



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 3/10/2017

Αριθμός απόφασης 5391

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 15/5/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....» , ΑΦΜ «.....», κατοίκου ΠΕΙΡΑΙΑ , οδός «.....» Τ.Κ 18532 κατά της υπ' αριθ. «.....»/20-3-2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. «.....»/20-3-2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 20/3/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 15/5/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. «.....»/20-3-2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 48.595,40 €, πλέον 58.314,48 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Ο προσφεύγων αγόρασε από την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ «.....» ακίνητο, που ευρίσκεται επί της οδού «.....», Αθήνα. Για την εν λόγω αγορά υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., η υπ' αριθμ. «.....»/20-07-2004 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου με δηλωθέν τίμημα 196.090,00 €. Για την αγορά του ανωτέρω ακινήτου, συντάχθηκε την 21-07-2004 το υπ' αριθμ. «.....» συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου από την συμβολαιογράφο «.....». Το τίμημα της αγοραπωλησίας που ορίστηκε και αναγράφεται στο συμβόλαιο μεταξύ των συμβαλλόμενων μερών είναι 196.090,00 €. Σύμφωνα με το συμβόλαιο το τίμημα κατέβαλε ο αγοραστής στην πωλήτρια εταιρεία με την υπ' αριθμ. «.....»/21-07-2004 ισόποση τραπεζική επιταγή του «.....», εις διαταγή του αγοραστή «.....».

Στην συνέχεια στάλθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. η από 30/09/2014 Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου (με το υπ' αριθμ. «.....»- ΥΣΕ – 2) του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, όπου διαπιστώθηκε η ύπαρξη δεύτερης επιταγής και συγκεκριμένα η υπ' αριθμ. «.....» ποσού 428.910,00 € σε διαταγή επίσης του «.....», η οποία οπισθογραφήθηκε από τον ίδιο και είχε επίσης εισπραχθεί από την «.....» την 22-07-2004. **Η εν λόγω επιταγή σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση αποτελεί το υπερβάλλον τίμημα της αγοραπωλησίας** του ανωτέρω οικοπέδου για το οποίο δεν πληρώθηκε ο αναλογούν φόρος μεταβίβασης ακινήτου και συνεπώς η με αριθμό «.....»/20-07-2004 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου, η οποία κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. Κ' Αθηνών κρίθηκε ανακριβής για την αγορά του εν λόγω ακινήτου σχετικά με το τίμημα που δηλώθηκε και συγκεκριμένα 196.090,00 € αντί του ορθού 625.000,00 € ήτοι διαφορά 428.910,00 €.

Ακολούθως, κατόπιν των ανωτέρω από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε η υπ. αρ. «.....»/2016 εντολή ελέγχου, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. συνέταξε και κοινοποίησε με συστημένη επιστολή στον προσφεύγοντα **το με αριθμό καταχώρισης «.....»/29-09-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων** και την υπ' αριθμ. «.....» Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων.

Στις 12/02/2016, ο προσφεύγων υπέβαλλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. το υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»/12-02-2016 υπόμνημα επί των προσωρινών αποτελεσμάτων του ελέγχου, το οποίο δεν έγινε δεκτό και ακολούθως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους

1. Τις διατάξεις της παρ. 3 άρθρου 12 του Ν 1587/1950.

2. Παράνομη η επίκληση του άρθρου 68 παρ 2 Ν 2238/1994 σε συνδυασμό με το άρθρο 84 του ίδιου νόμου.
3. Απαράδεκτη η παράταση του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση πράξεων με διατάξεις μεταγενέστερες του αμέσως επομένου της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης(σχετ. η υπ. αρ. 675/2017 ΣΤΕ ,κλπ).
4. Ο διορθωτικός προσδιορισμός το φόρου δεν είναι πλήρως αιτιολογημένος .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α* 175/30.9.2010 ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του Ν. 4002/2011 ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012.....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν 4098/2012 η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου τελών ή εισφορών που λήγει 31/12/2012 παρατείνεται μέχρι 31/12/2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 37 του Ν. 4141/2013 (ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013), οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος **και λοιπών φορολογικών αντικειμένων** των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του ΠΔ 186/1992, εφόσον έχει εκδοθεί η εντολή ελέγχου έως 31.12.2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **22 του Ν 4203/1-11-2013** περί παράτασης προθεσμιών παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έλεγχο ορίζονται τα εξής: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται** κατά δύο έτη από την λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

Α) για υποθέσεις που έχουν αποσταλεί στοιχεία στην ελληνική δικαστική φορολογική ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη –μέλη της ΕΕ ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας ή εκκρεμεί κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων.

