



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 28.04.2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1172

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
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) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β') /27.04.2017).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2017 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Α 1049/05.03.2021 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01.03.2021 έως και τις 27.10.2021, έως την 29.10.2021.

5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά της με αριθμό10.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους φορολογίας

2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τη με αριθμό10.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους φορολογίας 2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ.10.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 18.150,00€ πλέον δημοτικού φόρου ποσού 544,50€ και πρόσθετου φόρου ποσού 18.150,00€ ήτοι σύνολο φόρου 36.844,50€ λόγω άρσης της απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης ακινήτου που έλαβε για την αγορά του ως α' κατοικίας (Ν. 1078/1980), με το με αριθμό12.2009 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Καρδίτσας

Η ανωτέρω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου εκδόθηκε βάσει της από2020 έκθεσης ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ κατόπιν της με αριθμό05.2020 εντολής ελέγχου υποθέσεων Φορολογίας Κεφαλαίου του Προϊσταμένου της, μετά τον έλεγχο που διενήργησε η φορολογική αρχή, άρθηκε η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτου που έλαβε ο προσφεύγων βάσει του ν. 1078/1980 για το ποσό των 205.000,00€, ήτοι της αγοραίας αξίας ενός οικοπέδου κείμενου στο Δημοτικό Διαμέρισμα, του Δήμου Ανατολικού Ολύμπου, του Νομού Πιερίας, μετά της επ' αυτού οικοδομής, καθώς διαπιστώθηκε ότι το υπό κρίση ακίνητο ήδη κατά την αγορά του ήταν διαμορφωμένο ως ξενοδοχείο.

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

1. Παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου και της ασφάλειας του δικαίου, καθόσον η φορολογική αρχή κατά την αυτοψία που διενήργησε στις 15.09.2010 είχε ήδη διαπιστώσει ότι το υπό κρίση ακίνητο λειτουργούσε ως ξενοδοχείο.
2. Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου μεταβίβασης ακινήτων.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό του προσφεύγοντος.

Επειδή, το άρθρο 72 παρ. 11 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζει ότι:

«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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 3 του Ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α') ορίζεται ότι:

«Το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου επεδόθη η δήλωσης φόρου μεταβιβάσεως».

Επειδή, με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 8 του άρθρου 1 του Ν. 1078/1980 ως τροποποιήθηκε και ισχύει ορίζεται ότι:

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

Επειδή, εν προκειμένω η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτου για την απόκτηση α' κατοικίας χορηγήθηκε το έτος 2009 και η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου εκδόθηκε στις2020, ήτοι εντός της προβλεπόμενης από το άρθρο 1 παρ. 8 του Ν. 1078/1980 δεκαπενταετούς προθεσμίας.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου να επιβάλει φόρο μεταβίβασης ακινήτου απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο ισχυρισμό του προσφεύγοντος.

Επειδή, με το άρθρο 1 του Ν.1587/1950 ορίζεται ότι:

«1. Εφ'εκάστης εξ'επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί αξίας αυτών.

2. Ακίνητα λογίζονται τα κατά τα άρθρα 948 και 953 του Αστικού κώδικος χαρακτηριζόμενα ως τοιούτο.

Επειδή, με το άρθρο 4 του Ν.1587/1950 ως ίσχυε την υπό κρίση περίοδο οριζόταν ότι:

«Ο φόρος μεταβιβάσεως επί της αξίας του ακινήτου ή του εμπράγματος επί του ακινήτου δικαιώματος υπολογίζεται:

.....
Γ' Σε κάθε άλλη περίπτωση σε 7% για το μέχρι δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ τμήμα της αξίας και σε 9% για το πέραν του ποσού αυτού τμήμα της».

Επειδή, με το άρθρο 5 του Ν.1587/1950 ορίζεται ότι:

«1. Ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τμήμα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή».

Επειδή, με το άρθρο 1 του Ν.1078/1980 όπως ίσχυε την υπό κρίση περίοδο ορίζεται ότι:

«1. Συμβάσεις αγοράς εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα ακινήτου από έγγαμο 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 άλλη οικία ή διαμέρισμα που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειας του ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας επί οικοπέδου οικοδομήσιμου ή επί ιδανικού μεριδίου οικοπέδου στο οποίο αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές τους ανάγκες και βρίσκονται σε δήμο ή κοινότητα με πληθυσμό άνω των τριών χιλιάδων (3.000) κατοίκων».....

