



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

Θεσσαλονίκη 13-01-16

Αριθμός απόφασης: 12

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258

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 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. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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 από [.....] και με αριθμό πρωτοκόλλου [.....] ενδικοφανή προσφυγή του [.....], ΑΦΜ [.....], κατοίκου [.....], επί της οδού [.....], κατά της υπ' αριθ. [.....] οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. [.....] και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ. [.....] οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. [.....] με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό:15.634,45€ (οφειλόμενη διαφορά φόρου:7221,25€ + προσαυξήσεις (120%) 8413,20€) για το έτος 2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 έως 12 Ν.1587/1950, του άρθρου 48 Ν.2873/2000 και του άρθρου 1 Ν.1078/1980 όπως ισχύουν σήμερα, των άρθρων 2,23,25,28,30,34,37 & 66 Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) και των άρθρων 1,2 Ν.2523/1997, όπως ισχύει σήμερα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από [.....] εισήγηση του τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από [.....] και με αριθμό πρωτοκόλλου [.....] ενδικοφανή προσφυγή 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 την υπ'αριθμ. [.....] οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. [.....] επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό:15.634,45€ (οφειλόμενη διαφορά φόρου:7221,25€ + προσαυξήσεις (120%) 8413,20€) για το έτος 2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 έως 12 Ν.1587/1950, του άρθρου 48 Ν.2873/2000 και του άρθρου 1 Ν.1078/1980 όπως ισχύουν σήμερα, των άρθρων 2,23,25,28,30,34,37 & 66 Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) και των άρθρων 1,2 Ν.2523/1997, όπως ισχύει σήμερα.

Η προσβαλλόμενη πράξη αφορά επιβολή Φ.Μ.Α. λόγω άρσης απαλλαγής α' κατοικίας Θράκης που είχε χορηγηθεί βάσει του άρθρου 48 Ν.2873/2000 κατά την αγορά συγκεκριμένου διαμερίσματος. Συγκεκριμένα, με το αριθ. [.....] συμβόλαιο του συμ/φου [.....], ο προσφεύγων αγόρασε από κοινού σε ποσοστό 50% με την σύζυγό του [.....] ένα διαμέρισμα που βρίσκεται στον 1^ο όροφο οικοδομής στην Αλεξανδρούπολη επί της οδού [.....] και έχει καθαρό εμβαδό 69,81 τ.μ. και αποτελείται από δύο δωμάτια, σαλόνι – τραπεζαρία, κουζίνα, αποθήκη, λουτρό και δύο ημιυπαίθριους χώρους καθώς και μία υπόγεια αποθήκη με αρ. 2, καθαρού εμβαδού 14,61 τ.μ. Για το διαμέρισμα αυτό έτυχε απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 48 του ν.2873/2000 (αγορά Α' κατοικίας στην περιφέρεια της Θράκης), βεβαιώνοντας με υπεύθυνη δήλωση ότι θα ιδιοκατοικήσει το εν λόγω ακίνητο για πέντε (5) έτη.

Από τον έλεγχο που έγινε, διαπιστώθηκε ότι κατά την διάρκεια της επίμαχης πενταετίας και συγκεκριμένα:

A) Για το οικ. έτος [.....]) οι ελεγχόμενοι με την υπ' αρ. [.....] Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος που υπέβαλαν προς την Δ.Ο.Υ. [.....] στον πίνακα 7 δηλώνουν ενοίκιο που πλήρωσαν για κύρια κατοικία της οικογενείας για διαμονή τριών μηνών σε ακίνητο 30 τ.μ. στην [.....] ποσό 750,00€.

B) Αντίστοιχα για το οικ. έτος [.....]) στην υπ' αρ. [.....] Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος δήλωσαν στον πίνακα 5.1 ως κύρια κατοικία ένα διαμέρισμα στην [.....] εμβαδού 30 τ.μ. και 7 μήνες ιδιοκατοίκησης και ως πρώτη δευτερεύουσα κατοικία το εν λόγω διαμέρισμα στην [.....] επί της οδού [.....] 100 τ.μ. με ποσοστό ιδιοκτησίας 50% έκαστος. Επιπλέον στον πίνακα 7 δηλώνουν ως ενοίκιο για κύρια κατοικία της οικογένειας για διαμονή 7 μηνών σε ακίνητο 30 τ.μ. στην [.....] το ποσό των 1.750,00€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την μεταρρύθμιση της ως παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. [.....] προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) Εκ παραδρομής και από λογιστικό λάθος δήλωσε ως κύρια κατοικία ένα μισθωμένο -από την σύζυγο του- διαμέρισμα στην [.....].
- 2) Καταχρηστική άρση της απαλλαγής ΦΜΑ από το Δημόσιο εξαιτίας του τυχαίου λάθους του προσφεύγοντος.
- 3) Η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α αντίκειται στα άρθρα 4, 21 και 78 του Συντάγματος.
- 4) Ελλιπής αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων και αοριστία της προσβαλλόμενης έκθεσης ελέγχου.
- 5) Τα όργανα της Διοίκησης ενέργησαν παράνομα, από δικές τους παραλείψεις εκδίδοντας την αρνητική αυτή πράξη, πλήττοντας κατάφωρα τα έννομα συμφέροντα του προσφεύγοντος.
- 6) Παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της αναλογικότητας.