Β) για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά την δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31/12/2013 εισαγγελικές παραγγελίες ,εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική αρχή ή ελεγκτική αρχή καθώς και από την αρχή καταπολέμησης της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας και ελέγχου των δηλώσεων περιουσιακής κατάστασης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4337/2015 περί παράτασης προθεσμιών παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις **31.12.2015** παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 **εισαγγελικές παραγγελίες**, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή με το άρθρο 61 § 8 του Ν.4410/2016 (Α`141) ορίζει ότι:

“1. Οι υποθέσεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης 1 της υποπαραγράφου Δ7 της παρ. Δ` του άρθρου 2 του ν.4336/2015 (Α` `94) μεταφέρονται από την Ειδική Γραμματεία του Σ.Δ.Ο.Ε. (Ε.Γ.Σ.Δ.Ο.Ε.), στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.).....

8. Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών για τις υποθέσεις του παρόντος άρθρου, καθώς και για αυτές που μεταφέρθηκαν στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων με τις διατάξεις της περίπτωσης 1 της υποπαραγράφου Δ7 της παρ. Δ` του άρθρου 2 του ν.4336/2015, παρατείνονται για τρία (3) έτη.

Επειδή με το άρθρο 97 του Ν.4446/2016 (ΚΕΦ.Δ`) ορίζεται ότι:

“1. Στο τέλος της παρ.8 του άρθρου 61 του Ν. 4410/2016 (Α`141) προστίθεται εδάφιο ως εξής: «Το προηγούμενο εδάφιο ισχύει και για λοιπές υποθέσεις της Ε.Γ. ΣΔΟΕ που περιέχονται στην αρμοδιότητα της Γ.Γ.Δ.Ε. με οποιονδήποτε τρόπο, κατ` εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης 1α της υποπαραγράφου Δ7 της παρ. Δ` του άρθ. 2 του ν. 4336/2015 (Α` 94).

Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2016 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί, κατά τη δημοσίευση του παρόντος, ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2016 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.”

Επειδή σύμφωνα με την παρ 1 του άρθρου 12 του Ν 1521/1950 η επαλήθευση των επιδοθειςών δηλώσεων η σύνταξη των φύλλων ελέγχου και των φορολογικών καταλόγων και η κοινοποίηση αποσπασμάτων αυτών οι ενστάσεις κατά των εν τοις φορολογικοίς καταλόγοις εγγραφών και τα

της επιδόσεως και εκδικάσεως αυτών οι εφέσεις κατά των εκδοθεισών συνεπεία ενστάσεων αποφάσεων και τα της επιδόσεως και εκδικάσεως των εφέσεων τα των παραβόλων και δικαστικών δαπανών τα της βεβαίωσης του φόρου και εν γένει η διαδικασία της βεβαίωσης του φόρου διέπονται υπό των διατάξεων του Κώδικος φορολογίας καθαρών προσόδων εφ' όσον δεν ρυθμίζονται άλλως δια διατάξεων του παρόντος νόμου.

Επειδή σύμφωνα με την παρ 3 του άρθρου 12 του Ν 1521/1950 το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή του φόρου του παρόντος **παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο επιδόθηκε η δήλωση φόρου μεταβίβασης.**

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 παρ 3 περ. α, β, δ Ν. 820/1978 (με το οποίο αντικαταστάθηκαν οι παρ. 1-3 του Ν. 118/1973, νυν Ν.2961/2001), , οι οποίες εφαρμόζονται αναλόγως και επί των υποθέσεων φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων (άρθρ. 46 παρ. 2 Ν.820/1978), επιτρέπεται κατ' εξαίρεση η κοινοποίηση πράξης και **μετά τη λήξη της πενταετούς προθεσμίας** στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) εάν η πράξη της φορολογικής αρχής που κοινοποιήθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί για οποιονδήποτε μη ουσιαστικό λόγο

