



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα, 28/04/2015

Αριθμός απόφασης:1730

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9531321

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 με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους 2009, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους 2009, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους 2009, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος μεταβίβασης 15.950,00 €, δημοτικός φόρος ν.δ.3033/1954 478,50 ευρώ, πλέον 19.140,00 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της υπ' αριθμ. υποβληθείσας στην ίδια ως άνω Δ.Ο.Υ. δήλωσης ΦΜΑ .

Με την εν λόγω δήλωση δηλώθηκε η μεταβίβαση κατά 100% της «Β' Κάθετης Ιδιοκτησίας», ήτοι τμήματος έκτασης 363,05 τ.μ. από ένα οικόπεδο (συνολικού εμβαδού 1.109,00 τ.μ.) με αριθμ.6, στο ... Ο.Τ. (Θέση «.....»), επί της οδού αριθμ... του Δήμου, νομού με αγοραστές : α) τον, ΑΦΜ με ποσοστό 50% επί της εν λόγω ιδιοκτησίας και β) την, ΑΦΜ, με ποσοστό 50% επί της εν λόγω ιδιοκτησίας, και πωλητές : α) τον, ΑΦΜ και β) την, ΑΦΜ, με συνολική αξία μεταβίβασης της ως άνω ιδιοκτησίας ποσού **180.363,24 ευρώ** .

Για την ως άνω μεταβίβαση συντάχθηκε η με αριθμ. συμβολαιογραφική πράξη σύστασης καθέτου ιδιοκτησίας σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ.1024/1971 της συμβολαιογράφου, νομίμου αναπληρώτριας της συμβολαιογράφου, Συγκεκριμένα με την ως άνω συμβολαιογραφική πράξη οι πωλητές :α), ΑΦΜ και β) ο ΑΦΜ μεταβίβασαν από κοινού : α) την «Α' Κάθετη Ιδιοκτησία», ήτοι τμήμα έκτασης 363,05 τ.μ. από ένα οικόπεδο (συνολικού εμβαδού 1.109,00 τ.μ.) με αριθμ.... στο ... Ο.Τ. (Θέση «.....»), επί της οδού αριθμ... του Δήμου, νομού και β) την «Β' Κάθετη Ιδιοκτησία», ήτοι τμήμα έκτασης 363,05 τ.μ. από ένα οικόπεδο (συνολικού εμβαδού 1.109,00 τ.μ.) με αριθμ.... στο ... Ο.Τ. (Θέση «.....»), επί της οδού αριθμ...., κατά πλήρη κυριότητα νομή και κατοχή στους αγοραστές : α), ΑΦΜ και β), ΑΦΜ κατ' ισομοιρία (50% στον καθένα) με συνολικό τίμημα πώλησης ίσο με την αντικειμενική αξία των ως άνω ακινήτων , ήτοι **360.726,48 ευρώ** από το οποίο ποσό **180.363,24 ευρώ** είναι το τίμημα πώλησης της Α κάθετης ιδιοκτησίας και **180.363,24 ευρώ** είναι το τίμημα πώλησης της Β κάθετης Ιδιοκτησίας. Από το ποσό αυτό :
-το ποσό των **160.000,00 ευρώ** κατά καταβλήθηκε κατά την υπογραφή του συμβολαίου (18-05-2009), με την υπ' αριθμ. τραπεζική επιταγή της Τράπεζας,
-το ποσό των **726,48 ευρώ** καταβλήθηκε σε μετρητά και
-το υπόλοιπο ποσό των **200.000,00 ευρώ** εξοφλήθηκε στις 22-07-2009 με τις υπ' αριθμ. και τραπεζικές επιταγές της Τράπεζας, αξίας εκάστης 100.000 ευρώ.

