



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα 20.09.2021

αριθμός απόφασης 2565

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27.04.2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 30.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας (Ι.Κ.Ε.) με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, με Α.Φ.Μ., που εδρεύει στο Δήμο, οδός, αριθ., κατά της με αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού

Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου και της οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΜΑ, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2018, και την οικεία έκθεση ελέγχου ΦΜΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, των οποίων ζητείται η ακύρωση
6. Την από 7.01.2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας (Ι.Κ.Ε.) με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....», 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 αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου μεταβίβασης ακινήτου ποσού 6.207,56 ευρώ, πλέον δημοτικός φόρος ποσού 186,23 ευρώ, πλέον προσαυξήσεις άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 3.103,78 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 9.497,57 ευρώ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν ελέγχου που διενήργησε ο ελεγκτής της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας,, δυνάμει έκδοσης της με αριθ./2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω Υπηρεσίας προκειμένου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας μεταβιβασθέντος ακινήτου και συγκεκριμένα κάθετης ιδιοκτησίας με ισόγεια οικία επί οικοπέδου άρτιου και οικοδομήσιμου εντός του οικισμού του Δήμου , δηλωθείσας αξίας 220.000,00 ευρώ, για την οποία υποβλήθηκε η με αριθ./2018 αρχική δήλωση Φ.Μ.Α. και καταβλήθηκε ο αναλογών φόρος με το αριθ./2018 διπλότυπο είσπραξης συνολικού ποσού 6.798,00 ευρώ. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα μονοπρόσωπη ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία με το αριθ./2018 συμβόλαιο αγοραπωλησίας καθέτου ιδιοκτησίας με την σε αυτή ισόγεια οικία, της συμβολαιογράφου συζ., απέκτησε την πλήρη κυριότητα νομή και κατοχή μιας κάθετης ιδιοκτησίας με στοιχείο Α εμβαδού 1.305,42 τ.μ. με πρόσοψη σε δρόμο και ποσοστό συνιδιοκτησίας 61,80% επί του όλου οικοπέδου εμβαδού 2.113,80 τ.μ. μετά της εντός αυτής οικία εμβαδού 96,60 τ.μ. ανεγερθείσα με την υπ' αριθ./1988 οικοδομική άδεια, που βρίσκεται στη θέση εντός οικισμού του Δ.Δ. της Δ.Ε. του Δήμου,

σε απόσταση 500 μ. από τη θάλασσα, έναντι τιμήματος 220.000,00 ευρώ (αξία κατά το μικτό σύστημα προσδιορισμού 335.474,43 ευρώ).

Σύμφωνα με την από 16.12.2020 έκθεση ελέγχου Φ.Μ.Α. της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου ακινήτου σε 426.918,43 ευρώ, βάσει συγκριτικών στοιχείων, κατόπιν συνέταξε και απέστειλε στην ελεγχόμενη σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου άρθρου 28 ν.4174/2013 με συνημμένο τον αριθ./2020 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό Φ.Μ.Α. προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας. Η ελεγχόμενη δεν ανταποκρίθηκε με συνέπεια την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Η προσφεύγουσα μονοπρόσωπη ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση των προσβαλλόμενων πράξεων άλλως την τροποποίησή τους καθώς και την εξαφάνιση της προσαύξησης / προστίμου του ν.4174/2013 άλλως την μείωσή του κατά 99%, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Έλλειψη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας.
- Έλλειψη προηγούμενης ακρόασης του διοικούμενου.
- Ο έλεγχος κατά τον υπολογισμό της αξίας του υπό κρίση ακινήτου δεν έλαβε υπόψη του τις ιδιαίτερες συνθήκες της περιοχής και ειδικότερα ότι το μεγαλύτερο μέρος του οικοπέδου βρίσκεται εκτός οικισμού. Επικουρικά αιτείται την μεταρρύθμιση της υπολογιζόμενης αξίας του αγοραίου ακινήτου στο ποσό των 335.474,43 ευρώ.
- Δυσαναλογία του προστίμου ύψους 3.000,00 ευρώ σε σχέση με την ένταση της παραβίασης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 σχετικά με την ειδική διοικητική διαδικασία – ενδικοφανής προσφυγή, ορίζονται τα εξής:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, « ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης» οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ο προσφεύγων στρέφεται επιπλέον και κατά της από 16.12.2020 έκθεσης ελέγχου ΦΜΑ της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, σε εκτέλεση της αριθ./2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω Υπηρεσίας, η οποία δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη και ως εκ τούτου δεν εντάσσεται στο πλαίσιο εφαρμογής του άρθρου 63 του ν.4174/2013.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 & 5 του ν. 1521/1950 (Φ.Ε.Κ.294 Α΄) όπως κυρώθηκε με τον ν. 1587/1950 ορίζονται τα εξής:

«1. Εφ' εκάστης εξ' επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί αξίας αυτών.»

5. Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποία έχει το ακίνητον ή το πραγματικόν επί του ακινήτου δικαίωμα ή το πλοίον κατά την ημέραν της μεταβιβάσεως των. ...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 2 του ως άνω νόμου:

« 2. Δια τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού επί του ακινήτου δικαιώματος ή του πλοίου λαμβάνονται υπ' όψει και συνεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβιβάσεων παρομοίων περιουσιακών στοιχείων τα οποία προκύπτουν 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 Οικ. 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 παρ. 1, 2, 4 του ίδιου νόμου:

«1. Ο φόρος μεταβιβάσεως καταβάλλεται εξ ολοκλήρου συν τη δηλώσει.

2. Μέσα σε προθεσμία πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης φόρου μεταβίβασης για ακίνητα, τα οποία δεν εντάσσονται στο αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας, ενεργείται προσωρινός προσδιορισμός της αγοραίας αξίας τους από στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται το ακίνητο, με βάση συγκριτικά στοιχεία, τα βιβλία τιμών ή και άλλα τυχόν στοιχεία.

Αν η δηλωθείσα αξία συμπίπτει με την προσωρινή, αυτή κρίνεται ειλικρινής. Αν δεν συμπίπτει, ο φορολογούμενος μέσα σε δύο μήνες από τον προσδιορισμό της προσωρινής αξίας δύναται να την αποδεχθεί και να υποβάλει τροποποιητική δήλωση, η οποία θεωρείται εμπρόθεσμη. Με απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, καθορίζονται ο τρόπος, η διαδικασία υποβολής της δήλωσης, τα δικαιολογητικά, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.»

4. Εν περιπτώσει μη υποβολής δηλώσεως εντός της ως άνω προθεσμίας ενεργείται έλεγχος κατά τα εν ταις οικείαις διατάξεσι οριζόμενα, της ως άνω προσωρινής αξίας μη δεσμευούσης τον Οικον. Έφορου κατά τον βάσει ελέγχου προσδιορισμόν της αγοραίας αξίας του ακινήτου συμφώνως προς τις διατάξεις του άρθρ. 3, ούτε και κατά την μεταβίβασιν ετέρων πλησιοχώρων ομοειδών ακινήτων.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 41α του Ν. 1249/1982 για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζομένων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές στις 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 τα οικόπεδα ή τα γήπεδα, ως εξής: α), β) για τον προσδιορισμό της αξίας του

οικοπέδου ή γηπέδου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 3 του α.ν.1521/1950 (Φ.Ε.Κ.245 Α΄) και των άρθρων 9 και 10 του Ν.2961/2001.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001: «Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 10 του ίδιου νόμου που αφορά τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων:

«Α. Αγοραία αξία

Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων, που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσδοδος αυτών καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο, το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο.

....

Γ. Μικτό σύστημα

1. Η φορολογητέα αξία των μεταβιβαζόμενων αιτία θανάτου ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές στις 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) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα, κατά το οποίο λαμβάνονται υπόψη τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου, οι οποίες καθορίζονται και αναπροσαρμόζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Οι τιμές αυτές αφετηρίας αυξάνονται ή μειώνονται με την εφαρμογή συντελεστών που προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του υπό εκτίμηση κτιρίου, όπως το μέγεθος, την ποιότητα κατασκευής, την παλαιότητα και άλλα. β) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 9 και της ενότητας Α΄ του άρθρου αυτού. ...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1079/2004: «1. Βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας, για τον υπολογισμό του φόρου κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής, μεταβίβασης ακινήτων με επαχθή αιτία, μεγάλης ακίνητης περιουσίας και ειδικού φόρου επί των ακινήτων, λαμβάνεται υπόψη η αξία των ακινήτων κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

2. Κατά τον έλεγχο εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας παρουσιάζονται οι πιο κάτω περιπτώσεις:

α. β. Αυτές που αφορούν ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου κατά το χρόνο φορολογίας δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας αυτών, οπότε λαμβάνεται

υπόψη και συνεκτιμάται κυρίως η αξία των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων, η οποία προκύπτει από δηλώσεις (κληρονομιές, δωρεάς, γονικής παροχής, μεταβίβασης με επαχθή αιτία), καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους (άρθρο 10, ενότητα Α του ν.2961/2001, παρ. 2 άρθρου 3 του Α. Νόμου 1521/1950.».