2. Η απαλλαγή που προβλέπεται από την προηγούμενη παράγραφο παρέχεται για αγορά κατοικίας με εμβαδόν έως 200 (διακόσια) τ.μ. ή οικοπέδου, στο οποίο αντιστοιχεί κατοικία με εμβαδόν έως 200 (διακόσια) τ.μ., ανεξάρτητα από την αξία τους. Το εμβαδόν αυτό προσαυξάνεται κατά 25 (είκοσι πέντε) τ.μ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα ανήλικα τέκνα, την επιμέλεια των οποίων έχει ο αγοραστής, ή τα προστατευόμενα τέκνα με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 67% (εξήντα επτά τοις εκατό). Αν το αγοραζόμενο ακίνητο υπερβαίνει το ανωτέρω εμβαδόν, η απαλλαγή παρέχεται μέχρι του ποσού της αξίας που αντιστοιχεί στο εμβαδόν αυτό.

.....
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 100% (εκατό τοις εκατό) 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 απαλλαγή 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 απαλλαγή προς τη συνολική αξία, κατά το χρόνο της απαλλαγής».

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που

έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Β' ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ τη με αριθμό12.2009 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου για την απόκτηση ενός οικοπέδου εμβαδού 198,54 τ.μ. ευρισκόμενου στο Ο.Τ. του Δημοτικού Διαμερίσματος, του Δήμου Ανατολικού Ολύμπου, του Νομού Πιερίας μετά της επ' αυτού οικοδομής αποτελούμενης από πυλωτή, πρώτο πάνω από την πυλωτή όροφο εμβαδού 106,28 τ.μ. και δεύτερο πάνω από την πυλωτή όροφο εμβαδού 45,72 τ.μ. και έλαβε απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων βάσει των διατάξεων του Ν. 1078/1980 λόγω απόκτησης α' κατοικίας. Για την εν λόγω μεταβίβαση συντάχτηκε το με αριθμό12.2009 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Καρδίτσας Η αξία του ακινήτου προσδιορίστηκε σε 129.815,41€, ενώ το συμφωνηθέν τίμημα για την αγορά του ανήλθε σε 205.000,00€.

Επειδή, κατά την αυτοψία που διενεργήθηκε στις 15.09.2010 από υπαλλήλους της φορολογικής αρχής διαπιστώθηκε ότι το υπό κρίση ακίνητο πληρούσε τις προϋποθέσεις για την άσκηση των δραστηριοτήτων ξενοδοχειακής επιχείρησης.

Επειδή, ο προσφεύγων προέβη την 21.09.2010 σε έναρξη επαγγέλματος με κωδικό δραστηριότητας 55.10.10.02, αντικείμενο εργασιών «Υπηρεσίες ξενοδοχείου ύπνου, β' κατηγορίας και κάτω, χωρίς εστιατόριο», διακριτικό τίτλο «.....» και έδρα άσκησης αυτής την Παραλία

Επειδή, βάσει του με αρ. πρωτ.06.2010 ειδικού σήματος της Διεύθυνσης Τουρισμού Κεντρικής Μακεδονίας το υπό κρίση ακίνητο διέθετε 11 δωμάτια – 20 κλίνες, ενώ σύμφωνα με τη με αρ. πρωτ.05.2010 βεβαίωση του Ν. 2081/92 του Ξενοδοχειακού Επιμελητηρίου Ελλάδος ο προσφεύγων ενεγράφη σε αυτό ως νέος εκμεταλλευτής του ξενοδοχείου «.....».

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι κατά το χρόνο απόκτησης του υπό κρίση ακινήτου δεν πληρούνταν οι προϋποθέσεις απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης βάσει των διατάξεων του Ν. 1078/1980, καθώς ήταν διαμορφωμένο ως ξενοδοχειακή μονάδα, κάτι που εμμέσως πλην σαφώς παραδέχεται και ο ίδιος ο προσφεύγων στην ενδικοφανή του προσφυγή και δε χρησιμοποιήθηκε ως α' κατοικία. Ως εκ τούτου ορθώς η φορολογική αρχή προέβη στην άρση της απαλλαγής α' κατοικίας και στον καταλογισμό του αναλογούντος φόρου, πλέον του προβλεπόμενου πρόσθετου και δημοτικού φόρου.

Ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ./.....2020 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Με αριθμό10.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ.

Κύριος φόρος	18.150,00€
Δημοτικός φόρος Ν. 3033/1954 (3%)	544,50€
Πρόσθετος φόρος (100%)	18.150,00€
Συνολικό ποσό	36.844,50€

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

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

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.