



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 09 / 05 / 2017

Αριθμός Απόφασης **2817**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

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 παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)
- γ. της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)
- δ. του Π.Δ 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «*Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών*»
- ε. του άρθρου 6 της υπ' αριθμ. Δ6Α1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «*Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές*», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- στ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

4. Την από 09/01/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησηςκαι διακριτικό τίτλο “.....”, με αντικείμενο εργασιών Βιομηχανικά και Ιατρικά Αέρια, που εδρεύει στη Μάνδρα Αττικής, θέση, με ΑΦΜ:, κατά:

- ✓ των υπ' αριθμ./07-12-2016 και/07-12-2016 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** οικον. ετών **2009** και **2010** αντίστοιχα,
 - ✓ της υπ' αριθμ./07-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φόρου Υπεραξίας από Αναπροσαρμογή Ακινήτων της 31/12/2008**, οικον. έτους **2009**,
 - ✓ των υπ' αριθμ./07-12-2016 και/07-12-2016 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού **ΦΠΑ** χρήσεων **2008** και **2009** αντίστοιχα,
- που εξέδωσε ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα,

5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, καθώς και τις από 07/12/2016 εκθέσεις ελέγχου: 1) Φορολογίας Εισοδήματος 2) Φ.Π.Α και 3) Φορολογίας Αναπροσαρμογής Ακινήτων της ίδιας Υπηρεσίας, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **09/01/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου**ενδικοφανούς προσφυγής** της επιχείρησης, που εδρεύει στη Μάνδρα Αττικής, θέση, με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων έγινε στις **09/12/2016**, μετά δε τη 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.**/2016** Εντολή ελέγχου του προϊστάμενου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος στην ανωτέρω επιχείρηση, για τις διαχειριστικές περιόδους 1/1-31/12/2008, 1/1-31/12/2009 και 1/1-31/12/2010, από τον ελεγκτή της ίδιας υπηρεσίας, ο οποίος συνέταξε τις από 24/10/2016 **Εκθέσεις μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και Αναπροσαρμογής Αξίας Ακινήτων** (οι οποίες θεωρήθηκαν από τον προϊστάμενο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ στις **07/12/2016**), από τις οποίες προκύπτουν τα ακόλουθα:

1. Φορολογία Εισοδήματος:

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου, μεταξύ των οποίων και η από 24/10/2016 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του αρμόδιου ελεγκτή του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠη οποία θεωρήθηκε από τον προϊστάμενο της ίδιας υπηρεσίας στις **07/12/2016**, προκύπτει ότι από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας, δεν διαπιστώθηκαν παραλείψεις ή ανακρίβειες που να καθιστούν ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της. Ωστόσο, ορισμένες δαπάνες, δεν αναγνωρίσθηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων **2008, 2009 και 2010** και προστέθηκαν στα καθαρά κέρδη, ως λογιστικές διαφορές, οι οποίες συνοπτικά ανά διαχειριστική περίοδο είναι οι ακόλουθες:

Κωδικός λογ.	Περιγραφή Λογαριασμού	Λογιστικές Διαφορές		
		2008	2009	2010
60.02.02.000	Έξοδα κυλικείου προσωπικού	57.111,75	91.033,52	88.584,20
62.03	Κινητά τηλέφωνα	23.355,57	23.019,84	
63.98.03	Τέλος Επιτηδεύματος	67,85		
63.98.10	Φόρος Τόκων	24.684,26		
64.01	Έξοδα ταξιδίων	18.388,27	7.721,48	4.605,46
64.02.05	Έξοδα Δεξιώσεων		680,56	
64.02.06	Έξοδα Υποδοχής και Φιλοξενίας		6.439,64	22.075,50
64.02.07	Έξοδα φιλοξενίας Διαχειριστή	8.280,14	2.675,15	2.584,52
64.02.08	Δώρα	94.426,51	17.600,51	12.105,75
64.06.00	Δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς	3.520,00	1.750,00	
81.00.99	Έκτακτα και Ανόργανα Έξοδα	3.778,38	50.502,99	
81.02	Έκτακτες Ζημιές			36.635,44
81.02.06	Ζημιές από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις		7.957,40	
82.00.99	Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων .	36.003,98		87.131,07
Λοιπές Λ.Δ	Υπερτίμηση Παγίου Κεφαλαίου της επιχείρησης	2.177.365,48		
Λοιπές Λ.Δ	Προβλέψεις από επισφαλείς Απαιτήσεις			276.786,11
Σ ύ ν ο λ α		2.446.982,19	209.381,09	530.508,05

2. Φορολογία ΦΠΑ:

Στη φορολογία ΦΠΑ, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα:

Στη χρήση **1/1-31/12/2008**, **δεν υπέβαλε ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων για το Α', Β', Γ' και Δ' τρίμηνο** και επιπλέον **υπέβαλε ανακριβή εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ** ως προς τις απαλλασσόμενες με δικαίωμα και χωρίς δικαίωμα έκπτωσης εκροές, και επεβλήθη συνολικό πρόστιμο ποσού **900€**

Στη χρήση **1/1-31/12/2009**, **δεν υπέβαλε ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων για το Α' και Δ' τρίμηνο** και επιπλέον **υπέβαλε ανακριβή εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ** ως προς τις απαλλασσόμενες με δικαίωμα και χωρίς δικαίωμα έκπτωσης εκροές, και επεβλήθη συνολικό πρόστιμο ποσού **1.500€**

