



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α2
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604521
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 19/5/2016

Αριθμός απόφασης: 1831

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 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. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουΑΦΜ κατοίκουοδόςκατά της υπ' αριθ. αριθ..... /3-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.έτους φορολογίας 2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. αριθ..... /3-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.έτους φορολογίας 2006 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 3/12/2015 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 και 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' αριθ..... /3-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.έτους φορολογίας 2006 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού €, πλέον € (πρόσθετος 120% φόρος λόγω μη δήλωσης).

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι ο προσφεύγων με το υπ' αρ./10-1-2006 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Αθηνών, απέκτησε από τουςκαικατά πλήρη κυριότητα μια αυτοτελή οριζόντια ιδιοκτησία αντιστοιχούσα στο με αριθμό Τρία (3) τμήμα ενός οικοπέδουτ.μ , κείμενο στη θέση «.....» της κοινότηταςτικής, στην οδόμε ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του οικοπέδου είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) εξ' αδιαίρετου. Για την ανωτέρω αγοραπωλησία συμφωνήθηκε ως τίμημα μεταξύ των αντισυμβαλλομένων το ποσό των ογδόντα χιλιάδων (.....) ευρώ, το οποίο πιστώθηκε στο σύνολό του και ο αγοραστής υποσχέθηκε να το καταβάλλει στις πωλήτριες από προϊόν ισόποσου δανείου του Ταχυδρομικού Ταμιευτηρίου.

Στη συνέχεια, με το υπ' αρ./21-3-2006 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου....., συμπληρώθηκε το ανωτέρω2006 συμβόλαιο της ίδιας συμβολαιογράφου με την **προσθήκη της διαλυτικής αίρεσης της πλήρους και εμπροθέσμου καταβολής του τιμήματος** . Σε αντίθετη περίπτωση, συμφωνήθηκε ότι θα ανατραπούν όλα τα αποτελέσματα της μεταβίβασης και η κυριότητα της οριζόντιας ιδιοκτησίας θα επέστρεφε στις πωλήτριες.

Για τη μεταβίβασή αυτή υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ.**στή**, καταβλήθηκε φόρος μεταβίβασης ευρώ.

Ωστόσο, ο αγοραστής παρέβη την υποχρέωσή του για πλήρη και εμπρόθεσμη αποπληρωμή του τιμήματος , **με αποτέλεσμα με την υπ' αρ.2008 Απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου**, η κυριότητα του επίδικου ακινήτου να επανέλθει στις αρχικές πωλήτριες,και..... Έτσι, η κυριότητα δεν παρέμεινε στον αγοραστή, όπως επιτάσσει ο νόμος (άρθρο 1 παρ. 7 του ν. 1078/1980) για μία τουλάχιστο πενταετία προτού εκποιηθεί περαιτέρω.

Για το λόγο αυτό , εκδόθηκε η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου με βάση την οποία , καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου μεταβίβασης ευρώ πλέον προσαύξησηςυρώ.

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

1. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 1 του Ν. 1078/1980 και αρθ. 1 Ν. 1521/1950, καθώς και του συμβολαιογραφικού όρου περί διαλυτικής αιρέσεως.
2. Έλλειψη σαφούς, ειδικής και πλήρους αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξεως.
3. Παραγεγραμμένη η επίδικη αξίωση εις βάρος του.
4. Κατάφωρη Παραβίαση και πρωτοφανής προσβολή των συνταγματικών προστατευμένων αρχών της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης και της προστασίας της εμπιστοσύνης του διοικουμένου και της Ε.Σ.Δ.Α.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ 1 του Ν 1521/1950 ο οποίος κυρώθηκε με τον Ν 1587/1950 (ΦΕΚ 294 Α΄) σε κάθε με επαχθή αιτία μεταβίβαση ακινήτου ή εμπραγμάτου δικαιώματος σε ακίνητο καθώς και σε κάθε μεταβίβαση πλοίου με ελληνική σημαία επιβάλλεται φόρος στην αξία τους

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 16 του Ν. 1521/1950 ο οποίος κυρώθηκε με τον Ν 1587/1950, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 47 παρ.1 του Ν. 542/1977 (Α 41) (περιπτώσεις επιστροφής φόρου) ορίζεται ότι : Εάν η μεταβίβαση υπό αναβλητική ή διαλυτική αίρεση ματαιωθεί λόγω ατονίας ή αναβλητικής εξόδου της διαλυτικής αίρεσης , **επιστρέφεται το μισό του φόρου που έχει καταβληθεί.**

