



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 24. 03.2022

Αριθμός απόφασης: 916

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 1064/28.04.2017 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 με ημερομηνία κατάθεσης 30/06/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: α) της του, με Α.Φ.Μ., β) του του με Α.Φ.Μ., γ) της του με Α.Φ.Μ. και δ) της του με Α.Φ.Μ., κατοίκων οδός κατά των κάτωθι πράξεων: α) της υπ' αριθ. /2016 πράξης οριστικού διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου χρόνος φορολογίας 4-1-2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, β) της με ημερομηνία θεώρησης 8-4-2016 έκθεσης ελέγχου Φορολογίας Κεφαλαίου-Φ.Μ.Α., γ) της υπ' αριθμ. πρωτ./2016 επιστολής διά της οποίας κοινοποιήθηκαν τα ανωτέρω, δ) των ατομικών ειδοποιήσεων, με τις οποίες καταλογίσθηκε το ποσό των 9.143,31 € σε καθένα από τους αιτούντες και ε) κάθε άλλης πράξης ή παράλειψης συναφούς προς τις προαναφερόμενες πράξεις και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2016 πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 8-4-2016 έκθεση ελέγχου Φορολογίας Κεφαλαίου-Φ.Μ.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

6.Την υπ. αριθ...../2021 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα 27^ο Μονομελές).

7.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 30-06-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α) της του με Α.Φ.Μ., β) του του με Α.Φ.Μ., γ) της του με Α.Φ.Μ. και δ) της του με Α.Φ.Μ., κατοίκων οδός και μετά την 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./2016 πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου χρόνος φορολογίας 4-1-2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, καταλογίσθηκε σε βάρος της τέταρτης των προσφευγόντων, του με Α.Φ.Μ., κύριος φόρος ποσού 4.035,00 € (ποσοστό $\frac{1}{4}$), δημοτικός φόρος ποσού 121,05 €, πρόσθετος φόρος ποσού 4.987,26 €, ήτοι **συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 9.143,31 ευρώ**. Οι υπόλοιποι τρεις προσφεύγοντες εκ των ανωτέρω απαραδέκτως άσκησαν ενδικοφανή προσφυγή κατά της προσβαλλόμενης πράξης, ως μη έχοντες έννομο συμφέρον.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Οι προσφεύγοντες υπέβαλαν, μέσω Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Λαυρίου, την με αριθμό/2004 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου, για την αγορά (ποσοστό $\frac{1}{4}$ έκαστος) ενός οικοπέδου εκτάσεως μέτρων τετραγωνικών εννιάκοσιών επτά και 50/00 (907,50 τμ), που βρίσκεται στην θέση «....., αντί συνολικού τιμήματος 48.514,95 ευρώ και εκτίμηση αγοραίας αξίας της Δ.Ο.Υ., ισόποση ύψους 48.514,95 ευρώ, κατεβλήθη ο αναλογών φόρος μεταβίβασης ύψους 3.497,92 ευρώ (διπλ. εισπρ...../2004 Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας) και συντάχθηκε το υπ. αρ./2005 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου της Συμβολαιογράφου
.....

Στην συνέχεια και το έτος 2015, το Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής κατόπιν άρσης απορρήτου διενέργησε έλεγχο στις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των προσφευγόντων, σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 15 ν.3888/2010 και της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 και διαπίστωσε ότι οι προσφεύγοντες,

αγοραστές του ακινήτου, κατέβαλαν επιπλέον τίμημα για την αγορά του παραπάνω οικοπέδου, ποσόν ύψους 181.885,06 ευρώ για το οποίο δεν έχει καταβληθεί ο αναλογών φόρος μεταβίβασης.

Το Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής σε εφαρμογή των διατάξεων του Α.Ν. 1521/1950 περί φόρου μεταβίβασης ακινήτων συνέταξε πληροφοριακή έκθεση έλεγχου για τη χρήση 2005, την οποία απέστειλε με το αρ. πρωτ. ΕΜΠ/2015 έγγραφο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, με αφορμή την παραπάνω έκθεση έλεγχου, προέβη σε έλεγχο (υπ. αρ...../2015 και υπ.΄ αριθ./2016 εντολές έλεγχου) και εξέδωσε στις 08.04.2016 την προσβαλλόμενη υπ.΄ αρ./2016 οριστική πράξη φόρου μεταβίβασης με χρόνο φορολογίας 4-1-2005, ενώ η δήλωση υποβλήθηκε στις 8-12-2004.

Οι προσφεύγοντες, κατά της παραπάνω πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, άσκησαν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών την με αρ. πρωτ./30-06-2016 ενδικοφανή προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό 3844/2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., με την οποία απορρίφθηκε, ως απaráδεκτη, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της.