3. Φορολογία Υπεραξίας από αναπροσαρμογή αξίας ακινήτων:

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα διενήργησε αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων που κατείχε στις **31/12/2008**, πλην όμως για ορισμένα ακίνητά της, δεν είχε δικαίωμα αναπροσαρμογής, δεδομένου ότι οι αξίες που προέκυπταν από τα βιβλία της, ήταν μεγαλύτερες των αντίστοιχων αντικειμενικών, το υπερβάλον δε ποσό που προέκυψε ύψους **2.177.365,48€**, προστέθηκε στις λογιστικές διαφορές της **χρήσης 2008**, ως **υπερτίμηση παγίου κεφαλαίου**, ενώ μέρος του φόρου υπεραξίας ποσού 75.331,51€ που καταβλήθηκε με την υπ' αριθμ./29.01.2009 δήλωση φόρου αναπροσαρμογής ακινήτων επιστρέφεται.

Μετά τις ανωτέρω διαπιστώσεις, ο προϊστάμενος του ΚΕΜΕΕΠ, εξέδωσε τις κατωτέρω πράξεις:

ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ:								
α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Είδος Φόρου	Διαχ/κή Περίοδος	Διαφορά φόρου	Προσαύξηση	Πρόστιμο	Συνολ.ποσό που βεβαιώθηκε	Βεβαίωση
1	 - 07/12/16	Εισοδήματος	2008	612.649,84 €	735.179,81 €		1.347.829,65 €	A.X.K / 1 / 12-12-1
2	 - 07/12/16	Εισοδήματος	2009	53.249,57 €	63.899,48 €		117.149,05 €	A.X.K / 2 / 12-12-1
3	 - 07/12/16	Αναπροσαρμογής ακινήτων	2008	-75.331,51 €			-75.331,51 €	
4	 - 07/12/16	ΦΠΑ	2008			1.500,00 €	1.500,00 €	A.X.K / 1 / 12-12-1
5	 - 07/12/16	ΦΠΑ	2009			900,00 €	900,00 €	A.X.K / 2 / 12-12-1
Σύνολα				590.567,90 €	799.079,29 €	2.400,00 €	1.392.047,19 €	

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την **ακύρωση** ή την **τροποποίηση** των ανωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, προβάλλοντας τους κατωτέρω τυπικούς και ουσιαστικούς λόγους:

1. Έκδοση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων κατά παράβαση της **κατά χρόνον αρμοδιότητας** της φορολογικής αρχής,
2. Παράνομη η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων της φορολογικής Αρχής, που αφορούν τις χρήσεις 2008 και 2009, διότι το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολή φόρων και προστίμων έχει υποπέσει σε **παραγραφή**,
3. Υπολογισμός της αναπροσαρμογής της αξίας των ακινήτων, κατά τρόπο που **αντιβαίνει στις διατάξεις** του άρθρου 21 § 3 του ν. 2065/1992,
4. Έλλειψη **αιτιολογίας** των εκθέσεων ελέγχου ως προς τους λόγους αμφισβήτησης της δηλωθείσας αξίας και ως προς τον τρόπο υπολογισμού της αξίας των ακινήτων, για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 2065/1992

Υπόμνημα:

Περαιτέρω η προσφεύγουσα υπέβαλε στην υπηρεσία μας το υπ' αριθμ. **111918ΕΙ/2017ΕΜΠ/06-03-2017 υπόμνημα**, με το οποίο προσκομίζει και επικαλείται την από **24/10/2006** βεβαίωση της Δ/νσης Πολεοδομίας Δυτικής Αττικής, από την οποία προκύπτει ότι το ακίνητό της στη Μάνδρα Αττικής, βρίσκεται σε περιοχή **εκτός σχεδίου και εντός Γ.Π.Σ (νέο στοιχείο)**, καθώς και την σχετική δήλωση του φόρου υπεραξίας οικ. έτους 2009, από την οποία προκύπτει ότι **δεν δηλώθηκαν ποσά αντικειμενικών αξιών ακινήτων**.

1. Ως προς τον ισχυρισμό ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατά παράβαση της κατά χρόνον αρμοδιότητας της Φορολογικής Αρχής

Επειδή, η προσφεύγουσα με τον με τον **1^ο λόγο της ενδικοφανούς** προσφυγής ισχυρίζεται ότι «... εφόσον η Φορολογική Διοίκηση δεν προέβη στην έκδοση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εντός της προαναφερθείσας **αποκλειστικής προθεσμίας του ενός (1) μηνός**, θεωρείται ότι έχει αποδεχθεί σιωπηρώς τις απόψεις του φορολογουμένου και δεν επιτρέπεται, πλέον, να εκδώσει τέτοιες πράξεις, ... Εν προκειμένω, κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμ./22-09-2016 καθώς και το υπ' αριθμ./10-10-2016 Συμπληρωματικό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, βάσει του άρθρου 28 και 62 του Ν. 4174/2013 του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., ... και η προσφεύγουσα υπέβαλε τα υπ' αριθμ./30-09-2016 και/24-10-2016 υπομνήματά της. ... Ωστόσο, **παρήλθε η εν λόγω**

