



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24/11/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1918

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604520
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.

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

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της Α. 1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα (ID) ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία διακριτικό τίτλο έδρα, κατά της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης

Ακινήτου – Άρση απαλλαγής ν. 1297/1972 χρήσης 2007, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου Φ.Μ.Α.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, η οποία υποβλήθηκε 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 τη με αριθμό Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου – Άρση απαλλαγής ν. 1297/1972 χρήσης 2007 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προσδιορίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος μεταβίβασης ποσού 209.683,95 ευρώ, δημοτικός φόρος ποσού 6.290,52 ευρώ και πρόσθετος φόρος 120% άρθρ. 1 ν. 2523/1997 (ευνοϊκότερο πρόστιμο έναντι προστίμου άρθρ. 58 Κ.Φ.Δ. και τόκων άρθρ. 53 Κ.Φ.Δ.) ποσού 259.169,36 ευρώ, ήτοι σύνολο για καταβολή 475.143,83 ευρώ.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει του συμβολαίου της συμβολαιογράφου η ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία απέκτησε την πλήρη κυριότητα ενός οικοπέδου επιφάνειας 2.001,86 τ.μ., ευρισκομένου στο Δήμο

Στη συνέχεια, δυνάμει της υπ' αρ. πράξης συγχώνευσης ανωνύμων εταιρειών και σύστασης νέας ανώνυμης εταιρείας της ίδιας συμβολαιογράφου, η ανωτέρω ανώνυμη εταιρεία συγχωνεύθηκε, κατ' εφαρμογήν των διατάξεων του ν.δ. 1297/1972, με την εταιρεία και στο πλαίσιο της συγχώνευσης αυτής, από την οποία προέκυψε η προσφεύγουσα, μεταβιβάστηκε στη νέα εταιρεία το εν λόγω ακίνητο, του οποίου η αξία εκτιμήθηκε, από την αρμόδια προς τούτο επιτροπή του άρθρου 9 του ν. 2190/1920, στο ποσό των 2.000.000,00 ευρώ. Για τη μεταβίβαση αυτή υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου η υπ' αρ. δήλωση Φ.Μ.Α, με απαλλαγή από το σχετικό φόρο λόγω εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 3 του ν.δ. 1297/1972.

Ακολούθως με τη έκθεση αναγκαστικής κατάσχεσης του δικαστικού επιμελητή στο Πρωτοδικείο Αθηνών, στο ανωτέρω ακίνητο επιβλήθηκε αναγκαστική κατάσχεση και στη συνέχεια, δυνάμει της υπ' αρ. έκθεσης αναγκαστικού

πλειστηριασμού της συμβολαιογράφου, το ακίνητο αυτό εκπλειστηριάστηκε και κατακυρώθηκε στις εταιρείες: α) β) και γ), κατά το 1/3 εξ αδιαιρέτου στην κάθε μία, έναντι συνολικού τιμήματος 1.023.650,00 ευρώ.

Σύμφωνα δε με το με αριθμό Πίνακα Κατάταξης Δανειστών της ίδιας συμβολαιογράφου, κατετάγησαν συμμετρως οι 127 αναγγεληθέντες εργαζόμενοι, το Γ Ταμείο Είσπραξης Εσόδων Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.ΑΜ. και η Δ.Ο.Υ Φ.Α.Β.Ε. Αθηνών.

Σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας αρχικά εκδόθηκε, από τη Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου - άρσης απαλλαγής ν.δ. 1297/1972 έτους 2007, κατόπιν της εντολής ελέγχου, με την οποία προσδιορίσθηκε φόρος μεταβίβασης ποσού 209.683,95 ευρώ, δημοτικός φόρος ποσού 6.290,52 ευρώ και πρόσθετος φόρος 120% άρθρ. 1 ν. 2523/1997 ποσού 259.169,36 ευρώ, ήτοι σύνολο για καταβολή 475.143,83 ευρώ, γιατί διαπιστώθηκε ότι δεν τηρήθηκαν από την προσφεύγουσα οι υποχρεώσεις της (χρησιμοποίηση του εισφερόμενου ακινήτου για τις ανάγκες της εταιρείας επί μια πενταετία) σχετικά με την απαλλαγή της από το φόρο μεταβίβασης σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ 1297/1972, άρθηκε η χορηγηθείσα απαλλαγή και η φορολογητέα αξία του ακινήτου προσδιορίσθηκε στο ποσό των 1.908.945,00 ευρώ, καθόσον ο έλεγχος έλαβε υπόψη το με αρ. πίνακα κατάταξης δανειστών της συμβολαιογράφου Αθηνών και αφαίρεσε από την αξία των 2.000.000,00 ευρώ βάσει της υποβληθείσας με αρ. δήλωσης, το ποσό των 91.055,00 ευρώ που διατέθηκε για τις απαιτήσεις του Γ Ταμείου Είσπραξης Εσόδων Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.ΑΜ. ως υποχρέωση σε Ασφαλιστικά Ταμεία, εφαρμόζοντας τις διατάξεις των άρθρων 3 και 6 του ν.δ. 1272/1972.

Κατά της ανωτέρω υπ' αρ. πράξης της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας η προσφεύγουσα άσκησε τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Τη μη τήρηση της διαδικασίας όπως ορίζεται από το άρθρο 28 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. σε συνδυασμό με το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος, διότι δεν της κοινοποιήθηκε, προ του οριστικού καταλογισμού, Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.
2. Τη γενική αρχή του δικαίου, που συνιστά και πάγιο νομολογιακό κανόνα, ότι «ουδείς υποχρεούται στα αδύνατα», δηλαδή η μη χρησιμοποίηση του επίμαχου ακινήτου ουδόλως οφείλεται σε ιδία πρωτοβουλία αλλά συνέβη αναγκαστικώς κατόπιν επισπεύσεως αναγκαστικού πλειστηριασμού.

3. Τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 ν.δ. 1297/1972, διότι μέρος του προϊόντος της εκποίησης ύψους 91.055,00 ευρώ καταβλήθηκε στο Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ. λόγω ανεπάρκειας του εκπλειστηριάσματος, η οποία οφείλεται στην προνομιακή ικανοποίηση των εργατικών απαιτήσεων των εργαζομένων).

4. Το γεγονός ότι από την υπ. αρ. έκθεση αναγκαστικού πλειστηριασμού προκύπτει ότι το υπό κρίση ακίνητο πλειστηριάστηκε αντί αξίας ύψους 1.023.650,00 ευρώ, επομένως η επισήμως υποτυπωθείσα αξία του κατά τον χρόνο άρσεως της απαλλαγής από το Φ.Μ.Α ανέρχεται αναντίρρητα στο ως άνω ποσό.

Η ενδικοφανής αυτή προσφυγή απορρίφθηκε κατ' ουσίαν με την υπ' αριθμό απόφαση της υπηρεσίας μας.