Περαιτέρω, η προσφεύγουσα του, κατέθεσε, κατά της παραπάνω με αριθμό 3844/2016 απορριπτικής απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., προσφυγή (...../2016) για την οποία δημοσιεύτηκε (12/04/2021) η με αριθμό/2021 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου(Τμήμα 27^ο Μονομελές).

Με την απόφαση αυτή το δικαστήριο έκρινε (σκέψη 5) ότι μη νομίμως απορρίφθηκε η ενδικοφανής προσφυγή ως εκπρόθεσμη με την προσβαλλόμενη απόφαση, ακύρωσε την 3844/2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. με την οποία απορρίφθηκε η/30.6.2016 ενδικοφανής προσφυγή της προσφεύγουσας κατά της/2016 πράξης οριστικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου συνολικού ποσού 9.143,31 ευρώ και ανέπεμψε την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Δ.Ε.Δ προκειμένου να εξετάσει κατ' ουσία την παραπάνω ενδικοφανή προσφυγή.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω υπ. αρ./2016 προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Αυθαίρετο-Αναιτιολόγητο και μη Νόμιμο της Κρίσεως της Φορολογικής Αρχής στην υπ' αριθμό πρωτοκόλλουΈκθεση Έλεγχου.
- 2) Παραγραφή του Δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιήσει τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 3 του Ν. 1587 της 21/22 Δεκεμβρίου 1950 (Α 294). Περί κυρώσεως τροποποίησης και συμπληρώσεως του υπ' αριθ. [1521/1950](#) Αναγκ. Νόμου "περί φόρου μεταβίβασης ακινήτων", ορίζεται ότι:
Άρθρον 12.

"3. Το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολή του φόρου του παρόντος παραγράφεται μετά πάροdon πενταετίας από του τέλους του έτους εντός του οποίου επεδόθη η δήλωση φόρου μεταβίβασης."

*** Η παρ. 3, η οποία είχε αντικατασταθεί από το άρθρο 46 παρ. 1 του Ν. [820/1978](#), αντικαταστάθηκε και πάλι ως άνω από την παρ. 5 του [άρθρου 4](#) του Ν. [1078/1980](#), ΦΕΚ Α` 238.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 15 του ν. 1521/1950, ορίζεται ότι: «.....3. Ο αγοραστής όστις θα αποκαλυφθή ότι υπέγραψεν αντέγγραφοn εξ ού προκύπτει, ότι συνεφώνησεν ή κατέβαλε τίμημα μεγαλύτερον του εν συμβολαίω και εν τη φορολογική δηλώσει αναγραφέντος, ανεξαρτήτως του προσθέτου φόρου του άρθρου 9 του παρόντος, τιμωρείται δια προστίμου ίσου προς το

πενταπλάσιον του οριστικώς προσδιορισθέντος φόρου, ο οποίος αναλογεί επί του μη δηλωθέντος τμήματος του τιμήματος.

4. Τα κατά τας προηγουμένας παραγράφους πρόστιμα επιβάλλονται δι' ητιολογημένης πράξεως του Οικον. Εφόρου.

Δια την έκδοσιν και επίδοσιν της πράξεως, την παραγραφήν του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολήν προστίμου, την άσκησιν προσφυγής και ενδίκων μέσων και εν γένει την διαδικασίαν βεβαιώσεως και εισπράξεως τούτου, εφαρμόζονται αναλόγως αι περί επιβολής προστίμου διατάξεις, αι ισχύουσαι εν τη φορολογία εισοδήματος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων» προϋσχύουσες 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

Άρθρο 36 Παραγραφή

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) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παραγράφου 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος....., από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας.»

Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης 1738/2017 του Σ.Τ.Ε. (ολομέλεια), κρίθηκε ότι:

«6. Επειδή, εκδήλωση της, απορρέουσας, κατά τα προεκτεθέντα, από την αρχή του κράτους δικαίου, αρχής της ασφάλειας δικαίου ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο αποτελούν οι θεσπιζόμενες με το άρθρο 78 του Συντάγματος ρυθμίσεις. Ειδικότερα, στο άρθρο αυτό ορίζονται τα εξής: «1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος. 2. Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε». Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευομένων ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων ως προς τις πηγάζουσες από την αρχή της ασφάλειας δικαίου απαιτήσεις, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την πάροδο ορισμένου χρονικού διαστήματος παραγράφεται η αξίωση του Δημοσίου για τη βεβαίωση και επιβολή συγκεκριμένου φόρου συνιστά ουσιαστικό στοιχείο της οικείας φορολογικής ενοχής κατά την παράγραφο 1 του ως άνω άρθρου 78 (ΣτΕ Ολ. 3174/2014). Ως ουσιαστικό δε στοιχείο της φορολογικής ενοχής η διάρκεια της παραγραφής πρέπει να καθορίζεται εκ των προτέρων, ενώ μεταβολή της με την πρόβλεψη επιμηκύνσεως είναι δυνατή μόνον υπό τις προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του ανωτέρω άρθρου 78 του Συντάγματος, δηλαδή με διάταξη θεσπιζόμενη το αργότερο το έτος, που έπεται εκείνου, στο οποίο ανάγεται η φορολογική υποχρέωση. Κατά συνέπεια, διάταξη νόμου περί παρατάσεως χρόνου παραγραφής φορολογικών αξιώσεων, οι οποίες ανάγονται σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του