προθεσμία του ενός (1) μηνός από την υποβολή του τελευταίου από τα ανωτέρω υπομνήματα, χωρίς η αρμοδία Φορολογική Αρχή (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) να προβεί στην έκδοση της οποιασδήποτε οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου. Αντιθέτως, ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. εξέδωσε, όπως ευθέως προκύπτει από τα σώματα αυτών, τις ως άνω προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις στις **09-12-2016**, ήτοι **πολύ μετά την παρέλευση του ενός (1) μηνός που επήλθε στις 23/11/2016**. Ως εκ τούτου, παρήλθε, σύμφωνα με τα προαναλυθέντα, η χρονική αρμοδιότητα της Φορολογικής Αρχής να εκδώσει τέτοιες δυσμενείς για την εταιρεία ατομικές διοικητικές πράξεις, με συνέπεια οι προβληθέντες διά των ανωτέρω Υπομνημάτων της ισχυρισμοί να θεωρείται ότι έγιναν σιωπηρώς αποδεκτοί. ... Συνακόλουθα, η οποιαδήποτε επιγενομένως εκδοθείσα οριστική καταλογιστική πράξη της Φορολογικής Αρχής εκδόθηκε καθ' υπέρβαση της κατά χρόνον αρμοδιότητός της»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται ότι «1. 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. 2. 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, ...»

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μετά την παρέλευση του ενός μηνός από την ημερομηνία κατάθεσης των εγγράφων απόψεων της προσφεύγουσας με το δεύτερο από τα υπομνήματά της, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 § 2 του Ν. 4174/2013, πλην όμως αυτές εκδόθηκαν εντός ευλόγου χρονικού διαστήματος, δεδομένου του όγκου των προσκομισθέντων στοιχείων και των εκτεταμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων που έπρεπε να διενεργηθούν.

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις δεν ορίζεται αποκλειστική προθεσμία για την έκδοση των Οριστικών πράξεων, όπως εσφαλμένως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, και επομένως ο χρόνος έκδοσης δεν αποτελεί στοιχείο του κύρους αυτών. Άλλωστε η προσφεύγουσα, ούτε επικαλείται ούτε αποδεικνύει βλάβη από την καθυστέρηση της έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων κατά το άρθρο 79 § 5 περ. β Κ.Δ.Δ. και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της πρέπει να απορριφθεί ως νομικά αβάσιμος.

2. Ως προς τον ισχυρισμό της παράνομης έκδοσης των καταλογιστικών πράξεων, που αφορούν στις χρήσεις 2008 και 2009, λόγω παραγραφής

Επειδή, η προσφεύγουσα με τον 2^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι «α) Κατά τον χρόνο εκδόσεως των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε. ΜΕ.ΕΠ., οι χρήσεις 2008 και 2009 είχαν υποπέσει στον γενικό κανόνα περί πενταετούς παραγραφής των διατάξεων των άρθρων 84 § 1 του Ν. 2238/1994 και 36 § 1 εδ. α' του Ν. 4174/2013. β) Δεν τυγχάνει εφαρμογής για τις εν λόγω χρήσεις η προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν. 4337/2015 μονοετής παράταση του χρόνου παραγραφής, διότι, **δεν εκδόθηκε εντολή ελέγχου και δη τακτικού ελέγχου έως 31-12-2015**, ... καθώς η υπό κρίση υπόθεση ελέγχεται δυνάμει της υπ' αριθμ./2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε. ΜΕ.ΕΠ., ήτοι εντολής ελέγχου εκδοθείσης μετά τις 31-12-2015. γ) Σε κάθε περίπτωση, ακόμη και αν είχε εκδοθεί εντολή ελέγχου έως τις 31-12-2015, σύμφωνα με την προπαρατεθείσα νομολογία (ΔεφΧαν 24/2013, ΔεφΑθ 624/2014), αυτή θα είχε ως αποτέλεσμα την παράταση της προθεσμίας παραγραφής μόνον της χρήσης 2009, της οποίας ο χρόνος παραγραφής **εξέπνεε πρωτογενώς** στις 31-12-2015 και όχι και της χρήσης 2008, και δ) δεν τυγχάνει εφαρμογής η διάταξη του άρθρου 84 § 4 του ν. 2238/1994 και της εκεί προβλεπόμενης **δεκαετούς προθεσμίας παραγραφής**, καθώς η φορολογική Αρχή ουδόλως αποδεικνύει ότι ο υπό κρίση έλεγχος στηρίχτηκε σε «νέα συμπληρωματικά στοιχεία» και διενεργήθηκε δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 68 § 2 του ν. 2238/1994»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 72 § 11 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται ότι «**Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού**

φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες 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' εξαίρεση, 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», με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ίδιου νόμου, ότι «ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις», και με τις διατάξεις του άρθρου 84 § 1 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151) ορίζεται ότι: «η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης».

