



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604554

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 27/5/2020

Αριθμός απόφασης 958

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 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)», **όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει.**

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

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

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

4.Την από 29/1/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, με έδρα την κατά της υπ' αριθ. /27-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΛΑΜΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ. /27-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΛΑΜΙΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27/12/2019 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29/1/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. /27-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΛΑΜΙΑΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 1.899,03€, υπέρ δήμων 3% 56,97€ πλέον 1.863,29€ (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν4174/2013).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως :

Στις-2012 δημοσιεύθηκε στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (.....) η με αριθμό απόφαση της Επιτροπής Μέτρων Εξυγίανσης της Τράπεζας της Ελλάδος (**σχ. 1**), με την οποία αποφασίσθηκε η μεταβίβαση στην των περιουσιακών στοιχείων του υπό ειδική εκκαθάριση με την επωνυμία που αναφέρονται στο Παράρτημα της ως άνω απόφασης.

Ειδικότερα, σύμφωνα με το Παράρτημα αυτό, στα περιουσιακά στοιχεία που μεταβιβάζονται περιλαμβάνονται μεταξύ άλλων και τα εμπράγματα δικαιώματα της επί κινητών και ακινήτων (περ. ια).

Όπως προκύπτει από την ανωτέρω απόφαση της, με την οποία υποχρεώθηκε ο εκκαθαριστής του υπό στην παραχρήμα μεταβίβαση των αναφερομένων στο Παράρτημα της περιουσιακών στοιχείων του στην, για την λήψη της ελήφθησαν υπόψη:

- οι διατάξεις των άρθρων 63B, 63Δ και 68 του ν. 3091/2007 καθώς και το γεγονός ότι, όπως ρητά αναφέρεται σε αυτή, η μεταβίβαση στην στοιχείων ενεργητικού και παθητικού αποτελούσε τη βέλτιστη λύση καθώς ελαχιστοποιούσε το κόστος εξυγίανσης της
- Με βάση τα παραπάνω με την από σύμβαση μεταβίβασης στοιχείων ενεργητικού και παθητικού πιστωτικού ιδρύματος που καταρτίσθηκε μεταξύ της υπό ειδική εκκαθάριση με την επωνυμία και της με την επωνυμία, σύμφωνα με τις κατά την ανωτέρω ημεροχρονολογία ισχύουσες διατάξεις του ν. 3601/2007 και ιδιαίτερα των άρθρων 63Δ και 68 αυτού και κατόπιν έκδοσης της ανωτέρω αναφερόμενης, υπ' αριθμ. απόφασης της Επιτροπής Μέτρων Εξυγίανσης της Τράπεζας της Ελλάδος (.....), η ανωτέρω υπό ειδική εκκαθάριση μεταβίβασε στην προσφεύγουσα τα αναφερόμενα στο Παράρτημα της παραπάνω απόφασης περιουσιακά στοιχεία, μεταξύ των οποίων και τα εμπράγματα δικαιώματα της υπό ειδική εκκαθάριση επί ακινήτων σύμφωνα με την παρ. 1 στοιχ. ια' του ως άνω Παραρτήματος.
- Με το άρθρο 3.2 της ανωτέρω σύμβασης ορίσθηκε ότι: «Κατόπιν των ανωτέρω, από σήμερα η μεν μεταβιβάζουσα απεκδύεται από κάθε δικαίωμα της επί των μεταβιβαζόμενων στοιχείων ενεργητικού και παθητικού και κάθε συναφές προς αυτά πράγμα (κινητό ή ακίνητο) σύμβαση, δικαίωμα ή υποχρέωση, τα οποία όλα παραδίδει και περιέρχονται στην κυριότητα, νομή, κατοχή και εξουσία της αποκτώντας, η οποία δικαιούται να απολαμβάνει, κατέχει, νέμεται, εκμεταλλεύεται και διαχειρίζεται αυτά κατά πλήρες και αποκλειστικό ιδιοκτησίας δικαίωμα και με δικό της όφελος και κίνδυνο».

