



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 08-05-2018

Αριθμός Απόφασης:2314

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 παρ.3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α'69).

γ. 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/27-04-2017).

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 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτ./08-01-2018 ενδικοφανή προσφυγή του σωματείου με την επωνυμία «.....», με **Α.Φ.Μ.**, το οποίο εδρεύει στο, οδός αρ., κατά της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας με έτος φορολογίας το 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης **Ακινήτου** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας με έτος φορολογίας το 2012 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α4.

Επί της με αριθμό/2018 ενδικοφανούς προσφυγής του σωματείου με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., 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 την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας με έτος φορολογίας το 2012, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος σωματείου διαφορά φόρου μεταβίβασης ακινήτου ποσού 13.758,80 €, πλέον 412,76 € δημοτικός φόρος Ν.Δ.3033/54 3% πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 17.005,87 €, συνολικό ποσό 31.177,44 €.

Το προσφεύγον σωματείο, δυνάμει του αρ./16-08-2012 συμβολαίου της συμβολαιογράφου , αγόρασε από τις α) και , την αποκλειστική κυριότητα νομή και κατοχή, ενός οικοπέδου εμβαδού 3.257,88 τ.μ. στη θέση , στην περιοχή της Δ.Ε. του Δήμου Κέρκυρας. Για την μεταβίβαση του ανωτέρω ακινήτου το προσφεύγον σωματείο υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ.Β' Κέρκυρας την με αριθμό/2012 Δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, και επί της δηλωθείσας αξίας ακινήτου κατέβαλλε τον αναλογούντα φόρο μεταβίβασης ακινήτου ποσού 18.200,00 €, πλέον 546,00 € δημοτικό φόρο Ν.Δ.3033/54 3%, ήτοι συνολικό ποσό 18.746,00 €.

Εν συνεχεία κατόπιν της με αρ...../2017 εντολής ελέγχου ορθής εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 3, 8 και 10 του Ν 1591/1950 όπως κυρώθηκε με τον ν.1587/1950, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διενεργήθηκε έλεγχος της με αριθμό/2012 δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου. Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του συγκριτικά στοιχεία, επαναπροσδιόρισε την αξία του ακινήτου και προσδιόρισε διαφορές στο ΦΜΑ. τις οποίες και κοινοποίησε στο προσφεύγων σωματείο με το με αρ...../2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων. Επί του ανωτέρω σημειώματος, το προσφεύγων σωματείο κατέθεσε το υπ'αρ...../2017 υπόμνημα στο οποίο ισχυρίστηκε ότι η προσδιορισθείσα αξία του ακινήτου είναι αυθαίρετη, βασισμένη σε τυχαία συγκριτικά στοιχεία και συγχρόνως ζήτησε την απαλλαγή από το ΦΜΑ βάσει των διατάξεων του άρθρου 6 του Α.Ν.1521/1950 και του άρθρου 14 του Ν.1882/1990.Ο έλεγχος δεν έκανε δεκτούς τους ανωτέρω ισχυρισμούς και προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Το προσφεύγον σωματείο με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να ακυρωθεί η υπ' αρ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, και να επιστραφεί ο καταβληθείς, ήδη από το 2012, φόρος ύψους 18.746,00 € ο οποίος παρανόμως επιβλήθηκε, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

