



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα,

01-09-2016

Αριθμός απόφασης:

2841

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. Του άρθρου 72 § 10 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Του άρθρου 59 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) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της εκκαθάρισης του φόρου μεταβίβασης ακινήτων (Φ.Μ.Α.) επί του υπ' αριθ. φύλλου ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου, εις εκτέλεση της υπ' αριθ. απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (τμ. 25ο μονομελούς) της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Το υπ' αριθ. φύλλο ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, του οποίου ζητείται η τροποποίηση

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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 το υπ' αριθμό.φύλλο ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτων (Φ.Μ.Α) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου καταλογίσθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος, για Φ.Μ.Α (αριθ. δήλωσης) τα εξής ποσά : διαφορά φόρου μεταβίβασης ποσού 20.137,52 € ,διαφορά δημοτικού φόρου Ν.Δ. 3033/1954 ποσού 598,12 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 26.696,33 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 2 του ν. 1521/1950 και των άρθρων 1 και 2 του Ν. 2523/1997. Κατά της πράξης αυτής υπεβλήθη από τον φορολογούμενο δικαστική προσφυγή με την οποία αμφισβητούσε την προσδιορισθείσα αξία του ακινήτου από την Δ.Ο.Υ από 354.528,00€ σε 133.000€ που είχε δηλώσει ο ίδιος. Κατά την εκδίκαση αυτής το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών, με την υπ' αριθ.απόφασή του, έκανε δεκτή εν μέρει την προσφυγή του και προσδιόρισε την αξία του επίδικου ακινήτου στο ποσό των 327.938,40€.Με βάση αυτήν την απόφαση η Δ.Ο.Υ Παλλήνης, ως αρμόδια λόγω της μεταφοράς σε αυτήν των αρμοδιοτήτων της Δ.Ο.Υ Κορωπίου κατά την αναδιάρθρωση των Υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, προέβη σε εκ νέου εκκαθάριση του άνω (.....) φύλλου ελέγχου Φ.Μ.Α το οποίο κοινοποίησε εκ νέου στον προσφεύγοντα με την αριθ. πρωτ. (ημερ. ηλεκτρ. αρχείου Δ.Ο.Υ,03-03-2016) Επιστολή -Κοινοποίηση. Επί αυτού ανέγραψε τα εξής ποσά : διαφορά φόρου μεταβίβασης ποσού 12.560,08 € ,διαφορά δημοτικού φόρου ποσού 376,80 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 29.467,51 €, **ήτοι σύνολον 42.404,39€** .Κατά αυτής της εκκαθάρισης ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ αριθ.ενδικοφανή προσφυγή με την οποία ζητά την τροποποίηση της προβάλλοντας τους πάρα κάτω λόγους :

- Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, έσφαλλε κατά την εκκαθάριση αυτή με αποτέλεσμα να βεβαιωθούν μεγαλύτερα ποσά από τα πράγματι οφειλόμενα.
- Επίσης υπολόγισε εσφαλμένα την προσαύξηση της ανακρίβειας διότι : α) υπολόγισε ανακρίβεια και στο ποσό που κατέβαλε λόγω προσφυγής (25% ήτοι 5.133,91 €) και β) δεν περιόρισε την προσαύξηση στο 120% σύμφωνα με τις ευνοϊκότερες διατάξεις του Ν 3943/2011 .
- Κάνει επίκληση στη γενική αρχή του κοινοτικού δικαίου, με βάση την οποία και ο εθνικός δικαστής οφείλει να εφαρμόσει και αναδρομικά τη διάταξη εκείνη, με την οποία επιβάλλεται ελαφρότερη ποινή.

-Ισχυρίζεται ότι η η Δ.Ο.Υ Παλλήνης είναι αναρμόδια για την έκδοση της επίδικης εκκαθάρισης.