β) εάν η βεβαίωση του φόρου ακυρωθεί με δικαστική απόφαση για τυπικό ελάττωμα του τίτλου στον οποίο αυτή στηρίχθηκε

γ) ένα υπεβλήθη δήλωση του υπόχρεου κατά το τελευταίο έτος της πενταετούς ή δεκαπενταετούς προθεσμίας ή εάν η φορολογική υποχρέωση προκύπτει εξ εκδοθείσης εντός του αυτού έτους αποφάσεως διοικητικού δικαστηρίου ή

δ) εάν ο ενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος ή Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. με βάση την έκθεση του οποίου καταρτίστηκε η αρχική πράξη τιμωρήθηκε πειθαρχικά, με αμετάκλητη απόφαση του αρμοδίου οργάνου για βαρεία αμέλεια ή δόλο κατά τον έλεγχο αυτόν.

Επειδή με την υπ. αρ. **2264/2015** απόφαση ΣΤΕ έγινε δεκτό ότι το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή του ένδικου φόρου παραγράφεται μετά την παρέλευση πενταετίας από την υποβολή της οικείας δήλωσης κατ εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 12 του Ν 1521/1950 και ότι δεν συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις της παρ. 3 του άρθρου 102 του Ν.Δ 118/1973 που να δικαιολογούν την έκδοση φύλλων μετά την λήξη της προθεσμίας παραγραφής.

Επειδή οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του Ν 2238/94 και του άρθρου 68 παρ 2 του ιδίου νόμου δεν έχουν εφαρμογή για τον φόρο μεταβίβασης ακινήτων (Φ.Μ.Α) καθόσον τα θέματα παραγραφής για τον εν λόγω φόρο ορίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ 4 Ν 1521/1950.

Επειδή με το υπ. αρ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1073153ΕΞ2015 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης Κεφαλαίου σε ερώτημα περί του χρόνου παραγραφής μεταβίβασης ακινήτου αναφέρει:

«1.Σύμφωνα με ρητή διάταξη της παρ 3 του άρθρου 12 του Ν 1587/1950 το δικαίωμα του δημοσίου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο επιδόθηκε η δήλωση φόρου μεταβίβασης.

2.Σημειώνεται ότι με τους νόμους 3888/2010,2002/2011 και 4098/2012 θεσπίστηκαν διαδοχικές παρατάσεις παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου .. που έληγαν 31.12.2010,31.12.2011,31.12.2012 , με αποτέλεσμα όλες οι παραπάνω υποθέσεις να λήγουν 31.12.2013.Επισημαίνεται ότι με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 4 του Ν 3899/17-12-2010 καταργήθηκε το εδάφιο της παρ. 7 του άρθρου 12 του Ν 3888/30.0.2010 με το οποίο η παράταση που προβλεπόταν μέχρι 31/12/2011 δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών δωρεών ,προικών κερδών από λαχεία μεταβίβασης ακινήτων και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας Φ.Μ.Α.Π. .Συνεπώς οι διαδοχικές παρατάσεις που θεσπίστηκαν από 31/12/2010 και μετά όπως αναφέρθηκαν παραπάνω καταλαμβάνουν τις κάθε είδους προθεσμίες παραγραφής συμπεριλαμβανόμενων των υποθέσεων μεταβίβασης ακινήτων **με την επιφύλαξη των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 37 του Ν 4141/2013 και του άρθρου 22 του Ν 4203/2013** με τις οποίες θεσπίστηκε διετής παράταση παραγραφής υπό τις προϋποθέσεις και τους περιορισμούς που ορίζονται σε αυτές , **οι προαναφερόμενες υποθέσεις παραγράφηκαν σωρευτικά την 31/12/2013.**

3. Με βάση τις διατάξεις που προαναφέρθηκαν συνάγεται ότι για υπόθεση φόρου μεταβίβασης ακινήτου για αγορά οικοπέδου στην χρήση 2006 εφόσον η εντολή ελέγχου εκδόθηκε εντός του έτους 2014 δηλαδή μετά το χρόνο παραγραφής 31/12/2013 έχει παρέλθει το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων προσδιορισμού φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων.

