



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 20-04-2017

Αριθμός απόφασης:1022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

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. 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. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης .../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της .. . του ...** με ΑΦΜ:..., κατά της με αριθμό .../...-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, του προϊσταμένου της ΔΟΥ ... και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό .../...-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, του προϊσταμένου της ΔΟΥ ... της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ..../-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της . . του ... με 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 με αριθμό .../-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ως κληρονόμου του . . του ... με ΑΦΜ:... και κατά το ποσοστό της κληρονομικής της μερίδας, διαφορά κύριου φόρου 13.551,08€, διαφορά δημοτικού φόρου 406,53€ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας 16.749,13€, δη σύνολο 30.706,74€ για τη χρήση 2004, λόγω διαπιστωθείσας διαφοράς μεταξύ αξίας μεταβιβαζόμενου από επαχθή αιτία ακινήτου βάσει ελέγχου και βάσει δήλωσης (αρ. δήλωσης ΦΜΑ .../2004).

Η ανωτέρω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α, εκδόθηκε βάσει της από .../2016 έκθεσης εκτίμησης ακινήτου - ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν. 1521/1950 περί Φ.Μ.Α., κατόπιν ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. ..., σε εκτέλεση της υπ' αρ. .../-2014 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η εντολή εκδόθηκε κατόπιν της από-2014 (με αριθμό υπόθεσης/2013) πληροφοριακής έκθεσης της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης Ειδικών Υποθέσεων Θεσσαλονίκης (ΕΔΕΥΘ) του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος, που διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ., ενημερώνοντάς τη ότι, στο πλαίσιο διενεργηθέντος (διασταυρωτικού) ελέγχου στην Κοινοπραξία» - Α.Φ.Μ. :..., για πωλήσεις κατοικιών που ανήγειρε στο Δ.Δ. ... Νομού ..., και στους αγοραστές αυτών - μεταξύ των οποίων και στον . . του ... - διαπιστώθηκε, κατόπιν ανοίγματος των λογαριασμών της κατασκευάστριας κοινοπραξίας αλλά και των μελών της, η καταβολή πραγματικού τιμήματος μεγαλύτερου του αναγραφόμενου στα αντίστοιχα συμβόλαια αγοραπωλησίας.

Συγκεκριμένα, διαπιστώθηκε ότι ο . . του ... και η προσφεύγουσα, με το με αριθμ..../-2004 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης . -. αγόρασαν μια αυτοτελή και διηρημένη κατοικία (μεζονέτα) στη θέση «...» του Δ.Δ. ... Ν Για την αγορά του εν λόγω ακινήτου δήλωσαν συνολικό τίμημα 180.000,00€ (αντικειμενική αξία του ακινήτου 178.752,32€), ενώ καταβλήθηκε πραγματικό τίμημα 782.270,00€.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Προσδιορισμός της αγοραίας αξίας του μεταβιβασθέντος ακινήτου βάσει μεθόδου μη προβλεπόμενης από το νόμο- Σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1 & 4 και το άρθρο 3 παρ. 2 του Ν. 1587/1950, αλλά και τη νομολογία, επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης επί της αγοραίας αξίας του ακινήτου- Στην προκειμένη περίπτωση προσδιορίστηκε η αξία του ακινήτου βάσει των χρηματικών ποσών που καταβλήθηκαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς της κοινοπραξίας και των μελών της, μέθοδος που δεν προβλέπεται από τον Ν. 1587/1950, με αποτέλεσμα να καθίσταται νομικώς πλημμελής και ακυρώσιμη η προσβαλλόμενη πράξη.

2. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή και κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων.
3. Μη νόμιμη η επανεξέταση της υπόθεσης από τη φορολογική διοίκηση, λόγω περαιώσεως ως ειλικρινούς της δήλωσης Φ.Μ.Α.- Σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 2 του Ν. 1521/1950, ο οικονομικός έφορος, εντός δύο ημερών από την υποβολή της δήλωσης, είτε αποδέχεται το δηλούμενο τίμημα ως συμπίπτον προς την αγοραία αξία, οπότε η μεταβίβαση περαιώνεται οριστικώς ως ειλικρινής, είτε προσδιορίζει προσωρινώς την αγοραία αξία, αναγράφοντάς την στη δήλωση- Σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 3 του ανωτέρω νόμου, ο οικονομικός έφορος δεν δικαιούται να αυξήσει με νέο φύλλο ελέγχου την καθορισθείσα με το πρώτο αξία του ακινήτου, εκτός αν ο ίδιος ή ο εκτιμητής τιμωρηθεί για βαριά αμέλεια ή δόλο.- Στην προκειμένη περίπτωση, η υπ'αρ. .../2004 δήλωση Φ.Μ.Α. περαιώθηκε ως ειλικρινής με την υπ'αρ. .../18-11-2009 πράξη (φύλλο ελέγχου) της Δ.Ο.Υ. ... και κατέστη οριστική.
4. Ουσιαστική αβασιμότητα των ελεγκτικών διαπιστώσεων

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, το άρθρο 1 του Ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε με το Ν. 1587/1950 ορίζει ότι : «1. Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ..., επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών. ... 5. Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποίαν έχει το ακίνητον ή το πραγματικόν επί του ακινήτου δικαίωμα ή το πλοίον κατά την ημέραν της μεταβιβάσεώς των».

Επειδή, το άρθρο 3 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «1.Δια τον καθορισμόν της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ... λαμβάνεται υπ' όψει: ... ε) η ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου εις τας λοιπάς περιπτώσεις.

Επειδή, το άρθρο 41 παρ. 1 και 3 του Ν.1249/1982 ορίζει ότι : «1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ... λαμβάνονται 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. Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία, ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας... 3. Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση που στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο αναγράφεται τίμημα μεγαλύτερο της αξίας που προκύπτει με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου, ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται με βάση το τίμημα αυτό».

Επειδή, στο έντυπο της δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου, εκτυπωμένο με μηχανογραφικά μέσα από το Υπουργείο Οικονομικών, ως ορίζεται και στην υπ' αρ. πρωτ./178/35/0014/ ΠΟΛ.1053/27-03-2006 «Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος, χρόνος και διαδικασία

υποβολής της δήλωσης για την μεταβίβαση ακινήτου» απόφασή του, ζητείται η αναγραφή του καταβληθέντος τιμήματος.

Επειδή, στην υπ' αρ. πρωτ. .../3111/696/0014/ΠΟΛ.1070/04-05-2006 «Οδηγίες συμπλήρωσης και υποβολής της δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου» απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών ορίζεται ότι σε ειδικό πεδίο της δήλωσης αναγράφεται το τίμημα που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο υποκείμενος από τον αγοραστή για την μεταβίβαση του ακινήτου (καταβληθέν τίμημα).

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αρ. 36/16-02-2012 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, στη διαδικασία αγοραπωλησίας ακινήτου κυριαρχούν τρεις νομικές έννοιες, που είναι αυτοτελείς και ανεξάρτητες μεταξύ τους : 1) Αγοραία αξία, 2) Αντικειμενική αξία και 3) Καταβληθέν τίμημα. Από το γενικό νομοθετικό πλαίσιο που διέπει τις αγοραπωλησίες ακινήτων προκύπτει ότι ο νομοθέτης θέλει σαφώς οι φορολογικές επιβαρύνσεις του αγοραστή να υπολογίζονται στο πράγματι καταβληθέν τίμημα, που όταν φυσικά είναι δύσκολο να αποδειχθεί, αυτό υπολογίζεται στην αντικειμενική αξία ή, όπου δεν ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, στην αγοραία αξία, καθόσον το τίμημα που αναγράφεται στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο δεν αρκεί προς απόδειξη του ύψους του πράγματι καταβληθέντος (ΣτΕ 961/2007).