Επειδή το άρθρο 4 παρ.1 του Α.Ν 1521/1950 (όπως ίσχυσε κατά τον χρόνο αναφοράς της επίδικου πράξης το 2005) ορίζει: << 1. Ο φόρος μεταβίβασης στην αξία του ακινήτου ή του εμπράγματος επί του ακινήτου δικαιώματος που υπολογίζεται:..... Γ. Σε κάθε άλλη περίπτωση σε 7% για το μέχρι δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ τμήμα της αξίας και σε 9% για το πέραν του ποσού αυτού τμήμα της. Προκειμένου για ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές της τέως Διοίκησης Πρωτεύουσας καθώς και στις εντός σχεδίου περιοχές δήμων ή κοινοτήτων που υφίσταται Πυροσβεστική Υπηρεσία, οι ανωτέρω συντελεστές αυξάνονται από 7% σε 9% και από 9% σε 11% αντίστοιχα. (Ν.Δ. 3563/56 όπως ισχύει).>> Στην προκειμένη περίπτωση επειδή οι πωλητές είναι δυο και θα ηδύνατο να γίνουν δυο συμβολαιογραφικές πράξεις και να υποβληθούν δυο δηλώσεις, το μέρος της φορολογητέας αξίας που θα υπαχθεί σε φορολογικό συντελεστή 7% ανέρχεται σε 15.000x2=30.000.

Επειδή το άρθρο 1 στην παρ. 1β του Ν 2523/1997 (όπως ίσχυσε κατά τον χρόνο αναφοράς της επίδικου πράξης το 2010) ορίζει: <<1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης - ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2005->>. Επίσης σύμφωνα με την παράγραφο 3 ου άρθρου 24 του νόμου 3296/2004 τα προηγούμενα ισχύουν και για τις υποθέσεις φορολογίας κεφαλαίου στις περιπτώσεις που η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από τη δημοσίευση του παρόντος και μετά .

Επειδή το άρθρο 2 του Ν 2523/1997 στις παρ 1,2 και 4 (όπως ίσχυσε κατά τον χρόνο αναφοράς της επίδικου πράξης το 2005) ορίζει :

<<1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου.....

2. Όταν εκδοθεί απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου ενεργείται, με βάση τα όσα έχουν γίνει δεκτά από την πρωτόδικη απόφαση, νέα εκκαθάριση του οφειλόμενου κύριου και πρόσθετου φόρου με χρονικό σημείο αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου την επόμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία έληξε η προθεσμία υποβολής της φορολογικής δήλωσης.....

Κατά τη διενέργεια της νέας εκκαθάρισης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια, δεν υπολογίζεται πρόσθετος φόρος επί του ποσού του οφειλόμενου κύριου φόρου που τυχόν έχει ήδη βεβαιωθεί λόγω άσκησης της προσφυγής ή εκτέλεσης προηγούμενης δικαστικής απόφασης, για το διάστημα από της ημερομηνίας βεβαίωσης μέχρι της διενέργειας της νέας εκκαθάρισης, εκτός αν κατά τις κείμενες διατάξεις έχει εκδοθεί διαταγή αναστολής εκτέλεσης της πράξης βάσει τη οποίας έγινε η βεβαίωση, με αποτέλεσμα τη μη επιβολή ταμειακών προσαυξήσεων εκ του λόγου αυτού, για όσο χρόνο διαρκεί η αναστολή.

4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εκατό τοις εκατό (100%) για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το διακόσια τοις εκατό (200%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος>> Αυτό ίσχυσε ως την 30-03-2011.

Επειδή η ως άνω παρ. 4 του άρθρου 2 του Ν. 2523/1997 αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 26 του Ν. 3943/2011 (ΦΕΚ Α' 66/31.3.2011) ως εξής: «Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α)..... β) εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος,Ι».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, τα ανωτέρω ισχύουν για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού (31.3.2011) και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού (31.3.2011).

