



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 536
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 18.07.2016

Αριθμός απόφασης: 2603

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. 3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. 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 Υπηρεσία 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 με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/ 09.04.2014 (ΦΕΚ 975/τ. Β'/17.04.2014) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 18.03.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., που εδρεύει στο του Δήμου, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά των με αριθμό/2016 Πράξης Επιβολής Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου (Φ.Μ.Α.) και .../2016 Πράξης Επιβολής

Προστίμου Φ.Μ.Α.Π. της Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό / 2016 Πράξη Επιβολής Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου (Φ.Μ.Α.) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την με αριθ. / 2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Μ.Α.Π. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Τις από 22.03.2016 απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18.03.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης από τον Αντιπρόεδρο και Διευθύνοντα Σύμβουλο αυτής (Φ.Ε.Κ. / 11.09.1998) και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την με αριθ. / 2016 Πράξη Επιβολής Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., έτους φορολογίας 1996, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ανώνυμης εταιρείας κύριος φόρος μεταβίβασης ακινήτου ποσού 29.631,83 €, πλέον συμπληρωματικός φόρος ποσού 888,95 €, πλέον προσαυξήσεις ποσού 36.624,94 €, ήτοι συνολικό ποσό 67.145,72 €.

β) Με την αριθ. / 2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Μ.Α.Π. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., έτους φορολογίας 1997, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ανώνυμης εταιρείας πρόστιμο ποσού 100,00 €.

Η ελεγχόμενη συστάθηκε στις 29.05.1996 με το αριθ. / 07.05.1996 καταστατικό της συμβολαιογράφου, με τη μετατροπή της Κοινωνίας «.....» σε ανώνυμη εταιρεία «.....», σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/1972. Στα πλαίσια εφαρμογής των διατάξεων του Ν.Δ. 1297/72 περί παροχής φορολογικών κινήτρων για τη συγχώνευση ή μετατροπή επιχειρήσεων προς δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων χορηγήθηκε απαλλαγή φόρου μεταβίβασης ακινήτου και συγκεκριμένα ενός οικοπέδου ευρισκόμενο στη θέση «.....» της κτηματικής περιφέρειας του χωριού και εντός σχεδίου της κοινότητας συνολικής επιφάνειας 4.167,95 τ.μ. και ενός ισογείου κτίσματος εντός του οικοπέδου, επιφάνειας 343,22 τ.μ., που χρησιμοποιείται ως Στα πλαίσια της ως άνω μετατροπής το εισφερθέν αυτό ακίνητο εκτιμήθηκε συνολικά στο ποσό των 271.514,60 €, σύμφωνα με την από 11.12.1995 έκθεση εκτίμησης της Επιτροπής του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920 και η ελεγχόμενη υπέβαλε την με αριθ. / 1996 Δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου με την οποία ζήτησε και έλαβε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/92 προσωρινή απαλλαγή φόρου μεταβίβασης ακινήτου.