- Παραβίαση του άρθρου 1 του Ν.2523/1997.
- Έλλειψη αιτιολογίας- Λαθεμένη αξιολόγηση συγκριτικών στοιχείων.
- Παραβίαση της αρχής της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.
- Καθολική απαλλαγή του σωματείου από τον φόρο μεταβίβασης ακινήτου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.1 του άρθρου 1 του ν.1521/1950**, που κυρώθηκε τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με το Ν.1587/1950 ορίζεται ότι: « 1. Εφ' εκάστης εξ' επαχθούς αιτίας μεταβίβασης ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβίβασης πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.1 και 2 του άρθρου 3 του ν.1521/1950**, που κυρώθηκε τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με το Ν.1587/1950 ορίζεται ότι: «1. Δια τον καθορισμόν της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου λαμβάνεται υπ' όψει : α).....,β).....,γ)..... δ) και ε) η ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου εις τας λοιπάς περιπτώσεις. 2. Δια τον προσδιορισμόν της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού επί του ακινήτου δικαιώματος ή του πλοίου λαμβάνονται υπ' όψει και συνεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβιβάσεων παρομοίων περυσιακών στοιχείων, τα οποία προκύπτουσιν εξ ετέρων συμβολαίων ή εξ εκτιμήσεως γενομένης δια την επιβολήν του φόρου κληρονομιών, δωρεών και προικών ή εξ άλλων εκτιμήσεων. Εν περιπτώσει καθ' ην ελλείπουν τα στοιχεία ταύτα ή, κατά την κρίσιν του Οικον. Εφόρου. τα υπάρχοντα είναι ανεπαρκή ή απρόσφορα ενεργείται υπό τούτου προσδιορισμός της αξίας δια χρήσεως παντός άλλου μέσου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 8 του ν.1521/1950** που κυρώθηκε τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με το Ν.1587/1950 ορίζεται ότι: «1. Ο φόρος μεταβίβασης καταβάλλεται εξ ολοκλήρου συν τη δηλώσει.2. Κατά την υποβολήν της δηλώσεως φόρου μεταβίβασης ακινήτων και εντός προθεσμίας δυο εργασίμων ημερών, ο Οικον. Έφορος είτε αποδέχεται το δηλούμενον τίμημα ως συμπίπτον προς την αγοραίαν αξίαν του μεταβιβαζομένου ακινήτου, ότε η μεταβίβασις περαιούται οριστικώς ως ειλικρινής, είτε προσδιορίζει προσωρινώς την αγοραίαν αξίαν αύτου και αναγράφει ταύτην εις το παραδιδόμενον εις τους συμβαλλομένους αντίτυπον της δηλώσεως. Εξαιρετικώς, οσάκις συντρέχουν σοβαροί λόγοι, ο προσδιορισμός της προσωρινής αξίας δύναται να πραγματοποιηθή, τη εγκρίσει του εποπτεύοντος Επιθεωρητού, το βραδύτερον εντός δέκα πέντε (15) ημερών από της υποβολής της δηλώσεως.3. Ο βαρυνόμενος κατά τας διατάξεις του παρόντος δια του φόρου επί της τυχόν υπάρχουσας διαφοράς μεταξύ αγοραίας αξίας και τιμήματος του μεταβιβαζομένου ακινήτου, δύναται, εντός διμήνου ανατρεπτικής προθεσμίας από της ημερομηνίας παραλαβής της δηλώσεως, να επιδώση συμπληρωματικήν δήλωσιν φόρου μεταβίβασης ακινήτων, σύμφωνον προς την υπό του Οικον. Εφόρου προσδιορισθείσαν αξίαν και να καταβάλη ταυτοχρόνως το ήμισυ του αναλογούντος επ' αυτής φόρου, άνευ προσθέτου τοιούτου ή προστίμου. Το υπόλοιπον ήμισυ του φόρου τούτου βεβαιούται αμέσως και εισπράττεται εντός του επομένου από της βεβαιώσεως μηνός. Εις την περίπτωσιν ταύτην και υπό τον όρον ότι άπαντα τα εν τη δηλώσει προβλεπόμενα στοιχεία τυγχάνουν ειλικρινή, η μεταβίβασις περατούται οριστικώς ως ειλικρινής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 10 του ν.1521/1950** που κυρώθηκε τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με το Ν.1587/1950 ορίζεται ότι «1. Ο Οικον. Έφορος ενεργεί έλεγchon της δηλώσεως του φόρου μεταβίβασης, αναθέτων την εκτίμησιν της αξίας του μεταβιβασθέντος ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου εις τους κατά την κρίσιν του καταλλήλους οικονομικούς ή ετέρους δημοσίους υπαλλήλους ή εις υπαλλήλους της Εθνικής Κτηματικής Τραπέζης ή εις μηχανικούς