Επί της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε και μετά την μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, εισηγούμαστε τα ακόλουθα:

Βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, στην από [.....] έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. [.....], που αποτελεί την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, αναγράφονται οι διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων αλλά και εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα και γίνεται η υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου. Άρα λοιπόν σε καμία περίπτωση η αιτιολογία των προσβαλλόμενων με την ενδικοφανή προσφυγή πράξεων δεν είναι ελλιπής και ελαττωματική, όπως άδικα υποστηρίζει ο προσφεύγων. Συνεπώς, οι λόγοι της προσφυγής περί αοριστίας της έκθεσης ελέγχου ή της προσβαλλόμενης πράξης και περί ελλείψεως επαρκούς αιτιολογίας, πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) εργάσιμων ημερών από την ημέρα αποστολής ήτοι την [.....] με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της κατοικίας του. Στην συνέχεια, ο προσφεύγων κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. [.....] την υπ αριθμ [.....]/[.....]-2015 αίτηση να διαγραφεί το καταλογισθέν με το έλεγχο ποσό του Φ.Μ.Α. λόγω μόνιμης κατοικίας προσκομίζοντας:

- α) την από [.....] βεβαίωση της υπηρεσίας του [[.....]] από οποία προκύπτει ότι ο προσφεύγων υπηρετεί από τις [.....] μέχρι [.....] στην [.....] με έδρα τον [.....],
- β) την από [.....] βεβαίωση παραμεθορίου της υπηρεσίας του [[.....]] από οποία προκύπτει ότι ο προσφεύγων υπηρετεί από τις [.....] μέχρι [.....] στην παραμεθόριο περιοχή του [.....] του [.....]
- γ) το από [.....] και με αριθμ πρωτ. [.....] πιστοποιητικό οικογενειακής κατάστασης από το οποίο πιστοποιείται ότι ο προσφεύγων [.....] είναι εγγεγραμμένος στο Δημοτολόγιο του Δήμου [.....] στην [.....] οικογενειακή μερίδα του Δημοτολογίου από την [.....].
- δ) τις υπ αριθμ [.....]/[.....] και [.....]/[.....] τροποποιητικές δηλώσεις για τα οικονομικά έτη [.....] με τις οποίες α) για το οικ. έτος [.....] **διέγραψε** από τον πίνακα 7 το δηλωθέν ενοίκιο ποσού 750,00€ που πλήρωσαν για διαμονή τριών (3) μηνών σε ακίνητο 30 τ.μ. στην [.....] και το συμπλήρωσε στον πίνακα 6 στον κωδικό 420 ήτοι «*ενοίκια ακινήτων εκτός από κύρια κατοικία*» και β) για το οικ. έτος [.....] **τροποποίησε** τον πίνακα 5.1 και **δήλωσε** ως κύρια κατοικία το εν λόγω διαμέρισμα στην [.....] επί της οδού [.....] 100 τ.μ. με ποσοστό ιδιοκτησίας 50% έκαστος και ως πρώτη δευτερεύουσα κατοικία ένα διαμέρισμα στην Κέρκυρα εμβαδού 30 τ.μ. και 7 μήνες ιδιοκατοίκησης. Επιπλέον **διέγραψε** από τον πίνακα 7 το δηλωθέν ενοίκιο ποσού 1750,00€ που πλήρωσαν για διαμονή επτά (7) μηνών σε ακίνητο 30 τ.μ. στην [.....] και το συμπλήρωσε στον πίνακα 6 στον κωδικό 420 ήτοι «*ενοίκια ακινήτων εκτός από κύρια κατοικία*». Συνεπεία των ανωτέρω τροποποιητικών δηλώσεων **έγινε νέα εκκαθάριση των δηλώσεων του** και προέκυψε διαφορά φόρου προς πληρωμή 147,75€ για το οικ. έτος [.....] και 236.39€ για το οικ. έτος [.....], φόροι που βεβαιώθηκαν.

Επειδή, συνεπώς σύμφωνα με τα ανωτέρω από [.....]προσκομισθέντα στοιχεία, στα πλαίσια της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής του, η υπόθεση του εξετάζεται πέραν των στοιχείων που διέθετε ο έλεγχος, ο οποίος ολοκληρώθηκε με την από [.....] κοινοποιηθείσα –υπό κρίση- πράξη.

Επειδή, προκύπτει τόσο το αντικειμενικό γεγονός της πραγματικής εγκατάστασης του στον [.....], όσο και η πρόθεση του για σταθερή και μόνιμη εγκατάσταση στον τόπο αυτό, η οποία πρόθεση δεν αναιρείται από το ότι για τα οικονομικά έτη [.....] δήλωσε -εκ παραδρομής και από λογιστικό λάθος- ως κύρια κατοικία ένα μισθωμένο -από την σύζυγο του- διαμέρισμα στην [.....], γεγονός που αποδεικνύεται, άλλωστε, και από τα προσκομισθέντα μεταγενέστερα στοιχεία (τροποποιητικές φορολογικές δηλώσεις, βεβαίωση υπηρεσίας, βεβαίωση παραμεθορίου, κλπ.) και από το ότι προέβη σε τροποποιητικές δηλώσεις ώστε να διορθωθεί το λάθος του.

Επειδή, τα παραπάνω επιτείνει το γεγονός ότι ο προσφεύγων δεν προέβη ποτέ σε γνωστοποίηση αλλαγής κατοικίας στο τμήμα φορολογικού μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. όπως είναι υποχρέωση του κάθε φορολογούμενου βάση των διατάξεων του άρθρου 10 Ν.4174/13 (Κ.Φ.Δ.) σε περίπτωση που αλλάζει την κατοικία ή την διαμονή του, ανεξάρτητα αν αυτή η αλλαγή επιφέρει ή όχι και αλλαγή αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

να γίνει δεκτή η με ημερομηνία κατάθεσης [.....]και αριθμό πρωτόκολλου [.....] ενδικοφανής προσφυγή του [.....], ΑΦΜ [.....]και να ακυρωθεί στο σύνολό της η υπ' αριθ [.....]οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. [.....].

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ
ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ ΜΑΥΡΙΔΟΥ

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).