Βάσει της συμβολαιογραφικής πράξης στον καθ' ένα από τους αγοραστές αντιστοιχεί τίμημα πώλησης **90.181,62 ευρώ** (180.363,24 ευρώ X 50%) για την Α' Κάθετη Ιδιοκτησία και **90.181,62 ευρώ** (180.363,24 ευρώ X 50%) για την Β' Κάθετη Ιδιοκτησία.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από έλεγχο που διενήργησε, αρμοδίως, η Δ.Ο.Υ. με την υπ' αριθμ. εντολή ελέγχου η οποία εκδόθηκε συνεπεία της από πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης (αριθμ. υπόθεσης). Με την εν λόγω πληροφοριακή έκθεση γνωστοποιήθηκε στην Δ.Ο.Υ. ότι στα πλαίσια έρευνας και ελέγχου που διενεργήθηκε στην φορολογούμενη, ΑΦΜ, προέκυψε ότι το πραγματικό τίμημα μεταβίβασης των προαναφερομένων κάθετων ιδιοκτησιών ανέρχεται στο ποσό των **940.726,48 ευρώ**. Συγκεκριμένα όπως προκύπτει, από την ροή του χρήματος στους τραπεζικούς λογαριασμούς της, για τις εν λόγω μεταβιβάσεις ακινήτων κατατέθηκαν επιπλέον του ποσού των 360.726,48 €, που αποτελεί το συνολικό δηλωθέν και βάσει συμβολαίου τίμημα πώλησης, **580.000,00 ευρώ**, χωρίς να αναφέρεται αυτό στο συμβόλαιο αλλά ούτε και στην υπ' αριθμ. πράξη εξόφλησης, ως ακολούθως: α) 20.000,00 ευρώ την 18/12/2008 με κατάθεση της υπ' αριθμ. τραπεζικής επιταγής με εντολές τον και στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό με αριθμό των πωλητών στην και β) 560.000,00 ευρώ την 18/05/2009-ημερομηνία σύνταξης του εν λόγω συμβολαίου- με κατάθεση στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό με αριθμό 65610230 των πωλητών στην Τράπεζα με την αιτιολογία «.....».

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ., βάσει των διαπιστώσεων της ανωτέρω πληροφοριακής έκθεσης, προέβη σε έλεγχο της ορθής εφαρμογής των οικείων φορολογικών διατάξεων στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και σύμφωνα με την από 29/12/2014 οικεία έκθεση ελέγχου προσδιόρισε την φορολογητέα αξία μεταβίβασης των εν λόγω ακινήτων στο ποσό των **940.726,48 ευρώ** που αποτελεί το τελικώς καταβληθέν τίμημα και συγκεκριμένα :

- για την Α' Κάθετη Ιδιοκτησία : σε ποσό 470.363,24 ευρώ, εκ του οποίου στον κάθε αγοραστή αναλογεί ποσοστό 50%, δη ποσό **235.181,62 ευρώ** αντί του δηλωθέντος **90.181,62 ευρώ** και έκρινε το ποσό των **145.000,00 ευρώ** (235.181,62-90.181,62) ως αδήλωτο και βάσει των διατάξεων των άρθρων 1 έως 10 του ν.1521/50, καταλόγισε στον προσφεύγοντα την προκύπτουσα διαφορά φόρου, μετά του πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας και του δημοτικού φόρου, με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου,

- για την Β' Κάθετη Ιδιοκτησία : σε ποσό 470.363,24 ευρώ, εκ του οποίου στον κάθε αγοραστή αναλογεί ποσοστό 50%, δη ποσό **235.181,62 ευρώ** αντί του δηλωθέντος **90.181,62 ευρώ** και έκρινε το ποσό **145.000,00 ευρώ** (235.181,62-90.181,62) ως αδήλωτο και βάσει των διατάξεων των άρθρων 1 έως 10 του ν.1521/50, καταλόγισε στον προσφεύγοντα την προκύπτουσα διαφορά φόρου, μετά του πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας και του δημοτικού φόρου, με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να ακυρωθεί στο σύνολό της η υπ' αριθμ. οριστική πράξη

διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
....., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί εντελώς εσφαλμένης ερμηνείας και εφαρμογής του νομοθετικού πλαισίου του φόρου μεταβίβασης. Ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. οφείλει να ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων μόνο όσον αφορά τα προσδιοριστικά στοιχεία των ακινήτων σύμφωνα με τα οποία διαμορφώνεται η αξία τους και δεν μπορεί να αμφισβητεί την αξία για οποιοδήποτε άλλο λόγο, καθώς πρόκειται για αντικειμενικό τρόπο ανεύρεσης του αντικειμένου της φορολογίας.
- Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας και προσβολής του δικαιώματος άμυνας και προηγούμενης ακρόασης από την φορολογική διοίκηση καθότι η προσβαλλόμενη πράξη ερείδεται σε έγγραφα τα οποία παρανόμως αποκτήθηκαν καθόσον υποκείμενο της άρσης του τραπεζικού απορρήτου ήταν η και ουδέποτε του δόθηκαν παρά την εκ μέρους του υποβληθείσα αίτηση για λήψη αντιγράφων .
- Έλλειψη σύμπτωσης δηλώσεων βουλήσεως των συμβαλλομένων μερών- Έννοια αντεγγράφου: Η φορολογική αρχή επ' ουδενί δεν μπορεί να θεμελιώσει διαφορετικό τίμημα πώλησης , τη στιγμή που κανένα από τα δύο αντισυμβαλλόμενα μέρη (αγοραστές και πωλητές) ομολόγησαν ή δήλωσαν με οποιοδήποτε τρόπο ότι κατέλαβαν ή έλαβαν αντίστοιχα μεγαλύτερο τίμημα του δηλωθέντος στο οριστικό συμβόλαιο.
- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι νόμω και ουσία αβάσιμη καθότι η φορολογική αρχή δεν προέβη στην επιβολή οιασδήποτε κύρωσης σε βάρος των πωλητών κατ' εφαρμογή των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος.
- Η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί ως αναιτιολόγητη εφόσον δεν προκύπτει ο φερόμενος καταθέτης του ποσού των 560.000 ευρώ.
- Ο επιβληθείς πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας σε ποσοστό 120 % επί του κυρίου φόρου προσκρούει ευθέως στην αρχή της αναλογικότητας.

Επειδή στο άρθρο 5 παρ.1 του α.ν. 1521/50 , ορίζεται : «Ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή.».

Επειδή, στο άρθρο 41 παρ.1 του ν.1249/1982, όπως ισχύει, ορίζεται : « Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα η αιτία θανάτου, δωρεάς ή προίκας, λαβαίνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα ...»

Επειδή, στην παρ.3 του ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται :«Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση που στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο αναγράφεται τίμημα μεγαλύτερο της αξίας που προκύπτει με εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου, ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται με βάση το τίμημα αυτό».

Επειδή ως τίμημα νοείται το πράγματι καταβληθέν κατά τη μεταβίβαση και όχι μόνο το αναγραφόμενο στο πωλητήριο συμβόλαιο, σε περίπτωση δε που αποδειχθεί ότι τούτο είναι μεγαλύτερο του δηλωθέντος στη μεταβιβαστική σύμβαση και την υποβληθείσα σχετική δήλωση

ΦΜΑ, η δήλωση αυτή θεωρείται ανακριβής και οφείλεται κύριος φόρος για τη διαφορά μεταξύ του δηλωθέντος και του πράγματι καταβληθέντος τιμήματος για την αγορά του ακινήτου καθώς και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στις διατάξεις του ν. 2523/1997.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 23 του Ν.4174/2013, η φορολογική διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται - στην προκειμένη περίπτωση τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Μ.Α. - και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό του φόρου, βάσει εγγράφων, στοιχείων γνωστοποιήσεων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της.

Επειδή εν προκειμένω με την υπ' αριθμ. δήλωση μεταβίβασης ακινήτου δηλώθηκε η μεταβίβαση κατά 100% της **«Β' Κάθετης Ιδιοκτησίας»**, ήτοι τμήματος έκτασης 363,05 τ.μ. από ένα οικόπεδο (συνολικού εμβαδού 1.109,00 τ.μ.) με αριθμ..., στο ... Ο.Τ. (Θέση «.....»), επί της οδού αριθμ... του Δήμου, νομού με αγοραστές : α) τον, ΑΦΜ με ποσοστό 50% επί της εν λόγω ιδιοκτησίας και β) την, ΑΦΜ, με ποσοστό 50% επί της εν λόγω ιδιοκτησίας, και πωλητές : α) τον, ΑΦΜ και β) την, ΑΦΜ, με συνολική αξία μεταβίβασης της ως άνω ιδιοκτησίας ποσού **180.363,24 ευρώ** .