Επειδή με τις διατάξεις των ν. 4316/2014 και 4337/2015 **παρατάθηκε μέχρι 31/12/2016 το δικαίωμα του δημοσίου** για κοινοποίηση πράξεων φόρου, προστίμων κλπ, για ορισμένες κατηγορίες υποθέσεων, και συγκεκριμένα:

- Με τις διατάξεις του άρθρου 87 του ν. 4316/2014 (ΦΕΚ Α' 270), ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που **λήγουν στις 31.12.2014**, παρατείνονται **κατά ένα (1) έτος** από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεων διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών, η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή **θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014** 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»
- Με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 (Α' 129), ορίζεται ότι: «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 στην προκειμένη περίπτωση διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα **Μερικός Έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος**, για τα **οικ. έτη 2009 - 2010** δυνάμει της υπ' αριθ./26-02-2016 **εντολής μερικού ελέγχου** του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, που εκδόθηκε σε συνέχεια της υπ' αριθμ./17-12-2014 λόγω αλλαγής ελεγκτή,

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου σε βάρος της προσφεύγουσας, υπόκειται κατ' αρχήν σύμφωνα με τα ανωτέρω σε πενταετή παραγραφή, ο χρόνος της οποίας αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, ήτοι εν προκειμένω η πενταετής παραγραφή συμπληρώθηκε προκειμένου για το οικ. έτος 2009 στις 31/12/2014, και για το οικ. έτος 2010 στις 31/12/2015. Ωστόσο, οι ως άνω χρόνοι της παραγραφής **παρατάθηκαν** διαδοχικά λόγω της έκδοσης της ως άνω αρχικής εντολής ελέγχου, **μέχρι την 31/12/2016**, όπως δε προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου οι προσβαλλόμενες πράξεις, μαζί με τις συνημμένες σ' αυτές εκθέσεις ελέγχου, κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα στις **09/12/2016**, ήτοι σε χρόνο προγενέστερο του χρόνου της παραγραφής, παρά τα όσα αντιθέτως και εντελώς αβάσιμα ισχυρίζεται.

3. Ως προς τον υπολογισμό της αναπροσαρμογής της αξίας των ακινήτων, κατά τρόπο που αντιβαίνει στις διατάξεις του άρθρου 21 § 3 του ν. 2065/1992

Επειδή με τις διατάξεις του ν. 2065/1992 (Α' 113) ορίζονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

Άρθρο 20 § 1 «Σε αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων υποχρεώνονται όλες οι επιχειρήσεις οι οποίες, κατά το χρόνο της αναπροσαρμογής, τηρούν υποχρεωτικά από το νόμο βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή που λειτουργούν ή αν είναι ημεδαπές ή αλλοδαπές, ...»,

Άρθρο 21 «1. Οι επιχειρήσεις του προηγούμενου άρθρου, υποχρεούνται να αναπροσαρμόζουν από το έτος 1992 και μετά, ανά τετραετία την αξία των γηπέδων και κτιρίων, που έχουν στην κυριότητά τους κατά το χρόνο της αναπροσαρμογής. Η αναπροσαρμογή γίνεται με λογιστικές εγγραφές, οι οποίες καταχωρούνται υποχρεωτικά στα βιβλία αυτών, μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του έτους αναπροσαρμογής, ...».

2. Ως χρόνος αναπροσαρμογής λαμβάνεται η ημερομηνία καταχώρησης των σχετικών λογιστικών εγγραφών στα τηρούμενα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης. Η αναπροσαρμογή της αξίας πραγματοποιείται με πολλαπλασιασμό της αξίας κτήσης, συμπλήρωσης και βελτίωσης των γηπέδων και κτιρίων με συντελεστές αναπροσαρμογής, για τον καθορισμό των οποίων λαμβάνεται υπόψη ο χρόνος κτήσης του ακινήτου και το ύψος του πληθωρισμού. Οι συντελεστές αναπροσαρμογής, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια για την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων από το έτος 1996 και μετά καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. **3.** Προκειμένου για ακίνητα, τα οποία βρίσκονται σε περιοχή στην οποία ισχύει το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, στις περιπτώσεις που η αναπροσαρμοσμένη αξία του ακινήτου που προκύπτει με βάση τους συντελεστές που ορίζονται κατά τα πιο πάνω, είναι μεγαλύτερη εκείνης, που προσδιορίζεται με βάση το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού, θεωρείται ως αναπροσαρμοσμένη αξία του ακινήτου, η αξία που προκύπτει με βάση το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων. Προκειμένου για ακίνητα, τα οποία βρίσκονται σε περιοχές που δεν ισχύει το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων και από την αναπροσαρμογή αυτών με βάση τους συντελεστές που ορίζονται κατά τα πιο πάνω, για διάφορους λόγους, προκύπτει αξία μεγαλύτερη εκείνης της πραγματικής, δύναται να ληφθεί ως αναπροσαρμοσμένη αξία του ακινήτου, η πραγματική αξία αυτού, που αποδεικνύεται με κάθε πρόσφορο μέσο.

Επειδή κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 21 § 2 του ως άνω νόμου εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ. ΠΟΛ 1281/30-10-1996 (Β' 1018), ΠΟΛ 1269/15-11-2000 (Β' 1511), ΠΟΛ 1127/06-12-2004 (Β' 1808) και ΠΟΛ 1152/14-11-2008 (Β' 2671) Αποφάσεις του Υπουργού οικονομικών, οι οποίες καθόριζαν τους συντελεστές και τις λεπτομέρειες της αναπροσαρμογής των ακινήτων για τα έτη 1996, 2000, 2004 και 2008 αντίστοιχα,

