



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2109563608
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 17/10/2016

Αριθμός απόφασης: 3503

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. 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.
4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του....., ΑΦΜ....., κατοίκουκατά της υπ. αρ./27-5-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ. αρ./27-5-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27/5/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 2/12/2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουη 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' αριθμό..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.έτους 2008 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 12.158,65€, πλέον 14.590,38€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης 120%).

Η διαφορά φόρου προέκυψε αιτία της πληροφοριακής έκθεσης με αρ. πρωτ./6-11-2015 που διαβιβάστηκε από τοΠελοποννήσου στην αρμοδία Δ.Ο.Υ. βάση του οποίας εκδόθηκε η/23-12-2015 εντολή επανελέγχου ως ακολούθως:

Με την ως άνω εντολή διενεργήθηκε έλεγχος στην δήλωση φόρου μεταβίβασης με αρ./**17-1-2008** και διαπιστώθηκε ότι δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα και από τον..... η αγορά ½ εξ αδιαιρέτου ενός αγροτεμαχίου κείμενου στη θέση «.....» της κτηματικής περιφέρειας τουτου δήμουεπί αγροτικής οδού συνολικής έκτασηςτ.μ εκτός σχεδίου πόλεως και εκτός ΓΠΣ χωρίς ειδικούς όρους δόμησης χωρίς καλλιέργειες , απέχει από την θάλασσα πέραν των 800 μέτρων με ισόγεια κατοικία εμβαδούτ. μ ιδιοκτησίας....., βάση της οποίας **συντάχθηκε το υπ. αρ.18-1-2008 συμβόλαιο αγοροπωλησίας** της συμβολαιογράφουως μέλος της Αστικής Επαγγελματικής Εταιρείας Συμβολαιογράφων με την επωνυμία «.....»

Με το ανωτέρω συμβόλαιο δηλώθηκε τίμημα που κατέβαλλαν οι αγοραστές στην πωλήτρια ποσού των 37.677,47 €, ίσο με την αντικειμενική αξία του ακινήτου .

Το τίμημα αυτό , όπως αναγράφεται στο ανωτέρω συμβόλαιο, κατεβλήθη από τους αγοραστές στην πωλήτρια ως εξής:

α) Το ½ της αξίας ήτοι 37.677,47€ X ½ = 18.838,74€ καταβλήθηκε από τον κ..... με την με αριθμ.Τραπεζική Επιταγή της Τράπεζαςσε διαταγή «.....» και

β) Το ½ της αξίας ήτοι 37.677,47€ X ½ = 18.838,74€ καταβλήθηκε από τον κ.με την με αριθμ.Τραπεζική Επιταγή της Τράπεζαςσε διαταγή «.....» .

Οι επιταγές αυτές (όπως αναγράφεται στο συμβόλαιο αγοροπωλησίας) αφού οπισθογραφήθηκαν από τους εκδότες παρεδόθησαν στην «πωλήτρια» κ.ενώπιον και μέσα στο γραφείο της συμβολαιογράφου.

Οι συμβαλλόμενοι υπέβαλαν στην αρμόδια τότε Δ.Ο.Υ..... την με αριθμό/2008 κοινή Δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου με συνολική αξία του ακινήτου την αναγραφόμενη στο συμβόλαιο αγοροπωλησίας δηλαδή 37.677,47€ ίση με την αντικειμενική αξία αυτού.

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

Από την παραπάνω Πληροφοριακή Έκθεση του..... Πελοποννήσου **η οποία προέκυψε σε εκτέλεση της αρχικής εντολής ελέγχου/2012** και της με αρ. με αριθμό .../...../2013 εντολής ελέγχου - επεξεργασίας - έρευνας του Προϊστάμενου της Υπηρεσίας τουκατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 30§6 του ν. 3296/2004 (ΦΕΚ 253/14-12-2004) και των διατάξεων του άρθρου 2 παρ. 3α του Π.Δ. 85/2005 & Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α178/29-8-14) σύμφωνα με τις οποίες οι υπάλληλοι του«...έχουν πρόσβαση σε κάθε πληροφορία ή στοιχείο που αφορά ή είναι

χρήσιμο για την άσκηση του έργου και της αποστολής τους, μη υποκείμενοι σε περιορισμούς της νομοθεσίας περί φορολογικού, τραπεζικού, χρηματιστηριακού και επιχειρηματικού απορρήτου, υποχρεούμενοι όμως στην τήρηση των διατάξεων περί εχεμύθειας του άρθρου 26 του Υπαλληλικού Κώδικα Ν. 3538/2007 ΦΕΚ 26 Α'9-2-2007...», **διενεργήθηκαν ελεγκτικές επαληθεύσεις στην κίνηση των τραπεζικών λογαριασμών** και τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του κ.με ΑΦΜ , σε σχέση με την εφαρμογή των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) και της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 του εισοδήματος σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1095/2011 .

