



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29-10-2019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Αριθμός απόφασης: 2938

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604514
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. 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.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **30-5-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ:, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. /28-12-2018 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους 2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Παλλήνης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /28-12-2018 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους 2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Παλλήνης της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 28-12-2018 οικεία έκθεση ελέγχου

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Παλλήνης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **30-5-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 την υπ' αρ./28-12-2018 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους 2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Παλλήνης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος μεταβίβασης ακινήτου συνολικού ποσού 19.712,98€, πλέον πρόσθετου φόρου (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013) ποσού 16.764,27€, ήτοι συνολικό ποσό επιβάρυνσης ύψους 36.477,25€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν διενέργειας ελέγχου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Παλλήνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν.1521/1950 βάσει της με αρ./2018 εντολής ελέγχου, της με αρ./3-12-2013 δήλωσης Φ.Μ.Α. της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων απέκτησε σε δημόσιο αναγκαστικό πλειστηριασμό σύμφωνα με την με αρ./2012 Έκθεση Αναγκαστικού Πλειστηριασμού της συμβολαιογράφου Αθηνών, μία αυτοτελή κάθετη ιδιοκτησία αντιστοιχούσα στα 29/1000 οικοπέδου εκτάσεως 10.197 τ.μ. στη θέση της Δημοτικής Ενότητας Αναβύσσου του Δήμου Σαρωνικού στο 46,5 χιλιόμετρο της Ε.Ο Αθηνών-Σουνίου, με δηλωθείσα αξία 220,000,00€ ενώ η προσωρινή αξία που προσδιόρισε η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ήταν 293,000,00€ την οποία δεν απεδέχθη ο προσφεύγων. Η αξία που προσδιορίστηκε από τον υπό κρίση έλεγχο ανήλθε σε 411.863,89€ αντί της ως άνω δηλωθείσας, λαμβάνοντας υπόψη ένα οικόπεδο επιφανείας 4.513 τ.μ.(1000€/τ.μ.) στην ίδια θέση ως συγκριτικό στοιχείο.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Τυπικοί λόγοι

1.Στις 26-11-2018 του επεδόθη η με αρ./2018 πράξη προσωρινού προσδιορισμού ΦΜΑ με την οποία καλούνταν να καταβάλει το ποσό των 12.692,17€ το οποίο προέκυπτε λόγω της διαφοράς μεταξύ της αξίας κατακυρώσεως (220.000€) και της αξίας ελέγχου (293.000) του εν λόγω ακινήτου. Όταν αιτήθηκε τη χορήγηση φορολογικής ενημερότητας, πληροφορήθηκε ότι εκκρεμεί σε βάρος του ποσό ύψους 36.477,25€ αντί του ποσού 12.692,17€, το οποίο είχε βεβαιωθεί στη μερίδα του δίχως να έχει ενημερωθεί σχετικώς για τον τρόπο προσδιορισμού ούτε να έχει λάβει ποτέ γνώση της πράξης οριστικού προσδιορισμού.

2. Στη δηλωμένη στο TAXIS διεύθυνσή του αλλά και στη διεύθυνση επαγγελματικής του έδρας ουδέποτε του επεδόθη ή παρέλαβε την πράξη οριστικού προσδιορισμού ΦΜΑ, ούτως ώστε να αρχίσει η προθεσμία ασκήσεως της ενδικοφανούς προσφυγής, ούτε καν είχε την ευκαιρία να υποβάλλει τις απόψεις του στην εκ του νόμου προβλεπόμενη 20ημερη προθεσμία.

3. Ουδέποτε υπέδειξε ως μόνιμο αντιπρόσωπό του, στην περίπτωση απουσίας του, υπάλληλο του ξενοδοχείου αλλά τον υπέδειξε μόνο για τη επίδοση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑ την 26-11-2018.

Ουσιαστικοί λόγοι

1. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.
2. Αντίθεση με την αρχή της αναλογικότητας, λοιπών αρχών του διοικητικού δικαίου και την ΕΣΔΑ.

3. Υπέρμετρη η αξία εκτίμησης σε σχέση με την πραγματική –εμπορική αξία του ακινήτου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι;

« 1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [3979/2011](#) ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. **Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.»**

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης και συγκεκριμένα από την από 26-11-2018 συνταχθείσα έκθεση επίδοσης και την με αρ. πρωτ./7-3-2019 απάντηση της αρμόδια Δ.Ο.Υ. επί της από 22-2-2019 ταυτάριμης αίτησης του προσφεύγοντα προκύπτει ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. κοινοποίησε στις 26-11-2018 κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, την με αρ./20-11-2018 προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΜΑ καθώς και το Σημείωμα διαπιστώσεων του ελέγχου σε διεύθυνση που υπέδειξε ο προσφεύγων κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας, ήτοι στο επί της οδού

Επειδή από το υποσύστημα Μητρώου του TAXIS, προκύπτει ότι κατά την έκδοση και κοινοποίηση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης προσδιορισμού ΦΜΑ, η τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του προσφεύγοντα είναι στο και η διεύθυνση επαγγελματικής έδρας του στο

Επειδή ακολούθως η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προχώρησε στην έκδοση της υπ' αριθμ./28-12-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑ την οποία και κοινοποίησε με συστημένη επιστολή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2β του άρθ. 5 του ν. 4174/2013, στην ως άνω διεύθυνση στην οποία είχε κοινοποιήσει και τα προσωρινά αποτελέσματα του ελέγχου και όχι στην δηλωθείσα διεύθυνση στο TAXIS όπως ορίζεται στις ως άνω διατάξεις.