κλπ., οπίσιν υποχρεούνται, εντός χρονικού διαστήματος ουχί πέραν των 10 ημερών, να υποβάλωσιν εις τον Οικον. Έφορον το πόρισμά των. Υπό του Οικον. Εφόρου δύναται να διαταχθή και η ενέργεια πραγματοποιησύνης, εφαρμοζομένων αναλόγως των σχετικών διατάξεων του νόμου 1641/1919 περί φορολογίας των κληρονομιών κλπ.Ο Οικον. Έφορος δικαιούται να προσδιορίση αξίαν μείζονα ή ελάσσονα της καθορισθείσης υπό των εκτιμητών, αναγράφων λεπτομερώς εις το τέλος της εκθέσεως εκτιμήσεως τα στοιχεία, εφ' ων βασίζει την κρίσιν του ταύτην.2. Επί τη βάσει του πορίσματος της προηγουμένης παραγράφου καταρτίζεται φύλλον ελέγχου, το οποίον κοινοποιείται εις τον υπόχρεων ή εις τον πληρεξούσιόν του, εν περιπτώσει δε θανάτου του υποχρέου κοινοποιείται εις τους κληρονόμους αυτού.3...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41^α του Ν.1249/1982,όπως ορίζεται ότι: «1. Η φορολογητέα αξία των μεταβιβαζόμενων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές τις οποίες δεν έχει εφαρμοστεί το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας τους, είτε αυτές είναι εντός είτε εκτός σχεδίου πόλης, υπολογίζεται χωριστά για τα επί του οικοπέδου ή γηπέδου τυχόν υφιστάμενα κτίσματα και χωριστά για το οικόπεδο ή το γήπεδο, ως εξής: α) β) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 3 του α.ν. [1521/1950](#) (ΦΕΚ 245 Α') και των άρθρων 9 και 10 του ν.δ/τος 118/1973 (ΦΕΚ 202 Α').

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 14 του ν.2579/1998 «Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 41 του ν. 1249/1982. όπως αυτό προστέθηκε με την παράγραφο 10 του άρθρου 14 του ν.[1882/1990](#) (ΦΕκ 43 Α') αντικαθίσταται 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, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, οι «.....», είναι σωματείο Ν.Π.Ι.Δ και με το αρ./2012 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου, αγόρασε την αποκλειστική κυριότητα νομή και κατοχή, ενός οικοπέδου εμβαδού 3.275,88 τ.μ. στη θέση, στην περιοχή της Δ.Ε. του Δήμου Κέρκυρας.

Επειδή, κατόπιν του ελέγχου της ανωτέρω δήλωσης, συνεπεία της με αρ...../2017 εντολής ελέγχου ορθής εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 3, 8 και 10 του Ν 1591/1950 όπως κυρώθηκε με τον ν.1587/1950, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας προέκυψαν διαφορές στο φόρο μεταβίβασης ακινήτου οι οποίες καταλογίστηκαν με την προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, σε εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων, με την από 08/12/2017 έκθεση ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου, προέβη σε προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του επίμαχου

ακινήτου, εφαρμόζοντας τις διατάξεις του άρθρου 3 του α.ν. [1521/1950](#) (ΦΕΚ 245 Α') και των άρθρων 9 και 10 του ν. δ/τος 118/1973 (ΦΕΚ 202 Α').

Επειδή, ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει τη φορολογητέα αξία του οικοπέδου έλαβε υπόψη του: α) το συγκριτικό στοιχείο της με αριθμό/2011 δήλωσης Φ.Μ.Α., σύμφωνα με την οποία το έτος 2011 μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 779,63 τμ, στον ίδιο οικισμό με αξία 100 €, β) το συγκριτικό στοιχείο της με αριθμό/2009 δήλωσης Φ.Μ.Α., σύμφωνα με την οποία μεταβιβάστηκε στο έτος 2009 οικόπεδο έκτασης 1.118,33 τμ, στον ίδιο οικισμό και στην ίδια γενικά θέση «.....», με πρόσοψη στην επαρχιακή οδό, με αξίας 150 και διαπίστωσε ότι το κρινόμενο ακίνητο πλεονεκτεί και των δύο συγκριτικών στοιχείων ως προς το χρόνο κρίσης αλλά μειονεκτεί σημαντικά ως προς την έκταση (μέγεθος) ενώ μειονεκτεί σημαντικά του β' συγκριτικού ως προς την ειδική θέση, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ως άνω συγκριτικά στοιχεία καθώς και τις απόψεις του προσφεύγοντος σωματείου επί του σημειώματος διαπιστώσεων προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου ακινήτου ως εξής: 3.275,88 τ.μ. *100 € / τ.μ. = 327.588,00 €.

