



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 11/09/2020

Αριθμ. Αποφ.: 1416

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ.Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@ aade.gr
Url : www.aade.gr

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την Ε 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παρ. 4 του 6^{ου} αρ. της από 30-03-2020 ΠΝΠ (Α' 75).

5. Την Α 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-03-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως την 30-09-2020.

6. Την με ημερομηνία **21-01-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... **με ΑΦΜ:** ..., κατοίκου Θεσσαλονίκης επί της ..., κατά της υπ' αριθμ. .../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης.

7. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης.

8. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **21-01-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη 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. .../20-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα οφειλόμενη διαφορά φόρου βάσει των διατάξεων του ν. 1587/1950 και ν. 1078/1980, πλέον δημοτικού φόρου Ν.Δ. 3033/1954, ποσού 5.356,00€, πλέον πρόσθετος φόρος 5.257,20€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 10.613,20€.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθμ. .../27-09-2019 εντολή ελέγχου υποθέσεων Φορολογίας Κεφαλαίου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του Α.Ν. 1521/50, όπως κωδικοποιήθηκε με τον Ν. 1587/1950 και αφορά στον έλεγχο της φορολογίας μεταβίβασης ακινήτου που μεταβίβασε η Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «... ΕΠΕ» με ΑΦΜ ... στους ... και τη σύζυγό του Για τη μεταβίβαση υποβλήθηκε η με αριθμό .../2005 δήλωση στη Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης και στη συνέχεια συντάχθηκε το συμβόλαιο με αριθμό .../11-07-2005 της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης

Με το ως άνω συμβόλαιο, η «... ΕΠΕ» μεταβίβασε κατά πλήρη κυριότητα στον προσφεύγοντα και στη σύζυγό του από ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου στον καθένα την με αρ. ΜΖ1 κατοικία – μεζονέτα που βρίσκεται στο Η μεζονέτα αποτελείται από Υπόγειο 69,62 τ.μ. και από ισόγειο και α' όροφο συνολικού εμβαδού 139,22 τ.μ. Οι αγοραστές ζήτησαν και πήραν απαλλαγή α' κατοικίας βάσει του ν. 1078/1980 για το ποσό των 100.000,00€, ως έγγαμοι.

Από τον έλεγχο της δήλωσης διαπιστώθηκε ότι κατά την 27/12/2006 υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ η υπ' αριθμ. Ζ-.../2006 δήλωση δωρεάς ακινήτου με δωρητή τον ... με ΑΦΜ ... και δωρεοδόχο την ... με ΑΦΜ Η δήλωση αφορούσε τη μεταβίβαση της υπ' αριθμ. ΜΖ1 κατοικίας – μεζονέτας που είχε αγοραστεί από τον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του με το ως άνω συμβόλαιο. Για τη δήλωση αυτή συντάχθηκε το με αρ. .../29-12-2006 συμβόλαιο δωρεάς της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης Επιπλέον, από το πληροφοριακό σύστημα TAXIS και τις μεταβολές που δηλώθηκαν στο τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ. προέκυψε ότι ο προσφεύγων διέκοψε τη σχέση γάμου που είχε με την ... στις 19/03/2010, προ της παρέλευσης της πενταετίας από την αγορά του επίμαχου ακινήτου. Συνεπώς, ο έλεγχος διαπίστωσε τη μη τήρηση του όρου της πενταετίας για τη διατήρηση της απαλλαγής εκ μέρους του αγοραστή ..., αφού μεταβίβασε το ποσοστό συνιδιοκτησίας του στη σύζυγό του, με την οποία όμως δεν διατήρησε τη σχέση γάμου για τα πέντε έτη μετά την αγορά της α' κατοικίας κατά παράβαση του αρ. 1§8 του ν. 1078/1980.

Για τις παραπάνω διαπιστώσεις του ελέγχου κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αρ. .../11-11-2019 σημείωμα διαπιστώσεων βάσει του αρ. 28 Ν. 4174/2013. Ο προσφεύγων προσκόμισε υπόμνημα (αρ. πρωτ. .../18-12-2019) με τις έγγραφες αντιρρήσεις του, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου να προβεί σε πράξη διορθωτικού προσδιορισμού μετά την πενταετία.
2. Ad hoc κρίση της ΔΕΔ Θεσ/νίκης με την 199/2019 απόφασή της υπέρ της βασιμότητας του ισχυρισμού της παραγραφής.
3. Έλλειψη αιτιολογίας

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή ο προσφεύγων αλυσιτελώς προβάλλει ως επιχείρημα το σκεπτικό της με αρ. 199/23-01-2019 Απόφασης της Δ/νσης Επίλυσης Διαφορών, καθώς στη συγκεκριμένη απόφαση δεν αμφισβητείται από τη φορολογική αρχή η πλήρωση εκ μέρους του προσφεύγοντα των προϋποθέσεων που θέτει η διάταξη για την απαλλαγή του από το φόρο της μεταβίβασης λόγω αγοράς α' κατοικίας, σε αντίθεση με την παρούσα προσφυγή, όπου η με αρ. .../2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου (ΦΜΑ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, εκδόθηκε λόγω της μη τήρησης από τον προσφεύγοντα των προϋποθέσεων απαλλαγής α' κατοικίας. Συνεπώς σε καμία περίπτωση δεν πρόκειται για ad hoc κρίση.

