



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 4/1/2017

Αριθμός απόφασης: 40

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 64).
 - γ. Του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014)
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 1126366/30.08.2016(ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 13/9/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του ΑΦΜ, κατοίκου οδός (.....) δια του αντικλήτου της δικηγόρου κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ οδός κατά της υπ' αριθ./13-7-2014 οριστικής πράξης διορθωτικού τέλους συναλλαγής ακινήτων (ΤΣΑ) έτους 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ./13-7-2014 οριστική πράξη διορθωτικού τέλους συναλλαγής ακινήτων (ΤΣΑ) έτους 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 13/7/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13/9/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, του η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./13-7-2014 οριστική πράξη διορθωτικού τέλους συναλλαγής ακινήτων (ΤΣΑ) έτους 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 1.000,00 €, πλέον 1.200,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε **κατόπιν έκδοσης της με αριθμ./23-12-15 εντολής επανελέγχου** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ για επανέλεγχο στην δήλωση Τέλους Συναλλαγής Ακινήτων με αριθμό/26-10-2006 με την οποία δηλώθηκε η αγορά ενός ακινήτου από τον κ. και την προσφεύγουσα με ποσοστό 50% έκαστος ιδιοκτησίας των:.

α) του με ποσοστό συνιδιοκτησίας 50%

β) του με ποσοστό συνιδιοκτησίας 25%

γ) συζ. με ποσοστό συνιδιοκτησίας 25%

Η παραπάνω εντολή εκδόθηκε ύστερα από την/06-11-2015 Πληροφοριακή Έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε. Πελοποννήσου.

Από το αρχείο της αρμόδιας Υπηρεσίας στις 27-10-2006 με το με αριθμό/27-10-2006 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτων της συμβολαιογράφου κ. ο κ. του και η προσφεύγουσα με ποσοστό 50% έκαστος προέβησαν στην αγορά ενός ακινήτου ιδιοκτησίας των του με ποσοστό συνιδιοκτησίας 50% , του με ποσοστό συνιδιοκτησίας 25% και συζ. με ποσοστό συνιδιοκτησίας 25%.

Πρόκειται για ένα οικόπεδο άρτιο και οικοδομήσιμο, συνολικής έκτασης 1.119,47 τ.μ., που βρίσκεται εντός ορίων οικισμού του Οικοδομικού Συνεταιρισμού Υπαλλήλων Λιπασμάτων, στον, στη θέση «.....», της Κτηματικής περιφέρειας του Δήμου, στο οικοδομικό Τετράγωνο ένα (1).

Στο ανωτέρω συμβόλαιο αναγράφεται ως τίμημα που κατέβαλλαν οι αγοραστές στους πωλητές το ποσό των 50.000,00 €, μεγαλύτερο από την αντικειμενική αξία του ακινήτου η οποία υπολογίστηκε σε 37.854,41€.

Στο συμβόλαιο αναγράφεται ότι το τίμημα καταβλήθηκε από τους αγοραστές στους πωλητές με τις κάτωθι επιταγές ενώπιον της συμβολαιογράφου ως κάτωθι:

1) Στον πωλητή ο αγοραστής την υπ' αριθμ./26-10-2006 επιταγή 12.500,00€ και η προσφεύγουσα την υπ' αριθμ./26-10-2006 επιταγή 12.500,00€

2) Στον πωλητή κ. ο αγοραστής την υπ' αριθμ./26-10-2006 επιταγή 6.250,00€ και η προσφεύγουσα την υπ' αριθμ./26-10-2006 επιταγή 6.250,00€

3) Στην πωλήτρια κ. ο αγοραστής την υπ' αριθμ./26-10-2006 επιταγή 6.250,00€ και η προσφεύγουσα την υπ' αριθμ./26-10-2006 επιταγή 6.250,00€

Οι συμβαλλόμενοι υπέβαλαν στην αρμόδια τότε Δ.Ο.Υ. την με αριθμό/2006 κοινή δήλωση Τέλους Συναλλαγής Ακινήτων του άρθρου 11 του Ν.3427/2005 με συνολική αξία του ακινήτου την αναγραφόμενη στο συμβόλαιο αγοροπωλησίας ήτοι ποσό 50.000,00€.

Η παραπάνω δήλωση περαιώθηκε ως ειλικρινής στις 15/10/2012 από την Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ αφού ελέγχθηκε ως προς την εφαρμογή των διατάξεων περί αντικειμενικού προσδιορισμού.