Ακολούθως, η προσφεύγουσα άσκησε την υπ' αριθμό προσφυγή στο Διοικητικό Εφετείο Αθηνών, το οποίο με τη με αριθμό απόφασή του, κατ' αποδοχή της προαναφερθείσας προσφυγής, ακύρωσε την απόφαση του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας καθώς και την προσβαλλόμενη πράξη της Δ.Ο.Υ Ν. Ιωνίας και ανέπεμψε την υπόθεση στη φορολογική διοίκηση προκειμένου να τηρηθεί η προβλεπόμενη από το άρθρο 28 του ν. 4987/2022 διαδικασία, ήτοι η σύννομη κοινοποίηση Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, ενώ δεν εξετάστηκαν οι λοιποί λόγοι της προσφυγής.

Αίτια αυτών, από τον Προϊστάμενο του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, εκδόθηκε η με αριθμό εντολή μερικού ελέγχου γραφείου φορολογικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, για διενέργεια φορολογικού ελέγχου κατ' επανάληψη διαδικασίας κατόπιν έκδοσης της με αριθμό απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Λαμβάνοντας υπόψη τα προαναφερθέντα, ο έλεγχος του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, κατ' εφαρμογή της οικείας νομοθεσίας περί Φ.Μ.Α. και συνεκτιμώντας την από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, προέβη σε διαπιστώσεις, τις οποίες περιέλαβε στο με αριθ.Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ..

Βάσει των στοιχείων του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι το ανωτέρω Σ.Δ.Ε. «κοινοποιήθηκε στην ελεγχόμενη επιχείρηση και το νόμιμο εκπρόσωπο τηςτην 04/05/2023 με ηλεκτρονικό τρόπο (ανάρτηση στο λογαριασμό – αποστολή στο e-mail)».

Επί του ως άνω σημειώματος, ο υπέβαλε τις απόψεις του επ' ονόματί του, ως νόμιμος εκπρόσωπος της προσφεύγουσας, με το με αριθ. πρωτ. απαντητικό του υπόμνημα, που κατατέθηκε στο το 3° ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, από τον πληρεξούσιο δικηγόρο του.

Στη συνέχεια και αφού ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο οι υποβληθείσες απόψεις, εξεδόθη η από Έκθεση ελέγχου φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων του Προϊσταμένου του

3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και η προσβαλλόμενη υπ' αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑ - Άρση απαλλαγής ν.1297/1972, που αναρτήθηκαν:

α) Στο λογαριασμό του δηλωθέντος νόμιμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας στο σύστημα TAXISNET στις 02/06/2023. Ακολούθησε ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του την ίδια ημέρα.

β) Στο λογαριασμό της προσφεύγουσας στο σύστημα TAXISNET στις 02/06/2023 και ακολούθησε ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της την ίδια ημέρα.

Οι διαφορές του ελέγχου διαμορφώθηκαν ως εξής:

	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα αξία	0,00	1.908.945.00	1.908.945.00
Φ. Μ. Α	0,00	209.683.95	209.683.95
Δημοτ. Φόρος	0,00	6.290.52	6.290.52
Σύνολο	0,00	215.974.47	215.974.47
προσθ. φόρος 120% (αρθρ 1 Ν. 2523/1997)	0,00	259.169.36	259.169.36
πρόστιμο αρθρ 58 + τόκοι αρθρ 53 Κ.Φ.Δ.	0,00	107.987,24 +157.661,36 = 265.648,60	
Σύνολο για βεβαίωση	0,00	475.143.83	475.143.83

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς, εκ των οποίων οι με αριθμό 2, 3 και 4, είχαν προβληθεί και με την προγενέστερη προσφυγή της:

1ος Λόγος Προσφυγής: Ακυρότητα της εκδοθείσας καταλογιστικής πράξεως λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου, αφ' ης στιγμής δεν κοινοποιήθηκε νομίμως εντός της ενιαύσιας προθεσμίας, η οποία προβλέπεται σε περίπτωση επαναλήψεως της διαδικασίας κατόπιν ακυρώσεως για τυπική πλημμέλεια.

Συγκεκριμένα:

«... Συνακόλουθα, εφ' όσον καταλογιστική πράξη ακυρωθεί για τυπική πλημμέλεια με αμετάκλητη δικαστική απόφαση, εκκινεί νέα, ιδιότυπη παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου, η οποία εκκινεί από την έκδοση της εν λόγω αποφάσεως και λήγει ένα έτος μετά από αυτή...

Εκ των προπαρατεθέντων καθίσταται σαφές ότι, προκειμένου να χωρήσει διακοπή της προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου, απαιτείται να

χωρήσει εντός αυτής όχι μόνο η έκδοση, αλλά και η νόμιμη κοινοποίηση της οικείας καταλογιστικής πράξεως...

...1.4. Σύμφωνα με τα προαναλυθέντα, στην υπό κρίση περίπτωση, το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου έχει παραγραφεί, καθ'όσον:

α. η επίμαχη καταλογιστική πράξη δεν κοινοποιήθηκε νομίμως εντός της προθεσμίας του ενός έτους από την έκδοση της υπ' αριθμ. αποφάσεως του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (Τμήμα 7ο Τριμελές), η οποία δημοσιεύθηκε στις και κοινοποιήθηκε στον Προϊστάμενο της Δ.Ε.Δ. στις, ακύρωσε, δε, λόγω τυπικής πλημμελείας την αρχικώς

εκδοθείσα καταλογιστική πράξη,

β. η μη νόμιμη κοινοποίηση οφείλεται στο γεγονός ότι τούτη απεστάλη ηλεκτρονικά στον λογαριασμό του, ως τελευταίου Προέδρου Δ.Σ. και Διευθύνοντος Συμβούλου της Εταιρείας, πλην όμως, αφ' ης στιγμής η Εταιρεία έχει περιέλθει και τελεί σε κατάσταση πτωχεύσεως, εκπροσωπείται νομίμως μόνον από τη Σύνδικο αυτής,, κάτοικο Αθηνών, οδός, στην οποία ουδέποτε κοινοποιήθηκε,

γ. επομένως, για να έχει συντελεσθεί νόμιμη κοινοποίηση της εκδοθείσας καταλογιστικής πράξεως, θα έπρεπε τούτη να έχει κοινοποιηθεί ηλεκτρονικώς έως τις 05-06-2023 (ένα έτος από την έκδοση της δικαστικής αποφάσεως), άλλως έως τις 19-06-2023 (ένα έτος από την κοινοποίηση της δικαστικής αποφάσεως), είτε στον λογαριασμό της Εταιρείας μας είτε στον λογαριασμό της προαναφερθείσας Συνδίκου αυτής, κάτι, που ουδόλως συνέβη,

δ. κανένας άλλος νόμιμος τρόπος κοινοποίησης δεν έλαβε χώρα,

ε. κατόπιν τούτων, παρήλθε άπρακτη η προβλεπόμενη εκ της διατάξεως της περιπτώσεως γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ. ενιάυσια προθεσμία προς νόμιμη κοινοποίηση νέας

καταλογιστικής πράξεως της Φορολογικής Αρχής κατόπιν επαναλήψεως της οικείας διαδικασίας λόγω ακυρώσεως της αρχικώς εκδοθείσας καταλογιστικής πράξεως εξ αιτίας τυπικής πλημμελείας, με συνέπεια να παραγραφεί το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου...»

