ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 11-03-2014

Αριθμός απόφασης:476

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β΄ «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α΄ 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α΄107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης $2^{α}$ της ιδίας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α΄ 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β΄ 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β΄ 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 28/11/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου …. ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «….., ΑΦΜ …., έδρα …..», κατά του με αριθμό …./28-09-2013 Φύλλου Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ρόδου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Το με αριθμό …./28-09-2013 Φύλλο Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ρόδου του οποίου ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 06-03-2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 28/11/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ….. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «……..., ΑΦΜ ……., έδρα …… », κατά του με αριθμό …./28-09-2013 Φύλλου Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ρόδου, 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, ε-παγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η παρούσα προσφυγή και να ακυρωθεί το με αριθμό …./28-09-2013 Φύλλο Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Α-κινήτου έτους 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ρόδου με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος μεταβίβασης ακινήτου (κύριος) ποσού 16.867,79€, πλέον 20.241,35€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), συνολικού ποσού 37.109,14€ . Ο ανωτέρω φό-ρος μεταβίβασης προέκυψε κατόπιν διενέργειας ελέγχου από την Δ.Ο.Υ Ρόδου, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 1249/82, του Α.Ν 1521/1950 & της ΠΟΛ 1149/1994 κατά την μεταβίβαση από επαχθή αιτία του υπό τα στοιχεία Ε1 βοηθητικού χώρου του ισογείου, οικοδομής κειμένης επί της οδού ……, στη θέση « ….» εντός του εγκεκριμένου σχεδίου της πόλεως Ρόδου, εμβαδού 34,10 τ.μ. . Ο έλεγχος έκρινε ανακριβή την υπ' αρίθμ. …./23-11-2007 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου που υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ Ρόδου, καθώς η χρή-ση του ακινήτου ήταν διάφορη από εκείνη που οριζόταν στην οικοδομική άδεια (το μεταβιβαζόμενο ακίνητο – βοηθητικός χώρος μη προσμετρημένος στο συντελεστή δόμησης - είχε χρησιμοποιηθεί ως χώρος κύριας χρήσης, ήτοι ως επαγγελματική στέγη από τον πωλητή) και προσδιόρισε την αντικειμενική αξία του ακινήτου σε «202.047,62 ευρώ» αντί της δηλωθείσας «53.170,42 ευρώ», ο δε αναλογούν φόρος υπολογίστηκε σε ποσό ύψους « 22.583,00 ευρώ» αντί του ποσού των « 5.715,21 ευρώ» που είχε υπολογιστεί κατά την υποβολή της δήλωσης, ήτοι διαφορά για καταβο-λή «16.867,79 ευρώ» .

Βάσει της ανωτέρω δήλωσης έχει συνταχθεί το με αριθμό ……/3-12-2007 συμβόλαιο της Συμβολαιογράφου Ρόδου …….

Επειδή οι διατάξεις του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος ορίζουν ότι: « κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογί-ας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος ».

Σύμφωνα επίσης με την παρ. 6 του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982 που προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 14 του Ν. 1473/1984 : …« Σε περίπτωση που δεν αμφισβητηθεί η προκαθο-ρισμένη αξία του ακινήτου, η Δ.Ο.Υ ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων μόνο όσον αφορά τα προσδιοριστικά στοιχεία των ακινήτων σύμφωνα με τα οποία διαμορφώνεται η αξία τους. Αν δια-πιστωθεί ανακρίβεια των στοιχείων τούτων, εκδίδεται πράξη με την οποία καταλογίζεται ο φόρος, την πληρωμή του οποίου διέφυγε ο υπόχρεος με την ανακρίβεια καθώς και ο πρόσθετος φόρος 120% επί της διαφοράς του φόρου (παρ. 4 του άρθρου 2 του Ν. 2523/97 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 26 του Ν. 3943/2011 και ισχύει).