Επειδή οι διατάξεις που επιβάλλουν πρόσθετους φόρους ή προσαυξήσεις ευμενέστερες από τις ισχύουσες κατά τον χρόνο συντέλεσης της παράβασης δημιουργούν τεκμήριο αναδρομικής εφαρμογής τους, πλην όμως τούτο ισχύει μόνο καταρχήν και με την επιφύλαξη τυχόν αντίθετης πρόβλεψης. Σαφής και ειδική αντίθετη διάταξη του νεότερου νόμου, από την οποία συνάγεται ότι αυτός δεν εφαρμόζεται αναδρομικά, είναι αυτή που ορίζει ρητά ότι οι από αυτήν επιχειρούμενες ρυθμίσεις άρχονται «Από την ισχύ του παρόντος άρθρου» (ΣΤΕ 2599/1993). Επίσης, αυτή που ορίζει ότι οι νέες ρυθμίσεις καταλαμβάνουν μόνο τις περιπτώσεις που επέρχονται από τη δημοσίευσή της και μετά (ΣΤΕ 3267/2002). Τέτοια δε διάταξη συνιστά και αυτή της παρ. 2 του άρθρ. 26 ν. 3943/2011, σύμφωνα με την οποία, «Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκαν με την προηγούμενη παράγραφο, έχουν εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού». Περαιτέρω επί επιβολής φόρων δεν υπάρχει αρχή του φορολογικού νόμου περί μη εφαρμογής στις εκκρεμείς φορολογικές διαφορές καταργηθέντος νόμου, αφού είχε γεννηθεί (υπό το νόμο) η υποχρέωση του φορολογούμενου για καταβολή του φόρου.(ΣΤΕ).

Επειδή στο βαθμό που προσκρούει στην ρητή αντίθετη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 26 του Ν. 3943, η αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ευμενέστερης ρύθμισης δεν είναι δυνατόν να εφαρμοστεί, εν προκειμένω, ορθά, κατά την εκκαθάριση των προσβαλλόμενων πράξεων, δεν ελήφθη ως οροφή το 120 % του ποσού της κύριας οφειλής.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η υπ' αριθ.προσβαλλόμενη πράξη εκκαθάρισης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, εκδόθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθμ. Αποφάσεως

του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών και δεν αφορά νέα πράξη προσδιορισμού του Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου .

Επειδή από την επισκόπηση της απόεκκαθάρισης όπως αναγράφεται στην 2η σελίδα του υπ' αριθ.Φύλου Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου διαπιστώθηκε ότι : υπολογίστηκε προσαύξηση 200% στη διαφορά της οφειλής (λόγω μη εφαρμογής των παραπάνω αναφερομένων) και επί του ποσού φόρων ύψους 5.133,91 που βεβαιώθηκαν για την άσκηση προσφυγής (25%) και κατεβλήθησαν ολοσχερώς από τον προσφεύγοντα (όπως προκύπτει από το ηλεκτρονικό αρχείο της Δ.Ο.Υ) .

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 , παρ. 17 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι : << 17. Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας>>.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθμό καταχώρησηςενδικοφανούς προσφυγής του, και προσδιορίζουμε την οφειλή του ως κάτωθι :

Υπολογισμός φόρου μεταβίβασης Βάσει Δικαστικής Απόφασης.

Αξία ακινήτου βάσει δικαστικής απόφασης	327.938,40
Φ.Μ.Α	28.914,46
Δημοτικός φόρος 3%	867,43
Σύνολο φορολ. υποχρέωσης	29.781,89
Μείον Φ.Μ.Α κ Δημοτ. Φόρος βάσει δήλωσης	11.710,11
Υπόλοιπο	18.070,79
Μείον Φ.Μ.Α κ Δημοτ. Φόρος βεβαιωθείς και καταβληθείς 25%	5.133,91
Υπόλοιπο για καταβολή	12.936,88
Προσαύξηση αρθρ 2 παρ 4 Ν2523/97(200%)	25.873,76
Συνολική Φορολογική Υποχρέωση	38.810,64

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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).