Επειδή ο προσφεύγων με την κατάθεση της παρούσας επικαλείται ότι ουδέποτε επεδόθη σε αυτόν η με αρ./2018 πράξη οριστικού προσδιορισμού ΦΜΑ, της οποίας έλαβε γνώση την 7-3-2019, και ότι η κοινοποίηση αυτής στην δεν είναι έγκυρη καθότι αυτή η

διεύθυνση υπεδείχθη μόνο για την κοινοποίηση των προσωρινών αποτελεσμάτων και ότι θα έπρεπε τα οριστικά αποτελέσματα του ελέγχου να κοινοποιηθούν στη δηλωμένη διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής του έδρας.

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η κοινοποίηση της με αρ./2018 προσβαλλόμενης οριστικής πράξης προσδιορισμού ΦΜΑ δεν διενεργήθηκε νομίμως όπως ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013, συνεπώς ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός τυγχάνει βάσιμος και αποδεκτός.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

*«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.*

2. 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 εμπειριστатωμένα 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, εν προκειμένω, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. μετά το πέρας του ελέγχου συνέταξε το με αρ./20-11-2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013 και εξέδωσε την με αρ./20-11-2018 πράξη προσωρινού προσδιορισμού ΦΜΑ, τάσσοντας την εκ του νόμου 20ημερη προθεσμία προκειμένου ο προσφεύγων να εκφράσει προφορικά ή γραπτά τις απόψεις του επί των διαπιστώσεων του ελέγχου, πριν από τη σύνταξη της σχετικής Έκθεσης Ελέγχου και την έκδοση της Οριστικής Πράξης. Σύμφωνα με το Σημείωμα διαπιστώσεων του ελέγχου και της προσωρινής πράξης, τα οποία κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας και έλαβε γνώση αυτών όπως άλλωστε επιβεβαιώνει και ο ίδιος με τη παρούσα, από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι υπάρχει διαφορά μεταξύ αξίας κατακύρωσης και αξίας ελέγχου (220.000-293.000) ύψους 73.000€ και συνεπώς προσδιορίστηκε συνολική διαφορά κύριου φόρου, τόκοι του άρθ. 53 και προστίμου του άρθ.58 ν. 4174/2013 ύψους **12.692,07€**.

Επειδή ακολούθως, μετά το πέρας της προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 κατά την οποία ο προσφεύγων δεν εξέφρασε τις απόψεις του επί των ως άνω διαπιστώσεων του ελέγχου, εκδόθηκε η με αρ./2018 προσβαλλόμενη οριστική πράξη προσδιορισμού ΦΜΑ με την οποία προσδιορίστηκε ως διαφορά μεταξύ δηλωθείσας αξίας και αξία ελέγχου (220.000-411.863,69) ύψους 191.863,69€ επί της οποίας προσδιορίστηκε συνολική διαφορά κύριου φόρου, τόκοι του άρθ. 53 και προστίμου του άρθ.58 ν. 4174/2013 ύψους **36.477,25€**.

Επειδή ο προσφεύγων με την παρούσα επικαλείται ότι με την προσβαλλόμενη οριστική πράξη προσδιορισμού ΦΜΑ του έχει καταλογιστεί διπλάσιο ποσό φόρου από το ποσό του φόρου το οποίο του γνωστοποιήθηκε με την με αρ./2018 προσωρινή πράξη και με το από 20-11-2018 Σημείωμα διαπιστώσεων του ελέγχου και συνεπώς για το υπερβάλλον ποσό διαφοράς φόρου δεν του δόθηκε η δυνατότητα να το προσβάλει νομίμως ως έχει δικαίωμα εντός της εκ του νόμου προβλεπόμενης 20ημερης προθεσμίας. Συνεπώς υφίσταται παραβίαση της συνταγματικής αρχής της προηγούμενης ακροάσεως και η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας και εξ αυτού του λόγου ακυρωτέα.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι, δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν εξέφρασε τις απόψεις του μετά την έκδοση της με αρ./2018 προσωρινής πράξης οι οποίες θα μπορούσαν να μεταβάλλουν το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου, δεν αιτιολογείται η διαφορά στον τελικώς οφειλόμενο φόρο που προσδιορίστηκε με την οριστική πράξη προσδιορισμού σε σχέση με αυτή που προσδιορίστηκε με την προσωρινή πράξη και ως εκ τούτου στην προκειμένη περίπτωση υφίσταται παραβίαση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας (προηγούμενη ακρόαση) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4174/2013 και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός τυγχάνει βάσιμος και αποδεκτός.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.4174/2013: *«Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013: *«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν.1521/1950: *«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 του άρθρου 36 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης....

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 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 η με αρ./28-12-2018 προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού ΦΜΑ είναι νομικά πλημμελής για λόγους που αφορούν στην ορθή τήρηση της διαδικασίας που ορίζει το άρθρο 28 του Κ.Φ.Δ., ήτοι για τυπικούς λόγους καθώς και για λόγους που αφορούν την ορθή κοινοποίηση αυτής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών λόγων της προσφυγής

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθμό/30-5-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ: και την ακύρωση της με αρ./28-12-2018 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους 2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Παλλήνης λόγω τυπικής πλημμελείας.

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

Διαφορά Φόρου μεταβίβασης ακινήτου (έτος φορολογίας 2013): **0,00€**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.