Επειδή για την ως άνω μεταβίβαση συντάχθηκε η με αριθμ. συμβολαιογραφική πράξη σύστασης καθέτου ιδιοκτησίας σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ.1024/1971 της συμβολαιογράφου, νομίμου αναπληρώτριας της συμβολαιογράφου, Συγκεκριμένα με την ως άνω συμβολαιογραφική πράξη οι πωλητές : α), ΑΦΜ και β) ο, ΑΦΜ μεταβίβασαν από κοινού : α) την **«Α' Κάθετη Ιδιοκτησία»**, ήτοι τμήμα έκτασης 363,05 τ.μ. από ένα οικόπεδο (συνολικού εμβαδού 1.109,00 τ.μ.) με αριθμ... στο Ο.Τ. (Θέση «.....»), επί της οδού αριθμ... του Δήμου, νομού και β) την **«Β' Κάθετη Ιδιοκτησία»**, ήτοι τμήμα έκτασης 363,05 τ.μ. από ένα οικόπεδο (συνολικού εμβαδού 1.109,00 τ.μ.) με αριθμ... στο Ο.Τ. (Θέση «.....»), επί της οδού αριθμ... του Δήμου, νομού, κατά πλήρη κυριότητα νομή και κατοχή στους αγοραστές : α), ΑΦΜ και β), ΑΦΜ κατ' ισομοιρία (50% στον καθένα) με συνολικό τίμημα πώλησης ίσο με την αντικειμενική αξία των ως άνω ακινήτων , ήτοι **360.726,48 ευρώ** από το οποίο ποσό **180.363,24 ευρώ** είναι το τίμημα πώλησης της Α κάθετης ιδιοκτησίας και **180.363,24 ευρώ** είναι το τίμημα πώλησης της Β κάθετης Ιδιοκτησίας. Από το ποσό αυτό :
-το ποσό των **160.000,00 ευρώ** κατά καταβλήθηκε κατά την υπογραφή του συμβολαίου (18-05-2009), με την υπ' αριθμ. τραπεζική επιταγή της Τράπεζας,
-το ποσό των **726,48 ευρώ** καταβλήθηκε σε μετρητά και

-το υπόλοιπο ποσό των **200.000,00** ευρώ εξοφλήθηκε στις 22-07-2009 με τις υπ'αριθμ. και τραπεζικές επιταγές της Τράπεζας, αξίας εκάστης 100.000 ευρώ.

Βάσει της συμβολαιογραφικής πράξης στον καθ' ένα από τους αγοραστές αντιστοιχεί τίμημα πώλησης **90.181,62 ευρώ** (180.363,24 ευρώ X 50%) για την Α' Κάθετη Ιδιοκτησία και **90.181,62 ευρώ** (180.363,24 ευρώ X 50%) για την Β' Κάθετη Ιδιοκτησία.