Ως προς τον πρώτο και τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 1§1,5 του ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε με τον ν. 1587/1950: 1. Εφ' εκάστης εξ' επαχθούς αιτίας μεταβίβασης ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβίβασης πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών.

5. Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποίαν έχει το ακίνητον ή το πραγματικόν επί του ακινήτου δικαίωμα ή το πλοίον κατά την ημέραν της μεταβίβασης των.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 48 του ν. 2873/2000: Απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων παρέχεται με τους όρους που αναφέρονται στις διατάξεις των παραγράφων 2, 4 των εδαφίων δεύτερου και τρίτου της παραγράφου 7, καθώς και των παραγράφων 11, 12 και 15 του άρθρου 1 του ν. 1078/1980, ...»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1154/2017: «Σε κάθε περίπτωση, για όλες τις χρήσεις μέχρι 31/12/2013, ισχύουν και οι λοιπές διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων προσδιορισμού που προβλέπονται με τα άρθρα 84 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) και 57 του Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), ενώ για τις φορολογίες κεφαλαίου (Φ.Μ.Α., Φ.Μ.Α.Π., κ.λπ.) και τελών χαρτοσήμου ισχύουν διαφορετικοί χρόνοι παραγραφής. Ειδικά για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ισχύουν οι διατάξεις περί παραγραφής που προβλέπονται με τον ως άνω Κώδικα (άρθ.102 Ν.2961/2001) για χρήσεις μέχρι 31/12/2014.»

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 1§1,3,8,11,12 του ν. 1078/1980 : «1. Συμβάσεις αγοράς εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα κατοικίας ή οικοπέδου από έγγαμο ή ενήλικο άγαμο απαλλάσσονται από το φόρο μεταβίβασης, εφόσον ο αγοραστής ή ο σύζυγος ή οποιοδήποτε από

τα ανήλικα τέκνα αυτού δεν έχει δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε κατοικία ή σε ιδανικό μερίδιο αυτής που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς του ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας σε οικόπεδο οικοδομήσιμο ή σε ιδανικό μερίδιο οικοπέδου στο οποίο αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές του ανάγκες και βρίσκονται σε δημοτικό ή κοινοτικό διαμέρισμα με πληθυσμό άνω των τριών χιλιάδων (3.000) κατοίκων. Για την έννοια του οικοπέδου έχουν εφαρμογή οι σχετικές πολεοδομικές διατάξεις.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται και όταν ο αγοραστής είναι κύριος εξ αδιαιρέτου ποσοστού ή ψιλός κύριος ή επικαρπωτής κατοικίας ή οικοπέδου και αγοράζει το υπόλοιπο ποσοστό ή το εμπράγματο δικαίωμα της ψιλής κυριότητας ή της επικαρπίας, ώστε να γίνει κύριος ολόκληρου του ακινήτου, καθώς και στην περίπτωση αγοράς μη οικοδομήσιμου οικοπέδου, το οποίο με προσκύρωση ή αγορά τμήματος ομόρου οικοπέδου καθίσταται οικοδομήσιμο. **Η ανωτέρω απαλλαγή παρέχεται και κατά την αγορά κατά πλήρη κυριότητα ολόκληρου του ακινήτου και από τους δύο συζύγους. [...]**

3. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται σε συμβάσεις αγοράς ακινήτων, εφόσον ο αγοραστής κατοικεί μόνιμα στην Ελλάδα ή προτίθεται να εγκατασταθεί σε αυτή και εντάσσεται στις ακόλουθες κατηγορίες δικαιούχων:

α) Έλληνες,

[...]