Επειδή, το άρθρο 72 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» ορίζει ότι : *«Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα».*

Επειδή, το άρθρο 23 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο ... 2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: α) η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της...».*

Επειδή, το άρθρο 4 παρ. 1 του Ν.1521/1950, ως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ. 11 του Ν. 2892/2001 καθώς και το άρθρο 13 παρ. 3 του Ν. 2948/2001 και ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας, ορίζει ότι : *«Ο φόρος μεταβιβάσεως επί της αξίας του ακινήτου ή του εμπράγματος επί του ακινήτου δικαιώματος υπολογίζεται: ...γ) Σε κάθε άλλη περίπτωση σε 7% για το μέχρι 15.000*

ευρώ τίμημα της αξίας και σε 9% για το πέραν του ποσού αυτού τμήμα της».

Επειδή, το άρθρο 37 παρ. 1 του Ν.Δ. 3033/1954 ορίζει ότι : «Επιβάλλεται υπέρ των δήμων και κοινοτήτων πρόσθετο ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) επί των κάτωθι δημοσίων φόρων των από του 1954-1955 και εφεξής οικονομικών ετών: ... γ) Του φόρου μεταβίβασης ακινήτων».

Επειδή, το άρθρο 5 παρ. 1 του Ν.1521/1950 ορίζει ότι : «Ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή. Ο φόρος μεταβίβασης ο αναλογών επί της διαφοράς μεταξύ αξίας και του τιμήματος μεταβίβασης και οι προσαυξήσεις του άρθρου 9 του παρόντος βαρύνουν τον αγοραστή...».

Επειδή, το άρθρο 9 του ανωτέρω νόμου καταργήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 25 του Ν. 2523/1997 και αντικαταστάθηκε από τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του Ν. 2523/1997.

Επειδή, το άρθρο 72 παρ. 17 του Ν. 4174/2013 ορίζει ότι : «Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση...)

Επειδή, το άρθρο 1 παρ. 1 και 4 του Ν.2523/97, ως ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας, ορίζει ότι : «1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: ... β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης. ... 4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή.... Στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων ... δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και αυτής που προσδιορίστηκε με βάση το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%)».

Επειδή, το άρθρο 2 παρ. 1 και 4 του παραπάνω νόμου, ως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται ότι: «1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται καταρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου...4. Τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: ...β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος ...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Στις-2004 και με το υπ'αρ. .../2004 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης . . . , η προσφεύγουσα προέβη, μετά του . . του, κατά ποσοστό 50% έκαστος, στην αγορά μιας αυτοτελούς και διηρημένης κατοικίας (μεζονέτας) με αρίθμηση Β1, αποτελούμενης από α) υπόγειο, εμβαδού 88,75 τ.μ. και β) ισόγειο, εμβαδού 98,84 τ.μ., με ισόγεια αποθήκη, ως παρακολούθημα, από το με στοιχείο Β αγροτεμάχιο, έκτασης 4.011,46 τ.μ., στη θέση «...» του Δ.Δ. ... Ν. ... από την κατασκευάστρια «....» - Α.Φ.Μ.:.... Το συμφωνηθέν τίμημα ανήλθε σε 180.000,00 €, ενώ η αντικειμενική αξία του ακινήτου προσδιορίσθηκε σε 178.752,32 €.
- Για την αγορά του ανωτέρω ακινήτου υποβλήθηκε στην αρμόδια – λόγω θέσης ακινήτου – Δ.Ο.Υ. η υπ'αρ. .../21-09-2004 δήλωση φόρου πλασματικής μεταβίβασης, από την οποία προέκυψε φόρος εκ 10,93 € καθώς και η υπ'αρ./21-09-2004 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου, από την οποία προέκυψε φόρος, υπολογιζόμενος στην μεγαλύτερη της αντικειμενικής δηλωθείσα αξία εκ 16.068,00 €
- Σύμφωνα με την από ...-2016 έκθεση εκτίμησης ακινήτου και εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 1551/1950 περί Φ.Μ.Α. της Δ.Ο.Υ. ..., κατόπιν ελέγχου των τραπεζικών λογαριασμών τόσο της κοινοπραξίας όσο και των μελών αυτής προέκυψε η καταβολή, για την αγορά της υπό κρίση κατοικίας, χρηματικών ποσών συνόλου εκ 782.270,00 €. Ως εκ τούτου, η υποβληθείσα υπ' αρ. .../2004 δήλωση κρίθηκε ανακριβής, ενώ προέκυψαν οι κάτωθι διαφορές φόρου:

Υπ'αρ. .../2004 δήλωση Φ.Μ.Α.				
Στοιχεία εκκαθάρισης φόρου	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά	Ποσοστό 25%
Αντικειμενική αξία ακινήτου	178.752,32€	178.752,32€	-	
Καταβληθέν τίμημα ακινήτου	180.000,00€	782.270,00€	602.270,00€	
Φορολογητέα αξία ακινήτου	180.000,00€	782.270,00€	602.270,00€	
Φόρος μεταβίβασης με συντελεστή 7%	2.100,00€	2.100,00€	-	
Φόρος μεταβίβασης με συντελεστή 9%	13.500,00€	67.704,30€	54.204,30€	
Σύνολο	15.600,00€	69.804,30€	54.204,30€	13.551,08€
Δημοτικός φόρος 3%	468,00€	2.094,13€	1.626,13€	406,53€
Σύνολο	16.068,00€	71.898,43€	55.830,43€	13.957,61€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 120%			66.996,51€	16.749,13€
Σύνολο φόρου			122.826,94€	30.706,74€

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί προσδιορισμού της αγοραίας αξίας του μεταβιβασθέντος ακινήτου βάσει μεθόδου μη προβλεπόμενης από το νόμο στερείται βασιμότητας και δεν γίνεται αποδεκτός.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, το άρθρο 72 παρ. 11 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζει ότι *“Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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”*.

Επειδή, το άρθρο 12 παράγραφος 3 του Ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε με το Ν. 1587/1950, ορίζει ότι *“Το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολήν του φόρου του παρόντος παραγράφεται μετά πάροδον πενταετίας από του τέλους του έτους εντός του οποίου επεδόθη η δήλωσης φόρου μεταβιβάσεως”*.

Επειδή, το άρθρο 10 του Ν.3790/2009 ορίζει ότι : *«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010»*.

Επειδή, η υπ’ αρ. πρωτ. 1085634/5235/ΔΕ-Β’/ΠΟΛ.1114/08-09-2009 «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 10 του Ν. 3790/2009 περί παράτασης των προθεσμιών παραγραφής» ορίζει ότι : *«...Η ανωτέρω παράταση καταλαμβάνει τις κάθε είδους προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31/12/2009, είτε πρόκειται για κανονικές προθεσμίες παραγραφής που λήγουν την προαναφερόμενη ημερομηνία (π.χ. χρήση 2003) είτε πρόκειται για προθεσμίες οι οποίες βάσει υφιστάμενων διατάξεων έχουν ήδη παραταθεί ή είναι μεγαλύτερες των κανονικών και η κατά παράταση ή η μεγαλύτερη προθεσμία λήγει την ίδια ως άνω ημερομηνία (π.χ. υποθέσεις χρήσεων 2000, 2001 και 2002...κ.λ.π.) ... Σημειώνεται ότι η ανωτέρω παράταση καταλαμβάνει και τις υποθέσεις φορολογίας κεφαλαίου (φόρου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών και κερδών από λαχεία, φόρου μεταβίβασης ακινήτων, φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας και ειδικού φόρου επί των ακινήτων) καθόσον από το νόμο δεν γίνεται διάκριση ή εξαίρεση»*.

Επειδή, το άρθρο 82 του Ν.3842/2010 ορίζει ότι : *«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010»*.

Με το άρθρο 92 παρ. 3β του Ν.3862/2010 καταργήθηκε το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 82 του Ν.3842/2010, που όριζε ότι: *«Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων, φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) και ειδικού φόρου επί των ακινήτων ...»*.

Επειδή, η ΠΟΛ. 1063/18-05-2010 «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 82 του Ν. 3842/2010 περί παράτασης των προθεσμιών παραγραφής» ορίζει ότι : *«...Η ανωτέρω παράταση καταλαμβάνει τις κάθε είδους προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 30/06/2010, όπως υποθέσεις χρήσεων 2000, 2001, 2002 και 2003...»*.