Σε κάθε περίπτωση η αρμόδια Δ.Ο.Υ στην οποία κοινοποιείται το παρών με αντίγραφο της αίτησής σας παρακαλείται να εξετάσει το πραγματικό της συγκεκριμένης υπόθεσης δεδομένου ότι η πρόσκληση και η εντολή ελέγχου στις οποίες αναφέρεστε δεν αφορούν τη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων έχει δε ήδη υποβληθεί μη προβλεπόμενη από την σχετική νομοθεσία δήλωση φόρου μεταβίβασης.»

Επειδή η δήλωση φόρου μεταβίβασης της κρινόμενης υπόθεσης **υποβλήθηκε την 20/7/2004 .**

Επειδή από την αρμόδια Δ.Ο.Υ **εκδόθηκε η υπ. αρ. «.....»/2016 εντολή ελέγχου**

Στην κρινόμενη υπόθεση η πενταετία εξέπνευσε την 31/12/2009 .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 72 του ΚΦΔ οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου ,τελών, εισφορών, προστίμων ,προισχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ,εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις ,τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ'εξαιρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα εάν κατά τη θέση αυτού σε ισχύ το δικαίωμα του δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου που εμπίπτουν **στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας**, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου , πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή **πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους.** Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου

εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά την δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.

Επειδή η κρινόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης εκδόθηκε την 20/3/2017 ενώ έπρεπε να είχε κοινοποιηθεί /εκδοθεί έως την 31/12/2009.

Επειδή σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης 1738/2017 του Σ.τ.Ε.(ολομέλεια)...

«1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος.

2. Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε».

Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευομένων ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων ως προς τις πηγάζουσες από την αρχή της ασφάλειας δικαίου απαιτήσεις, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την πάροδο ορισμένου χρονικού διαστήματος παραγράφεται η αξίωση του Δημοσίου για τη βεβαίωση και επιβολή συγκεκριμένου φόρου συνιστά ουσιαστικό στοιχείο της οικείας φορολογικής ενοχής κατά την παράγραφο 1 του ως άνω άρθρου 78 (ΣτΕ Ολ. 3174/2014).

Ως ουσιαστικό δε στοιχείο της φορολογικής ενοχής η διάρκεια της παραγραφής πρέπει να καθορίζεται εκ των προτέρων, ενώ μεταβολή της με την πρόβλεψη επιμηκύνσεως είναι δυνατή μόνον υπό τις προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του ανωτέρω άρθρου 78 του Συντάγματος, δηλαδή με διάταξη θεσπιζόμενη **το αργότερο το έτος, που έπεται εκείνου**, στο οποίο ανάγεται η φορολογική υποχρέωση. Κατά συνέπεια, διάταξη νόμου περί παρατάσεως χρόνου παραγραφής φορολογικών αξιώσεων, οι οποίες ανάγονται σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους, είναι ανίσχυρη ως αντικείμενη στην απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες αυτήν ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο ανωτέρω συνταγματικές διατάξεις, για τον λόγο ότι θα τροποποιούσε κατά τον τρόπο αυτό αναδρομικά εις βάρος των φορολογουμένων το νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις όσον αφορά ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω υποχρεώσεων.

Επειδή, ενόψει των ως άνω όλως προσφάτως κριθέντων (ομόφωνα) με την με αριθ. 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 5 και 6 της απόφασης) οι προβλεφθείσες παρατάσεις του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 2 του Συντάγματος.

Για το λόγο αυτό και για όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα πρέπει να γίνει δεκτό ότι το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει στον προσφεύγοντα την με αριθ. «.....»/2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου μεταβίβασης ακινήτου, είχε ήδη παραγραφεί και κατά συνέπεια η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή γίνεται δεκτή.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της προσφυγής

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 15/5/2017 με αρ. πρωτ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» και την ακύρωση της υπ' αριθ. «.....»/2017 οριστικής πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου με χρόνο φορολογίας 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ.

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

Διαφορά φόρου	0
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	0
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