



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3

Καλλιθέα 14-05-2020

Αριθ. απόφ. 879

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 536

ΦΑΞ : 213 1604 567

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 11 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 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. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ:1440/τ.Β'/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (Α' 86).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. ΕΞ 1126366ΕΞ2016/30-08-2016(ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών <<Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής>>.

4 Την με αριθ.πρωτ./02-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθ./24-10-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2005 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./24-10-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2005 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 07-01-2020 απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ./02-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./24-10-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. έτους 2005 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, η οποία κοινοποιήθηκε δια θυροκολλησεως στις 05-12-2019, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικό ποσό φόρου **45.131,81€** (διαφορά φόρου:34.665,00€, πλέον πρόσθετος φόρος 46%:15.481,46€, μείον βεβαιωθείς φόρος λόγω άσκησης προσφυγής: 5.014,65€).

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά την υποβολή της με αριθ./22-04-2005 δήλωσης Φ.Μ.Α. που υπέβαλε η προσφεύγουσα στην Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, για την αγορά από την ακινήτου επί της οδού (αριθ. συμβολαίου/22-04-2005 της συμβ/φου) και συγκεκριμένα:

Β' υπόγειο: γκαράζ επιφανείας 106,17τμ και με λοιπούς βοηθητικούς χώρους,

Α' υπόγειο: αποθήκη επιφανείας 95,92τμ,

Ισόγειο: κατοικία επιφανείας 100,87τμ και δύο (2) ημιυπαίθριους χώρους,

Α' όροφος: κατοικία επιφανείας 64,29τμ, τον κάτωθι της στέγης κενό χώρο και δύο (2) ημιυπαίθριους χώρους,

στην αποκλειστική χρήση του εκάστοτε ιδιοκτήτη ανήκει επίσης ακάλυπτος χώρος 279τμ και 32,50τμ, συνολικής δηλωθείσας αξίας και τιμήματος 613.332,25€ και καταβληθέντος φόρου 53.628,55€ (αιτήθηκε και χορηγήθηκε απαλλαγή α' κατοικίας Ν.1078/1980 ποσού 140.000,00€).

Μετά την υποβολή της με αριθ./22-04-2005 δήλωσης Φ.Μ.Α. και κατόπιν της με αριθ./2005 εντολής ελέγχου για την εξακρίβωση της χρήσης των υπογείων χώρων, των ημιυπαίθριων και του χώρου κάτω από τη στέγη, διαπιστώθηκαν ανακρίβειες ως προς τα προσδιοριστικά στοιχεία του ακινήτου και εκδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. το με αριθ./08-03-2007 φύλλο ελέγχου Φ.Μ.Α. προσδιορίζοντας την συνολική αξία του ακινήτου στο ποσό των 919.290,04€, για το οποίο ασκήθηκε προσφυγή.

Επί της παραπάνω προσφυγής εκδόθηκε η με αριθ./2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 28^ο Μονομελές), η οποία κρίνει "νόμιμη και επαρκώς αιτιολογημένη την κρίση της φορολογικής αρχής" και απορρίπτει την προσφυγή.

Σε εκτέλεση της ανωτέρω απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών εκδόθηκε η με αριθ./24-10-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. (ΑΧΚ/09-12-2019 & ΑΤΒ/09-12-2019).

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση της με αριθ./24-10-2019 προσβαλλόμενης πράξης Φ.Μ.Α. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Πλημμελής εφαρμογή διάταξης νόμου. Δεν υπάρχει συγκεκριμένο στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ότι μέρος της αποθήκης του Α' υπογείου είχε μετατραπεί από βοηθητικό σε κύριο χώρο. Η ύπαρξη τζακιού και σωμάτων καλοριφέρ δεν τεκμηριώνει την κρίση της Δ.Ο.Υ. ότι είναι χώρος κύριας χρήσης.

Όσον αφορά τον κενό χώρο κάτω από τη στέγη, πουθενά δεν προκύπτει ότι ο συγκεκριμένος χώρος ήταν χώρος κύριας χρήσης, δεδομένου ότι είναι και περιορισμένου ύψους (από 1,30μ έως 2,20μ). Επιπλέον η λειτουργική ενότητα των ημιυπαιθρίων χώρων με τους λοιπούς χώρους της κατοικίας δεν αποτελεί διαπίστωση ότι έχουν μετατραπεί σε κατοικίσιμους κατά το χρόνο κατάρτισης του με αριθ./2005 συμβολαίου.