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα, δυνάμει της με αριθ. / 23.12.2013 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. σχετικά με την εκπλήρωση των προϋποθέσεων απαλλαγής του Ν.Δ. 1297/1972, όπου διαπιστώθηκε: α) η μη τήρηση των προϋποθέσεων απαλλαγής και ειδικότερα της πενταετούς χρήσης του μεταβιβασθέντος ακινήτου για τους σκοπούς της εταιρείας, με συνέπεια την έκδοση της με αριθ. /2016 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής φόρου μεταβίβασης ακινήτου και β) η μη υποβολή δήλωσης Φ.Μ.Α.Π., για το έτος 1997, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 26 του ν.2459/1997, με συνέπεια την έκδοση της με αριθ. /2016 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου Φ.Μ.Α.Π.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) να γίνει δεκτή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή και να ακυρωθούν: α) η με αριθ. /2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. και β) η με αριθ. /2016 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Μ.Α.Π. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Η εταιρεία δεν έχει λήξει, λυθεί, πτωχεύσει, τεθεί σε εκκαθάριση κλπ, βρίσκεται σε λειτουργία και χρησιμοποιούσε το ακίνητο κατά το κρίσιμο διάστημα της πενταετίας από 29.05.1996 έως 29.05.2001 αλλά και μετά την παρέλευση αυτής.
2. Η τυχόν απαίτηση του Δημοσίου για επιβολή Φ.Μ.Α. για το συγκεκριμένο ακίνητο έχει παραγραφεί.
3. Η περιουσία (κεφάλαιο) περιλαμβάνεται μεταξύ των στοιχείων, τα οποία δύνανται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 78§1 του Συντάγματος να αποτελέσουν αντικείμενο του φόρου. Περαιτέρω, όμως, η φορολόγηση που πραγματοποιείται με αντικείμενο την περιουσία, πρέπει να ανταποκρίνεται στη φοροδοτική ικανότητα του φορολογούμενου, όπως υπαγορεύουν οι διατάξεις του άρθρου 4§\$1,5 του Συντάγματος. Οι θεμελιώδης για τη φορολογία συνταγματικές διατάξεις των ανωτέρω άρθρων πρέπει να εφαρμόζονται συνδυαστικώς, κατά τρόπο, ώστε η φορολόγηση ενός νομίμως αποτελούντος αντικείμενο του φόρου στοιχείου να μην εξικνείται μέχρι του σημείου εκείνου, που υπερβαίνει τη φοροδοτική ικανότητα του υποκείμενου στο φόρο.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης ...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, με το Ν.Δ. 1297/1972, όπως ισχύει, περί παροχής φορολογικών κινήτρων δια τη συγχώνευση ή μετατροπή επιχειρήσεων προς δημιουργία μεγάλων οικονομικών μονάδων: «Άρθρον 1. Οι διατάξεις του παρόντος εφαρμόζονται επί συγχωνεύσεως ή μετατροπής επιχειρήσεων, οποιασδήποτε μορφής, σε ανώνυμη εταιρεία ή προς το σκοπό ίδρυσης ανώνυμης εταιρείας, καθώς και επί συγχωνεύσεως ή μετατροπής επιχειρήσεων, οποιασδήποτε μορφής, εφόσον σε αυτές δεν περιλαμβάνεται ανώνυμη εταιρεία, σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή προς το σκοπό ίδρυσης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης. Άρθρον 3. Προκειμένου περί ακινήτων ανηκόντων και χρησιμοποιουμένων από την συγχωνευομένην ή μετατρεπομένην επιχείρησιν και εισφερομένων εις την συγχωνεύουσαν ή την συνιστωμένην εταιρείαν, η απαλλαγή από του φόρου μεταβίβασης χωρεί υπό την προϋπόθεσιν ότι τα εισφερόμενα ακίνητα θα χρησιμοποιηθούν δια τας ανάγκας της συγχωνευούσης ή της συνιστωμένης εταιρείας τουλάχιστον επί μίαν πενταετίαν από της συγχωνεύσεως ή μετατροπής. Η ανωτέρω απαλλαγή από του φόρου μεταβίβασης ακινήτων περιλαμβάνει και την περίπτωση καθ'ήν το εισφερόμενον εις την συγχωνεύουσαν ή την συνιστωμένην εταιρείαν ακίνητον, είχαν εισφερθή κατά χρήσιν εις την συγχωνευομένην ή μετατρεπομένην εταιρείαν και αποδεδειγμένως είχε χρησιμοποιηθή δια τας ανάγκας αυτής επί μίαν πενταετίαν προ της συγχωνεύσεως ή μετατροπής υπό την προϋπόθεσιν ότι θα χρησιμοποιηθή δια τας ανάγκας της συγχωνευούσης ή της συνιστωμένης εταιρείας τουλάχιστον επί μίαν πενταετίαν από της συγχωνεύσεως ή μετατροπής.».

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. Δ13Β ΕΞ 30.9.2013 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Κεφαλαίου: «Προκειμένου για ακίνητα τα οποία εισφέρονται στη συγχωνεύουσα ή συνιστώμενη εταιρία, η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης χορηγείται υπό τις εξής προϋποθέσεις:

Α) Τα εισφερόμενα ακίνητα να ανήκουν κατά πλήρη κυριότητα στη συγχωνευόμενη ή μετατρεπόμενη επιχείρηση και να χρησιμοποιούνται από αυτήν κατά το χρόνο συγχώνευσης ή μετατροπής, ή, αν είχαν εισφερθεί κατά χρήση σε αυτή, να έχουν αποδεδειγμένα χρησιμοποιηθεί για τις ανάγκες της επί μια πενταετία από τη συγχώνευση ή μετατροπή και

Β) Τα εισφερόμενα ακίνητα να χρησιμοποιηθούν για τις ανάγκες της συγχωνεύουσας ή συνιστώμενης εταιρίας τουλάχιστον για μια πενταετία από τη συγχώνευση ή τη μετατροπή.

... Επισημαίνουμε ότι η απόδειξη της συνδρομής των προϋποθέσεων της απαλλαγής είναι θέμα πραγματικό, αναγόμενο στην κρίση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.».