Για την εκτέλεση της ως άνω εντολής η υπηρεσία τουαιτήθηκε στις 23-03-2012 (σχετικό υπ' αριθμ. εξερχ.πρωτ.ΕΜΠ..... έγγραφό προς την Ε.Ε.Τ. , σχετ. 1) την άρση του τραπεζικού απορρήτου τουγια τις χρήσεις από το 2002 έως και την ημερομηνία σύνταξης των εγγράφων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 30 του ν.3296/2004 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Π.Δ. 85/2005, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 88 του ν.3842/2010. Ύστερα από επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του κ.διαπιστώθηκε στις 18-01-2008 οεξέδωσε από τον τραπεζικό του λογαριασμόπου τηρούσε στηντην με αριθμότραπεζική επιταγή αξίας 18.838,74€ ενώ από τον τραπεζικό του λογαριασμόπου τηρούσε στηνεκδόθηκε η τραπεζική επιταγή αξίας 131.161,26€, και οι δύο σε διαταγή ".....".

Σύμφωνα με το Πληροφοριακό Δελτίο του ...ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ από απάντηση που έλαβαν από την Τράπεζαπροκύπτει πως η επιταγή με αριθμόαξίας 18.838,74€ εισπράχθηκε στο κατάστημα.....

ΤοΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ διαβίβασε στηνέγγραφο με το οποίο ζήτησε να γίνει γνωστοποίηση σε ποιο λογαριασμό έχει κατατεθεί η ανωτέρω επιταγή ,αν έγινε την ίδια ημέρα, στον ίδιο λογαριασμό και αν έχει γίνει κατάθεση άλλων επιταγών ή μετρητών.

Η Τράπεζαμε έγγραφό της απάντησε στοΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ πως η ανωτέρω επιταγή κατατέθηκε στον τραπεζικό λογαριασμότου οποίου δικαιούχος είναι το νομικό πρόσωπο ".....". Επίσης στον ως άνω λογαριασμό κατατέθηκαν την ημερομηνία αυτή τέσσερις τραπεζικές επιταγές συνολικής αξίας 300.000,00€ τις οποίες η παραπάνω Τράπεζα απέστειλε σε φωτοτυπίες στοΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ.

Από τις φωτοτυπίες των επιταγών, διαπιστώθηκε πως πρόκειται για τις δύο επιταγές που αναγράφονται στο ανωτέρω συμβόλαιο καθώς και για τις τραπεζικές επιταγές αξίας 131.161,26€, σε διαταγή "....." και αξίας 131.161,26€, σε διαταγή ".....".

Κατόπιν των ανωτέρω τοΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ έστειλε Πρόσκληση για παροχή διευκρινήσεων σχετικά με το είδος της συναλλαγής που είχε ο "....." με τον ελεγχόμενοκαι τον προσφεύγοντααπό τους οποίους έλαβε επιταγές συνολικής αξίας 300.000,00€.

Ο ανωτέρω σύλλογος με Υπόμνημά του στοΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ αναφέρει τα εξής:
«Σχετικώς με το παραπάνω έγγραφό σας έχουμε να εκθέσουμε τα εξής:

Στις 18 Ιανουαρίου 2008 η κ....., παρέδωσε στον Σύλλογό μας (μη κερδοσκοπικό σωματείο) ως δωρεά τις γνωστές σε σας τέσσερις τραπεζικές επιταγές συνολικού ποσού 300.000,00 € χωρίς να τις έχει οπισθογραφήσει. Αυτές, όπως μας δήλωσε, προέρχονταν από την πώληση ακινήτου της. Για τη δωρεά αυτή εκδόθηκε από μέρους μας ισόποση απόδειξη δωρεάς, η οποία καταχωρίστηκε στο βιβλίο δωρεών του Συλλόγου την ίδια ημερομηνία.

Με τους κ..... καιο Σύλλογός μας δεν είχε ποτέ στο παρελθόν ούτε μέχρι σήμερα κάποια συναλλαγή».

Ο ανωτέρω Σύλλογος προσκόμισε στοΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ την με αριθμόαπόδειξη είσπραξης ποσού 300.000,00€ που έχει εκδώσει προς την κ.και το βιβλίο πρακτικών του Δ. Σ. όπου στη σελίδα αναγράφεται η αποδοχή της δωρεάς της κ.....

Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω εκτεθέντα η αρμόδια υπηρεσία διαπίστωσε ότι το πραγματικό τίμημα για το κρινόμενο ακίνητο που μεταβιβάστηκε με το με αρ.συμβόλαιο αγοραπωλησίας μεταβίβασης ανέρχεται σε 300.000,00€ και όχι 37.677,47€ όπως δηλώθηκε με την υποβληθείσα Δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου Φ.Μ.Α./2008.