Ύστερα από την με αριθμ./06-11-2015 Πληροφοριακή Έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε. Πελοποννήσου που διαβιβάστηκε έγινε επανέλεγχος της παραπάνω δήλωσης λόγω νέων στοιχείων που προέκυψαν όσον αφορά το τίμημα για την μεταβίβαση του ακινήτου. Συγκεκριμένα όπως προκύπτει από την παραπάνω Πληροφοριακή Έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε. Πελοποννήσου ύστερα από επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του Καλλιάνου διαπιστώθηκε πως ο στις 30-10-2006 εισέπραξε στον τραπεζικό του λογαριασμό που διατηρούσε στην τις τραπεζικές επιταγές/26-10-2006 ποσού 12.500,00€ και/26-10-2006 ποσού 12.500,00€. Επίσης ο έλεγχος του ΣΔΟΕ ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ διαπίστωσε πως την ίδια μέρα ο κατέθεσε στον τραπεζικό του λογαριασμό που διατηρούσε στην ποσό συνολικής αξίας 100.000,00€.

Επίσης από τον έλεγχο του ΣΔΟΕ ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ το παραπάνω ακίνητο είχε αγοραστεί με το υπ' αριθμ./12-07-2006 συμβόλαιο από την κ. και οι αγοραστές κατέβαλλαν ως πραγματικό τίμημα το ποσό των 200.000,00€ ήτοι 100.000,00€ ο , 50.000,00€ ο κ. και 50.000,00€ η κ.

Άρα, σε καμία περίπτωση το τίμημα της παρούσας πώλησης δεν θα μπορούσε να ανέρχεται στο ποσό των 50.000,00€, όπως αναγράφεται στο συμβόλαιο.

Από τον έλεγχο του ΣΔΟΕ ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ δεν διαπιστώθηκε άλλη συναλλαγή του κ. και της προσφεύγουσας με τους πωλητές εκτός την πιο πάνω μεταβίβασης του ακινήτου. Επομένως από τα παραπάνω διαπιστώθηκε ότι το πραγματικό τίμημα μεταβίβασης για το ακίνητο που αγοράστηκε από τους κ.κ. και προσφεύγουσας με το συμβόλαιο αγοροπωλησίας/27-10-2006 είναι 250.000,00€ (125.000,00X2) και όχι 50.000,00 € που δηλώθηκε με την υποβληθείσα Δήλωση Τέλους Συναλλαγής Ακινήτων Τ.Σ.Α./2006.

Ύστερα από τα παραπάνω ο έλεγχος καταλόγισε το Τέλος Συναλλαγής Ακινήτων στο πραγματικό τίμημα των 125.000,00€ που κατεβλήθη από την προσφεύγουσα για την αγορά του παραπάνω ακινήτου .

Από την αρμόδια Υπηρεσία σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 1 Ν.4174/2013 εστάλη την 17/03/2016 με συστημένη ταχυδρομική επιστολή στην κ. του ως φορολογικό εκπρόσωπο της προσφεύγουσας, το με αρ./09-03-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου – κλήση προς ακρόαση καθώς και ο με αρ. 51/1/2016 Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Τέλους Ακινήτων (Τ.Σ.Α) με το οποίο την καλούσε εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών να εκφράσει τις απόψεις της ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στην ως

άνω κλήση προς ακρόαση καταθέτοντας με το αρ./08-04-2016 τις απόψεις της οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές και στην συνέχεια εκδόθηκε η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1.Παραγραφή του δικαιώματος δημοσίου για επιβολή πράξης.
- 2.Αβασίμως εσφαλμένως και απαραδέκτως δεν του επιδόθηκε η υπ.αρ...../23-12-2015 εντολή ελέγχου .
- 3.Αβασίμως και απαραδέκτως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διότι δεν στηρίζεται σε έλεγχο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ αλλά σε δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ.
- 4.Η σχετική έκθεση ελέγχου αναφέρεται σε νέα στοιχεία τα οποία δεν του επιδόθηκαν.
- 5.Αβασίμως καταλογίστηκε σε βάρος του πρόσθετος φόρος 120%.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 – 19 του Ν 3427/2005 για μεταβιβάσεις ακινήτων οι οποίες γίνονται με επαχθεί αιτία μετά την 01/01/2006 επιβάλλεται στον αγοραστή Τέλος Συναλλαγής Ακινήτων και όχι Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων (ΦΜΑ) ο οποίος και καταργείται.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Ν. 3427/2005 (ΦΕΚ Α΄ 312) (ΤΕΛΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ) ορίζεται ότι: ...**«Άρθρο 17 Διαδικαστικά ζητήματα**