Επειδή για την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων, του έτους 2008, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. 1114301/11543/Β0012/ΠΟΛ. 1152/14-11-2008 (Β' 2671) **Απόφαση**, με την οποία ορίζεται μεταξύ άλλων ότι: «**5.** Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του Ν. 2065/1992, ως ακίνητα, τα οποία βρίσκονται σε περιοχή στην οποία ισχύει το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, λαμβάνονται μόνο αυτά που βρίσκονται εντός σχεδίου πόλεως. Για ακίνητα που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως (ή εντός οικισμού), η αναπροσαρμοσμένη αξία τους, η οποία προκύπτει με βάση τους συντελεστές της προηγούμενης παραγράφου, δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη εκείνης που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις του Ν. 1249/1982», όπως δε διευκρινίστηκε με την υπ' αριθμ. 1127942/11772/Β0012/ΠΟΛ. 1173/29-12-2008 εγκύκλιο του Υ.Ο, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων των επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του Ν. 2065/92 για το έτος 2008, προκειμένου για ακίνητα, τα οποία βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως (ή εντός οικισμού) και από την αναπροσαρμογή αυτών με βάση τους συντελεστές, για διάφορους λόγους, προκύπτει αξία μεγαλύτερη εκείνης που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις του Ν. 1249/1982 (ΑΑ ΓΗΣ, Έντυπα Κ1, κλπ.), ως αναπροσαρμοσμένη αξία των ακινήτων λαμβάνεται αυτή που προκύπτει με βάση το νόμο αυτό, με τον περιορισμό ότι, σε κάθε περίπτωση δεν μπορεί να είναι μικρότερη εκείνης που εμφανίζεται στα βιβλία της επιχείρησης,

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, όπως προκύπτει από την από 07/12/2016 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ (σελ. 30-36), η προσφεύγουσα πραγματοποίησε αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων της για το έτος 2008 και υπέβαλε την υπ' αριθμ./29-01-2009 δήλωση, πλην όμως από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η αξία των ακινήτων που εμφανιζόταν στα βιβλία της, ήταν σε ορισμένες περιπτώσεις μεγαλύτερη από

την προσδιορισθείσα από τον έλεγχο αξία με βάση τις διατάξεις του ν. 1249/1982, και κατά συνέπεια για τα εν λόγω ακίνητα δεν είχε δυνατότητα αναπροσαρμογής, η δε διαφορά της υπερβάλλουσας υπεραξίας που ανερχόταν στο ποσό των **2.177.365,48€** (ήτοι υπεραξία δήλωσης: 2.555.407,12€ - υπεραξία ελέγχου: 378.041,64€), θεωρήθηκε ως **εισόδημα εμπορικών επιχειρήσεων**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **28 § 3 περ. ζ'** του ν. **2238/1994**, όπου προβλέπεται ότι «*Θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και η πραγματοποιηθείσα αυτόματη υπερτίμηση του πάγιου κεφαλαίου που χρησιμοποιείται στην επιχείρηση, καθώς και η υπερτίμηση που δεν χρησιμοποιείται, εφόσον αυτή έχει περιληφθεί στην απογραφή*».

Ειδικότερα, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η αξία κτήσης των κατωτέρω ακινήτων που αναγραφόταν στα βιβλία της προσφεύγουσας στις 31/12/2008 πριν την αναπροσαρμογή, ήταν μεγαλύτερη από την αντίστοιχη αντικειμενική αξία, όπως η αξία αυτή υπολογίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1249/1982 και συμπεριελήφθη στη δήλωση του **Ενιαίου Τέλους Ακινήτων** της 1^{ης} Ιανουαρίου του έτους 2009, από την ίδια την επιχείρηση. Ήτοι αναλυτικά:

Ακίνητο	Έτος κτήσης	Αντικειμενική Αξία	Αξία Κιρίων βιβλίων			
			Αξία πριν την Αναπροσαρμογή	Συντ. Αναπρ.	Αξία μετά την Αναπροσαρμογή	Διαφορά Αναπροσαρμογής
ΜΑΝΔΡΑ	2003	1.609.193,00	270.838,63	1,35	365.632,15	94.793,52
	2003		1.956.960,92	1,35	2.641.897,24	684.936,32
	2003		104.316,90	1,35	140.827,82	36.510,92
	2003		1.880,86	1,35	2.539,16	658,30
	2003		180.823,02	1,35	244.111,08	63.288,06
	2003		13.004,70	1,35	17.556,35	4.551,65
	2003		31.126,55	1,35	42.020,84	10.894,29
	2003		25.968,82	1,35	35.057,91	9.089,09
	2003		648.341,42	1,35	875.260,92	226.919,50
	2003		1.006.705,79	1,35	1.359.052,82	352.347,03
	2003		51.589,40	1,35	69.645,69	18.056,29
	2003		150.133,16	1,35	202.679,77	52.546,61
	2003		639.116,65	1,35	862.807,48	223.690,83
	2006		1.285.007,22	1,20	1.542.008,66	257.001,44
	2006		38.143,00	1,20	45.771,60	7.628,60
ΜΑΝΔΡΑ		1.609.193,00	6.403.957,04		8.446.869,49	2.042.912,45
ΣΙΝΔΟΣ	2003	487.288,70	611.406,37	1,35	825.398,60	213.992,23
	2003		6.538,09	1,35	8.826,42	2.288,33
	2003		53.089,75	1,35	71.671,16	18.581,41
	2003		1.296.602,68	1,35	1.750.413,62	453.810,94
	2003		340.866,67	1,35	460.170,00	119.303,33
	2003		94.074,06	1,35	126.999,98	32.925,92
	2003		38.029,78	1,35	51.340,20	13.310,42
	2006		418.109,24	1,20	501.731,09	83.621,85
ΣΙΝΔΟΣ		487.288,70	2.858.716,64		3.796.551,07	937.834,43
ΒΕΛΕΣΤΙΝΟ	2003	349.753,54	110.535,23	1,35	149.222,56	38.687,33
	2003		272.549,31	1,35	367.941,57	95.392,26
	2003		26.917,34	1,35	36.338,41	9.421,07
	2003		1.354.716,05	1,35	1.828.866,67	474.150,62
ΒΕΛΕΣΤΙΝΟ		349.753,54	1.764.717,93		2.382.369,21	617.651,28
ΧΑΛΚΙΔΑ	2003	386.459,52	569.162,42	1,35	768.369,27	199.206,85
	2003		421.268,69	1,35	568.712,73	147.444,04
	2003		152.268,51	1,35	205.562,49	53.293,98
ΧΑΛΚΙΔΑ		386.459,52	1.142.699,62		1.542.644,49	399.944,87
Σύνολα κιρίων		2.832.694,76	12.170.091,23		16.168.434,26	3.998.343,03