2. Πλημμελής αιτιολογία. Το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου τυγχάνει ακυρωτέο και ως πλημμελώς αιτιολογημένο, καθόσον στην έκθεση ελέγχου δεν αναφέρονται τα συγκεκριμένα κριτήρια με τα οποία η Δ.Ο.Υ. κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο κενός χώρος κάτω από τη στέγη και οι ημιυπαιθριοί χώροι έχουν καταστεί χώροι κύριας χρήσης.

Επίσης δεν παρατίθενται στοιχεία που να οδηγούν στο συμπέρασμα ότι οι αλλαγές χρήσης είχαν γίνει κατά την κατάρτιση του με αριθ./2005 συμβολαίου.

Παράνομη και εσφαλμένη η άποψη περί ανακρίβειας, μεταξύ των δηλωθέντων στοιχείων και της πραγματικής κατάστασης του ακινήτου και της επιβολής συμπληρωματικού και πρόσθετου φόρου ανακρίβειας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 Ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης 2α της υποπαραγράφου Α.5 της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του Ν. 4152/2013 και της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1209/2013, η άσκηση ενδικοφανών προσφυγών και η εξέτασή τους από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης προβλέπεται για πράξεις των φορολογικών αρχών που εκδίδονται από 01-08-2013.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1 & 5 του Ν. 1521/1950 (Φ.Ε.Κ.294 Α΄) όπως κυρώθηκε με τον Ν. 1587/1950 εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβίβασης ακινήτου ή εμπραγμάτου επί ακινήτου δικαιώματοςεπιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών.

Ως αξία του ακινήτου ή του εμπράγματος σ' αυτό δικαιώματος ή του πλοίου, λογίζεται η αξία (αγοραία ή αντικειμενική), την οποία έχει το ακίνητο ή το εμπράγματο στο ακίνητο δικαίωμα ή το πλοίο κατά την ημέρα της μεταβίβασης τους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.1 του Ν. 1521/1950 ορίζεται ότι ο φόρος μεταβίβασης βαρύνει τον αγοραστή.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 3 του Ν.1521/1950 για κάθε μεταβίβαση οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται πριν την σύνταξη του συμβολαίου τους, να επιδώσουν κοινή δήλωση φόρου μεταβίβασης στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ της περιφέρειας που βρίσκεται το ακίνητοΤο περιεχόμενο της δήλωσης μεταξύ άλλων περιλαμβάνει την φορολογητέα αξία του μεταβιβαζόμενου εμπραγμάτου δικαιώματος είτε αγοραία είτε αντικειμενική.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν. 1521/1950 ορίζονται:

1.Ο φόρος μεταβίβασης ακινήτου καταβάλλεται ολόκληρος με την υποβολή της σχετικής δήλωσης πριν την υπογραφή του μεταβιβαστικού συμβολαίου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ.1, 3 και 4 του Ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:

1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:.....

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες : α)ονοματεπώνυμο ή επωνυμία φορολογουμένου, β)Α.Φ.Μ. φορολογουμένου, γ) ημερομηνία έκδοσης πράξης, δ)είδος προσδιορισμού φόρου και το θέμα που αφορά, ε)το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ)την ημερομηνία μέχρι την εξόφληση του φόρου, ζ)τον τόπο εξόφλησης του φόρου, η)τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό του φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, θ)το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, ι)τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, κ)λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου εκτός από την περίπτωση του τέταρτου εδαφίου του άρθρου 34.

Επειδή σύμφωνα με τις παρ.1 & 4 του άρθρου 41 του Ν. 4174/2013 προβλέπεται ότι:

1.Ο φόρος καταβάλλεται κατά το χρόνο που προβλέπεται από το νόμο που επιβάλλει την αντίστοιχη φορολογία, στην οποία εφαρμόζεται ο Κώδικας.

