



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

Καλλιθέα 28/01/2015

Αριθμός απόφασης: 299

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. 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».
 - γ. 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».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του του , ΑΦΜ, κατοίκου, οδόςκατά του **υπ' αριθμ. φύλλου ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έτους φορολογίας 1998 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Το **υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έτους φορολογίας 1998 του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 28/01/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του 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 το υπ' αριθμ. φύλλο ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έτους 1998 καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος 393.279 δρχ ή 1.154,16 €, πλέον 648.911 δρχ ή 1.904,36 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) ήτοι τα 2/12 της συνολικής διαφοράς κύριου και πρόσθετου φόρου του ως άνω προσβαλλόμενου φύλλου .

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον έλεγχο της με αριθμό/2008 δήλωσης ΦΜΑ και λόγω της διαφοράς μεταξύ της δηλωθείσας και βάσει ελέγχου αξίας του δηλωθέντος μεταβιβαζόμενου με την ως άνω δήλωση ΦΜΑ ακινήτου. Συγκεκριμένα με τη με αριθμό/11-11-2008 δήλωση ΦΜΑ που υπεβλήθη στην Δ.Ο.Υ. δηλώθηκε η μεταβίβαση ενός αγροτικού ακινήτου επιφάνειας 3.121,30 τ.μ. που βρίσκεται εκτός σχεδίου και εντός περιμετρικής ζώνης πόλεωςΑττικής ,στη θέση «.....» , άρτιο και οικοδομήσιμο με τίμημα πώλησης 12.000.000 δρχ και προσωρινή τιμή καθορισθείσα από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. 37.455.000 δρχ .

Αγοραστές κοινά και αδιαίρετα κατά τα 2/12 εξ' αδιαιρέτου του μεταβιβαζομένου ακινήτου είναι οι:1)....., 2)3)4)5)και 6) με συμμετοχή στο συνολικό τίμημα πώλησης κατά την αναλογία τους ήτοι 2.000.000 δρχ έκαστος.

Βάσει της δηλωθείσας αξίας των 12.000.000 δρχ, πληρώθηκε από τους αγοραστές στη Δ.Ο.Υ. ο αναλογών φόρος συνολικού ποσού 1.112.400 δρχ(αριθμ.διπλ...../11-11-1998 Δ.Ο.Υ.). Για την ως άνω μεταβίβαση συνετάγη το υπ' αριθμ...../11-11-1998 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου

Με την από έκθεση εκτιμήσεως ακινήτου της Δ.Ο.Υ. προσδιορίσθηκε η αξία του ως άνω μεταβιβαζόμενου στο ποσό των 37.455.000 δρχ και εκδόθηκε το υπ' αριθμ..... /08-05-2003 φύλλο ελέγχου ΦΜΑ του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. με το οποίο καταλογίσθηκε στους αγοραστές διαφορά φόρου μεταβίβασης 2.359.678 δρχ (10.189,52 €) πλέον πρόσθετος φόρος 3.893.469 δρχ (11.426,18 €), ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 7.365.547 δρχ (21.615,70 €) .

Επί του με αριθμ..... /08-05-2003 φύλλου ελέγχου ασκήθηκε από τους ως άνω αγοραστές προσφυγή με την οποία αιτήθηκαν την ακύρωση αυτού. Με τη με αριθμό/2013 Απόφαση το Διοικητικό Πρωτοδικείο(τμήμα 14^ο Μονομελές) ακύρωσε το προσβαλλόμενο φύλλο Φ.Μ.Α. ως νομικώς πλημμελές με το σκεπτικό ότι σε αυτό δεν γίνεται ειδικότερος προσδιορισμός της αξίας του μεταβιβαζόμενου σε καθένα από τους προσφεύγοντες ιδανικού μεριδίου και του οφειλόμενου από τον καθένα φόρου μεταβίβασης και τυχόν άλλων επιβαρύνσεων .