Επειδή, το άρθρο 12 παρ. 7 του Ν. 3888/2010 ορίζει ότι : *«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για*

κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011».

Με το άρθρο 4 παρ. 7 του Ν.3899/2010 καταργήθηκε το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 7 του άρθρου 12 του Ν.3888/2010, που όριζε ότι: «*Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.)*».

Επειδή, η ΠΟΛ. 1006/17-01-2011 ορίζει ότι : «... Με την κοινοποιούμενη διάταξη της παρ. 7 του άρθρου 4 του Ν. 3899/2010 ορίζεται ότι το δεύτερο εδάφιο της παρ. 7 του άρθρου 12 του Ν. 3888/2010 καταργείται. Συνεπώς, και η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), η οποία έληγε (ακόμη και κατά παράταση) στις 31.12.2010, λήγει την 31.12.2011».

Επειδή, το άρθρο 18 παρ.2 του Ν.4002/2011 ορίζει ότι «*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, η ΠΟΛ. 1198/21-09-2011 «Κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου 18 του Ν. 4002/2011» ορίζει ότι : «...*Η ανωτέρω παράταση καταλαμβάνει τις κάθε είδους προθεσμίες παραγραφής που λήγουν την 31.12.2011, όπως υποθέσεις χρήσεων 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 και 2005 ...*»

Επειδή, το άρθρο 2 του Ν. 4098/2012 ορίζει ότι «*Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2012, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013*».

Επειδή, το άρθρο 37 παρ. 5 του Ν. 4141/2013 ορίζει ότι : «*Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά*».

Επειδή, το άρθρο 22 του Ν. 4203/2013 ορίζει ότι «*Οι προθεσμίες παραγραφής του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: ... β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη 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 φορολογική ή ελεγκτική αρχή...».

Επειδή, η ΠΟΛ. 1265/16-12-2013 «Παροχή οδηγιών για τις παραγραφόμενες υποθέσεις φορολογίας Κεφαλαίου» ορίζει ότι : «...Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 5 του άρθρου 37 του Ν.4141/2013, από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, ήτοι έως 31.12.2013, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δυο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Συνεπώς οι εντολές θα πρέπει να εκδοθούν έως την ως άνω ημερομηνία, ώστε να επιτευχθεί η διετής παράταση της παραγραφής της υπόθεσης...».

Επειδή, το άρθρο 87 του Ν. 4316/2014 ορίζει 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: ... 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...".

Επειδή, το άρθρο 22 του Ν. 4337/2015 ορίζει 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...".

Επειδή, όπως πρόσφατα έχει γίνει δεκτό από το Συμβούλιο της Επικρατείας (ΣΤΕ 888/2016), "ο νομοθέτης δύναται να παρατείνει τον χρόνο παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς βεβαίωση και επιβολή φόρου, στην περίπτωση που ο αρχικά προβλεπόμενος χρόνος, εντός του οποίου μπορούσε να ασκήσει την αξίωσή του αυτή, δεν είχε ακόμη συμπληρωθεί κατά την έναρξη ισχύος του νεότερου νόμου. Μια τέτοια παράταση, ωστόσο, πρέπει να χωρεί υπό προϋποθέσεις, ώστε να είναι σύμφωνη προς το καθεστώς ιδιαίτερης ασφάλειας δικαίου και προστασίας της εμπιστοσύνης που θεσπίζει για την επιβολή εν γένει των φορολογικών βαρών με τη διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος ο συνταγματικός νομοθέτης (ΣΤΕ 3174/2014 Ολ.)».

Επειδή, στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3, του άρθρου 72, του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι "Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο,

φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται.”