Αποσβέσεις Κιρίων			
Αξία πριν την Αναπροσαρμογή	Συντ. Αναπρ.	Αξία μετά την Αναπροσαρμογή	Διαφορά Αναπροσαρμογής
270.838,63	1,35	365.632,15	94.793,52
1.956.960,92	1,35	2.641.897,24	684.936,32
104.316,90	1,35	140.827,82	36.510,92
1.880,86	1,35	2.539,16	658,30
180.823,02	1,35	244.111,08	63.288,06
10.763,25	1,35	14.530,39	3.767,14
23.362,55	1,35	31.539,44	8.176,89
16.606,55	1,35	22.418,84	5.812,29
474.704,85	1,35	640.851,55	166.146,70
737.093,34	1,35	995.076,01	257.982,67
51.589,40	1,35	69.645,69	18.056,29
150.133,16	1,35	202.679,77	52.546,61
639.116,65	1,35	862.807,48	223.690,83
360.363,78	1,20	432.436,54	72.072,76
6.370,39	1,20	7.644,47	1.274,08
4.984.924,25		6.674.637,63	1.689.713,38
611.406,37	1,35	825.398,60	213.992,23
6.538,09	1,35	8.826,42	2.288,33
53.089,75	1,35	71.671,16	18.581,41
1.296.602,68	1,35	1.750.413,62	453.810,94
340.866,67	1,35	460.170,00	119.303,33
94.074,06	1,35	126.999,98	32.925,92
35.529,21	1,35	47.964,43	12.435,22
33.540,38	1,20	40.248,46	6.708,08
2.471.647,21		3.331.692,67	860.045,46
107.834,40	1,35	145.576,44	37.742,04
211.379,87	1,35	285.362,82	73.982,95
21.533,89	1,35	29.070,75	7.536,86
1.327.574,38	1,35	1.792.225,41	464.651,03
1.668.322,54		2.252.235,42	583.912,88
494.048,31	1,35	666.965,22	172.916,91
350.727,35	1,35	473.481,92	122.754,57
112.180,12	1,35	151.443,16	39.263,04
956.955,78		1.291.890,30	334.934,52
10.081.849,78		13.550.456,02	3.468.606,24

Ακίνητο	Αντικειμενική Αξία	Αξία Οικοπέδων - Αγροτεμαχίων βιβλίων			
		Αξία πριν την Αναπροσαρμογή	Συντ. Αναπρ.	Αξία μετά την Αναπροσαρμογή	Διαφορά Αναπροσαρμογής
ΜΑΝΔΡΑ	384.810,46	198.126,13	1,40	277.376,58	79.250,45
ΜΑΝΔΡΑ		2.248.795,68	1,40	3.148.313,95	899.518,27
ΜΑΝΔΡΑ		2.206.688,56	1,25	2.758.360,70	551.672,14
ΜΑΝΔΡΑ	384.810,46	4.653.610,37		6.184.051,23	1.530.440,86
ΧΑΛΚΙΔΑ	120.983,97	292.969,60	1,40	410.157,44	117.187,84
ΧΑΛΚΙΔΑ	120.983,97	292.969,60		410.157,44	117.187,84
Σύνολα Αγροτεμ.	505.794,43	4.946.579,97		6.594.208,67	1.647.628,70