7.Επιφυλασσομένων των διατάξεων του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου, η απαλλαγή παρέχεται υπό τον όρον ότι το ακίνητον θα παραμείνη εις την κυριότητα του αγοραστού **επί μίαν τουλάχιστον πενταετίαν. πλην υποθήκης, πριν τη παρέλευση πενταετίας, υποχρεούται, πριν τη μεταβίβαση ή τη σύσταση του εμπράγματος δικαιώματος, σε υποβολή δήλωσης και καταβολή εφάπαξ του φόρου που αναλογεί στην αξία του ακινήτου.**

Ο φόρος υπολογίζεται με βάση την αξία του ακινήτου κατά το χρόνο της νέας μεταβίβασης ή της σύστασης του εμπράγματος δικαιώματος ή το δηλούμενο τίμημα της νέας μεταβίβασης, εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας, με εφαρμογή των συντελεστών που ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης της απαλλαγής, εκτός αν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου του χρόνου απαλλαγής είναι μεγαλύτερος, οπότε καταβάλλεται ο μεγαλύτερος αυτός φόρος.

Προ της παρελεύσεως πενταετίας απαγορεύεται η σύνταξις συμβολαιογραφικού εγγράφου, μεταβιβάζοντος την κυριότητα ή συνιστώντος εμπράγματα δικαιώματα επί ακινήτου, πλην υποθήκης, το οποίον δεν υπήχθη εις φόρον κατά τα άνω, εάν δεν προσαρτηθή υπό του συμβολαιογράφου, εις το παρ' αυτού συντασσόμενον συμβόλαιον, βεβαίωσις του αρμοδίου Οικον.Εφόρου περί υποβολής δηλώσεως και καταβολής ολοκλήρου του ποσού του κατά το προηγούμενον εδάφιον φόρου.

Αν έχει χορηγηθεί απαλλαγή και στους δύο συζύγους κατά την αγορά ακινήτου εξ αδιαιρέτου, κατά τη μεταβίβαση του ποσοστού του ενός συζύγου καταβάλλεται ο φόρος που αναλογεί στο ποσοστό αυτό.

Αν ο αγοραστής δεν εγκατασταθεί στην Ελλάδα εντός προθεσμίας δύο ετών από την αγορά, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση το αργότερο εντός προθεσμίας έξι μηνών από τη συμπλήρωση της διετίας και να καταβάλει το φόρο, κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο. Για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία του ακινήτου κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης.

8. Αν χορηγήθηκε απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, ενώ δεν συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις, επιβάλλεται σε βάρος του αγοραστή, εκτός από τον αναλογούντα κύριο φόρο, και πρόσθετος φόρος που ορίζεται σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) επί του κυρίου φόρου. Ο κύριος φόρος υπολογίζεται με βάση την αξία του ακινήτου κατά το χρόνο διαπίστωσης της παράβασης με εφαρμογή των συντελεστών που ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης της απαλλαγής, εκτός εάν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου του χρόνου της απαλλαγής είναι μεγαλύτερος. Ο ανωτέρω πρόσθετος φόρος δεν μπορεί να μειωθεί κατά τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 2 του ν. [2523/1997](#) (ΦΕΚ 179 Α'). Αν η αξία που έχει απαλλαγεί από το φόρο αποτελεί τμήμα της συνολικής αξίας του ακινήτου, ο κύριος και πρόσθετος φόρος επιβάλλεται με βάση το τμήμα αυτό, η αξία του οποίου εξευρίσκεται με βάση τη σχέση της αξίας που έχει απαλλαγεί προς τη συνολική αξία, κατά το χρόνο της απαλλαγής.

Το δικαίωμα του Δημοσίου διά τον καταλογισμόν του κυρίου και προσθέτου φόρου του παρόντος παραγράφεται μετά πάροdon δέκα πέντε (15) ετών από του τέλους του έτους εντός του οποίου παρεσχέθη η απαλλαγή, έστω και αν η υπόθεση επεραιώθη κατά τα εν παραγράφοις 2 και 3 του άρθρου 8 του διά του Ν. 1587/1950 κυρωθέντος Α.Ν. [1521/1950](#) "περί φόρου μεταβίβασης ακινήτων", ως ισχύει, οριζόμενα.[...]

11. Δι' αποφάσεων του Υπουργού των Οικονομικών δημοσιευομένων διά της Εφημερίδος της Κυβερνήσεως, καθορίζονται ο τρόπος διαπιστώσεως των προϋποθέσεων της κατά το παρόν άρθρον απαλλαγής και τα αναγκαιούντα προς τούτο δικαιολογητικά, ως και πάσα άλλη αναγκαία διά την εφαρμογήν αυτού λεπτομέρεια.

12. Η ισχύς των διατάξεων του παρόντος άρθρου άρχεται από 14 Ιουλίου 1980.