Για την υποχρέωση και τη διαδικασία υποβολής της δήλωσης, την καταβολή του τέλους, τις συνέπειες της μη δήλωσης, της εκπρόθεσμης και της ανακριβούς δήλωσης, τον έλεγχο της δήλωσης από τη φορολογούσα αρχή, τη διαδικασία επίλυσης των φορολογικών διαφορών, τη διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξης, την επιστροφή του τέλους, τις υποχρεώσεις συμβολαιογράφων, υποθηκοφυλάκων και Δημόσιων Αρχών, καθώς και για κάθε θέμα που δεν ρυθμίζεται διαφορετικά από τις διατάξεις του παρόντος εφαρμόζονται οι διατάξεις του α.ν. 1521/1950, όπως ισχύουν.

Άρθρο 18 Παραγραφή

Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του τέλους συναλλαγής παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η οικεία δήλωση. Σε περίπτωση μη υποβολής της δήλωσης το δικαίωμα του Δημοσίου παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από το τέλος του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παράγραφος 3 και 4 περιπτώσεις α', β', γ', δ', ε' και η' καθώς και οι περιπτώσεις του άρθρου 2 του α.ν. 1521/1950 καθορίζουν τις περιπτώσεις υποβολής Τ.Σ.Α.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 12 και 15 του Ν. 3427/2005 καθορίζεται η φορολογητέα αξία και ο συντελεστής του Τέλους Συναλλαγής.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 και 14 του Ν. 3427/2005 καθορίζεται το υποκείμενο του Τέλους Συναλλαγής καθώς και ο χρόνος καταβολής του.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρων 16 του Ν. 3427/2005 καθορίζεται το είδος των απαλλαγών από το Τέλος Συναλλαγής.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις με παρ. 1 αρθ. 24 του Ν. 3296/04 η μη καταβολή του φόρου μεταβίβασης λόγω ανακρίβειας σχετικά με την αξία του ακινήτου είναι 2% ανά μήνα καθυστέρησης, το οποίο δεν μπορεί να ξεπερνά το όριο του 120% σύμφωνα με το αρθ. 2 του Ν.2523/97 όπως ισχύει και αντικαταστάθηκε από τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ.1 &2 του Ν. 3943/2011 .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α* 175/30.9.2010 ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2011...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του Ν. 4002/2011 ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012.....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν 4098/2012 η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου τελών ή εισφορών που λήγει 31/12/2012 παρατείνεται μέχρι 31/12/2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 37 του Ν. 4141/2013 (ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013), οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του ΠΔ 186/1992, εφόσον έχει εκδοθεί η εντολή ελέγχου έως 31.12.2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν 4203/1-11-2013 περί παράτασης προθεσμιών παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έλεγχο ορίζονται τα εξής: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά δύο έτη από την λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

Α) για υποθέσεις που έχουν αποσταλεί στοιχεία στην ελληνική δικαστική φορολογική ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη –μέλη της ΕΕ ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας ή εκκρεμεί κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων.

Β) για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά την δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31/12/2013 εισαγγελικές παραγγελίες ,εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική αρχή ή ελεγκτική αρχή καθώς και

από την αρχή καταπολέμησης της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας και ελέγχου των δηλώσεων περιουσιακής κατάστασης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4337/2015 περί παράτασης προθεσμιών παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ 1 του άρθρου 12 του Ν 1521/1950 η επαλήθευση των επιδοθεσίων δηλώσεων η σύνταξη των φύλλων ελέγχου και των φορολογικών καταλόγων και η κοινοποίηση αποσπασμάτων αυτών οι ενστάσεις κατά των εν τοις φορολογικούς καταλόγους εγγραφών και τα της επιδόσεως και εκδικάσεως αυτών οι εφέσεις κατά των εκδοθεσίων συνεπεία ενστάσεων αποφάσεων και τα της επιδόσεως και εκδικάσεως των εφέσεων τα των παραβόλων και δικαστικών δαπανών τα της βεβαίωσης του φόρου και εν γένει η διαδικασία της βεβαίωσης του φόρου διέπονται υπό των διατάξεων του Κώδικος φορολογίας καθαρών προσόδων εφ' όσον δεν ρυθμίζονται άλλως δια διατάξεων του παρόντος νόμου.