2ος Λόγος Προσφυγής: Συγγνωστή μη τήρηση των προϋποθέσεων διατηρήσεως της απαλλαγής από τον Φ.Μ.Α. λόγω αναγκαστικής απώλειας του επίμαχου ακινήτου.

Συγκεκριμένα:

«...Επομένως, εκ των προαναλυθέντων πλήρως αποδεικνύεται ότι η μη χρησιμοποίηση του επίμαχου ακινήτου από την Εταιρεία μας επί πενταετία από την εισφορά του (μεταβίβαση) σε αυτή λόγω συγχωνεύσεως ουδόλως οφείλεται σε ιδία πρωτοβουλία της, επιχειρηματική επιλογή της και, εν γένει, εκουσία βούλησή της, παρά συνέβη αναγκαστικώς, κατόπιν επισπεύσεως εις βάρος της διαδικασίας αναγκαστικής κατασχέσεως και πλειστηριασμού...».

3ος Λόγος Προσφυγής: Παράνομη και εσφαλμένη παράλειψη εφαρμογής της απαλλακτικής της ευθύνης της Εταιρείας μας διατάξεως του άρθρου 3§1 εδ. δ' του Ν. 1297/1972.

Συγκεκριμένα:

«...Από το σύνολο των προπεριγραφέντων συνάγεται ότι συντρέχει εν προκειμένω νόμιμη περίπτωση εφαρμογής της απαλλακτικής της ευθύνης της Εταιρείας μας άρθρου 3§1 εδ. δ' του Ν. 1297/1972, διότι το προϊόν της αναγκαστικής εκποίησης, λόγω πλειστηριασμού, του επίμαχου ακινήτου χρησιμοποιήθηκε αφενός για την ικανοποίηση εργατικών απαιτήσεων των εργαζομένων της, που συνιστά ασφαλώς άμεσα συνυφασμένη με τη λειτουργία της, την ανάπτυξη της δραστηριότητάς της και την εκπλήρωση του σκοπού της υποχρέωση, και δη κατά ρητή νομοθετική επιταγή, ήτοι λόγω εφαρμογής του εκ του νόμου προβλεπομένου σχετικού προνομίου της, και αφετέρου για την εξόφληση οφειλών της προς ασφαλιστικό οργανισμό (Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ.)...

Επομένως, αφ' ης στιγμής υφίσταται ρητή νομοθετική επιταγή περί προνομιακού προορισμού του προϊόντος της εκποίησης σε αυτή την κατηγορία αναγγελθέντων πιστωτών, η Εταιρεία μας ουδόλως επέλεξε να μην ικανοποιήσει ολοσχερώς τις απαιτήσεις του Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ., ότε και θα

ενέπιπτε ευθέως στο πεδίο της ανωτέρω απαλλακτικής της ευθύνης διατάξεως, παρά πειθάρχησε στη διαδικασία και στους κειμένους νομοθετικούς κανόνες.»

4ος Λόγος Προσφυγής: Εσφαλμένος υπολογισμός της φορολογητέας αξίας για την επιβολή του καταλογιζομένου Φ.Μ.Α.

Συγκεκριμένα:

«Όπως προκύπτει από την υπ' αριθμ. Έκθεση Αναγκαστικού Πλειστηριασμού της Συμβολαιογράφου Αθηνών το ανωτέρω ακίνητο εκπλειστηριάστηκε αντί ποσού ύψους 1.023.650,00 Ευρώ. Επομένως, η επισήμως αποτυπωθείσα αξία του κατά τον χρόνο άρσεως της απαλλαγής από τον Φ.Μ.Α. ανερχόταν αναντίρρητα στο ανωτέρω ποσό. Εντούτοις, όπως προκύπτει από την Έκθεση Ελέγχου, ως φορολογητέα αξία για την επιβολή του καταλογιστέου Φ.Μ.Α. χρησιμοποιήθηκε η προκύψασα κατά τον χρόνο εισφοράς του στην Εταιρεία αξία, προσδιορισθείσα από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/1920».

Ως προς τον 1ο ισχυρισμό:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον 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, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ., 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. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α)...β)...γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«10. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 1587/1950 (Περί κυρώσεως, τροποποίησης και συμπληρώσεως του υπ' αριθ. 1521/1950 Αναγκ. Νόμου «περί φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων»), ορίζεται ότι :

«1. Η επαλήθευσις των επιδοθεισών δηλώσεων, η σύνταξις των φύλλων ελέγχου και των φορολογικών καταλόγων και η κοινοποίησις αποσπασμάτων αυτών, αι ενστάσεις κατά των εν τοις φορολογικοίς καταλόγοις εγγραφών και τα της επιδόσεως και εκδικάσεως αυτών, αι

εφέσεις κατά των εκδοθεισών συνεπεία ενστάσεων αποφάσεων και τα της επιδόσεως και εκδικάσεως των εφέσεων, τα των παραβόλων και δικαστικών δαπανών, τα της βεβαιώσεως του φόρου και εν γένει η διαδικασία της βεβαιώσεως του φόρου διέπονται υπό των διατάξεων του Κώδικος φορολογίας καθαρών προσόδων, εφ' όσον δεν ρυθμίζονται άλλως δια διατάξεων του παρόντος νόμου. Δια την εκδίκασιν των ενστάσεων ως τρίτον ιδιωτικόν μέλος μετέχει το ωρισμένον δια την εκδίκασιν των ενστάσεων της φορολογίας οικοδομών του Κώδικος φορολογίας καθαρών προσόδων προκειμένου δε περί μεταβιβάσεως πλοίου το ωρισμένον δια την εκδίκασιν των ενστάσεων φορολογίας πλοίων.

3. Το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολήν του φόρου του παρόντος παραγράφεται μετά πάροδον πενταετίας από του τέλους του έτους εντός του οποίου επεδόθη η δήλωσις φόρου μεταβιβάσεως.».

Επειδή, οι περιπτώσεις που περιοριστικά μπορεί να εκδοθεί νέο φύλλο ελέγχου μετά την πάροδο της πενταετούς παραγραφής, περιοριστικά ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 45 παρ 3 περ. α, β, δ Ν. 820/1978 (νυν άρθρο 102 Ν.2961/2001), οι οποίες εφαρμόζονται αναλόγως και επί των υποθέσεων φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων (σύμφωνα με το άρθρο 46 παρ. 2 Ν.820/1978).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102 «Παραγραφή δικαιώματος επιβολής φόρου και προστίμου» του ν. 2961/2001 («Κύρωση του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια»), ορίζεται ότι :

«3.Επιτρέπεται η κοινοποίηση πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και μετά τη λήξη της δεκαετούς ή δεκαπενταετούς προθεσμίας, που ορίζεται από τις παραγράφους 1 και 2, κατά τις ακόλουθες μόνο περιπτώσεις:

α) αν η πράξη της φορολογικής αρχής που κοινοποιήθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί για οποιονδήποτε μη ουσιαστικό λόγο. Στην περίπτωση αυτή το δικαίωμα του Δημοσίου διατηρείται ακόμα και αν από αυτή την ακύρωση προκύψει φορολογική υποχρέωση τρίτου προσώπου που δεν έχει υπαχθεί σε φορολογία,

β) αν η βεβαίωση του φόρου ή του προστίμου ακυρωθεί με δικαστική απόφαση, για τυπικό ελάττωμα του τίτλου, στον οποίο αυτή στηρίχτηκε.