Κατόπιν των ανωτέρω, υποβλήθηκε η υπ. αρ. δήλωση Φ.Μ.Α, με επίκληση απαλλαγής από το ΦΜΑ (σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 63Δ του Ν. 3601/2007 και του άρθρου 16 του ν. 2515/1997), για το παρακάτω ακίνητο, ήτοι:

Τμήμα οικοπέδου -κάθετη ιδιοκτησία εμβαδού 257,58 τ.μ με ποσοστό συνιδιοκτησίας σε όλο το οικόπεδο των 772,74 τ.μ , 33,33% εξ αδιαιρέτου , εντός του οποίου υπάρχει ημιτελής διώροφη οικία με υπόγειο , αποτελούμενη από υπόγεια αποθήκη 79,17 τ.μ ,ισόγειο κατοικία 79,17 τ.μ και α όροφο κατοικία 54 τ.μ .Το ισόγειο και ο πρώτος όροφος αποτελούν μία κατοικία .Το ακίνητο ευρίσκεται εντός του οικισμού , αντικειμενικής αξίας 63.301,06€.

Στη συνέχεια εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ η υπ' αριθμ./2019 εντολή ελέγχου, σε εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 3,8 και 10 του Α.Ν 1591/1950, του Ν 3601 /2007 αρ.63Δ παρ 5 .

Ακολούθως διενεργήθηκε έλεγχος στην ανωτέρω δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων της (ως αγοράστριας) **και διαπιστώθηκε ότι θα έπρεπε να καταβληθεί φόρος μεταβίβασης** ακινήτων από την προσφεύγουσα, για τη μεταβίβαση σε αυτή, του ως άνω ακινήτου της , του οποίου η αξία προσδιορίσθηκε στο ποσό των **63.301,06** ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν 1249/1982 περί αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων και κρίθηκε ειλικρινής καθόσον δηλώθηκε στην ίδια ως άνω αξία.

Στις 4/12/2019 κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου μεταβίβασης με συνημμένο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (.....) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν 4174/2013 η οποία προσήλθε και κατέθεσε το με αρ. υπόμνημα με τις απόψεις της με τις οποίες ισχυρίστηκε ότι :

α. Κατά την ορθή ερμηνεία των διατάξεων των παρ. 1 και 5 του άρθρου 63Δ του Ν 3601/2007 (και πλέον των παρ. 1 και 5 του άρ.141 του Ν 4261/2014) αλλά και των διατάξεων των παρ. 9 και 16 του άρθρου 16 του ν 2515/1997 οι υπό κρίση αναγκαστικές μεταβιβάσεις ακινήτων του τεθέντος υπό ειδική εκκαθάριση πιστωτικού ιδρύματος θα έπρεπε να τύχουν της απαλλαγής Φ.Μ.Α όπως συνέβη και στην περίπτωση αντιστοίχων μεταβιβάσεων αλλοδαπών πιστωτικών ιδρυμάτων, στο πλαίσιο της εξυγίανσης του χρηματοπιστωτικού συστήματος της χώρας, η δε διαφορετική φορολογική μεταχείριση ημεδαπών και αλλοδαπών πιστωτικών ιδρυμάτων αντιβαίνει στην κατοχυρωμένη αρχή της ισότητας (αρθ. 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος)

β.Δεν υπάρχει αναφορά στις διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά στα οποία βασίστηκε ο έλεγχος προκειμένου να εκδώσει την προσβαλλόμενη πράξη,

οι οποίες δεν έγιναν δεκτές και στην συνέχεια εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Η φορολογική αρχή όλως εσφαλμένως καταλόγισε στην ΦΜΑ για την ως άνω μεταβίβαση, κρίνοντας ουσιαστικά ότι οι διατάξεις των άρθρων 63Δ του Ν. 3601/2007 και του άρθρου 16 του ν. 2515/1997, βάσει των οποίων είχε υποβληθεί η υπ' αριθμ./2014 δήλωση ΦΜΑ, δεν μπορούν να τύχουν εφαρμογής στη συγκεκριμένη περίπτωση που αφορά υποχρεωτική μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων, η οποία πραγματοποιήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63Δ του ν. 3601/2007.