Επειδή σύμφωνα με την παρ 3 του άρθρου 12 του Ν 1521/1950 το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή του φόρου του παρόντος παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο επιδόθηκε η δήλωση φόρου μεταβίβασης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 παρ 3 περ. α, β, δ Ν. 820/1978 (με το οποίο αντικαταστάθηκαν οι παρ. 1-3 του Ν. 118/1973, νυν Ν.2961/2001), , οι οποίες εφαρμόζονται αναλόγως και επί των υποθέσεων φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων (άρθρ. 46 παρ. 2 Ν.820/1978), επιτρέπεται κατ' εξαίρεση η κοινοποίηση πράξης και μετά τη λήξη της πενταετούς προθεσμίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) εάν η πράξη της φορολογικής αρχής που κοινοποιήθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί για οποιονδήποτε μη ουσιαστικό λόγο

β) εάν η βεβαίωση του φόρου ακυρωθεί με δικαστική απόφαση για τυπικό ελάττωμα του τίτλου στον οποίο αυτή στηρίχθηκε

γ) ένα υπεβλήθη δήλωση του υπόχρεου κατά το τελευταίο έτος της πενταετούς ή δεκαπενταετούς προθεσμίας ή εάν η φορολογική υποχρέωση προκύπτει εξ εκδοθείσης εντός του αυτού έτους αποφάσεως διοικητικού δικαστηρίου ή

δ) εάν ο ενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος ή Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. με βάση την έκθεση του οποίου καταρτίστηκε η αρχική πράξη τιμωρήθηκε πειθαρχικά, με αμετάκλητη απόφαση του αρμοδίου οργάνου για βαρεία αμέλεια ή δόλο κατά τον έλεγχο αυτόν.

Επειδή με την υπ. αρ. 2264/2015 απόφαση ΣΤΕ έγινε δεκτό ότι το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή του ένδικου φόρου παραγράφεται μετά την παρέλευση πενταετίας από την υποβολή της οικείας δήλωσης κατ εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 12 του Ν 1521/1950 και ότι δεν συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις της παρ. 3 του άρθρου 102 του Ν.Δ 118/1973 που να δικαιολογούν την έκδοση φύλλων μετά την λήξη της προθεσμίας παραγραφής.

Επειδή οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του Ν 2238/94 και του άρθρου 68 παρ 2 του ιδίου νόμου δεν έχουν εφαρμογή για τον φόρο μεταβίβασης ακινήτων (Φ.Μ.Α) καθόσον τα θέματα παραγραφής για τον εν λόγω φόρο ορίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ 4 Ν 1521/1950 σε συνδυασμό με το άρθρο 45 παρ 3 περ. α, β, δ Ν. 820/1978.

Επειδή με το υπ. αρ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1073153ΕΞ2015 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης Κεφαλαίου σε ερώτημα περί του χρόνου προγραφής μεταβίβασης ακινήτου αναφέρει:

«1.Σύμφωνα με ρητή διάταξη της παρ 3 του άρθρου 12 του Ν 1587/1950 το δικαίωμα του δημοσίου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο επιδόθηκε η δήλωση φόρου μεταβίβασης.

2.Σημειώνεται ότι με τους νόμους 3888/2010,2002/2011 και 4098/2012 θεσπίστηκαν διαδοχικές παρατάσεις παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου .. που έληγαν 31.12.2010,31.12.2011,31.12.2012 , με αποτέλεσμα όλες οι παραπάνω υποθέσεις να λήγουν 31.12.2013.Επισημαίνεται ότι με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 4 του Ν 3899/17-12-2010 καταργήθηκε το εδάφιο της παρ. 7 του άρθρου 12 του Ν 3888/30.0.2010 με το οποίο η παράταση που προβλεπόταν μέχρι 31/12/2011 δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών δωρεών ,προικών κερδών από λαχεία μεταβίβασης ακινήτων και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας Φ.Μ.Α.Π. .Συνεπώς οι διαδοχικές παρατάσεις που θεσπίστηκαν από 31/12/2010 και μετά όπως αναφέρθηκαν παραπάνω καταλαμβάνουν τις κάθε είδους προθεσμίες παραγραφής συμπεριλαμβανόμενων των υποθέσεων μεταβίβασης ακινήτων με την επιφύλαξη των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 37 του Ν 4141/2013 και του άρθρου 22 του Ν 4203/2013 με τις οποίες θεσπίστηκε διετής παράταση παραγραφής υπό τις προϋποθέσεις και τους περιορισμούς που ορίζονται σε αυτές , οι προαναφερόμενες υποθέσεις παραγράφηκαν σωρευτικά την 31/12/2013.