Κατόπιν της υπ' αριθμ..... /2013 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου, εκδόθηκε η με αριθμ..... /24-04-2014 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.για επανάληψη διαδικασίας – έλεγχο της με αριθμ...../1998 δήλωσης ΦΜΑ. Συνετάγη η από έκθεση ελέγχου της ελεγκτού Δ.Ο.Υ. με αναπόσπαστο τμήμα αυτής την απόέκθεση εκτιμήσεως του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, βάσει της οποίας εκδόθηκε το με αριθμ.... /11-08-2014 προσβαλλόμενο με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή , φύλλο ελέγχου ΦΜΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή , να ακυρωθεί το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου ΦΜΑ και να του επιστραφεί εντόκως οποιοδήποτε ποσό εκ του καταλογισθέντος κυρίου και πρόσθετου φόρου έχει καταβάλλει ή θα καταβάλει στο μέλλον , προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Τα συγκριτικά στοιχεία για τον προσδιορισμό της αξίας του υπό κρίση ακινήτου που ελήφθησαν από την Δ.Ο.Υ. είναι ανεπαρκή και απρόσφορα.
2. Με την ένταξη του υπό κρίση ακινήτου στο αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού των τιμών η οποία έγινε ένα έτος μετά την κρίσιμη συναλλαγή, η αντικειμενική αξία του ακινήτου προσδιορίστηκε 2,5 φορές κάτω από την αξία της αγοράς που δηλώθηκε και 8 φορές μικρότερη από εκείνη που προσδιορίστηκε με το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου .
3. Το προσβαλλόμενο φύλλο έχει εκδοθεί κατά παράβαση των υπ. αρ. Πολ 1079/2004 και 1129/2004 εγκυκλίων του Υπουργείου Οικονομικών.
4. Η φορολογική αρχή εξέδωσε νέο φύλλο ελέγχου κατά παράβαση του άρθρου 79 παρ 3 του ΚΔ.Δ.(ν.2717/1999).
5. Δεν κοινοποιήθηκε σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του άρθρου 28 παρ 1 ν. 4174/2013.
6. Η φορολογική αρχή εξέδωσε φύλλο έλεγχου Φ.Μ.Α. και όχι πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.
7. Η προσβαλλόμενη έκθεση έλεγχου δεν περιλαμβάνει την απόέκθεση εκτιμήσεως του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. κατά παράβαση του άρθρου 28 ν. 4174/2013.
8. Επιβλήθηκε πρόσθετος φόρος 165 % αντί του ορθού 120% βάσει του ν. 3943/2011.
9. Στο προσβαλλόμενο φύλλο αναφέρεται εσφαλμένα ως αρ. δήλωσης/2014 αντί του ορθού/1998 .
10. Στο προσβαλλόμενο φύλλο δεν προσδιορίζεται η αξία και ο οφειλόμενος φόρος σε ευρώ αλλά σε δραχμές.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ.1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι : « Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 28 παρ. 1 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: « Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο 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 εντός είκοσι

(20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι : «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειρισττωμένα 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 με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 30 παρ. 1 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι : «Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογούμενου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μία ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 και του άρθρου 4 παρ. 7 της ΠΟΛ 1002/2013 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή , επικαλείται ότι η φορολογική αρχή δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 28 παρ. 1 του Ν.4174/2013 , ως λόγο ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης .

Επειδή η Δ.Ο.Υ δεν εξέδωσε και δεν γνωστοποίησε εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μεταβίβασης ακινήτου.

Επειδή η Δ.Ο.Υ δεν εξέδωσε οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μεταβίβασης ακινήτου.

Επειδή η φορολογική διοίκηση δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 28 §§ 1 και 2 του ν. 4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την ακύρωση του υπ' αριθ. φύλλου ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου, με χρόνο φορολογίας το 1998, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ λόγω **τυπικής πλημμέλειας**, η δε αρμόδια φορολογική αρχή κατά την έκδοση των νέων πράξεων εξαιτίας των ακυρώσεων αυτών, πρέπει να ακολουθήσει την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία που αρχικά παρέλειψε να εφαρμόσει.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α.α.
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).