Επειδή, με το υπ’ αριθμ. Πρωτ./-2016 έγγραφό του, το Γραφείο του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος (σε απάντηση του υπ’ αριθμ. ΔΕΔΒΙ ... ΕΞ 2016 ΕΜΠ/02-03-2016 εγγράφου της Υπηρεσίας μας) μας γνωρίζει ότι “... ουδόλως συνάγεται ότι ο νομοθέτης απαιτεί οι αναφερόμενες στα άνω άρθρα εισαγγελικές παραγγελίες (άρθρο 22 στοιχείο β’ του Ν. 4203/2013 και άρθρου 87 στοιχ. β’ του Ν. 4316/2014) να είναι προσωποποιημένες, και ορθώς κατά την γνώμη μας αφού ενδέχεται κατά το χρόνο έκδοσης μιας εισαγγελικής παραγγελίας να μην προκύπτει η ταυτότητα ενός προσώπου από τα υπάρχοντα στοιχεία ..(..), αλλά να ταυτοποιηθεί αργότερα από την έρευνα που θα διενεργήσει π.χ. η Φορολογική Διοίκηση, κατόπιν εισαγγελικής παραγγελίας ...”

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση:

- Από τη Δ.Ο.Υ. ... εκδόθηκε η υπ’ αρ. .../10.11.2014 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της και διενεργήθηκε έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 1521/1950 περί Φορολογίας Μεταβίβασης Ακινήτων.
- Ο ανωτέρω έλεγχος διενεργήθηκε ερειδόμενος στην από ...-2014 πληροφοριακή έκθεση της Διεύθυνσης Ειδικών Υποθέσεων Θεσσαλονίκης του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος, (αρ.υποθ...../2013) σύμφωνα με το οποίο και κατόπιν ελέγχου στους τραπεζικούς λογαριασμούς της κατασκευάστριας «....» - Α.Φ.Μ., και των μελών της διαπιστώθηκε η καταβολή χρηματικών ποσών, για την αγορά ακινήτων, πολύ μεγαλύτερων των αναγραφόμενων στα αντίστοιχα συμβόλαια αγοραπωλησίας. Ο εν λόγω έλεγχος διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ’αρ..../7-12-2011 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω υπηρεσίας και της υπ’ αριθμ. Δ11/...../20-09-2011 Εισαγγελικής Παραγγελίας του Εισαγγελέα Πρωτοδικών Θεσσαλονίκης για την εξακρίβωση του πραγματικά καταβληθέντος τιμήματος αγοράς ακινήτου από ελεγχόμενο φυσικό πρόσωπο και ακολούθως επεκτάθηκε και στους υπόλοιπους αγοραστές ακινήτων που είχε κατασκευάσει η ανωτέρω κοινοπραξία.
- Κατόπιν των ανωτέρω και βάσει της διάταξης της παραγράφου 3 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013, αλλά και όλων των προαναφερόμενων διατάξεων που αφορούν σε παρατάσεις παραγραφής, και την έκδοση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. στις/2016, το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολή φόρου δεν είχε παραγραφεί. Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου απορρίπτεται ως παρελκυστικώς προβαλλόμενος και αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, το άρθρο 12 παρ. 1 του Ν. 1521/1950 ορίζει ότι : *«Η επαλήθευσις των επιδοθεισών δηλώσεων, η σύνταξις των φύλλων ελέγχου και των φορολογικών καταλόγων και η κοινοποιήσις αποσπασμάτων αυτών, αι ενστάσεις κατά των εν τοις φορολογικοῖς καταλόγοις εγγραφών και τα της επιδόσεως και εκδικάσεως αυτών, αί εφέσεις κατά των εκδοθεισών συνεπεῖα ενστάσεων αποφάσεων και τα της επιδόσεως και εκδικάσεως των εφέσεων, τα των παραβόλων και δικαστικών*

δαπανών, τα της βεβαιώσεως του φόρου και εν γένει η διαδικασία της βεβαιώσεως του φόρου διέπονται υπό των διατάξεων του Κώδικος φορολογίας καθαρών προσόδων, εφ' όσον δεν ρυθμίζονται άλλως δια διατάξεων του παρόντος νόμου».

Επειδή, στο ανωτέρω άρθρο, ως διατάξεις του Κώδικος φορολογίας καθαρών προσόδων νοούνται πλέον οι διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος, όπως κωδικοποιήθηκαν με το Ν. 2238/1994, δη τα άρθρα 66, 68, 69, 74 και 75 του Ν. 2238/1994 (Χρήστος Τότσης, Κώδικας Φορολογίας Μεταβίβασης & Κατοχής Ακινήτων, εκδόσεις Πάμισος, 2014, σελ 68).