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 6 του άρθρου 16 του Ν 1587/1950 για την επιστροφή του φόρου επί της περίπτωσης της προηγούμενης παραγράφου απαιτείται αίτηση του δικαιούχου προς τον αρμόδιο για τον φόρο μεταβίβασης Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ , η οποία πρέπει να υποβληθεί Α).....Β) **Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών** Από την ημέρα της ακυρώσεως του Συμβολαίου. Μετά την πάροδο των προθεσμιών αυτών παραγράφεται το δικαίωμα προς επιστροφή του καταβληθέντος φόρου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του Ν 1078/1980 με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών οι οποίες δημοσιεύονται στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως καθορίζονται ο τρόπος διαπίστωσης των προϋποθέσεων της απαλλαγής που προβλέπεται από τις διατάξεις αυτού του άρθρου τα δικαιολογητικά που είναι αναγκαία προς τούτο καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν. 1078/1080, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο εν προκειμένω χρόνο, ορίζεται ότι «Συμβάσεις αγοράς εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα ακινήτου από φυσικό πρόσωπο [...] απαλλάσσονται από το φόρο μεταβίβασης, εφόσον ο αγοραστής ή η σύζυγος ή οποιοδήποτε από τα τέκνα αυτού που δεν έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του ή το 25ο, προκειμένου περί τέκνων που σπουδάζουν σε αναγνωρισμένες σχολές της ημεδαπής ή αλλοδαπής, δεν έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε άλλη οικία ή διαμέρισμα που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς τους, ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας επί οικοπέδου οικοδομήσιμου ή επί ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, στο οποίο

αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές του ανάγκες, που βρίσκονται σε πόλη με πληθυσμό άνω των 5.000 κατοίκων ή σε τουριστικές περιοχές.» » ενώ , **όπως ορίζει η παράγραφος 7 του ίδιου άρθρου «η απαλλαγή παρέχεται με τον όρο ότι το ακίνητο θα παραμείνει στην κυριότητα του αγοραστή για μια τουλάχιστον πενταετία.....**

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μετά την υπογραφή του προαναφερομένου10-01-2006 αγοραπωλητηρίου συμβολαίου η μητέρα του προσεβλήθη από κακοήγη νεοπλασία καλπάζουσας μορφής με αποτέλεσμα να καταλήξει την 31-03-2006 με συνέπεια την μη σύναψη στεγαστικού δανείου από το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο για την πληρωμή του τιμήματος του προαναφερομένου ακινήτου, γνωστοποιώντας όμως και στις πωλήτριες την πλήρη άρνησή του να αγοράσει το ακίνητο, λόγω της πλήρους αληθινής και πραγματικής οικονομικής αδυναμίας του να ανταποκριθεί και δια τον πρόσθετο λόγο ότι ήταν φοιτητής και το πρώτιστο μέλημά του ήταν να τελειώσει τις νομικές σπουδές του και να λάβει το πτυχίο της Νομικής Σχολής.....

Επειδή οι πωλήτριες άσκησαν εναντίον του προσφεύγοντος την από 05-01-2007 και με αριθμό κατάθεσης δικογράφου/2007 αναγνωριστική της κυριότητας ακινήτου αγωγή τους, επί της οποίας εκδόθηκε ερήμην του η υπ' αριθμ.2008 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου με την οποία οι πωλήτριες αναγνωρίστηκαν ως κυρίες εκάστη του ½ εξ' αδιαιρέτου επί του προαναφερομένου ακινήτου τους, η κυριότητα του οποίου ουδέποτε μετέστη από εκείνες προς αυτόν, ουσιαστικά αληθινά και πραγματικά. Την ως άνω απόφαση/2008 του Μονομελούς Πρωτοδικείουοι πωλήτριες την μετέγραψαν στο αρμόδιο Υποθηκοφυλακείο.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μετά τα ανωτέρω δεν είναι νόμιμο αλλά και ηθικό να καταβάλει το ποσόν των πέντε χιλιάδων τριακοσίων δεκατεσσάρων ευρώ και ογδόντα λεπτών (.....0€) που καταλογίστηκε από την φορολογούσα αρχή (ΔΟΥ), διότι τούτο αντίκειται στο νόμο αλλά και στη χρηστή διοίκηση.

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε αίτημα με αρ. πρωτ./15-2-2011 στην αρμόδια διεύθυνση του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών διεύθυνση Κεφαλαίου με θέμα « Πλήρωση διαλυτικής αίρεσης σε συμβόλαιο μεταβίβασης ακινήτου που έτυχε απαλλαγής από το Φ.Μ.Α λόγω πρώτης κατοικίας » ακολούθησε δε η με αρ. πρωτ. Δ13Β απάντηση από την δ/ση Κεφαλαίου ως κάτωθι...