Στην προκειμένη περίπτωση προέκυψε ανακρίβεια της υπ' αρίθμ. …./2007 δήλωσης Φ.Μ.Α, όσον αφορά τα προσδιοριστικά στοιχεία του ακινήτου σύμφωνα με τα οποία διαμορφώθηκε η α-ξία του, καθώς η χρήση του ήταν διάφορη από εκείνη που οριζόταν στην οικοδομική άδεια και στην πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας. Το μεταβιβαζόμενο ακίνητο – βοηθητικός χώρος μη προσμετρημένος στο συντελεστή δόμησης - είχε χρησιμοποιηθεί ως χώρος κύριας χρήσης, ήτοι ως επαγγελματική στέγη από τον πωλητή επί σειρά ετών. Σύμφωνα με τα στοιχεία που προέκυ-ψαν από τα αρχεία της Δ.Ο.Υ Ρόδου, ο πωλητής είχε κάνει έναρξη εργασιών ατομικής επιχείρη-

σης την 1η -3-1980 στην διεύθυνση αυτή, με αντικείμενο εργασιών ενοικιάσεις μοτοποδηλάτων – ποδηλάτων και διακοπή της δραστηριότητας αυτής στις 1-12-2008 με την με αρ. …./30-11-2009 δήλωση μεταβολής. Στις δηλώσεις επίσης φορολογίας εισοδήματος δήλωνε έσοδα από παροχή υπηρεσιών και ιδιόχρηση του ανωτέρω ακινήτου πριν την μεταβίβασή του.

Επειδή δεν τίθεται ζήτημα παραγραφής του δικαιώματος του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου καθώς με το άρθρο 2 του Ν. 4098/2012 (ΦΕΚ. Α΄249/20-12-2012), η προθεσμία παραγραφής που έληγε στις 31-12-2012 παρατάθηκε μέχρι 31-12-2013.

Επειδή οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας λήφθησαν υπόψη, πλην όμως με το έντυπο 4 υπολογίζεται η αξία αποθηκευτικών χώρων που δεν χρησιμοποιούνται ούτε έχουν χρησιμοποιηθεί ποτέ ως χώροι κύριας χρήσης. Κατά συνέπεια το αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ Ρόδου ορθά και σύμφωνα με τα οριζόμενα της παρ. 6 του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982 και της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ. 1149/9-6-1994, προέβει στην έκδοση του με αρ. …./28-9-2013 φύλλου ελέγχου Φ.Μ.Α.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 1 της ΠΟΛ. 1149/9-6-1994 (αρ. πρωτ. 1067780/82/Γ0013), ορίζεται ότι: …«Το αντικειμενικό σύστημα εφαρμόζεται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας κατά τη μεταβίβαση ακινήτων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής, καθώς και στη φορολογία αυτόματου υπερτιμήματος (Φ.Α.Υ.), εφόσον τα ακίνητα βρίσκονται εντός σχεδίου πόλης και μόνο αν αυτά (ακίνητα) βρίσκονται σε περιοχές που έχουν ενταχθεί στο σύστημα. ….. Η κατάταξη ενός ακινήτου σε ορισμένη κατηγορία αποδεικνύεται από: **α)** την οικοδομική άδεια ανέγερσης του, **β)** την πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας και **γ)**τον τίτλο κτήσης του. Εάν δεν υπάρχει κανένα από τα πιο πάνω αποδεικτικά στοιχεία, τότε η κατηγορία (το είδος) του ακινήτου, αποδεικνύεται από τη δήλωση φόρου εισοδήματος του. Εάν όμως στο κτίσμα έχουν γίνει ουσιώδεις και σταθερές επεμβάσεις και η χρήση του είναι διάφορη από εκείνη που ορίζεται στην οικοδομική άδεια ή στην πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας ή στον τίτλο κτήσης του, τούτο εντάσσεται στην αντίστοιχη με τη νέα του μορφή κατηγορία ακινήτου και η αξία του υπολογίζεται με το αντίστοιχο έντυπο.

Τα στοιχεία αυτά μπορούν να διασταυρωθούν και από την δήλωση φόρου εισοδήματος του πωλητή, κληρονόμου ή δωρητού.

Για κάθε κατηγορία ακινήτου εφαρμόζεται χωριστό έντυπο, ως ακολούθως : α)…, β)…, γ)…, δ) Με το έντυπο 4 υπολογίζεται η αξία αποθηκευτικών χώρων που δεν χρησιμοποιούνται ούτε έχουν χρησιμοποιηθεί ποτέ ως χώροι κύριας χρήσης.