Επειδή, από τις συνδυασμένες διατάξεις του ν.2961/2001 και του ν.1249/1982, όπως αυτές τροποποιήθηκαν και ισχύουν, συνάγεται ότι με τον ν.1249/1982 στις υποθέσεις φορολογίας κεφαλαίου καθιερώθηκε το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, αρχικά μόνο για τις εντός σχεδίου περιοχές, που επεκτάθηκε όμως σταδιακά και στις εκτός σχεδίου περιοχές. Σκοπός της μεθόδου αυτής, με την οποία προσδιορίζονται τεκμαρτές φορολογητέες αξίες των ακινήτων με βάση προκαθορισμένες από τη Διοίκηση τιμές και συντελεστές, είναι η εμπέδωση κλίματος αμοιβαίας εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογικών αρχών και πολιτών, καθώς και η αποφυγή των ζωηρών αμφισβητήσεων και ερίδων που δημιούργησε η εξεύρεση της φορολογητέας αξίας των ακινήτων με τη μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων, που προβλέπεται από τις διατάξεις του α.ν. 1521/1950.

Επειδή, όπως γίνεται παγίως δεκτό, αγοραία αξία, κατά την έννοια των διατάξεων του τελευταίου ως άνω νόμου, είναι η αξία που διαμορφώνεται ελεύθερα στις συναλλαγές, σύμφωνα με τον νόμο της προσφοράς και της ζήτησης, σε συνάρτηση πάντοτε με τις ειδικές συνθήκες που διαμορφώνονται στην περιοχή καθώς και τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και τις ιδιομορφίες των μεταβιβαζόμενων ακινήτων (βλ. Ι. Γ. Φωτόπουλου, Η φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, σελ. 325 επ.). Στην εφαρμογή του ως άνω αντικειμενικού συστήματος παραπέμπει, κατά περίπτωση, όταν πρόκειται να προσδιοριστεί φόρος μεταβίβασης ή κληρονομιάς ή δωρεάς και ο ν.2961/2001, με το άρθρο 10 του οποίου καθιερώνονται τρία συστήματα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων λόγω κληρονομιάς ή δωρεάς ακινήτων και συγκεκριμένα: α) η αγοραία αξία, β) το αντικειμενικό σύστημα και γ) το μικτό σύστημα, κατά περίπτωση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013):

«Επαρκής αιτιολογία

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ίδιου νόμου ως άνω νόμου:

«Βάρος απόδειξης

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, με τις διατάξεις του 171 του ΚΔΔ, ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη

απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 2. ..., 3. ..., 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ίδιου άρθρου αποδεικτική δύναμη (ΣτΕ 451/1991)».

Επειδή, με τον όρο «ομοειδή» εννοείται ότι το κινητό που χρησιμοποιείται ως συγκριτικό στοιχείο πρέπει να μοιάζει με εκείνο το οποίο θα προσδιοριστεί η αξία, τόσο ως προς το είδος και τη μορφή όσο και τη χρήση για την οποία προορίζεται.

Επειδή, ως προς το πρόσφορο των στοιχείων που χρησιμοποιούνται για να προσδιοριστεί η αγοραία αξία, η ιδιότητα αυτή πρέπει να εξετάζεται τόσο τοπικά όσο και χρονικά. «Τοπικά πρόσφορο» είναι το συγκριτικό στοιχείο που βρίσκεται κοντά στο κρινόμενο και η θέση του είναι παρόμοια με αυτό. Επιπρόσθετα, «χρονικά πρόσφορο» είναι το συγκριτικό στοιχείο που διαμορφώθηκε σε χρόνο πολύ κοντινό με εκείνον κατά τον οποίο γίνεται ο προσδιορισμός της αξίας κάποιου κληρονομιαίου στοιχείου. Ο χρόνος αυτός όπως έχει κριθεί, (βλ. ΣτΕ 123/1998) μπορεί να είναι, είτε προγενέστερος, είτε μεταγενέστερος του χρόνου που λαμβάνεται για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας κάποιου ακινήτου (Ιωάννης Φωτόπουλος «Φορολογία Κληρονομιών Δωρεών & Γονικών Παροχών» Α' τόμος σελ. 369 εκδ. 2013).