« σύμφωνα με τους κανόνες του Αστικού Δικαίου αίρεση είναι ο ρητός ή σιωπηλός όρος της δικαιοπραξίας ο οποίος εξαρτά την επέλευση ή μη των αποτελεσμάτων της δικαιοπραξίας ο οποίος εξαρτά την επέλευση ή μη των αποτελεσμάτων της δικαιοπραξίας από την συνδρομή ενός μελλοντικού και αβέβαιου περιστατικού. Η αίρεση είναι διαλυτική (άρθρο 202 Α.Κ) αν τα αποτελέσματα της δικαιοπραξίας επέρχονται αμέσως αλλά ανατρέπονται μόλις συμβεί το μέλλον και αβέβαιο γεγονός όποτε παύει η ενέργεια της δικαιοπραξίας και επανέρχεται αυτοδικαίως η προηγούμενη κατάσταση(σχετ. Γνωμ. 550/84 Ν.Σ.Κ ΠΟΛ140/84)».....και όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση, σε περίπτωση πλήρωσης της διαλυτικής αίρεσης εντός της πενταετίας, η απαλλαγή αίρεται, διότι τα αποτελέσματα της δικαιοπραξίας ανατρέπονται κι έτσι επανέρχεται η προηγούμενη κατάσταση, με συνέπεια ο αγοραστής να οφείλει την καταβολή του φόρου μεταβίβασης για τον οποίο έτυχε απαλλαγής (σχετ. η με αρ. πρωτ./17-12-2003

διοικητική λύση) και στη συνέχεια να έχει δικαίωμα επιστροφής του μισού φόρου, εφόσον υποβάλει το σχετικό αίτημα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ εντός προθεσμίας 120 ημερών από την ημέρα πλήρωσης της αίρεσης (άρθ. 16 παρ. 6 εδ. β περ. α' του α.ν 1521/50).....

Με βάση τα προεκτεθέντα , προκύπτει ότι εφόσον η πλήρωση της διαλυτικής αίρεσης βεβαιώθηκε με την με αριθ./2008 απόφαση του Μον/λους Πρωτοδικείουπου καθορίζει ως ημερομηνία πλήρωσης της αίρεσης την 11-6-2006, από την οποία και επανέρχεται η κυριότητα του ακινήτου στις πωλήτριες, υπάρχει θέμα (μερικής άρσης) της χορηγηθείσας απαλλαγής πρώτης κατοικίας διότι η κυριότητα δεν παρέμεινε στον αγοραστή για μια πενταετία , όπως επιτάσσει ο νόμος . Ο τελευταίος έχει την υποχρέωση υποβολής δήλωσης Φ.Μ.Α και καταβολής του αναλογούντος φόρου μεταβίβασης (με τις νόμιμες προσαυξήσεις) για τον οποίο είχε τύχει απαλλαγής με χρόνο φορολογίας το χρόνο πλήρωσης της αίρεσης .

Εξάλλου, ο αγοραστής δεν έχει το δικαίωμα επιστροφής του μισού φόρου που οφείλει να καταβάλει κατόπιν της άρσης της απαλλαγής λόγω πλήρωσης της διαλυτικής αίρεσης κατά το άρθρο 16 παρ. 2 του α.ν. 1521/1950, διότι το σχετικό αίτημα έπρεπε να έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα , σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθ. 16 παρ. 6B του ίδιου νόμου, ήτοι μέσα σε 120 ημέρες από την ημέρα εξόδου της αίρεσης...

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει με σαφήνεια ότι η υπό κρίση περίπτωση πλήρωσης της διαλυτικής αίρεσης και επιστροφής του ακινήτου στις αρχικές πωλήτριες ρυθμίζεται στο νόμο ρητά ως περίπτωση εκποίησης του ακινήτου εντός της πενταετίας από την αρχική απόκτησή του από τον αγοραστή. Αυτό έχει ως συνέπεια, την άρση της χορηγηθείσας απαλλαγής πρώτης κατοικίας , η οποία στην υπό εξέταση περίπτωση είναι ολική αφού δεν υποβλήθηκε αίτημα για επιστροφή του μισού φόρου εντός 120 ημερών από την ημερομηνία πλήρωσης της διαλυτικής αίρεσης (σύμφωνα με άρθρο 16 παρ. 2 του α.ν 1521/1950) ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει ως εντελώς αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι « Η φορολογική διοίκηση γνωστοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά, να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την παραλαβή της έγγραφης γνωστοποίησης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.

Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, δηλαδή, η αιτιολογία της προσβαλλόμενης υπ' αρ..... /3-12-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, περιλαμβάνεται στην από 3-12-2015 Έκθεση Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης ακινήτου που κοινοποιήθηκε μαζί της και ως εκ τούτου θεωρείται, έστω και αν δεν αναφέρεται ρητά, ως συμπροσβαλλόμενη. Στην Έκθεση ελέγχου αυτή αναλύονται τα πραγματικά περιστατικά της υπό κρίση υπόθεσης και γίνεται υπαγωγή στον κατάλληλο κανόνα φορολογικού δικαίου. Ύστερα από παράθεση όλων εκείνων των προϋποθέσεων που διαπιστώθηκαν και των σκέψεων που καθοδήγησαν τη Φορολογική Αρχή στην έκδοση της επίδικης καταλογιστικής πράξης, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η έλλειψη σαφούς, ειδικής και πλήρους αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξεως την καθιστά ακυρωτέα είναι παντελώς αβάσιμος.

Επειδή «Εξ άλλου, κατά μεν το άρθρο 1 παρ. 1 του κυρωθέντος με το Ν. 1587/1950 (Α' 294) Α.Ν. 1521/1950 "περί φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων", "Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ... επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών", κατά δε το άρθρο 12 παρ. 3 του εν λόγω Α.Ν., όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 5 του Ν. 1078/1980 (Α' 238), "Το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου του παρόντος παραγράφεται μετά πάροδο πενταετίας από του τέλους του έτους εντός του οποίου επεδόθη η δήλωση φόρου μεταβιβάσεως". Τέλος, στην περίπτωση δ' του άρθρου 4 του Ν.Δ. 3848/1958, η οποία προσετέθη με το άρθρο 1 παρ. 4 του Ν.Δ. 81/1974 (Α' 274), ορίζεται ότι "Το δικαίωμα του Δημοσίου προς ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής εγγραφής εν τη αμέσω φορολογία και επιβολή των πάσης φύσεως φόρων ... παραγράφεται μετά δεκαετία, εφ' όσον η μη ενάσκηση αυτού, εν όλο ή εν μέρει, οφείλεται ... εις την μη υποβολή παρά του υποχρέου της οικείας φορολογικής δηλώσεως»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή φόρου μεταβιβάσεως παραγράφεται, σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ. δ του ν.δ/τος 3848/1958, μετά από δέκα (10) έτη από το τέλος του έτους εντός του οποίου έπρεπε να υποβληθεί η δήλωση (βλ. ΣΤΕ 2975/2000, ΣΤΕ 3626/2003). Επομένως, με δεδομένο ότι η πλήρωση της διαλυτικής αίρεσης επήλθε στις 11-6-2006, οπότε και η κυριότητα του ακινήτου επανήλθε στις αρχικές πωλήτριες την ημερομηνία αυτή, η προθεσμία της δεκαετούς παραγραφής που προβλέπεται στο άρθρο 4 παρ. δ του ν.δ/τος 3848/58 που ξεκίνησε στις 31-12-2006, δεν είχε ακόμα συμπληρωθεί στις 3-12-2015, οπότε εκδόθηκε η προσβαλλόμενη, ούτε καν στις 21-12-2015, οπότε αυτή επιδόθηκε. Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου βάση των προαναφερόμενων διατάξεων είναι εντελώς αβάσιμος.

Επειδή με τα όσα αναλύθηκαν διεξοδικά ανωτέρω, στην υπό κρίση περίπτωση, υπήρχε δέσμια αρμοδιότητα της Φορολογικής Διοίκησης για την διαπίστωση της συνδρομής των συγκεκριμένων προϋποθέσεων (πλήρωση διαλυτικής αίρεσης και επιστροφή του ακινήτου στις πωλήτριες εντός πενταετίας από την απόκτησή του) να προβεί στην επιβολή του φόρου μεταβίβασης ύστερα από

άρση της χορηγηθείσας απαλλαγής πρώτης κατοικίας. Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι υφίσταται κατάφωρη παραβίαση και πρωτοφανής προσβολή των συνταγματικώς προστατευμένων αρχών της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης και της προστασίας της εμπιστοσύνης του διοικουμένου και της Ε.Σ.Δ.Α κατά το άρθρο 25 παρ 1 του Συντάγματος είναι παντελώς αυθαίρετος, διότι η επιβολή του φόρου έγινε λαμβανομένου υπ όψιν των διατάξεων των προαναφερόμενων άρθρων επιπρόσθετα δε ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τουκατά της υπ' αριθ. αριθ.....οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου φυσικών προσώπων έτους φορολογίας 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....

Επί της οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου.

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

Διαφορά φόρου	6.798,00
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης (120%)	5.314,80
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	11.692,56

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
α/α

.....

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).