Επειδή, σύμφωνα με την αριθ. 534/2004 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό οικονομίας και Οικονομικών και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1141/2004, για την απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης κατά τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν.Δ. 1297/1972 απαιτείται η πραγματική χρησιμοποίηση του εισφερόμενου ακινήτου κατά το χρόνο της συγχώνευσης για την εξυπηρέτηση των λειτουργικών της αναγκών της εισφέρουσας – συγχωνευομένης εταιρείας υπό την έννοια της άμεσης και υλικής χρήσης αυτού από τον επιχειρηματία.

Επειδή, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της από 30.12.2015 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., όπως προέκυψε από τους ισολογισμούς που αφορούσαν τις χρήσεις 29.05.1996-31.12.1997, 01.01.1998-31.12.1998, 01.01.1999-31.12.1999 και 01.01.2000-31.12.2000, οι οποίοι δημοσιεύτηκαν στα ΦΕΚ/1998,/1999,/2000 και/2001 αντίστοιχα, και από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκαν, η ελεγχόμενη δεν λειτούργησε από το έτος 2000 και έπειτα. Κατά τις χρήσεις 2000 και 2001 η ελεγχόμενη δήλωσε μηδενικές αγορές και μηδενικά έσοδα. Στη Δ.Ο.Υ. δεν έχουν δηλωθεί οι μεταβολές που αφορούν στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας και στο νόμιμο εκπρόσωπο αυτής, ούτε έχει γίνει δήλωση διακοπής εργασιών. Δεδομένου όμως του πραγματικού γεγονότος, δηλαδή ότι η ελεγχόμενη εταιρεία σταμάτησε να λειτουργεί και δε χρησιμοποίησε τουλάχιστον για μια πενταετία τα εισφερόμενα ακίνητα για τους σκοπούς για τους οποίους εισφέρθηκαν, ο έλεγχος έκρινε ότι η ελεγχόμενη δεν εκπλήρωσε τις προϋποθέσεις που ορίζονταν από τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν.Δ. 1297/72 για απαλλαγή της από το φόρο μεταβίβασης ακινήτου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 30.12.2015 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής φόρου μεταβίβασης ακινήτων κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, κατόπιν αυτών ο πρώτος ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 1 του Ν.1521/1950 (ο οποίος κυρώθηκε με το Ν.1587/1950) περί φόρου μεταβίβασης ακινήτων – πλοίων: *«Εφ' εκάστης εξ' επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικής σημαίας επιβάλλεται φόρος επί αξίας αυτών»*.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ίδιου ως άνω νόμου σχετικά με την αξία του ακινήτου: *«1. Διά τον καθορισμό της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου λαμβάνεται υπ' όψει: ε) ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου εις τας λοιπές περιπτώσεις. 2. Δια τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού επί του ακινήτου δικαιώματος ή του πλοίου λαμβάνονται υπ' όψει και συνεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβιβάσεων παρομοίων περουσιακών στοιχείων τα οποία προκύπτουν εξ' ετέρων συμβολαίων ή εξ' εκτιμήσεως γενομένης δια την επιβολήν του φόρου κληρονομιών δωρεών και προικών ή εξ' άλλων εκτιμήσεων. Εν περιπτώσει καθ' ην ελλείπουν τα στοιχεία ταύτα ή κατά την κρίσιν του Οικ. Εφόρου τα υπάρχοντα είναι ανεπαρκή ή απρόσφορα ενεργείται υπό τούτου προσδιορισμός της αξίας δια χρήσεως παντός άλλου μέσου.»*.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 7 του ως άνω νόμου: *«1. Δι' εκάστην μεταβίβασιν οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται προ της συντάξεως του συμβολαίου των, να επιδώσωσι κοινήν δήλωσιν φόρου μεταβιβάσεως, προς τον Οικον. Έφορον της περιφέρειας εν η κείται το ακίνητον»*.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας περί τυχόν παραγραφής της απαίτησης του Δημοσίου για επιβολή Φ.Μ.Α., σημειώνουμε ότι σύμφωνα με την αριθ.