Στην κατηγορία αυτή υπάγονται : δα)…, δβ) Αποθηκευτικοί χώροι στο ισόγειο κτιρίων επαγγελματικής στέγης ή κατοικίας μη προσμετρημένοι στο συντελεστή δόμησης (Σ.Δ.).

Επειδή ο εντοπισμός, η κατάταξη ακινήτου σε κατηγορία, καθώς και οι ορισμοί των συντελεστών αυξομείωσης λαμβάνονται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν. 1249/1982, όπως ισχύουν, και από τις υπουργικές αποφάσεις που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση των εν λόγω άρθρων, εκτός αν από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ορίζεται άλλως….. 3. Για τα ακίνητα εντός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982, όπως ισχύει, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται ανά κατηγορία ως εξής: 3.1. …… 3.2. Η φορολογητέα αξία επαγγελματικής στέγης είναι ίση με το γινόμενο της τιμής της αντίστοιχης ζώνης επί τη συνολική επιφάνεια της επαγγελματικής στέγης, το συντελεστή πρόσοψης, το συντελεστή ορόφου, το συντελεστή επιφάνειας, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδι-

οκτησίας αναλόγως του είδους εμπράγματου δικαιώματος.

Επειδή η πρόσφατη απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας 4447/2012 αναφορικά με το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης αναφέρει: «Κρίθηκε συγκεκριμένα ότι λόγος περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης (αρ. 20 παρ.2 Σ) αλυσιτελώς προβάλλεται αν δεν αναφέρονται παράλληλα και συγκεκριμένοι ισχυρισμοί τους οποίους θα προέβαλε ενώπιον της Διοίκησης αν είχε κληθεί και θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε διαφορετικό αποτέλεσμα. Σε περίπτωση δε που με ειδική διάταξη νόμου προβλέπεται όχι μόνο η προηγούμενη ακρόαση αλλά και ενδικοφανές στάδιο, η μη τήρηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης καλύπτεται εφόσον ο διοικούμενος τηρήσει το ενδικοφανές στάδιο και προβάλει τους κρίσιμους ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν την έκδοση της πράξης. Ρητά λοιπόν το Συμβούλιο της Επικρατείας απαιτεί προκειμένου να προβεί σε ακύρωση της πράξης για παράβαση ουσιώδους τύπου όχι μόνο την προβολή σχετικού λόγου περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης αλλά και αναφορά των όσων θα μπορούσαν να προβληθούν ενώπιον της Διοίκησης και δεν προβλήθηκαν και τα οποία θα μπορούσαν να είχαν ανατρέψει την τελική κρίση της τελευταίας». Στη συγκεκριμένη περίπτωση η μη τήρηση του δικαιώματος της κλήσης προς ακρόαση από την Δ.Ο.Υ Ρόδου καλύφθηκε καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία προέβαλε τους ισχυρισμούς της με την κατατεθείσα ενδικοφανή προσφυγή, οι οποίοι μετά την εξέτασή τους ενώπιον της Υπηρεσίας μας, σύμφωνα με τα παραπάνω, δεν θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε διαφορετικό αποτέλεσμα.

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ κατά τον επανέλεγχο της υποβληθείσας δήλωσης Φ.Μ.Α ορθώς επέβαλε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας τον φόρο τον οποίο είχε διαφύγει λόγω ανακρίβειας των προσδιοριστικών στοιχείων του ακινήτου, ο οποίος υπολογίστηκε με βάση την προσδιορισθείσα αξία του ακινήτου ως επαγγελματική στέγη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 28-11-2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου …. ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση του με αριθμό …./28-09-2013 Φύλλου Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ρόδου, ήτοι:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Προσδιορισθείσα αξία μεταβιβασθέντος ακινήτου βάσει της παρούσας απόφασης	**202.047,62 €**
Σύνολο φόρου βάσει της παρούσας απόφασης	**16.867,79 €**
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120% ως ο προσδιορισθείς βάσει του φύλλου ελέγχου)	**20.241,35 €**

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΕΙΣΗΓΗΣΗΣ	**37.109,14 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).