γ) αν έχει υποβληθεί δήλωση του υπόχρεου κατά το τελευταίο έτος της δεκαετούς ή δεκαπενταετούς προθεσμίας ή αν η φορολογική υποχρέωση προκύπτει από απόφαση διοικητικού δικαστηρίου που εκδόθηκε μέσα στο ίδιο έτος,

δ) αν ο υπάλληλος που έκανε τον έλεγχο ή ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας με βάση την έκθεση του οποίου καταρτίσθηκε η αρχική πράξη τιμωρήθηκε πειθαρχικά με αμετάκλητη απόφαση του αρμόδιου οργάνου για βαρεία αμέλεια ή δόλο κατά τον έλεγχο αυτόν.

(οι διατάξεις εφαρμόζονται αναλόγως και επί των υποθέσεων φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων)

4. Στις περιπτώσεις των εδαφίων α', β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου, **η πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κοινοποιείται μέσα σε ένα έτος από την ακύρωση της προγενέστερης πράξης ή από την κοινοποίηση της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου στη Δ.Ο.Υ. ή από την υποβολή της δήλωσης του υπόχρεου, ενώ στην περίπτωση του εδαφίου δ', μέσα σε ένα έτος από την κοινοποίηση στη Δ.Ο.Υ. της αμετάκλητης σχετικής απόφασης».**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

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

3. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 ή στον λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νόμιμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο... Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του δεύτερου εδαφίου, εφόσον κατά τον χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη Φορολογική Διοίκηση ο διορισμός νέου νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου....»

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α) των παρ. 2 και 3, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η κοινοποίηση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της.

Επειδή, στην ΠΟΛ 1030/2018 με ΘΕΜΑ: «Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με την έκδοση καταλογιστικών πράξεων φόρων ή προστίμων σε βάρος πτωχών για παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας», ορίζεται ότι:

«1...2. Σύμφωνα με την πρόσφατη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (σχετ. οι ΣΤΕ 2311/2017 και ΣΤΕ 2986/2017), η αρχή της στέρησης του δικαιώματος άσκησης ατομικής δίωξης κατά του οφειλέτη, που αφορά όλους τους πτωχευτικούς πιστωτές, συμπεριλαμβανομένου του Ελληνικού Δημοσίου όπως αποτυπώνεται στη διάταξη του άρθρου 25 του ΠτΚ, δεν αποκλείει την έκδοση μετά την κήρυξη της πτώχευσης και κατά τη διάρκεια της πτωχευτικής διαδικασίας πράξεων της φορολογικής αρχής, με τις οποίες επιβάλλονται σε βάρος του οφειλέτη φόροι πάσης φύσεως ή κυρώσεις για παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας που ανάγονται σε περίοδο πριν από την κήρυξη της πτώχευσης, κατά την οποία η επιχείρηση του οφειλέτη λειτουργούσε και στην οποία ανατρέχουν τα πραγματικά περιστατικά που θεμελιώνουν τη σχετική υποχρέωση, ώστε να μετάσχει το Δημόσιο στην πτωχευτική διαδικασία, που καταλείπεται πλέον ως μοναδική οδός για την ικανοποίησή του για τις απαιτήσεις αυτές, που περιλαμβάνονται στα χρέη της πτώχευσης.

3. α. Εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις των αρ. 37 και 62 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), οι πράξεις προσδιορισμού φόρου και οι πράξεις επιβολής προστίμων κοινοποιούνται στο πρόσωπο στο οποίο αφορούν. Σύμφωνα, δε, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 17 του ΠτΚ, ο οφειλέτης από την κήρυξη της πτώχευσης στερείται αυτοδικαίως της διοίκησης (διαχείρισης και διάθεσης) της περιουσίας του, την οποία ασκεί μόνος ο σύνδικος ενώ σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του άρ. 17 του ΠτΚ ο οφειλέτης δεν νομιμοποιείται μετά την κήρυξη της πτώχευσης σε δίκες που αφορούν την πτωχευτική περιουσία. Ωστόσο, σε περίπτωση κατεπίγοντος και αδράνειας του συνδίκου νομιμοποιείται κατ' εξαίρεση στη λήψη των αναγκαίων μέτρων για την προστασία της πτωχευτικής περιουσίας (σχετ. και η ΠΟΛ.1126/6.9.2010). Επομένως, βάσει των διατάξεων του ΠτΚ ο σύνδικος ως διοικών την πτωχευτική περιουσία είναι επιφορτισμένος με την προστασία των εννόμων συμφερόντων και δικαιωμάτων των πιστωτών και του οφειλέτη επί της πτωχευτικής περιουσίας και ως εκ τούτου οφείλει να λάβει γνώση της εκδοθείσας πράξης προσδιορισμού φόρου ή προστίμου προκειμένου να εκτελέσει το έργο της συγκέντρωσης, διαχείρισης, αξιοποίησης και διανομής της πτωχευτικής περιουσίας που του έχει ανατεθεί από το νόμο.

β. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, εφόσον κατά τη διενέργεια ελέγχων σε φορολογούμενους, οι οποίοι έχουν κηρυχθεί σε κατάσταση πτώχευσης, διαπιστώνεται η μη απόδοση ή ανακριβής απόδοση ποσών φόρων ή οιοσδήποτε παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας που ανάγονται σε χρόνο πριν από την κήρυξη της πτώχευσης, οι εκάστοτε προβλεπόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρων και επιβολής προστίμων εκδίδονται επ' ονόματι του υπόχρεου οφειλέτη (πτωχός) και κοινοποιούνται τόσο στον υπόχρεο οφειλέτη (πτωχός) όσο και

στον σύνδικο πτώχευσης, κατά τη συνδυασμένη εφαρμογή των διατάξεων των αρ. 37 και 62 του ΚΦΔ και 17 του ΠτΚ».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 10 του ν.4174/2013, ορίζεται ότι:

1.[.....]