1318/1994 απόφαση του ΣΤΕ σχετικά με την παροχή φορολογικών κινήτρων του Ν.1297/1972, η πενταετής παραγραφή της αξίωσης του δημοσίου να επιβάλλει φόρο μεταβίβασης, σε περίπτωση αυτοδίκαιης άρσης της απαλλαγής, αρχίζει μετά δίμηνο από τη συντέλεση του γεγονότος που συνιστά το λόγο άρσης της απαλλαγής. Τέτοιο γεγονός αποτελεί και η μη χρησιμοποίηση από την αρχή του ακινήτου που εισφέρθηκε για τις ανάγκες της Α.Ε. Επίσης, η λόγω επιγενομένης παύσεως χρησιμοποίησεως του ακινήτου άρση της απαλλαγής είναι δυνατόν να συντελεσθεί καθ' οιοδήποτε χρονικό σημείο της πενταετίας. Επειδή δε δεν δύναται να θεωρηθεί ότι ο νόμος απαιτεί ενέργεια διαρκούς φορολογικού ελέγχου επί πενταετία για τη διαπίστωση τυχόν παύσεως της χρησιμοποίησεως του ακινήτου, κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων η οριστικοποίηση ή η τυχόν άρση της απαλλαγής κρίνεται κατά το τέλος της πενταετίας, μετά την οποία ενεργείται φορολογικός έλεγχος για τη διαπίστωση της εκπληρώσεως ή μη των όρων υπό τους οποίους επί πενταετία ετέλει η απαλλαγή, με αποτέλεσμα την οριστικοποίηση ή την άρση αυτής. Από το τέλος δε της πενταετίας αυτής αρχίζει η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλλει φόρο λόγω επιγενομένης άρσεως της απαλλαγής, εκτός εάν εν τω μεταξύ υποβληθεί η κατά νόμο δήλωση του υπόχρεου περί επελεύσεως άρσεως της απαλλαγής, οπότε η παραγραφή αρχίζει από την υποβολή της δηλώσεως αυτής κατά τις γενικές διατάξεις του νόμου περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων (άρθρ. 12 παρ. 3 αν. ν. 1521/1950).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 12 του ίδιου ως άνω νόμου, όπως ίσχυε μετά την αντικατάστασή της με το άρθρο 46 παρ.1 του Ν.820/1978: «3. Το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολήν του φόρου του παρόντος παραγράφεται μετά πάροdon πενταετίας από του τέλους του έτους εντός του οποίου επεδόθη η δήλωση φόρου μεταβιβάσεως».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 15 του ίδιου νόμου: «... Δια την έκδοσιν και επίδοσιν της πράξεως, την παραγραφήν του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολήν προστίμου, την άσκησιν προσφυγής και ενδίκων μέσων και εν γένει την διαδικασίαν βεβαιώσεως και εισπράξεως τούτου, εφαρμόζονται αναλόγως αι περί επιβολής προστίμου διατάξεις, αι ισχύουσαι εν τη φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, στο άρθρ. 84 παρ. 4 του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) προβλέπεται ότι: «4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: ..β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου».

Επειδή, κατά το άρθρο 68 παρ. 2 του ν.2238/1994: «2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του

προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α'258)».

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 της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Ν. 4098/2012 ορίζεται ότι: «1. Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 παρ 5 του Ν 4141/2013 για τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου και λοιπών αναλογιστικών πράξεων παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

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 τις ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις, στην υπό κρίση περίπτωση το δικαίωμα του δημοσίου για έλεγχο της με αριθ./1996 υποβληθείσας δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου και έκδοση πράξης επιβολής φόρου, δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά τον κρίσιμο χρόνο και ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες

που θεσπίζουν το Σύνταγμα και οι νομοθετικές πράξεις, όπως και κάθε κανόνας ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Συνεπώς, η διοίκηση μπορεί να ενεργήσει μόνο ό,τι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Επειδή, εν προκειμένω η φορολογική αρχή εφάρμοσε τις ως άνω διατάξεις, άρα νομίμως και ορθώς εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις, ενώ όσον αφορά τυχόν θέματα αντισυνταγματικότητας των εφαρμοστέων διατάξεων σχετικά με τη φορολόγηση της περιουσίας σε συνδυασμό με τη φοροδοτική ικανότητα του φορολογούμενου, αυτά ανήκουν στην δικαιοδοσία των Δικαστηρίων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ 2 και 93 παρ 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτουν στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης τα οποία υποχρεούνται να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 18.03.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., εδρευούσης στο

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

α) Πράξη Επιβολής Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων με αριθ./2016

Κύριος φόρος	29.631,83 €
Συμπληρωματικός φόρος 3%	888,95 €
Προσαυξήσεις 120%	36.624,94 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	67.145,72 €

β) Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Μ.Α.Π. με αριθ./2016

Ποσό προστίμου / παράβαση	100,00 €
----------------------------------	-----------------

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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).