3. Με βάση τις διατάξεις που προαναφέρθηκαν συνάγεται ότι για υπόθεση φόρου μεταβίβασης ακινήτου για αγορά οικοπέδου στην χρήση 2006 εφόσον η εντολή έλεγχου εκδόθηκε εντός του έτους 2014 δηλαδή μετά το χρόνο παραγραφής 31/12/2013 έχει παρέλθει το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων προσδιορισμού φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων.

Σε κάθε περίπτωση η αρμόδια Δ.Ο.Υ στην οποία κοινοποιείται το παρών με αντίγραφο της αίτησης σας παρακαλείται να εξετάσει το πραγματικό της συγκεκριμένης υπόθεσης δεδομένου ότι η πρόσκληση και η εντολή ελέγχου στις οποίες αναφέρεστε δεν αφορούν τη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων έχει δε ήδη υποβληθεί μη προβλεπόμενη από την σχετική νομοθεσία δήλωση φόρου μεταβίβασης.»

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται :

α) ότι από του τέλους του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η επίμαχη δήλωση φόρου μεταβίβασης (26/10/2006) μέχρι την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης (20-7-2016) έχει παρέλθει χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των έξι ετών, εντός του οποίου είχε δικαίωμα το Δημόσιο να επιβάλλει φόρο για τη χρήση 2006 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 Ν 3427/2005 .

β) Αβασίμως και απαραδέκτως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διότι δεν στηρίζεται σε έλεγχο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ αλλά στο υπ. αρ./6-11-2015 δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ.

γ) Η σχετική έκθεση ελέγχου αναφέρεται σε νέα στοιχεία τα οποία δεν του επιδόθηκαν.

δ) Αβασίμως καταλογίστηκε σε βάρος του πρόσθετος φόρος 120%.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν 4174/2013 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι η φορολογική διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή ,ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση της πράξης και τον προσδιορισμό του φόρου.

Επειδή , εφ' όσον τα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, ως και της παρεκτάσεως αυτής ρυθμίζονται ειδικώς στην παράγραφο 3 του άρθρου 12 του ν. 1587/1950(και νυν άρθρου 18 Ν 3427/2005) «Περί κυρώσεως, τροποποιήσεως και συμπληρώσεως του 1521/50 Αναγκ. Νόμου “περί φόρου μεταβίβασης ακινήτων”, οι σχετικές διατάξεις του άρθρου 68 § 2 του Ν. 2238/1994, δεν έχουν εφαρμογή στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, εφόσον τα συμπληρωματικά στοιχεία διότι δεν περιήλθαν σε γνώση της αρμόδιας φορολογικής αρχής εντός της πενταετίας από την υποβολή της δήλωσης Φ.Μ.Α., ή εντός της προθεσμίας παράτασης της πενταετούς παραγραφής και δεν είχε εκδοθεί εντολή ελέγχου από την αρμόδια φορολογική αρχή εντός της προθεσμίας λήξης της παραγραφής, λαμβανομένων υπόψη και των παρατάσεων αυτής, σύμφωνα με της ανωτέρω διατάξεις, ήτοι 31/12/2013 ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή του φόρου έχει παραγραφεί σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 18 του Ν 3427/2005 και όλα τα ως άνω λεπτομερώς διαλαμβανόμενα γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, γενομένου δεκτού του ως άνω προβαλλόμενου λόγου, παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των υπολοίπων λόγων της προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 13/9/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του κατά της υπ' αριθ./13-7-2014 οριστικής πράξης διορθωτικού τέλους συναλλαγής ακινήτων (ΤΣΑ) έτους 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τέλους συναλλαγής ακινήτων

Διαφορά φόρου	0
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	0
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).