Επειδή, εν προκειμένω ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία σύμφωνα και εντός των πλαισίων που ορίζουν οι προαναφερθείσες διατάξεις και οδηγίες αφού έλαβε υπόψη τα μειονεκτήματα και πλεονεκτήματα του εν λόγω ακινήτου και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος σωματείου περί έλλειψη αιτιολογίας και λαθεμένης αξιολόγησης συγκριτικών στοιχείων είναι αβάσιμος και απορριπτός.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 7 του 1521/1950**, όπως κυρώθηκε, τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τον Νόμο 1587/1950 ορίζεται ότι : 1. Δι' εκάστην μεταβίβασιν οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται προ της συντάξεως του συμβολαίου των, να επιδώσωσι κοινήν δήλωσιν φόρου μεταβίβασης, προς τον Οικον. Έφορον της περιφέρειας εν η κείται το ακίνητον ή προκειμένου περί πλοίου της περιφέρειας εν η είναι νηολογημένον τούτο.....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **περ. γ**, (όπως αντικαταστάθηκε με **τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 14 του Ν.1882/1990**) του **άρθρου 6 του Ν. 1521/1950**, όπως κυρώθηκε, τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τον Νόμο 1587/1950 ορίζεται ότι : « Απαλλάσσονται του φόρου μεταβίβασης του βαρύνοντος τον τε πωλητήν και τον αγοραστήν α).....β)..... γ) Η μεταβίβαση, στην οποία αγοραστής είναι το Δημόσιο ή Ν.Π.Δ.Δ., οι δήμοι, οι κοινότητες, οι ιεροί ναοί και οι ιερές μονές, δ)».

Επειδή, για την ως άνω μεταβίβαση το προσφεύγων σωματείο με την υπ'αρ...../16-08-2012 αίτηση ζήτησε την απαλλαγή από τον φόρο μεταβίβασης ακινήτου, δυνάμει του άρθρου 7 περ. γ' του Ν.1882/1990, η οποία όμως σύμφωνα με την με αρ./2012 απορριπτική απάντηση της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας δεν του χορηγήθηκε. Εν προκειμένω το ζήτημα της απαλλαγής του σωματείου από τον φόρο μεταβίβασης ακινήτου, δεν δύναται να εξεταστεί καθότι έχει ήδη κριθεί

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι

νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 08/12/2017 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ Κέρκυρας επί της οποίας εδράζεται η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α κρίνονται βάσιμες , αποδεκτές και αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή, περαιτέρω σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4174/2013, ορίζεται ότι : « Άρθρο 53. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής 1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού. 2. Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί εντός ενενήντα (90) ημερών από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογουμένου. Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά το χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού. 3. Τόκοι επί των τόκων δεν υπολογίζονται και δεν οφείλονται. ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 του Ν.4174/2013, ορίζεται ότι: «Άρθρο 58. Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης 1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση 2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση. ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 του Ν.4509/2017, ορίζεται ότι: «Άρθρο 49. Τροποποίηση του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας - 1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. [4174/2013](#)

(Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής: «17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. [2523/1997](#), πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.». 2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. [4174/2013](#), όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. 3..... 4. 5. Ποσά πρόσθετων φόρων που έχουν με οποιοδήποτε τρόπο καταβληθεί δυνάμει των παραγράφων 17 και 18 του άρθρου 72 του ν. [4174/2013](#), ως ίσχυαν μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος άρθρου, δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται λόγω εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος άρθρου. 6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018.».

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1003/2018**, δόθηκαν οδηγίες αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. [4509/2017](#) (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της επιεικέστερης κύρωσης κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, όπου αναφέρεται ότι: «.....Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του ΣτΕ.....».

Επειδή, από τα ως άνω αναφερθέντα προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από την 01/01/2018, κατά την έκδοση των αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών να εφαρμόζει τις συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 49 §§ 1 και 2 του ν. 4509/2017, σε κάθε υπόθεση, ασχέτως του αποτελέσματος αυτής και άσχετα από το γεγονός εάν ο προσφεύγων επικαλείται ή όχι την εν λόγω διάταξη.

Επειδή, σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 §§ 1 και 2 του ν. 4509/2017, με την παρούσα απόφαση τροποποιούμε την υπ' αρ. πρωτ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας με έτος φορολογίας το 2012 μόνο ως προς τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ. **αριθμό/08-01-2018** ενδικοφανούς προσφυγής του σωματείου με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ.

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

Διαφορά φόρου	14.171,56 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (1)	12.568,76 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	26.740,32 €

(1) Η επιλογή των πρόσθετων φόρων έχει γίνει σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 του Ν.4509/2017, ως επεικέστερη κύρωση, ως παρακάτω:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 § γ' ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες Χ 0,73% =38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	17.005,87 €	7.085,78 €	5.482,98 €	12.568,76 €	12.568,76 €

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.