δ) Η Φορολογική Διοίκηση απαιτεί εγγύηση από οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητα επιχειρηματικού περιεχομένου, εάν:

δα) το ίδιο το φυσικό πρόσωπο, οποτεδήποτε κατά το τρέχον και τα προηγούμενα πέντε (5), πριν από την υποβολή της δήλωσης έναρξης, φορολογικά έτη, πτώχευσε ή κατέστη εν γένει αφερέγγυο ή υπήρξε διευθυντής, πρόεδρος, διαχειριστής, διευθύνων σύμβουλος ή πρόσωπο εντεταλμένο στη διοίκηση νομικού προσώπου ή οντότητας ή ήταν συνδεδεμένο πρόσωπο κατά το άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. με άλλο φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που πτώχευσαν ή κατέστησαν αφερέγγυα κατά τον ίδιο ως άνω χρόνο, είτε

δβ) μέτοχος με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον τριάντα τρία τοις εκατό (33%) ή εταίρος ή μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας υπήρξε οποτεδήποτε κατά το τρέχον και τα προηγούμενα πέντε (5), πριν από την υποβολή της δήλωσης έναρξης, φορολογικά έτη, διευθυντής, πρόεδρος, διαχειριστής, διευθύνων σύμβουλος ή πρόσωπο εντεταλμένο στη διοίκηση νομικού προσώπου, ή οντότητας, ή ήταν συνδεδεμένο πρόσωπο κατά το άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. με άλλο φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που πτώχευσαν ή κατέστησαν εν γένει αφερέγγυα, κατά τον ίδιο ως άνω χρόνο και η πτώχευση ή άλλη αφερεγγυότητα είχε ως αποτέλεσμα να οφείλεται στη Φορολογική Διοίκηση, κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης έναρξης, συνολική βασική ληξιπρόθεσμη φορολογική οφειλή από φόρο εισοδήματος, Φ.Π.Α., παρακρατούμενους φόρους από μισθωτή εργασία και συντάξεις και πρόστιμα, τουλάχιστον εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ...

3α. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξής του με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής.

Ειδικά ο φορολογούμενος, που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας, για τη μεταβολή καθεστώτος Φ.Π.Α. στο οποίο υπάγεται, υποβάλλει δήλωση μετάταξης εντός της ίδιας ανωτέρω προθεσμίας, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά από τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000)...

Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των στοιχείων του μέχρι τον χρόνο ενημέρωσής της».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης δεν είναι νόμιμη, γιατί αυτή απεστάλη ηλεκτρονικά στο λογαριασμό του με Α.Φ.Μ.

....., ως τελευταίου Προέδρου Δ.Σ. και Διευθύνοντος Συμβούλου της προσφεύγουσας, αντί να αποσταλεί στη σύνδικο, δεδομένου ότι η εταιρεία έχει περιέλθει και τελεί σε κατάσταση πτώχευσης.

Επειδή, από τον Προϊστάμενο του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, εκδόθηκε η με αριθμό εντολή μερικού ελέγχου γραφείου φορολογικής περιόδου 1/1/2007-31/12/2007, για διενέργεια φορολογικού ελέγχου κατ' επανάληψη διαδικασίας κατόπιν έκδοσης της με αριθμό απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, με την οποία ακυρώθηκε η με αριθμό απόφαση του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, καθώς και η σχετική καταλογιστική πράξη και η υπόθεση αναπέμφθηκε στη Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας προκειμένου να τηρηθεί ο προβλεπόμενος από το άρθρο 28 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. τύπος, ήτοι η σύννομη κοινοποίηση Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου. Με το πέρας του ελέγχου εξεδόθη η από Έκθεση ελέγχου φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και η προσβαλλόμενη υπ' αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑ - Άρση απαλλαγής ν.1297/1972, που αναρτήθηκαν:

α) Στο λογαριασμό του δηλωθέντος νόμιμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας στο σύστημα TAXISNETστις 02/06/2023 (εντός έτους από την κοινοποίηση της απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την 18/06/2022). Το μήνυμα αναγνώστηκε την ίδια ημέρα και συνεπώς η κοινοποίησή τους συντελέστηκε νομίμως, σύμφωνα με την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική κοινοποίηση, την 02/06/2023. Ακολούθησε ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του την ίδια ημέρα.

β) Στο λογαριασμό της προσφεύγουσας στο σύστημα TAXISNET στις 02/06/2023 και ακολούθησε ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της την ίδια ημέρα, συνεπώς η κοινοποίησή τους συντελέστηκε νομίμως μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους, σύμφωνα με την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική κοινοποίηση, ήτοι στις 12/06/2022 (εντός έτους από την κοινοποίηση της απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την 18/06/2022), εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής.

Επειδή, η προσφεύγουσα κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης με τη με αριθμό Απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, σύνδικος ορίστηκε η δικηγόρος Αθηνών και την καταχωρίστηκε απόσπασμα της ως άνω υπ' αρ. Πτωχευτικής Απόφασης στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.) στη μερίδα της προσφεύγουσας.

Επειδή, η προσφεύγουσα δε γνωστοποίησε δια του συνδίκου της ως όφειλε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 3 του Κ.Φ.Δ., στο Μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., την κήρυξή της σε πτώχευση καθώς και τα στοιχεία του/της σύνδικου πτώχευσης, γεγονός που θα συνεπάγονταν τη μη συμμετοχή του στη διοίκηση και στη διαχείριση της προσφεύγουσας εταιρείας.

Στην περίπτωση αυτή, της γνωστοποίησης δηλαδή της πτώχευσης στο Μητρώο της Φορολογικής Διοίκησης, οι πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρων και επιβολής προστίμων για παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας πριν από την κήρυξη της πτώχευσης, όπως εν προκειμένω, εκδίδονται επ' ονόματι του υπόχρεου οφειλέτη (πτωχός) και κοινοποιούνται τόσο στον υπόχρεο οφειλέτη (πτωχός) όσο και στον σύνδικο πτώχευσης, κατά τη συνδυασμένη εφαρμογή των διατάξεων των αρ. 37 και 62 του ΚΦΔ και 17 του ΠτΚ. (ΠΟΛ 1030/2018).

Επειδή, κατόπιν αυτών, στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης αφενός η προσφεύγουσα εμφανίζεται ως «ΕΝΕΡΓΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ» και όχι «ΣΕ ΠΤΩΧΕΥΣΗ», καθόσον δεν έχει υποβληθεί καμία σχετική δήλωση μεταβολής και αφετέρου ο με την ιδιότητά του ως Πρόεδρος Δ.Σ. και Διευθύνων Σύμβουλος της εταιρείας από την 31/12/2007, εμφανίζεται ως ο νόμιμος εκπρόσωπος της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή, επίσης από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι ο εκπροσωπεί ο ίδιος την προσφεύγουσα, παρά την κήρυξή της σε πτώχευση και συνεπώς την απώλεια του δικαιώματός του επί της διοίκησης και της διαχείρισης αυτής. Συγκεκριμένα εξουσιοδοτεί, με την από 30/05/2023 εξουσιοδότησή του, το δικηγόρο του προκειμένου αυτός να τον εκπροσωπήσει ενώπιον του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής λόγω εκδόσεως της υπ' αρ. εντολής ελέγχου για έλεγχο της προσφεύγουσας, παραλαμβάνει την αρχική γνωστοποίηση της εντολής ελέγχου και της δυνατότητας για υποβολή εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, τα προσωρινά αποτελέσματα αλλά και την οριστική πράξη, ενώ υποβάλλει επ' ονόματί του, δια του πληρεξούσιου δικηγόρου του, το υπ' αρ. πρωτ. υπόμνημα επί του υπ' αρ. Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, ως νόμιμος εκπρόσωπος της προσφεύγουσας.