Στην συνέχεια κοινοποιήθηκε την 06/04/2016 στοναπό την αρμόδια Δ.Ο.Υ.... το με α/α/06-04-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση προς Ακρόαση του άρθρου 28 ν.4174/2013 καθώς και ο με α/α/1/2016 Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου (Φ.Μ.Α.) προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του ως προς τις ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου.

Μετά το πέρας της προθεσμίας που ορίζεται από το άρθρο 28 Ν 4174/2013 ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και η αρμόδια Δ.Ο.Υ εξέδωσε την υπ. αρ./27-5-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η έκθεση επανελέγχου είναι άκυρη διότι η πληροφοριακή έκθεση τουΠελοποννήσου δεν αναφέρεται σε αυτόν **αλλά στον συγκύριο κατά 50% εξ αδιαιρέτου.....**

2. Ο διενεργηθείς επανέλεγχος προέκυψε από την πληροφοριακή έκθεση που συντάχθηκε την 6/11/2015 δηλ. μετά την 1/11/2015 ημερομηνία κατά την οποία δεν υφίστατο κατά τον νόμο ως φορολογικό όργανο τοκαθότι από 30/10/2015 όλες οι αρμοδιότητες και τα καθήκοντα που άπτονται των φορολογικών και τελωνειακών ελέγχων μεταφέρονται από την ειδική Γραμματεία του.... στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Το **δικαίωμα του δημοσίου** για επιβολή ΦΜΑ έχει παραγραφεί σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ 3 Ν 1521/1950.

4. Το άρθρο 78 παρ 2 σε συνδυασμό με το άρθρο 20 παρ. 1 και το άρθρο 4 παρ 1 και 5 του Συντάγματος.

5. Η έκθεση ελέγχου είναι αβάσιμη και αόριστη.

6. Την αρχή της αναλογικότητας άρθρου 28 του συντάγματος και του δικαιώματος της δίκαιης δίκης.

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, παρατείνεται 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 ίδιου 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.

Επειδή με το υπ. αρ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1073153ΕΞ2015 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης Κεφαλαίου σε ερώτημα περί του χρόνου παραγραφής 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 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 ο προσφεύγων ισχυρίζεται :

α) Ο διενεργηθείς επανέλεγχος προέκυψε από την πληροφοριακή έκθεση που συντάχθηκε την 6/11/2015 δηλ. μετά την 1/11/2015 ημερομηνία κατά την οποία δεν υφίστατο κατά τον νόμο ως φορολογικό όργανο τοκαθότι από 30/10/2015 όλες οι αρμοδιότητες και τα καθήκοντα που άπτονται των φορολογικών και τελωνειακών ελέγχων μεταφέρονται από την ειδική Γραμματεία

του.... στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών. Η έκθεση επανελέγχου είναι άκυρη διότι η πληροφοριακή έκθεση τουΠελοποννήσου δεν αναφέρεται σε αυτόν, αλλά στον συγκύριο κατά 50% εξ αδιαιρέτου του επίμαχου ακινήτου

β) Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή ΦΜΑ έχει παραγραφεί σύμφωνα με τα οριζόμενα του άρθρου 12 παρ 3 Ν 1521/1950 **διότι δεν εκδόθηκε εντολή έλεγχου μέχρι την 31/12/2013** στο όνομα του καθόσον για την κρινόμενη δήλωση Φ.Μ.Α με αρ./2008 ο χρόνος παραγραφής συμπληρώθηκε στις 31/12/2013 μη συντρεχουσών των διατάξεων του άρθρου 37 παρ. 5 Ν 4141/2013 σε συνδυασμό με τα άρθρα 78 παρ 2 , 20 παρ 1 , 4 παρ 1 και 5 , του Συντάγματος .

γ) Η έκθεση ελέγχου είναι αόριστη και αβάσιμη .

δ) Την παράβαση της αρχής της αναλογικότητας άρθρο 28 του συντάγματος και του δικαιώματος της δίκαιης δίκης.

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 ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν έχει εκδοθεί εντολή έλεγχου στο πρόσωπο του μέχρι την 31/12/2013 επομένως το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή του φόρου έχει παραγραφεί σύμφωνα με τα οριζόμενα της παρ. 3 του άρθρου 12 του Ν 1521/1950 σε συνδυασμό με τις διατάξεις 37 παρ. 5 Ν 4141/2013 και όλα τα ως άνω λεπτομερώς εκτεθέντα γίνεται αποδεκτός, παρέλκει δε η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αρ. πρωτ.29-6-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του....., ,την ακύρωση της υπ' αριθ./27-5-2016 οριστικής πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου με χρόνο φορολογίας 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ

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

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