Επειδή, με την απόπληροφοριακή έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης (αριθμ. υπόθεσης) γνωστοποιήθηκε στην Δ.Ο.Υ. ότι στα πλαίσια έρευνας και ελέγχου που διενεργήθηκε στην φορολογούμενη, ΑΦΜ, προέκυψε ότι το πραγματικό τίμημα μεταβίβασης των προαναφερομένων κάθετων ιδιοκτησιών ανέρχεται στο ποσό των **940.726,48 ευρώ**. Συγκεκριμένα όπως προκύπτει, από την ροή του χρήματος στους τραπεζικούς λογαριασμούς της, για τις εν λόγω μεταβιβάσεις ακινήτων κατατέθηκαν επιπλέον του ποσού των 360.726,48 €, που αποτελεί το συνολικό δηλωθέν και βάσει συμβολαίου τίμημα πώλησης, **580.000,00 ευρώ**, χωρίς να αναφέρεται αυτό στο συμβόλαιο αλλά ούτε και στην υπ'αριθμ. πράξη εξόφλησης, ως ακολούθως: **α)20.000,00 ευρώ την 18/12/2008 με κατάθεση της υπ'αριθμ. τραπεζικής επιταγής με εντολείς τον και στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό με αριθμό των πωλητών στην και β)560.000,00 ευρώ την 18/05/2009-ημερομηνία σύνταξης του εν λόγω συμβολαίου- με κατάθεση στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό με αριθμό των πωλητών στην Τράπεζα με την αιτιολογία «..... -.....».**

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ., βάσει των διαπιστώσεων της ανωτέρω πληροφοριακής έκθεσης, προέβη σε έλεγχο της ορθής εφαρμογής των οικείων φορολογικών διατάξεων στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και σύμφωνα με την από 29/12/2014 οικεία έκθεση ελέγχου προσδιόρισε την φορολογητέα αξία μεταβίβασης των εν λόγω ακινήτων στο συνολικό καταβληθέν τίμημα ήτοι στο ποσό των **940.726,48 ευρώ** και συγκεκριμένα :

-για την Α' Κάθετη Ιδιοκτησία : στο ποσό 470.363,24 ευρώ, εκ του οποίου στον κάθε αγοραστή αναλογεί ποσοστό 50%, δη ποσό **235.181,62 ευρώ** αντί του δηλωθέντος **90.181,62 ευρώ** και
- για την Β' Κάθετη Ιδιοκτησία : στο ποσό 470.363,24 ευρώ, εκ του οποίου στον κάθε αγοραστή αναλογεί ποσοστό 50%, δη ποσό **235.181,62 ευρώ** αντί του δηλωθέντος **90.181,62 ευρώ**.

Συνεπώς βάσει των προαναφερθέντων διατάξεων και της ροής των χρημάτων στους τραπεζικούς λογαριασμούς των πωλητών, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης ερμηνείας του σχετικού νομοθετικού πλαισίου κατά τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας μεταβίβασης αυτών και η επίκληση έλλειψης σύμπτωσης δηλώσεως βουλήσεως των αντισυμβαλλόμενων μερών απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι :

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο

φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση 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 το τραπεζικό απόρρητο των τραπεζικών εγγράφων και αξιογράφων, αποτελεί στοιχείο της προσωπικότητας και συνεπώς προστατεύεται αστικά από τη διάταξη του άρθρου 57 ΑΚ (Προστασία προσωπικότητας) αλλά και ποινικά από τη διάταξη του άρθρου 371 ΠΚ (παραβίαση επαγγελματικής εχεμύθειας). Επιπρόσθετα, σύμφωνα με το άρθρο 17 του Ν.4174/2013 περί διαφύλαξης πληροφοριών-απορρήτου, οι υπάλληλοι της Φορολογικής Διοίκησης οφείλουν να τηρούν ως απόρρητα όλα τα στοιχεία και πληροφορίες φορολογουμένων, τα οποία περιήλθαν σε γνώση τους κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, πλην των εξαιρέσεων που ρητώς ορίζονται στο άρθρο.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, στο κεφ. 6 της οικείας έκθεσης ελέγχου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, αναφέρεται ότι ο προσφεύγων υπέβαλε από κοινού με τη σύζυγό του την με αριθμ. πρωτ. αίτησή του προς τη Δ.Ο.Υ. αιτούμενος αντίγραφα του συνόλου των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου ήτοι την πληροφοριακή έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε., καταθετήρια και λοιπά έγγραφα. Με γραπτή απόφαση του Διευθυντή της εν λόγω Υπηρεσίας χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα αντίγραφο της πληροφοριακής έκθεσης του Σ.Δ.Ο.Ε. πλην όμως δεν χορηγήθηκαν τα σχετικά τραπεζικά έγγραφα κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 17 του ν.4174/2013.