Σε μεταγενέστερο χρόνο την 03/07/2023, μετά την ολοκλήρωση δηλαδή του ελέγχου, τη σύνταξη της από έκθεσης ελέγχου, την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης και την ηλεκτρονική κοινοποίηση αυτών την 02/06/2023 στο, η σύνδικος πτώχευσης, για πρώτη φορά εμφανιζόμενη στην υπό κρίση υπόθεση, εξουσιοδοτεί τον ίδιο ως άνω δικηγόρο προκειμένου αυτός να υποβάλλει ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των στοιχείων του μέχρι τον χρόνο ενημέρωσής της (άρθρο 10 παρ. 3^α Κ.Φ.Δ.) και επιπλέον προβλέπεται ότι «η νομιμότητα της κοινοποίησης δε θίγεται στην περίπτωση παραίτησης του νόμιμου ή του φορολογικού εκπροσώπου, εφόσον κατά τον χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη Φορολογική Διοίκηση ο διορισμός νέου νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου» (άρθρο 5 παρ. 3^δ Κ.Φ.Δ.), ορθώς η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε στο δηλωθέντα στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης ως νόμιμο εκπρόσωπο,, εφόσον δεν είχε γνωστοποιηθεί στη Φορολογική Διοίκηση η πτώχευση και ο σύνδικος.

Κατόπιν αυτών ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο, 3^ο και 4^ο ισχυρισμό:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1 και 4 του ν. 1521/1950 «Περί φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων», που κυρώθηκε με το ν. 1587/1950, ορίζεται ότι:

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

4. 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 μεταβιβάσεώς των.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 1 περ. ε' του ν. 1521/1950, ορίζεται ότι:

«1. Δια τον καθορισμόν της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου λαμβάνεται υπ' όψει:

ε) η ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου εις τα λοιπὰ περιπτώσεις».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν.1587/1950 (Περί κυρώσεως, τροποποιήσεως και συμπληρώσεως του υπ' αριθ. 1521/1950 Αναγκ. Νόμου «περί φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων»), σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 2 του ν. 2891/2001 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν 2948/2001 και ορίζει ότι ο συντελεστής του φόρου μεταβίβασης ορίζεται σε ποσοστό 7% για το μέχρι 15.000 ευρώ τμήμα της αγοραίας αξίας και σε 9% για πέρα του ποσού αυτού τμήμα αυτής... οι ανωτέρω συντελεστές προσαυξάνονται από 7% σε 9% και από 9% σε 11% αντίστοιχα

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 1 του ν.1521/1950, ορίζεται ότι:

«1. Πριν από κάθε μεταβίβαση με επαχθή αιτία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται να υποβάλουν κοινή δήλωση φόρου μεταβίβασης στη Φορολογική Διοίκηση. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο, η δήλωση συμπληρώνεται από τον συμβολαιογράφο

που θα καταρτίσει τη συμβολαιογραφική πράξη. Οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται να προσκομίσουν στο συμβολαιογράφο όλα τα αναγκαία στοιχεία που απαιτούνται για την ορθή σύνταξη της δήλωσης από αυτόν και στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης τα νόμιμα δικαιολογητικά».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 8 παρ. 1 του ν. 1521/1950**, ορίζεται ότι 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 1 του ν.δ. 1297/1972** «Περί παροχής φορολογικών κινήτρων διά την συγχώνευσιν ή μετατροπήν επιχειρήσεων προς δημιουργίαν μεγάλων οικονομικών μονάδων», ορίζεται ότι:

«Οι διατάξεις του παρόντος εφαρμόζονται επί συγχωνεύσεως ή μετατροπής επιχειρήσεων, οποιασδήποτε μορφής, σε ανώνυμη εταιρεία ή προς το σκοπό ίδρυσης ανώνυμης εταιρείας, καθώς και επί συγχωνεύσεως ή μετατροπής επιχειρήσεων, οποιασδήποτε μορφής, εφόσον σε αυτές δεν περιλαμβάνεται ανώνυμη εταιρεία, σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή προς το σκοπό ίδρυσης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 3 του ν.δ. 1297/1972**, ορίζεται ότι:

«...Προκειμένου περί ακινήτων ανηκόντων και χρησιμοποιουμένων από την συγχωνευομένην ή μετατρεπομένην επιχείρησιν και εισφερομένων εις την συγχωνεύσουσαν ή την συνιστωμένην εταιρείαν, η απαλλαγή από του φόρου μεταβιβάσεως χωρεί υπό την προϋπόθεσιν ότι τα εισφερόμενα ακίνητα θα χρησιμοποιηθούν δια τας ανάγκας της συγχωνευούσης ή της συνιστωμένης εταιρείας τουλάχιστον επί μίαν πενταετίαν από της συγχωνεύσεως ή μετατροπής. Η ανωτέρω απαλλαγή από του φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων περιλαμβάνει και την περίπτωση καθ'ήν το εισφερόμενον εις την συγχωνεύσουσαν ή την συνιστωμένην εταιρείαν ακίνητον, είχε εισφερθή κατά χρήσιν εις την συγχωνευομένην ή μετατρεπομένην εταιρείαν και αποδεδειγμένως είχε χρησιμοποιηθή δια τας ανάγκας αυτής επί μίαν πενταετίαν προ της συγχωνεύσεως ή μετατροπής υπό την προϋπόθεσιν ότι θα χρησιμοποιηθή δια τας ανάγκας της συγχωνευούσης ή της συνιστωμένης εταιρείας τουλάχιστον επί μίαν πενταετίαν από της συγχωνεύσεως ή μετατροπής.

Κατά την διάρκεια της πενταετίας επιτρέπεται όπως η συγχωνεύουσα ή συνιστωμένη εταιρεία, υπό την προϋπόθεσιν ότι δεν μεταβάλλεται το κύριον αντικείμενον των εργασιών της: **α. Εκμισθώνη τα ακίνητα. β. Εκποιή τα συνεπεία της συγχωνεύσεως ή μετατροπής αποκτώμενα ακίνητα, υπό την προϋπόθεσιν ότι το προϊόν της εκποιήσεως θα χρησιμοποιηθή εντός προθεσμίας δύο (2) ετών από της εκποιήσεως δια την απόκτησιν ακινήτων ή ετέρων καινουργών παγίων περιουσιακών στοιχείων, ίσης τουλάχιστον αξίας, τα οποία θα εξυπηρετούν**

τας ανάγκας της επιχειρήσεως, ή δι' εξόφλησιν, οφειλών εκ δανείων και πιστώσεων προς τραπεζικά Ιδρύματα, φορολογικών υποχρεώσεων προς το Δημόσιον, ως και ασφαλιστικών εισφορών προς Ασφαλιστικά Ιδρύματα και Ταμεία, υφισταμένων κατά την εκποίηση των ακινήτων».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.δ. 1297/1972, ορίζεται ότι:

«1. Εις περίπτωσιν καθ' ην η συγχωνεύουσα ή η νέα εταιρεία ήθελε διαλυθή καθ' οιονδήποτε τρόπον προ της παρόδου πενταετίας από της συγχωνεύσεως ή συστάσεως, αύτη υποχρεούται εις την καταβολήν παντός φόρου ή τέλους υπέρ του δημοσίου ή τρίτου, ούτινος η απαλλαγή ή η αναβολή καταβολής προβλέπεται υπο των διατάξεων των άρθρων 2 και 3.