Η απαλλαγή ωστόσο της κρινόμενης μεταβίβασης από το φόρο Μεταβίβασης Ακινήτων προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου 63Δ του ν. 3601/2007 και πιο συγκεκριμένα από τη διάταξη της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού, και μετά την κατάργηση του νόμου αυτού (ν. 3601/2007) με το άρθρο 166 του ν. 4261/2014, από το άρθρο 141 του ν. 4261/2014, στο οποίο αντιστοιχεί το άρθρο 63Δ του ν. 3601/2007. Πιο συγκεκριμένα:

1. Παραβίαση των διατάξεων του άρθ. 63Δ ν. 3601/07 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την διάταξη του άρθρου 166 του ν 4261/2014 .
2. Παραβίαση των διατάξεων του άρθρ. 16 ν. 2515/97.
3. Παραβίαση των διατάξεων των άρθ. 4 παρ. 5 και 78 του Συντάγματος.
4. Παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 64 Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ),
5. Παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 68 Ν 4150/2013.
6. Παραβίαση των διατάξεων του ν 2690/1999 καθόσον δεν υφίσταται σαφής ειδική και

επαρκής αιτιολογία στην έκθεση ελέγχου σχετικά με το θέμα της απαλλαγής του κρινόμενου ακινήτου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 1 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ Α΄ 245) ορίζεται ότι:« Εφ'εκάστης εξ'επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί αξίας αυτών.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 5 του α.ν. 1521/1950 ορίζεται ότι:« 1. Ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του α.ν. 1521/1950 ορίζεται ότι:«Απαλλάσσονται του φόρου μεταβιβάσεως του βαρύνοντος τον αγοραστήν:

α) η μεταβίβασις εις τους πρόσφυγας κατά τας διατάξεις του από 15/28 Ιουλ. 1938 Β.Δ/τος περί κωδικοποιήσεως της περί αποκαταστάσεως αστών προσφύγων κειμένης νομοθεσίας ως και η μεταβίβασις κληρών κατά τας διατάξεις του αγροτικού κώδικος, ακινήτων ανηκόντων εις το Δημόσιον.

β) η αναγκαστική απαλλοτρίωσις κτημάτων κατά τας διατάξεις του Αγροτικού Κώδικος,

γ) Η μεταβίβαση στην οποία αγοραστής είναι το Δημόσιο ή Ν.Π.Δ.Δ., οι δήμοι, οι κοινότητες, οι ιεροί ναοί και οι ιερές μονές.

δ) η ανάκλησις απαλλοτριώσεως και

ε) η μεταβίβασις μεταλλείου δι' ο κατεβλήθη ο φόρος του Νόμ. ΓΦΚΔ του έτους 1910 ως ισχύει.

στ) η αξία του μεταβιβαζομένου ακινήτου εις τα μέλη του υπό συνεταιρισμού μη κερδοσκοπικού, καθ' ο ποσοστόν αυτή υπεβλήθη εις φόρο μεταβιβάσεως κατά την υπό του συνεταιρισμού αγορά του μεταβιβαζομένου ακινήτου.

ζ) Η σύμβασις ανταλλαγής ακινήτων μεταξύ του Δημοσίου και Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 16 του Ν. 2515/1997 ορίζεται ότι:

«1. Συγχώνευση πιστωτικών ιδρυμάτων, κατά την έννοια του άρθρου 2 παρ. 1 του ν. 2076/1992 (ΦΕΚ 130 Α), πραγματοποιείται είτε με απορρόφηση είτε με σύσταση νέας εταιρείας, κατά τους ορισμούς του άρθρου 68 του κ.ν. 2190/1920. Με τη συγχώνευση με απορρόφηση εξομοιώνονται και οι πράξεις που ορίζονται στο άρθρο 79 του κ.ν. 2190/1920.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 9 του άρθρου 16 του Ν. 2515/1997 ορίζεται ότι: «9. Η σύμβαση συγχώνευσης, το καταστατικό, η εισφορά και μεταβίβαση των περιουσιακών στοιχείων των συγχωνευομένων πιστωτικών ιδρυμάτων, κάθε σχετική πράξη ή συμφωνία που αφορά την εισφορά ή μεταβίβαση στοιχείων ενεργητικού ή παθητικού ή άλλων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, καθώς και κάθε εμπραγμάτου ενοχικού ή άλλου δικαιώματος, οι μετοχές που θα εκδοθούν, οι αποφάσεις των γενικών συνελεύσεων των συγχωνευομένων πιστωτικών ιδρυμάτων, η σχέση συμμετοχής στο κεφάλαιο του νέου πιστωτικού ιδρύματος, καθώς και κάθε άλλη συμφωνία ή πράξη που απαιτείται για τη συγχώνευση, τη σύσταση και το καταστατικό του νέου πιστωτικού ιδρύματος, η δημοσίευση αυτών στο τεύχος Ανωμόνων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως και η μεταγραφή στα βιβλία μεταγραφών εμπραγμάτων δικαιωμάτων απαλλάσσονται παντός φόρου, τέλους χαρτοσήμου ή άλλου τέλους, εισφοράς ή δικαιώματος υπέρ του Δημοσίου ή οποιουδήποτε τρίτου, συμπεριλαμβανομένων των αμοιβών, των παγίων και αναλογικών δικαιωμάτων, επιδομάτων ή άλλων τελών υπέρ υποθηκοφυλάκων.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 63 Δ του Ν. 3601/2007 (ΦΕΚ Α'178) ορίζεται ότι:« 1. Η Τράπεζα της Ελλάδος δύναται με απόφασή της να υποχρεώσει πιστωτικό ίδρυμα στη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων του προς άλλο πιστωτικό ίδρυμα ή προς άλλο πρόσωπο. Τα προς μεταβίβαση περιουσιακά στοιχεία προσδιορίζονται στην απόφαση του προηγούμενου εδαφίου και μπορούν να είναι δικαιώματα, απαιτήσεις, υποχρεώσεις ή και συμβατικές σχέσεις.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 63 Δ του Ν. 3601/2007 ορίζεται ότι:« 5. Εάν συντρέχει περίπτωση για ορισμένα περιουσιακά στοιχεία, η μεταβίβαση σημειώνεται ατελώς στα οικεία δημόσια βιβλία και αρχεία με αίτηση του προς η μεταβίβαση προσώπου. Το άρθρο 479 του Αστικού Κώδικα δεν εφαρμόζεται. Για το κύρος της μεταβίβασης και το αντιτάξιμό της έναντι τρίτων, οι οποίοι είναι υποκείμενα δικαιωμάτων, υποχρεώσεων ή συμβατικών σχέσεων που μεταφέρονται στο προς η μεταβίβαση πιστωτικό ίδρυμα, δεν απαιτείται αναγγελία προς αυτούς ή συναίνεση τους.....».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 166 του Ν. 4261/2014 (ΦΕΚ Α'107) ορίζεται ότι:« 1. Από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου καταργείται ο ν. 3601/2007 (Α' 178), και οποιαδήποτε υφιστάμενη αναφορά σε αυτόν, και στον παρόντα νόμο, νοείται στο εξής ως αναφορά στις αντίστοιχες διατάξεις του παρόντος νόμου, σύμφωνα με την αντιστοίχιση, όπως αυτή φαίνεται στο παράρτημα 1 του παρόντος νόμου ή του Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 575/2013.».

Επειδή, το άρθρο 63 Δ ,σύμφωνα με την αντίστοιχη, όπως αυτή φαίνεται στο παράρτημα 1 του ν.4261/2014 ,αντιστοιχεί στο άρθρο 141.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη των παρ. 1 & 5 του άρθρου 141 του Ν. 4261/2014 ορίζεται ότι:«1. Η Τράπεζα της Ελλάδος μπορεί με απόφασή της να υποχρεώσει πιστωτικό ίδρυμα στη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων του προς άλλο πιστωτικό ίδρυμα ή προς άλλο πρόσωπο. Τα προς μεταβίβαση περιουσιακά στοιχεία προσδιορίζονται στην απόφαση του προηγούμενου εδαφίου και μπορούν να είναι δικαιώματα, απαιτήσεις, υποχρεώσεις ή και συμβατικές σχέσεις.

