



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 12/06/2019

Αριθμός απόφασης: 1971

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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 12/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου, με δηλωθείσα διεύθυνση στην Ελλάδα κατά του υπ' αριθμ. /11-12-2018 οριστικού προσδιορισμού φόρου

μεταβίβασης ακινήτου έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τον υπ' αριθμ./11-12-2018 οριστικό προσδιορισμό φόρου μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, έτους 2013, του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 11/12/2018 οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

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 από 12/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τον υπ' αριθμ./11-12-2018 οριστικό προσδιορισμό φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικό ποσό φόρου 34.059,69 ευρώ (διαφορά φόρου: 17.574,66 ευρώ πλέον προσαυξήσεων βάσει των άρθρων 58 και 53 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) ποσού 16.485,03 ευρώ).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν της με αριθμ./15-10-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης για τον έλεγχο της υποβληθείσας στη Δ.Ο.Υ. Κορωπίου δήλωσης Φ.Μ.Α με αριθμ./2013, με την οποία δηλώθηκε η αγορά από την προσφεύγουσα, ενός οικοπέδου συνολικής εκτάσεως τ.μ 788,10 το οποίο βρίσκεται στη θέση, επί του οποίου έχει ανεγερθεί οικοδομή αποτελούμενη από Υπόγειο, Ισόγειο και Α' όροφο συνολικής επιφάνειας 246,04 τ.μ. με πρόσοψη στην οδό, δηλωθείσας συνολικής αγοραίας αξίας 440.000,00 ευρώ για την οποία κατεβλήθη συνολικός φόρος 44.908,00 ευρώ (φόρος 43.600,00 ευρώ πλέον δημοτικός φόρος 3% 1.308,00 ευρώ).

Το ως άνω ακίνητο βρίσκεται εκτός αντικειμενικού προσδιορισμού και η αξία του οικοπέδου υπολογίζεται με την αγοραία αξία, δηλαδή με συγκριτικά στοιχεία. Για δε το κτίσμα έγινε υπολογισμός της αξίας με αντικειμενικά κριτήρια έντυπο Κ-2 μονοκατοικίας και η αξία του προσδιορίστηκε στο ποσό των 192.934,78 ευρώ. Η προσωρινή αξία του οικοπέδου προσδιορίστηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου στο ποσό των 410.000,00 ευρώ σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 2 ν.1521/50 χωρίς να την αποδεχθεί η προσφεύγουσα εντός διμήνου με συμπληρωματική δήλωση όπως προβλέπει η παρ. 3 του ίδιου άρθρου.

Στη συνέχεια, κατά τη διενέργεια ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, η αξία των κτισμάτων κρίθηκε ειλικρινής και η αξία του οικοπέδου προσδιορίστηκε με συγκριτικά στοιχεία (άρθρο 3 παρ. 2 ν.1521/50). Πιο συγκεκριμένα από τον έλεγχο λήφθηκαν υπόψη τα πιο κάτω συγκριτικά στοιχεία:

Ο.Τ.	Φ.Μ.Α.	ΕΚΤΑΣΗ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ	ΤΙΜΗ / τ.μ.
Γ 299	/27-07-2012	339,47 τ.μ.	510 €
Γ 285	/30-07-2012	288,64 τ.μ.	600 €
Γ 46	/26-10-2012	1.248,81 τ.μ.	585 €

Με βάση τα παραπάνω συγκριτικά στοιχεία κατά την κρίση του ελέγχου προσδιορίστηκε η τιμή μονάδος ανά τ.μ. σε 530 ευρώ, καθότι το κρινόμενο οικόπεδο πλεονεκτεί των συγκριτικών ως προς το χρόνο φορολογίας.

Επομένως η συνολική αξία του κρινόμενου ακινήτου προσδιορίστηκε από τον έλεγχο σε: Οικόπεδο 788,10 τ.μ. * 530 € / τ.μ. = 417.693,00 ευρώ + αξία κτισμάτων 192.934,78 ευρώ = 610.627,78 ευρώ, αντί της δηλωθείσας από την προσφεύγουσα αξίας 440.000,00 ευρώ, με αποτέλεσμα την έκδοση της υπ' αριθμ./11-12-2018 οριστικής πράξης επιβολής φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 1587/1950 και του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα, καθώς δεν της κοινοποιήθηκε από τη φορολογική αρχή σημείωμα διαπιστώσεων σύμφωνα με το άρθρο 28 ν.4174/2013 ούτε προσωρινή διορθωτική πράξη Φ.Μ.Α. προκειμένου να διατυπώσει τις απόψεις της σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου.
- Το δικαίωμα του δημοσίου να κοινοποιήσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. έχει παραγραφεί, παρελθούσας της εκ του νόμου οριζόμενης πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, αφού από την ημερομηνία αγοράς του επίδικου ακινήτου (17/07/2013) έως την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης έχει παρέλθει πενταετία.
- Για την εκτίμηση της αξίας του οικοπέδου, ο έλεγχος εκτίμησε αβάσιμα και κατά το δοκούν την αξία αυτού σε 530 ευρώ / τ.μ., ενώ είχε στη διάθεσή του συγκριτικά στοιχεία στην ίδια περιοχή με τιμές ανά τ.μ. πολύ μικρότερες, τις οποίες δεν έλαβε υπόψη του. Ενδεικτικά επικαλείται τα πιο κάτω συγκριτικά στοιχεία στην ίδια περιοχή που βρίσκεται το ακίνητό της:

Ο.Τ.	Φ.Μ.Α.	ΕΚΤΑΣΗ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ	ΤΙΜΗ / τ.μ.
Γ 433	/01-08-2012	29,53 τ.μ.	480 €
Γ 174	/17-12-2012	506 τ.μ.	470 €
Γ 86	/28-12-2012	10,49 τ.μ.	490 €
Γ 431	/2012	273,37 τ.μ.	480 €
Γ 443	/2013	288 τ.μ.	480 €
Γ 388	/20-05-2013	4,9 τ.μ.	480 €

Γ 388	/25-07-2014	213,77 τ.μ.	467,80 €
Γ 462	/04-08-2014	264,51	453,67 €

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.»

Επειδή με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2014/02-05-2014 έγγραφο του Υπ. Οικ., με το οποίο δόθηκαν οδηγίες εφαρμογής διατάξεων του ν. 4174/2013, διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα:

«Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου, ...»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, μεταξύ άλλων, ότι η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί, καθόσον παραβιάστηκε ουσιώδης τύπος της διαδικασίας του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, δεδομένου ότι δεν της κοινοποιήθηκε σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, ούτε προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, στερώντας έτσι το δικαίωμά της να απαντήσει επ' αυτής και να προβάλλει τις απόψεις της.

Επειδή, σύμφωνα με την από 11/12/2018 σχετική έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, αλλά και την από 20/02/2019 εισήγησή της επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4174/2013, μαζί με τη με αριθμ. / 30-10-2018 προσωρινή διορθωτική πράξη Φ.Μ.Α. με τη σημείωση ότι εντός είκοσι ημερών από την κοινοποίηση του ανωτέρω σημειώματος και της προσωρινής πράξης έχει την δυνατότητα να διατυπώσει τις απόψεις της εγγράφως σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 1 της ΠΟΛ.1283/30.12.2013**: «1. Φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που εμπίπτει στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και δε διαθέτει ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα, υποχρεούται, από 1/1/2014 να ορίσει, φορολογικό εκπρόσωπο με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, στην ταχυδρομική διεύθυνση του οποίου, η Φορολογική Διοίκηση, θα μπορεί να αποστέλλει κάθε είδους αλληλογραφία σχετική με το φορολογούμενο.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του Μητρώου στο πληροφοριακό σύστημα Taxis της Υπηρεσίας μας, η προσφεύγουσα είναι κάτοικος εξωτερικού και με τη με αριθμ./24-01-2014 δήλωσή της έχει ορίσει ως φορολογικό της εκπρόσωπο άρθρου 8 ν. 4174/2013 τον κ., κάτοικο Αθηνών επί της οδού

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει αποδεδειγμένα ότι η προσφεύγουσα δεν έλαβε γνώση του σημειώματος διαπιστώσεων και της προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου ακινήτων, καθώς τα παραπάνω απεστάλησαν με συστημένη επιστολή (REGR) με το με αριθμ. πρωτ./31-10-2018 έγγραφο στη διεύθυνση, αλλά στο όνομα της προσφεύγουσας και όχι του φορολογικού της εκπροσώπου, με αποτέλεσμα να επιστραφούν από τα ΕΛΤΑ στη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης στις 5/12/2018 με την ένδειξη άγνωστος

Επειδή συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν της δόθηκε η δυνατότητα να διατυπώσει τις απόψεις της σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου και να προσκομίσει συγκριτικά στοιχεία ικανά να αντικρούσουν την εκτίμηση του ελέγχου, βασίμως προβάλλεται και το γεγονός αυτό καθιστά την έκθεση ελέγχου καθώς και την προσβαλλόμενη πράξη, τυπικά πλημμελείς και ακυρωτέες, προκειμένου η φορολογική αρχή να ενεργήσει εκ νέου, και να εκδώσει νέα πράξη λαμβάνοντας υπόψη τα πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης, όπως αυτά προσδιορισθούν, αφού τηρηθούν οι προβλεπόμενες διαδικασίες του **άρθρου 28 και 64 του Κ.Φ.Δ.**

Επειδή στις διατάξεις του **άρθρου 63 παρ. 6 του ν. 4174/2013** ορίζεται:

«Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμελίες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης»

και στις διατάξεις του **άρθρου 63 παρ. 2 περ. γ'** του ίδιου νόμου:

«Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 [πενταετία] παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) ..., β) ..., γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης, η οποία δεν προσβάλλεται με ένδικο βοήθημα ή μέσο και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά».

Επειδή στο **άρθρο 4 παρ. 3 της ΠΟΛ. 1064/2017** αναφέρεται ότι σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (άρθρο 63 παρ. 6 Κ.Φ.Δ.).

Επειδή γενομένων δεκτών των ανωτέρω, και δεδομένου ότι για την υπόθεση θα τηρηθεί η διαδικασία της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 12/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και την ακύρωση του υπ' αριθμ./11-12-2018 οριστικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2013 και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης ενεργήσει βάσει του ανωτέρω σκεπτικού.

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.