Επειδή η διερεύνηση επί των τρίτων προσώπων-πωλητών της επίμαχης ιδιοκτησίας και συγκεκριμένα του, ΑΦΜ και της, ΑΦΜ και η διενέργεια ελέγχου σε αυτούς από τις αρμόδιες Ελεγκτικές Υπηρεσίες δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Υπηρεσίας μας και δεν επηρεάζει τις παραβάσεις που διαπιστώθηκαν στον προσφεύγοντα. Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη επιβολής κυρώσεων σε βάρος των πωλητών αλυσιτελώς προβάλλεται.

Επειδή με την επιβολή κυρώσεων βάσει του αντικειμενικού συστήματος κυρώσεων που ορίζεται στις διατάξεις του ν.2523/1997 δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας καθόσον α) με την πρόβλεψη επιβολής κλιμακούμενου, ανάλογα με την κατά την εκτίμηση του νομοθέτη βαρύτητα καθεμίας παράβασης, σταθερού ποσοστού προσθέτου φόρου, οι εφαρμοζόμενες διατάξεις ενέχουν αυτές οι ίδιες στοιχεία αναλογικότητας, και β) η φορολογική αρχή ενεργεί στο πλαίσιο της δέσμιας αρμοδιότητας και δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ποσοστό του προσθέτου φόρου και συνεπώς να προσδιορίζει το ύψος αυτού, αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, αφού ήδη το ποσοστό αυτό κλιμακώνεται από τον ίδιο τον τυπικό νομοθέτη, ανάλογα με τη βαρύτητα κάθε παράβασης(σχ. ΣΤΕ 3474/2011).

Επειδή η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ,

αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή εν προκειμένω στην από (αρ. υπόθεσης) Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.) Περιφερειακής Διεύθυνσης, συνεπεία της οποίας συντάχθηκε η από έκθεση ελέγχου της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ., αναφέρεται: «Ωστόσο , από το αντίγραφο της κίνησης του υπ' αριθμ. λογαριασμού που η κα και ο πατέρας της τηρούν στην Τράπεζα της Ελλάδος , προκύπτει ότι εκτός από την υπ'αριθμ. τραπεζική επιταγή των 160.000 ευρώ , την ίδια ημέρα στις 18-05-2009 κατατίθεται στον ίδιο λογαριασμό και το ποσό των 560.000 ευρώ με την αιτιολογία «.....-..... ποσό το οποίο δεν αναφέρεται πουθενά στο συμβόλαιο αλλά ούτε και στην πράξη εξόφλησης. Επίσης στις 18/12/2008 σε λογαριασμό με αρ. που η κα και ο πατέρας της τηρούν στην τράπεζα εμφανίζεται μια κατάθεση τραπεζικής επιταγής της Τράπεζας με αριθμ. αξίας 20.000 ευρώ .Με το υπ'αριθμ.πρωτ. έγγραφό μας ζητήσαμε από τηνΤράπεζα να μας γνωστοποιήσει τα στοιχεία του εκδότη της επιταγής και να μας αποστείλει τα σχετικά παραστατικά. Στις 12/11/2012 η Τράπεζα με έγγραφό της (αρ.πρωτ.) μας ενημερώνει ότι εντολείς για την έκδοση της υπ'αρ. τραπεζικής επιταγής είναι ο και η , τα πλήρη στοιχεία των οποίων επισυνάπτονται.».

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση της ροής του χρήματος στους τραπεζικούς λογαριασμούς των πωλητών, καθόσον η φορολογική αρχή, όπως καταγράφεται στην ως άνω Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.) Περιφερειακής Διεύθυνσης, με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, εκθέτει σ' αυτήν, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που διαπιστώθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου φορολογίας μεταβίβασης ακινήτου της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του , ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαφορά ΦΜΑ (επί της υπ' αριθμ. δήλωσης ΦΜΑ)	15.950,00 €
Δημοτικός φόρος Ν.Δ. 3033/1954 (3%)	478,50 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	19.140,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	35.568,50 €

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).