Εν τη περιπτώσει ταύτη: α) ο μεν φόρος εισοδήματος επί της κατά το άρθρον 2 υπεραξίας υπολογίζεται προκειμένου περί ανωνύμου εταιρείας επί τη βάσει του συντελεστού του επιβαλλομένου επί των μη διανεμομένων κερδών των ανωνύμων εταιρειών κατα τον χρόνον της διαλύσεως της εταιρείας και προκειμένου περί εταιρείας περιωρισμένης ευθύνης επί τη βάσει της διατάξεως της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του ν.δ. 3323/1955, β) οι λοιποί φόροι, τέλη χαρτοσήμου ή τέλη ή εισφοραί υπέρ του δημοσίου ή τρίτου υπολογίζονται επί τη βάσει των συντελεστών των ισχυόντων κατά τον χρόνον της συγχωνεύσεως ή συστάσεως της εταιρείας.

2. Οι κατά την προηγουμένην παράγραφον φόροι και τέλη καταβάλλονται, άνευ προσαυξήσεως λόγω εκπροθέσμου, διά δηλώσεως της υποχρέου εταιρείας, υποβαλλομένης εις τον αρμόδιον οικονομικόν έφορον εντός προθεσμίας δύο μηνών από της διαλύσεώς της, κατά τα ειδικώτερον δι' αποφάσεως του Υπουργού Οικονομικών οριζόμενα...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.δ. 1297/1972, ορίζεται ότι:

«1. Εν περιπτώσει μη τηρήσεως α) των εν άρθρω 4 προϋποθέσεων αίρονται αυτοδικαίως αι υπό του παρόντος παρεχόμεναι φορολογικαί απαλλαγαί ή διευκολύνσεις, β) των εν άρθρω 3 προϋποθέσεων αίρονται αυτοδικαίως αι υπό του παρόντος παρεχόμεναι φορολογικαί απαλλαγαί ή διευκολύνσεις αι αναλογούσαι εις την αξίαν του εκποιουμένου ακινήτου και καθ' ό μέρος το προϊόν της εκποίησησεως δεν διατίθεται κατά τα εν τη περιπτώσει (β) του τελευταίου εδαφίου του αυτού άρθρου...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 41 παρ. 3 του ν. 1249/1982, ορίζεται ότι:

«...κατ εξαίρεση σε περίπτωση που στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο το τίμημα ή επί αναγκαστικού ή εκούσιου πλειστηριασμού το εκπλειστηρίασμα είναι μεγαλύτερο της αξίας του ακινήτου που προκύπτει με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται με βάση το τίμημα ή το εκπλειστηρίασμα αντίστοιχα».

(με την παρ. 10 του άρθρου 14 του ν. 1882/1990 προστέθηκε εδάφιο στην παρ. 3 του άρθρου 41 του ν. 1249/1982, το οποίο στη συνέχεια, αντικαταστάθηκε από την παρ. 3 του άρθρου 13 του ν. 2579/1998, ως τα ως άνω οριζόμενα)

Επειδή, σύμφωνα με τη **ΣΤΕ 535/2013** «Φόρος μεταβίβασης ακινήτων σε περιπτώσεις αναγκαστικού πλειστηριασμού»:

«Περίληψη

Σε περίπτωση μεταβιβάσεως ακινήτου με αναγκαστικό πλειστηριασμό, ο φόρος μεταβιβάσεως υπολογίζεται με βάση το εκπλειστηρίασμα, εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο από την αξία που προκύπτει με βάση το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού. Συνεπώς, στην περίπτωση που το επιτευχθέν εκπλειστηρίασμα είναι μικρότερο της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, ο οφειλόμενος φόρος υπολογίζεται επί της αξίας αυτής, εκτός εάν ο φορολογούμενος αμφισβητήσει τις προκαθορισμένες τιμές του αντικειμενικού συστήματος, οπότε ο προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας ενεργείται κατά τις πάγιες διατάξεις των άρθρων 1 παρ. 4 και 3 παρ. 2 του α.ν. 1521/1959, που κυρώθηκε με το ν. 1587/1950, σύμφωνα με τις οποίες η φορολογική αρχή και, στη συνέχεια, τα διοικητικά δικαστήρια, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του εκπλειστηριαζόμενου ακινήτου αποβλέπουν στην αγοραία αξία αυτού».

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται τις γενικές αρχές του δικαίου σύμφωνα με τις οποίες «ουδείς υποχρεούται στα αδύνατα», δηλαδή ισχυρίζεται ότι η μη χρησιμοποίηση του επίμαχου ακινήτου δεν οφείλεται σε δική της πρωτοβουλία, αλλά συνέβη κατόπιν επισπεύσεως αναγκαστικού πλειστηριασμού.

Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αόριστος και αβάσιμος, διότι οι ως άνω αναγραφόμενες διατάξεις του ν.δ. 1297/1972 είναι σαφείς ως προς τις προϋποθέσεις απαλλαγής και ως προς τις υποχρεώσεις του απαλλασσόμενου, όταν αυτές παύσουν να υφίστανται και η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των διατάξεων αυτών, όπως ισχύουν για το υπό κρίση έτος.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το προϊόν της αναγκαστικής εκποίησης λόγω πλειστηριασμού του επίμαχου ακινήτου, χρησιμοποιήθηκε αφενός για την ικανοποίηση απαιτήσεων των εργαζομένων της και αφετέρου για την εξόφληση οφειλών της προς ασφαλιστικό οργανισμό (Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ.). Λόγω ανεπάρκειας δε του εκπλειστηρίασματος, η οποία οφείλεται στην προνομιακή ικανοποίηση των εργατικών απαιτήσεων των εργαζομένων, ποσό 91.055,00 ευρώ διατέθηκε για τις απαιτήσεις του Γ Ταμείου Είσπραξης Εσόδων Ι.Κ.Α., ως υποχρέωση της σε Ασφαλιστικά Ταμεία. Κατά συνέπεια δεν ικανοποιήθηκαν ολοσχερώς οι υποχρεώσεις προς το Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ., όπου και θα υπάγονταν ευθέως στο πεδίο της

απαλλακτικής διάταξης (του άρ. 3 ν.δ. 1297/1972), κατά συνέπεια η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε παρανόμως αγνοώντας τα ανωτέρω.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.δ. 1297/1972, προϋπόθεση για την απαλλαγή από φόρο μεταβίβασης, που οφείλεται κατά την εισφορά του ακινήτου από τη συγχωνευόμενη στη συγχωνεύουσα εταιρεία, ήτοι την προσφεύγουσα, είναι το εισφερόμενο ακίνητο να χρησιμοποιηθεί για τις ανάγκες αυτής για τουλάχιστον για 5 έτη. Η ανωτέρω απαλλαγή περιλαμβάνει και τις περιπτώσεις στις οποίες η συγχωνεύουσα εταιρεία εκποιεί το ακίνητο, κατά τη διάρκεια της 5ετίας, για εξόφληση οφειλών της από δάνεια προς τραπεζικά Ιδρύματα, φορολογικών υποχρεώσεων της προς το δημόσιο καθώς και οφειλόμενων ασφαλιστικών εισφορών προς ασφαλιστικά ιδρύματα και ταμεία.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.δ. 1297/1972, στην περίπτωση μη τηρήσεως των προϋποθέσεων του άρθρου 3 του ν.δ. 1297/1972, αίρονται αυτοδίκαια οι παρεχόμενες φορολογικές απαλλαγές ή διευκολύνσεις οι αναλογούσες στην αξία του εκποιούμενου ακινήτου κατά το μέρος που το προϊόν της εκποίησης δε διατίθεται κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση β) του τελευταίου εδαφίου του άρθρου 3 οριζόμενα.