νόμου αυτού έτους, είναι ανίσχυρη ως αντικείμενη στην απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες αυτήν ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο ανωτέρω συνταγματικές διατάξεις, για τον λόγο ότι θα τροποποιούσε κατά τον τρόπο αυτό αναδρομικά εις βάρος των φορολογουμένων το νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις όσον αφορά ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω υποχρεώσεων.

Εξάλλου, ενόψει της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ' του Συντάγματος) και προς αποφυγή ενθαρρύνσεως ενδεχόμενης απραξίας της φορολογικής διοικήσεως, η παραγραφή πρέπει να έχει εύλογη διάρκεια, ενόψει, μάλιστα, του ότι πλέον διευκολύνεται η διαδικασία ελέγχου τόσο λόγω των συγχρόνων ηλεκτρονικών και άλλων μεθόδων ελέγχου όσο και λόγω του γεγονότος ότι πολλά δεδομένα που αφορούν την πάσης φύσεως οικονομική δραστηριότητα των φορολογουμένων (όπως εισόδημα π.χ. από μισθωτές υπηρεσίες, τόκους καταθέσεων κ.λπ.) εισάγονται στο σύστημα ηλεκτρονικής υποβολής των δηλώσεων φόρου εισοδήματος χωρίς να χρειάζεται καμία ενέργεια εκ μέρους των φορολογουμένων και, ως εκ τούτου, δεν δικαιολογείται ο καθορισμός μακρού χρόνου παραγραφής πέραν των χρονικών ορίων που όριζαν προϊσχύσασες διατάξεις σε χρόνο, κατά τον οποίο η φορολογική διοίκηση δεν διέθετε τα μέσα αυτά. Άλλωστε, η ταχύτητα των εξελίξεων σε όλους τους τομείς, μεταξύ των οποίων και ο οικονομικός και ο επιχειρηματικός, επιβάλλει, προς προστασία του δημοσίου συμφέροντος, την ταχύτερη κατά το δυνατόν εκκαθάριση των υποχρεώσεων των φορολογουμένων, ώστε τόσο αυτοί, προκειμένου να προγραμματίζουν την οικονομική τους δραστηριότητα, να γνωρίζουν τις οφειλές τους επικαίρως και ανά τακτά, και σχετικώς μικρά, χρονικά διαστήματα - διότι συσσώρευση οφειλών πολλών ετών, λόγω της μετά πάροδο μακρού χρόνου διενέργειας ελέγχου για περισσότερα έτη και εκδόσεως των σχετικών καταλογιστικών πράξεων, και αξίωση συγχρόνου καταβολής αυτών μπορεί να δημιουργήσει σοβαρά οικονομικά προβλήματα σε φυσικά και νομικά πρόσωπα, τα οποία μπορεί να συνεπάγονται δυσμενείς επιπτώσεις στην εθνική οικονομία γενικότερα - όσο και το κράτος να είναι σε θέση να προβλέπει εγκαίρως, με σχετική ασφάλεια, τα έσοδά του για να μπορεί, στη συνέχεια, να προγραμματίζει και τις δαπάνες του και τον τρόπο αντιμετώπισής τους.....

8. Επειδή, η προβλεπόμενη ως κανόνας από το προαναφερθέν άρθρο 84 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος πενταετής παραγραφή παρατάθηκε στη συνέχεια με τις εξής διατάξεις έως την έκδοση του ένδικου φύλλου ελέγχου.....

Άρθρο 10 του ν. 3790/2009 (Α' 143/7.8.2009):

«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010».

Άρθρο 82 του ν. 3842/2010 (Α' 58/23.4.2010), όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν. 3862/2010 (Α' 113/13.7.2010): **«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010».**

9. Επειδή, στη συνέχεια χορηγήθηκαν και περαιτέρω παρατάσεις του χρόνου παραγραφής με τις εξής διατάξεις:

Άρθρο 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010 (Α' 175/30.9.2010), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 του ν. 3899/2010 (Α' 212/17.12.2010): «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011».

Άρθρο 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011 (Α' 180/22.8.2011): «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012».

Άρθρο δεύτερο παρ. 1 του ν. 4098/2012 (Α' 249/20.12.2012): «Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013».