(.....)

Επειδή σύμφωνα με το αρ. πρωτ./11-6-2015 έγγραφο- απάντηση της Δ/σης Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου της Γ.Γ.Δ.Ε επί του συγκεκριμένου του ερωτήματος της **Δ.Ο.Υ ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ** αν οφείλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων κατά την μεταβίβαση των ακινήτων της, λόγω διαδοχής της από την για τις ανάγκες της μεταγραφής αυτών , η απάντηση είναι ότι δεν προβλέπεται απαλλαγή από τον φόρο.

Επειδή, σύμφωνα με τις υφιστάμενες διατάξεις και λόγω στενής ερμηνείας των διατάξεων που θεσπίζουν φοροαπαλλαγές, δεν είναι δυνατή η ευθεία ή αναλογική εφαρμογή της διάταξης της παρ. 9 του άρθρου 16 του ν. 2515/1997 στις περιπτώσεις της υποχρεωτικής μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων των υπό εξυγίανση ημεδαπών πιστωτικών ιδρυμάτων και συνεπώς δεν προβλέπεται χορήγηση απαλλαγής από το Φ.Μ.Α. κατά τη μεταβίβαση ακινήτων της προς την και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος: «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους». Καθ' ερμηνεία της εν λόγω συνταγματικής διάταξης, γίνεται παγίως δεκτό ότι από τη διάταξη αυτή, με την οποία θεσπίζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας και της καθολικότητας του φόρου, **δεν αποκλείεται** η διαφορετική φορολογική μεταχείριση κατηγοριών φορολογουμένων, εφ' όσον η μεταχείριση αυτή δεν είναι αυθαίρετη, αλλά στηρίζεται σε γενικά και αντικειμενικά κριτήρια ανταποκρινόμενα στις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε κατηγορίας, ενόψει και των εκάστοτε κοινωνικοοικονομικών συνθηκών (βλ. ΟΛΣΤΕ 3342-5/2013, 1685/2013, 1972/2012, 1285,1286/2012, [2469-2471/2008](#), ΣΤΕ 2116/12, 693/2011, 3485/2007 κλπ.).

Κατά τη νομολογία, παρέχεται ευρεία ευχέρεια στον κοινό νομοθέτη να διαμορφώνει το κατάλληλο, κατά την εκτίμησή του, φορολογικό σύστημα προς επιβολή και είσπραξη των φορολογικών επιβαρύνσεων (Σ.τ.Ε. 693/2011, 91/2011, 2438/2009, 2469/2008, 3485/2007, 3349/2005, 3105/2004 κ.ά).

Επίσης κατά πάγια νομολογία, δεν είναι συνταγματικά ανεκτή ως αντιβαίνουσα στην αρχή της ισότητας, η ενιαία μεταχείριση προσώπων που τελούν υπό διαφορετικές συνθήκες (ΟΛΣΤΕ 988/2014, 1285,1286/2012, [2396/2004](#), [2180/2004](#), [1252 -1253/2003](#)).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι δεν υφίσταται σαφής ειδική και επαρκής αιτιολογία στην έκθεση ελέγχου σχετικά με το θέμα της απαλλαγής του κρινόμενου ακινήτου (παρ. 1 και 2 Ν 2690/1999).

Ο ισχυρισμός αυτός κρίνεται αβάσιμος διότι, τόσο στην από 27/12/2019 έκθεση ελέγχου όσο και στην προσβαλλόμενη πράξη υφίσταται πλήρης αιτιολογία και αναφορά στους νόμους, τα έγγραφα και τα πραγματικά περιστατικά στα οποία βασίστηκε η επιβολή του φόρου του κρινόμενου ακινήτου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 29/1/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. /27-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ.

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης /2014

Διαφορά φόρου	1.956,00€
Πρόστιμο-τόκοι ν 4174/2013 αρθ.58 και 53	1.863,29€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.819,29€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 .