Επειδή, δυνάμει της υπ' αρ. έκθεσης αναγκαστικού πλειστηριασμού της συμβολαιογράφου Αθηνών, το υπό κρίση ακίνητο εκπλειστηριάστηκε προ της λήξης της 5ετίας από την εισφορά του και κατακυρώθηκε στις εταιρείες και κατά το 1/3 εξ αδιαιρέτου στην κάθε μία, έναντι συνολικού τιμήματος 1.023.650,00 ευρώ.

Σύμφωνα δε με το με αριθμό Πίνακα Κατάταξης Δανειστών της ίδιας συμβολαιογράφου, κατετάγησαν συμμετρως οι 127 αναγγελθέντες εργαζόμενοι, το Γ Ταμείο Είσπραξης Εσόδων Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ. (λόγω ανεπάρκειας του εκπλειστηριάσματος στο ποσό των 91.055,00 ευρώ) και η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Β.Ε. Αθηνών.

Επειδή, ο αναγκαστικός πλειστηριασμός του υπό κρίση ακινήτου πραγματοποιήθηκε την η δε δήλωση Φ.Μ.Α. υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την χωρίς να καταβληθεί ο αναλογών φόρος, η προσφεύγουσα είχε την υποχρέωση, εφόσον εξέλιψαν οι προϋποθέσεις της απαλλαγής, να υποβάλλει νέα δήλωση Φ.Μ.Α. και να αποδώσει τον οφειλόμενο φόρο. Επομένως ορθά ο έλεγχος, προέβη στην άρση απαλλαγής ν.δ. 1297/1972 και στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Προκειμένου δε να προσδιορίσει τη φορολογητέα αξία του υπό κρίση ακινήτου, έλαβε υπόψη το με αρ. Πίνακα Κατάταξης Δανειστών της συμβολαιογράφουκαι αφαίρεσε από την αξία των 2.000.000,00 ευρώ βάσει της υποβληθείσας με

αρ. δήλωσης, το ποσό των 91.055,00 ευρώ που διατέθηκε για τις απαιτήσεις του Γ Ταμείου Είσπραξης Εσόδων Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ., ως υποχρέωση σε Ασφαλιστικά Ταμεία, εφαρμόζοντας τις διατάξεις των άρθρων 3 και 6 του ν.δ. 1272/1972. Κατόπιν αυτών η φορολογητέα αξία του ακινήτου προσδιορίσθηκε σε 1.908.945,00 ευρώ (2.000.000,00-91.055,00).

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφού το υπό κρίση ακίνητο πλειστηριάστηκε αντί ποσού ύψους 1.023.650,00 ευρώ, αυτό το ποσό θα έπρεπε να αποτελεί και τη φορολογητέα αξία του ακινήτου για την επιβολή του Φ.Μ.Α. και ότι λανθασμένα χρησιμοποιήθηκε από τον έλεγχο η προκύψασα κατά το χρόνο της εισφοράς του στην εταιρεία αξία ύψους 2.000.000,00 ευρώ.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ.1 του ν. 1521/1960 προκύπτει ότι για τον καθορισμό της αξίας του ακινήτου λαμβάνεται υπόψη η ημέρα υπογραφής του οριστικού συμβολαίου, ήτοι η 12/12/2007 ημέρα μεταβίβασης του ακινήτου στην προσφεύγουσα.

Επειδή, με την παρ. 10 του άρθρου 14 του ν. 1882/1990 προστέθηκε εδάφιο στην παρ. 3 του άρθρου 41 του ν. 1249/1982, το οποίο, στη συνέχεια, αντικαταστάθηκε από την παρ. 3 του άρθρου 13 του ν. 2579/1998 (Α' 31/17-2-1998), ως εξής: «Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση που στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο το τίμημα ή επί αναγκαστικού ή εκούσιου πλειστηριασμού το εκπλειστηρίασμα είναι μεγαλύτερο της αξίας που προκύπτει με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου, ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται με βάση το τίμημα ή το εκπλειστηρίασμα αντίστοιχα».

Επειδή, επιπλέον βάσει της ΣτΕ 535/2013:

«4. Επειδή, από τις προαναφερθείσες διατάξεις προκύπτει ότι σε περίπτωση μεταβιβάσεως ακινήτου με αναγκαστικό πλειστηριασμό, ο φόρος μεταβιβάσεως υπολογίζεται με βάση το εκπλειστηρίασμα, εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο από την αξία που προκύπτει με βάση το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού. Συνεπώς, στην περίπτωση που το επιτευχθέν εκπλειστηρίασμα είναι μικρότερο της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, ο οφειλόμενος φόρος υπολογίζεται επί της αξίας αυτής, εκτός εάν ο φορολογούμενος αμφισβητήσει τις προκαθορισμένες τιμές του αντικειμενικού συστήματος, οπότε ο προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας ενεργείται κατά τις πάγιες διατάξεις των άρθρων 1 παρ. 4 και 3 παρ. 2 του α.ν. 1521/1959, που κυρώθηκε με το ν. 1587/1950, σύμφωνα με τις οποίες η φορολογική αρχή και, στη συνέχεια, τα διοικητικά δικαστήρια, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του εκπλειστηριαζόμενου ακινήτου αποβλέπουν στην αγοραία αξία αυτού».

Επειδή, από τα ως άνω προκύπτει, ότι ορθώς για την επιβολή του καταλογιζόμενου Φ.Μ.Α., ως αξία του ακινήτου ελήφθη αυτή της δήλωσης που υποβλήθηκε με αρ. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατά τη μεταβίβαση του ακινήτου, δηλαδή ποσό 2.000.000,00 ευρώ και όχι το ποσό των 1.023.650,00 ευρώ αντί του οποίου εκπλειστηριάστηκε το υπό κρίση ακίνητο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου Φ.Μ.Α. του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου-Άρση απαλλαγής ν.δ. 1297/1972, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και την επικύρωση της υπ' αριθμ. Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α. - Άρση απαλλαγής ν. 1297/1972 έτους 2007 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής. Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2007

Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α. - Άρση απαλλαγής ν. 1297/1972:

Διαφορά φόρου	215.974,47
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	259.169,36
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	475.143,83

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/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.