Επειδή, για τον υπολογισμό της αξίας του κρινόμενο ακινήτου, καθώς δεν είχε εφαρμογή στην περιοχή το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, ο έλεγχος έλαβε υπόψη, από τα τηρούμενα βιβλία τιμών της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., το κάτωθι συγκριτικό στοιχείο: η με αριθ./2016 δήλωση Φ.Μ.Α.: μεταβιβάστηκε οικόπεδο εμβαδού 403,98 τ.μ. στον ίδιο οικισμό, κοντά στη θάλασσα με δηλωθείσα αξία 300 ευρώ /τ.μ. Επιπλέον ελήφθη υπόψη του ελέγχου ότι το κρινόμενο ακίνητο πλεονεκτεί κατά τι ως προς το χρόνο κτήσης, ενώ μειονεκτεί λόγω του γεγονότος ότι μεταβιβάζεται ποσοστό εξ αδιαίρετου. Η αξία του κτίσματος υπολογίστηκε με το έντυπο Κ2 Αντικειμενικού Προσδιορισμού το οποίο και ελέγχθηκε. Η αξία του υπό κρίση ακινήτου την 22.05.2018 προσδιορίστηκε ως ακολούθως: α) οικόπεδο εμβαδού 2.113,80 τ.μ. X 61,80 % X 300 €/τ.μ. = 391.899,00 ευρώ, β) οικία εμβαδού 96,60 τ.μ. έντυπο Κ2 = 35.019,43 €, ήτοι συνολική αξία 426.918,43 ευρώ.

Επειδή, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του άρθρου 37 του Κ.Φ.Δ., στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης παρέχονται οι εξής πληροφορίες: τα στοιχεία του φορολογούμενου (αγοραστή και πωλητή), η ημερομηνία έκδοσης της πράξης, το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη (στοιχεία ακινήτου, συμβόλαιο) το συνολικό ποσό του καταλογισθέντος φόρου (αναλυτικά δε αναφέρονται: η δηλωθείσα αξία του ακινήτου όπως προέκυψε από την υποβληθείσα δήλωση και από τον έλεγχο, ο κύριος και δημοτικός φόρος μεταβίβασης που προέκυψε από τη δήλωση, ο κύριος και δημοτικός φόρος μεταβίβασης που προέκυψε κατά τον έλεγχο, η διαφορά κύριου φόρου μεταβίβασης και δημοτικού φόρου και η προσαύξηση του άρθρου 58 του ν.4174/2013).

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι ένα μεγάλο μέρος του κρινόμενου οικοπέδου βρίσκεται εκτός οικισμού δεν προκύπτει από κάποιο στοιχείο του φακέλου, αντίθετα η περιγραφή του μεταβιβασθέντος ακινήτου τόσο στην υποβληθείσα δήλωση Φ.Μ.Α. όσο και στο αριθ. 29.746 συμβόλαιο αγοραπωλησίας περιγράφεται ως κάθετη ιδιοκτησία εμβαδού 1.305,42 τ.μ. εντός οικισμού του Δ.Δ. της Δ.Ε. του Δήμου με εντός αυτής ισόγεια οικία.

Επειδή δεν προσκομίστηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία κάποιο άλλο πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο, το οποίο να ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας του κρινόμενου ακινήτου, ορθά ελήφθη υπόψη το σχετικό συγκριτικό στοιχείο για τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου από τη Δ.Ο.Υ., συνεπώς δεν ευσταθεί ο ισχυρισμός της.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 16.12.2020 έκθεση ελέγχου Φ.Μ.Α. του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας,, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, σύμφωνα με την από 16.12.2020 έκθεση ελέγχου στην υπό κρίση περίπτωση η Φορολογική Διοίκηση στις 22.10.2020 κοινοποίησε στην προσφεύγουσα εταιρεία την αριθ./2020 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου με συνημμένο σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του ν.4174/2013 με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών, ωστόσο η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση του ελέγχου, ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του περί έλλειψης προηγούμενης ακρόασης του διοικούμενου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 58 του ν.4174/2013, περί προστίμου ανακριβούς δήλωσης, ορίζονται τα εξής:

«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 που προκύπτει προς καταβολή 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.»

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, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, ορθώς επιβλήθηκε στην υπό κρίση περίπτωση πρόστιμο περί ανακριβούς δήλωσης και η υπό κρίση ενδικοφανής πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 30.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας (Ι.Κ.Ε.) με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, με Α.Φ.Μ., που εδρεύει στο Δήμο, οδός, αριθ., και την επικύρωση της με αριθ. /2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

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

Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας με αριθ. /2020:

Διαφορά φόρου μεταβίβασης	6.207,56 €
Δημοτικός φόρος	186,23 €
Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	3.103,78 €
Σύνολο	9.497,57 €

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.