Επειδή η προσφεύγουσα με τον 3^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι: Όπως συνάγεται εκ των ανωτέρω, με την Υ.Α. ΠΟΛ. 1152/2008 και τις ερμηνευτικές αυτής εγκυκλίους διαταγές ΠΟΛ. 1173/2008 και ΠΟΛ. 1004/2009 του Υπουργείου Οικονομικών υιοθετήθηκε η άποψη ότι για τα ακίνητα, που ευρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως, η αναπροσαρμοσμένη αξία τους δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη εκείνης, που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις του Ν. 1249/1982. Εντούτοις, η θέση αυτή της Φορολογικής Διοικήσεως τυγχάνει καθ' όλα παράνομη και εσφαλμένη για τους ακόλουθους λόγους: **α.** Η Υ.Α. ΠΟΛ. 1152/2008 εκδόθηκε κατά το ως άνω σκέλος της καθ' υπέρβαση της χορηγηθείσης νομοθετικής εξουσιοδότησεως, καθώς, όπως στο ίδιο το σώμα της αναφέρεται, στηρίζεται στην εξουσιοδοτική διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του Ν. 2065/1992, πλην όμως το ζήτημα της αναπροσαρμοσμένης αξίας των εκτός σχεδίου πόλεως κειμένων ακινήτων ρυθμίζεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 21 του Ν. 2065/1992, η οποία καμιά σχετική εξουσιοδότηση εξειδικεύσεως, πολλώ μάλλον τροποποιήσεως, των διαλαμβανομένων σε αυτή παρέχει. **β.** Τα προβλεπόμενα στην προαναφερθείσα Υ.Α. και τις ερμηνευτικές αυτής εγκυκλίους διαταγές έρχονται σε ευθεία αντίθεση με το ίδιο το ρητό, σαφές και αδιάσπαστο γράμμα των διατάξεων του άρθρου 21 § 3 του Ν. 2065/1992, οι οποίες προβλέπουν απλώς ως δυνατότητα της επιχειρήσεως ως αναπροσαρμοσμένη αξία να χρησιμοποιήσει την πραγματική αξία και όχι ως τυχόν ρητή υποχρέωση αυτής, ήτοι ουδόλως τη θέτει ως τυχόν ανώτατο όριο της αναπροσαρμο-

γής, στο οποίο οφείλει να υπακούει και να συμμορφώνεται περιοριζόμενη αξία, που προκύπτει κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων συντελεστών. Δεδομένων των προαναλυθέντων, στην υπό κρίση περίπτωση, όλως παρανόμως, εσφαλμένως και αυθαίρετως η Φορολογική Αρχή περιόρισε την αναπροσαρμοσμένη αξία των ακινήτων της Εταιρείας, που ευρίσκονταν στις εκτός σχεδίου πόλεως περιοχές της Μάνδρας Αττικής, της Σίνδου Θεσσαλονίκης και της Χαλκίδος, στο ύψος της αντικειμενικής τους αξίας, απορρίπτοντας την κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων συντελεστών δηλωθείσα αξία αυτών, καίτοι η επιλογή της εν λόγω αντικειμενικής αξίας αποτελούσε απλώς δυνατότητα και επτ' ουδενί υποχρέωση της Εταιρείας.

Οι ανωτέρω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας και συγκεκριμένα οι ισχυρισμοί της ότι η εν λόγω Απόφαση του Υ.Ο εκδόθηκε καθ' υπέρβαση της νομοθετικής εξουσιοδοτήσεως του άρθρου 21 § 3 του ν. 2065/1992, δεν εμπίπτουν στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

4. Έλλειψη αιτιολογίας των εκθέσεων ελέγχου ως προς τους λόγους αμφισβήτησης της δηλωθείσας αξίας και ως προς τον τρόπο υπολογισμού της αξίας των ακινήτων για την εφαρμογή του ν. 2065/1992

Επειδή η προσφεύγουσα με τον 4^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι ο προσδιορισμός της αξίας των επίμαχων ακινήτων στον οποίο προέβη η φορολογική αρχή είναι αυθαίρετος, αόριστος και ανακριβής, αφού δεν αναφέρεται στη σχετική έκθεση ελέγχου, για κάθε ακίνητο, με βάση ποιο φορολογικό σύστημα (αντικειμενικό ή με χρήση συγκριτικών στοιχείων) έγινε, όπου τυχόν χρησιμοποιήθηκαν συγκριτικά στοιχεία δεν αναφέρονται αυτά, ενώ είναι ανακριβείς και οι υπολογισμοί των αντικειμενικών αξιών. Τέλος, ο έλεγχος συγκρίνει με τις δηλωθείσες αξίες με ποσά, που φέρονται ως οι αντίστοιχες αντικειμενικές αξίες, χωρίς, όμως, ουδόλως οι οικείες Εκθέσεις Ελέγχου ούτε να αποτυπώνουν τον τρόπο υπολογισμού των εν λόγω αξιών, αλλά ούτε και να συνοδεύονται από τυχόν αυτοτελή φύλλα υπολογισμού αυτών, ώστε να είναι ελέγξιμη και διασταυρώσιμη η ορθότητα του υπολογισμού τους (πρβλ. απόφαση Δ.Ε.Δ. 2327/2016)

Επειδή περαιτέρω η προσφεύγουσα υπέβαλε στην υπηρεσία μας το υπ' αριθμ. **111918ΕΙ/2017 ΕΜΠ/06-03-2017 υπόμνημα**, με το οποίο προσκομίζει και επικαλείται την από **24/10/2006** βεβαίωση της Δ/σης Πολεοδομίας Δυτικής Αττικής, από την οποία προκύπτει ότι το ακίνητό της στη Μάνδρα Αττικής, βρίσκεται σε περιοχή **εκτός σχεδίου** και **εντός Γ.Π.Σ (νέο στοιχείο)**, καθώς και την σχετική δήλωση του φόρου υπεραξίας οικ. έτους 2009, από την οποία προκύπτει ότι δεν δηλώθηκαν ποσά αντικειμενικών αξιών ακινήτων,