Άρθρο 37 παρ. 5 του ν. 4141/2013 (Α' 81/5.4.2013): «Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά».

Άρθρο 22 του ν. 4203/2013 (Α' 235/1.11.2013): «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».

Άρθρο 87 του ν. 4316/2014 (Α'270/24.12.2014): «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεων διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών ή αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».

Επειδή, οι προσφεύγοντες στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (αρ. πρωτ./2016), η οποία εξετάζεται από την υπηρεσία μας επί της ουσίας, ύστερα από την με αριθμό/2021 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα 27^ο Μονομελές), επικαλούνται, μεταξύ άλλων, ότι η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού αφορώσα χρόνο φορολογίας 4-1-2005 (σύνταξη συμβολαίου) είναι ακυρωτέα, λόγω παραγραφής του σχετικού δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιήσει σχετική καταλογιστική πράξη.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι προσφεύγοντες για την αγορά ακινήτου υπέβαλαν, μέσω Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Λαυρίου, την με αριθμό/2004 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 3 του Ν. 1587/1950 (Α 294) περί φόρου μεταβίβασης ακινήτων, το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά πάροδο πενταετίας από του τέλους του έτους εντός του οποίου επεδόθη η δήλωση φόρου μεταβίβασης, συνεπώς η πενταετής προθεσμία του δικαιώματος του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου της εν λόγω δήλωσης Φ.Μ.Α. που επεδόθη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., το έτος 2004 συμπληρώθηκε την 31.12.2009.

Επειδή, από το ΣΔΟΕ Αττικής διενεργήθηκε έλεγχος στις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των προσφευγόντων, σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 15 ν.3888/2010 και της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 και διαπιστώθηκε ότι οι προσφεύγοντες, αγοραστές του ακινήτου, κατέβαλαν επιπλέον τίμημα για την αγορά του παραπάνω οικοπέδου, ποσόν ύψους 181.885,06 ευρώ για το οποίο δεν έχει καταβληθεί ο αναλογών φόρος μεταβίβασης ακινήτου και ως εκ τούτου η υποβληθείσα δήλωση φόρου μεταβίβασης έτους 2004 κρίθηκε ανακριβής ως προς το τίμημα. Το ΣΔΟΕ Αττικής με το αρ. πρωτ. ΕΜΠ/2015 έγγραφο, ήτοι μετά την συμπλήρωση της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής (31.12.2009) απέστειλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Παλλήνης την πληροφοριακή έκθεση έλεγχου οικ. έτους 2006 (χρήση 2005), η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη στον έλεγχο (υπ. αρ./2015 &/2016 εντολές έλεγχου) και εξέδωσε στις 08.04.2016 την προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης χρόνος φορολογίας 4-1-2005.

Επειδή, στην από 08.04.2016 έκθεση έλεγχου Φορολογίας Κεφαλαίου-ΦΜΑ (Α.Π.....) της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, με βάσει την οποία εκδόθηκε η υπ. αρ./2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, λόγω ανακρίβειας δήλωσης ΦΜΑ (...../2004) αναφέρεται (σελ. 3):

«ΣΗΜΕΙΩΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ: Δεν υφίσταται θέμα παραγραφής της υπόθεσης εφόσον σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 ν. 4203/2013 υφίσταντο μέχρι 31/12/2013 εισαγγελική παραγγελία καθώς και εντολές έλεγχου/επεξεργασίας από το ΣΔΟΕ οπότε η παραγραφή παρατάθηκε κατά δυο (2) έτη. Επίσης η παράταση παραγραφής προβλέπεται και από τις διατάξεις του αρθ.37 παρ.5 ν.4141/2013. Τέλος με το αρθ. 87 ν.4316/2014 παρατάθηκε κατά ένα ακόμη έτος ήτοι έως 31/12/2016».

Επειδή, από την παραπάνω έκθεση έλεγχου προκύπτει ότι η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου (αρ. πράξης/2016) για την δήλωση ΦΜΑ η οποία επεδόθη στις 08-12-2004, εκδόθηκε την 08.04.2016, ήτοι, κατά παράταση της

πενταετούς προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου (άρθρο 12 του ν. 1587/1950 περί φόρου μεταβιβάσεως), που συμπληρώθηκε στις 31.12.2009, βάσει διατάξεων περί παράτασης της προθεσμίας παραγραφής, οι οποίες κρίθηκαν αντισυνταγματικές με την απόφαση του ΣτΕ 1738/2017, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιήσει σχετική καταλογιστική πράξη, γίνεται δεκτός, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 30/6/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την του και την **ακύρωση** της υπ' αριθ./2016 πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου χρόνος φορολογίας 4-1-2005, (αρ. δηλ./2004) συνολικού ποσού 9.143,31 ευρώ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

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

Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτου

Συν. Ποσόν 0,00 ευρώ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.