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αρ. πρωτ. 1044899/214/Β0013/ΠΟΛ.1053/11-06-2004 απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών, ο Α.Ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε με το Ν. 1587/1950 αποτελεί το βασικό νομοθέτημα του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, ωστόσο πολλές διατάξεις άλλων φορολογικών νόμων εφαρμόζονται συμπληρωματικά, για την κάλυψη των κενών της φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων.

Επειδή, το άρθρο 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος» ορίζει ότι : «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου...».

Επειδή, ως «εισόδημα του φορολογούμενου» προκειμένου για τη φορολογία μεταβίβασης ακινήτου νοείται η φορολογητέα αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου (Ιωάννης Φ. Φωτόπουλος, Η Φορολογία Μεταβίβασης Ακινήτων, εκδόσεις Σάκουλα, 1999, σελ.782)

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης επανεξέτασης της υπόθεσης από τη φορολογική διοίκηση, λόγω περαίωσης ως ειλικρινούς της δήλωσης Φ.Μ.Α. στερείται νομικού ερείσματος και απορρίπτεται.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ".....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.".

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: ".....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος".

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι *“Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.”*

Επειδή, δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ., επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., και υιοθετούνται οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα αυτής. Και αυτό γιατί, στην περίπτωση αυτή, έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕΦΘΕΣ 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319). Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση, που ο έλεγχος και η σύνταξη της σχετικής έκθεσης από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Φορολογικής Αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης οικονομικής Αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας.

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι *“ Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.”*

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Όπως αναφέρεται στην από-2016 έκθεση εκτίμησης ακινήτου της Δ.Ο.Υ. ..., που εδράζεται επί της από ...-2014 πληροφοριακής έκθεσης της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης Ειδικών Υποθέσεων Θεσσαλονίκης του ΣΔΟΕ και υιοθετεί πλήρως τις ελεγκτικές διαπιστώσεις, κατόπιν ανοίγματος των τραπεζικών λογαριασμών της κατασκευάστριας κοινοπραξίας και των μελών της παρατηρήθηκε η καταβολή, για την αποπληρωμή της υπό κρίση οικίας χρηματικών ποσών, μεγαλύτερων του αναγραφόμενου στο υπ'αρ. .../22-09-2004 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου . .-. ως συμφωνηθέντος τιμήματος πώλησης εκ 180.000,00€. Συγκεκριμένα, διαπιστώθηκε η κατάθεση χρηματικών ποσών εκ 782.270,00 €, που ναι μεν, σύμφωνα με τις έγγραφες εξηγήσεις (υπομνήματα) μελών της κοινοπραξίας, έφεραν ως «αιτιολογία» το όνομα του . ., ενός εκ των δύο κατά ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου αγοραστών της επίμαχης οικίας. Από τον έλεγχο εκλήφθηκε ότι το παραπάνω ποσό αφορά την αποπληρωμή τόσο του μεριδίου του . . όσο και της . .
- Στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, που αποτελεί την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης (βλ. Ι.Δ. Αναστασόπουλος – Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα, 2003, σελ. 504) γίνεται εκτενής μνεία των επίμαχων καταθέσεων προς τους τραπεζικούς λογαριασμούς της κοινοπραξίας και των μελών της (αριθμός λογαριασμών, πιστωτικά ιδρύματα, χρηματικά ποσά, ημερομηνία και αιτιολογία κατάθεσης).
- Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ουσιαστικής αβασιμότητας των ελεγκτικών διαπιστώσεων θεωρείται ότι προβάλλεται προσχηματικώς και απορρίπτεται.

Την απόρριψη της υπ' αρ. πρωτ. .../...-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της . . του με Α.Φ.Μ.:..., ως κληρονόμος του . . του ..., κατά της με αριθμ. .../...2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου του προισταμένου της ΔΟΥ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση

Με αριθμ..../...-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου:30.706,74€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.