Επειδή με το υπ' αριθμ./**12-04-2017** έγγραφό του, το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ απέστειλε στην υπηρεσία μας τα σχετικά έντυπα υπολογισμού της αντικειμενικής αξίας των επίμαχων ακινήτων της προσφεύγουσας (ΑΑ ΓΗΣ, Κ4, κλπ) καθώς και την υποβληθείσα δήλωση ΕΤΑΚ των ακινήτων που κατείχε την 01/01/2009 (**ΔΕΔ 119386ΕΙ 2017ΕΜΠ/12-04-2017**),

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 3634/2008 περί Ενιαίου Τέλους Ακινήτων (Α' 9), ορίζεται ότι «ως φορολογητέα αξία του ακινήτου ή του εμπράγματος σε αυτό δικαιώματος για τα νομικά πρόσωπα, λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41α του Ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α'), όπου εφαρμόζεται το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού, και με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α'), στις λοιπές περιπτώσεις»

Επειδή διενεργήθηκε έλεγχος Φόρου Ακίνητης Περιουσίας και συντάχθηκε η από **07/12/2016** έκθεση ελέγχου, σύμφωνα με την οποία η υπ' αριθμ./**29-05-2009** δήλωση Ενιαίου Τέλους Ακινήτων για τα ακίνητα που κατείχε η προσφεύγουσα κατά την 01/01/2009, περαιώθηκε ως ειλικρινής, και επομένως αποδέχθηκε ως ειλικρινείς και τις αντικειμενικές αξίες που ανέγραφε στη δήλωση, τις οποίες χρησιμοποίησε για την σύγκριση που ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 21 § 3 του ν. 2065/1992.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο έλεγχος δεν αναγράφει στην έκθεση ελέγχου τον τρόπο υπολογισμού των αντικειμενικών αξιών, **απορρίπτεται ως αβάσιμος**, δεδομένου ότι η ίδια η επιχείρηση δήλωσε τις αντικειμενικές αυτές αξίες στη φορολογία του Ε.Τ.ΑΚ της 01/01/2009, τις οποίες ο έλεγχος αποδέχθηκε ως ειλικρινείς.

Επειδή οι λοιπές διαφορές για τις οποίες δεν γίνεται αναφορά στην παρούσα, ισχύουν όπως αναγράφονται στις από **07/12/2016** συνταχθείσες από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ εκθέσεις ελέγχου,

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **09/01/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησηςκαι διακριτικό τίτλο “.....”, με αντικείμενο εργασιών Βιομηχανικά και Ιατρικά Αέρια, που εδρεύει στη Μάνδρα Αττικής, θέση, με **ΑΦΜ:**, και την **αποδοχή** των υπ’ αριθμ./07-12-2016 και/07-12-2016 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** οικον. ετών **2009** και **2010** αντίστοιχα, της υπ’ αριθμ./07-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φόρου Υπεραξίας από Αναπροσαρμογή Ακινήτων της 31/12/2008**, οικον. έτους **2009**, καθώς και των υπ’ αριθμ./07-12-2016 και/07-12-2016 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού **ΦΠΑ** χρήσεων **2008** και **2009** αντίστοιχα, που εξέδωσε ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ

1. Ως προς τη φορολογία Εισοδήματος

1.1. Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα Απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής:

Οικονομικό Έτος	2009	2010
Κέρδη βάσει δήλωσης	1.324.345,74 €	2.329.799,99 €
Κέρδη βάσει ελέγχου	3.771.327,93 €	2.539.181,08 €
Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα	0,00 €	0,00 €
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας	3.771.327,93 €	2.539.181,08 €

1.2. Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα Απόφαση:

Οικονομικό Έτος	2009	2010
Διαφορά φορολογητέων κερδών δήλωσης - παρούσας	2.446.982,19 €	209.381,09 €
Συντελεστής φορολογίας	25%	25%
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	611.745,54 €	52.345,27 €
Πλέον: Συμπληρωματικός φόρος από ακίνητα	904,30 €	904,30 €
Σύνολο	612.649,84 €	53.249,57 €
Πλέον: Προσαυξήσεις λόγω ανακρίβειας της δήλωσης	120%	120%
	735.179,81 €	63.899,48 €
Οριστική φορολογική Υποχρέωση	1.347.829,65 €	117.149,05 €

2. Ως προς τη φορολογία υπεραξίας από αναπροσαρμογή ακινήτων

Οριστική φορολογική Υποχρέωση - Επιστροφή φόρου ποσού **75.331,51 €**

3. Ως προς τα πρόστιμα του ΦΠΑ

Οριστική φορολογική Υποχρέωση

Για την πράξη **2841/07-12-2016** χρήσης **2008**, ποσό **1.500€**

Για την πράξη **2841/07-12-2016** χρήσης **2008**, ποσό **900€**

4. Σύνολα Οριστικής Φορολογικής Υποχρέωσης με βάση την Παρούσα:

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Χρήση	Διαφορά φόρου	Προσαύξηση	Πρόστιμο	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
1	 - 07/12/16	Εισοδήματος	2008	612.649,84 €	735.179,81 €		1.347.829,65 €
2	 - 07/12/16	Εισοδήματος	2009	53.249,57 €	63.899,48 €		117.149,05 €
3	 - 07/12/16	Αναπροσαρμογής ακινήτων	2008	-75.331,51 €			-75.331,51 €
4	 - 07/12/16	ΦΠΑ	2008			1.500,00 €	1.500,00 €
5	 - 07/12/16	ΦΠΑ	2009			900,00 €	900,00 €
Σύνολα				590.567,90 €	799.079,29 €	2.400,00 €	1.392.047,19 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.