4.Σε περίπτωση έκδοσης οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες μηνιαίες δόσεις. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία

εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης εκκαθάρισης του φόρου που προκύπτει με βάση το διατακτικό της απόφασης μήνα και η δεύτερη δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του Ν. 4337/2015), ορίζεται ότι:

8. Για τις δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται μετά την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 41 παρ. 4 και 30 παρ. 1 αυτού.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν. 3068/2002 (ΦΕΚ Α' 274/14-11-2002), ορίζεται ότι:

1. Το Δημόσιο, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και τα λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου έχουν υποχρέωση να συμμορφώνονται χωρίς καθυστέρηση προς τις δικαστικές αποφάσεις και να προβαίνουν σε όλες τις ενέργειες που επιβάλλονται για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής και για την εκτέλεση των αποφάσεων. Δικαστικές αποφάσεις κατά την έννοια του προηγούμενου εδαφίου είναι όλες οι αποφάσεις των διοικητικών, πολιτικών, ποινικών και ειδικών δικαστηρίων που παράγουν υποχρέωση συμμόρφωσης ή είναι εκτελεστές κατά τις οικείες δικονομικές διατάξεις και τους όρους που κάθε απόφαση τάσσει.

Μετά τα ανωτέρω

Επειδή από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. είχε διενεργηθεί έλεγχος και είχε εκδοθεί νομίμως το με αριθ./08-03-2007 φύλλο ελέγχου Φ.Μ.Α. για το οποίο είχε βεβαιωθεί το 10% του αναλογούντος φόρου λόγω άσκησης δικαστικής προσφυγής.

Επειδή εκδόθηκε η με αριθ./2018 απόφαση του Δ.Π.Α. (Τμήμα 28^ο Μονομελές) με την οποία απορρίφθηκε η προσφυγή, σύμφωνα με το σκεπτικό ότι είναι νόμιμη και επαρκώς αιτιολογημένη η κρίση της φορολογικής αρχής σχετικά με το ότι, οι αναφερόμενες στην έκθεση ελέγχου αλλαγές χρήσης από βοηθητικούς χώρους σε κύριους, είχαν λάβει χώρα ήδη κατά τη σύναψη του με αριθ./2005 συμβολαίου.

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ προκειμένου να εκτελέσει την με αριθ./2018 απόφαση του Δ.Π.Α. προέβη σε εκκαθάριση του υπολοίπου 90% του οφειλόμενου φόρου μεταβίβασης, με την έκδοση της με αριθ./24-10-2019 προσβαλλόμενης πράξης, της οποίας η εκκαθάριση ανάγεται στο στάδιο εξόφλησης του χρέους προς το δημόσιο.

Επειδή η υπόθεση βρίσκεται στο δικαστικό στάδιο και ως εκ τούτου έχει παρέλθει το ενδικοφανές στάδιο, το οποίο δεν δύναται να αναβιώσει και η προσφεύγουσα δύναται μετά την έκδοση της ανωτέρω απόφασης του Δ.Π.Α. να συνεχίσει δικαστικά κατ' άρθρον 92 του Κ.Δ.Δ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 41 του Ν. 4174/2013, αναγράφεται επί της πράξης ότι συντάχθηκε μετά την έκδοση της απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, ότι ο φόρος θα καταβληθεί σε δύο (2) δόσεις και η προθεσμία των δόσεων.

Επειδή στην με αριθ./24-10-2019 προσβαλλόμενη πράξη και στην έκθεση ελέγχου, έχουν μνημονευθεί όλες οι απαιτούμενες πληροφορίες, (οι διατάξεις περί Φ.Μ.Α. και

προσαυξήσεων, οι διατάξεις του Ν.4174/2013 βάσει του οποίου καθορίζονται οι φορολογικές διαδικασίες έκδοσης πράξεων μετά από απόφαση δικαστηρίου, η υποβληθείσα δήλωση μεταβίβασης και η απόφαση του Δ.Π.Α.), ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας όσον αφορά ελλείψεις από την πράξη ουσιωδών στοιχείων που συγκροτούν μια νόμιμη διοικητική πράξη είναι αβάσιμος και αυθαίρετος.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω καθίσταται σαφές ότι η άσκηση δεύτερης προσφυγής από την προσφεύγουσα κατά της προσβαλλόμενης πράξης είναι απαράδεκτη, καθόσον δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 70 του ΚΔΔ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ.**/02-01-2020** ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, κρίνοντας αυτήν ως απαράδεκτη.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤ.ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
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 .