Επειδή έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση (γνωμοδότηση 175/1991 ΝΣΚ) που κοινοποιήθηκε με την αρ. 1053164/566/Β0013/7.6.91/ΠΟΛ 1128 ότι η μεταβίβαση του εξ αδιαιρέτου μεριδίου πρώτης κατοικίας από τον ένα σύζυγο προς τον εξ αδιαιρέτου συγκύριο άλλο σύζυγο, πριν από την πάροδο της πενταετίας **και εφόσον διαρκεί ο γάμος, δεν αίρει την απαλλαγή**, αφού και μετά τη μεταβίβαση εξακολουθεί να καλύπτει τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 2 της παρ. 4 υποπερίπτωση β της ΠΟΛ 1101/2010:

Άρθρο 2

Πρόσθετα δικαιολογητικά για ειδικές κατηγορίες δικαιούχων

4. Για την αγορά εξ αδιαιρέτου μεριδίου: α)...β) Σε περίπτωση μεταβίβασης του εξ αδιαιρέτου μεριδίου πρώτης κατοικίας, από τον ένα σύζυγο προς τον εξ αδιαιρέτου συγκύριο άλλο σύζυγο, πριν από την πάροδο πενταετίας από την αγορά, βεβαίωση του Γραμματέα του αρμόδιου Πρωτοδικείου ότι δεν έχει κατατεθεί αγωγή έκδοσης διαζυγίου και **υπεύθυνη δήλωση στην οποία θα βεβαιώνεται ότι, αν λυθεί ο γάμος πριν την πάροδο της πενταετίας, θα υποβληθεί η οικεία δήλωση και θα καταβληθεί ο αναλογών φόρος.**

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του αρ. 9 του ν. 4174/2013: 2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 64 του ν. 4174/2013: Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τη κείμενη Νομολογία, στο σώμα της πράξης επιβολής προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 949, 950/2012) η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993), στην πράξη επιβολής προστίμου αναφέρονται η παράβαση και το πρόστιμο, ενώ η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας δύναται να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται από αυτήν (ΣτΕ 962/2012).

Επειδή, στις διατάξεις του 171 του ΚΔΔ, ορίζεται ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για

όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 2....., 3....., 4. **Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη** (ΣΤΕ 451/1991).

Επειδή, ο ισχυρισμός περί έλλειψης αιτιολογίας τυγχάνει αβάσιμος δεδομένου ότι η από 20-12-2019 έκθεση ελέγχου επί της οποίας εκδόθηκε η με αρ. .../2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου (ΦΜΑ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, είναι πλήρως και ειδικώς αιτιολογημένη, με απόλυτη πληρότητα ποσοτική και ποιοτική των στοιχείων βάσει των οποίων εκδόθηκε, με αντικειμενικότητα και ακρίβεια, με αποτέλεσμα να καθίσταται ευχερής ο δικανικός έλεγχος.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αρ. .../06-07-2005 δήλωση ΦΜΑ σύμφωνα με την οποία προέβη μαζί με τη σύζυγό του σε αγορά κατά πλήρη κυριότητα και σε ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου έκαστος, της με αρ. ΜΖ1 κατοικίας – μεζονέτας που βρίσκεται στο ..., βάσει της οποίας δεν κατεβλήθη φόρος, λόγω αιτήματος απαλλαγής φόρου για α΄ κατοικία.

Επειδή περαιτέρω, ο προσφεύγων υπέβαλε στις 27/12/2006 την αρ. .../2006 δήλωση δωρεάς, μεταβιβάζοντας στη σύζυγό του, το μερίδιό του στο ακίνητο για το οποίο είχε πάρει την απαλλαγή, και ενώ αυτή του η πράξη δεν συνιστά λόγω άρσης της απαλλαγής βάσει της 175/91 Γνωμοδότησης του ΝΣΚ, ωστόσο η μετέπειτα λύση της συζυγικής του σχέσης στις 19/03/2010, ήτοι πριν την παρέλευση της πενταετίας, από την απόκτησή του (11/7/2005), αποτελεί λόγο άρσης της απαλλαγής βάσει και της ΠΟΛ 1101/2010.

Επειδή, ο έλεγχος της δήλωσης από τη Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης πραγματοποιήθηκε εντός της δεκαπενταετίας, ήτοι με την υπ αριθμ. .../27-09-2019, εντολή ελέγχου και την έκδοση της υπ' αριθμ. .../20-12-2019 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, κρίνεται ότι, ορθώς η Δ.Ο.Υ. προέβη στην άρση της χορηγηθείσας απαλλαγής α΄ κατοικίας, διότι δεν τήρησε τις απαιτούμενες εκ του νόμου προϋποθέσεις, καθώς λύθηκε ο γάμος του του πριν το πέρας της πενταετίας από τη σύνταξη του σχετικού συμβολαίου αγοράς.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 21-01-2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... **με ΑΦΜ:** ... και την επικύρωση της αριθμ. .../20-12-2019 οριστικής

πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. ως ακολούθως:

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

ΧΡΟΝΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 2005	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	5.356,00	5.356,00
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ-ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	5.257,20	5.257,20
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.613,20€	10.613,20€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.