



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 03.02.2020

Αριθμός Απόφασης: 260

Ταχ. Δ/ση: Εγνατία 45
Ταχ. Κωδ. : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332254
FAX : 2313-332258
E-Mail : ded.thess@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), 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. Της ΠΟΛ 1064/24.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017).

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

3. Την 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 από10.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «.....», Α.Φ.Μ., με έδρα την Αθήνα επί της οδού κατά της υπ' αριθ.08.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΟΖΑΝΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ.08.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΟΖΑΝΗΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από08.2019 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από10.2019 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ.08.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης Ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΟΖΑΝΗΣ προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 9.572,22€ πλέον 4.786,11€ (προστίμου άρθρου 58 ν 4174/2013), ήτοι σύνολο 14.356,33€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Στις07.2012 δημοσιεύθηκε στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (ΦΕΚ07.2012, τεύχος Β') η με αριθμό/....07.2012 απόφαση της Επιτροπής Μέτρων Εξυγίανσης της Τράπεζας της Ελλάδος (σχετ. 1), με την οποία αποφασίσθηκε η μεταβίβαση στην «.....» των περιουσιακών στοιχείων του υπό ειδική εκκαθάριση πιστωτικού ιδρύματος 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 Τράπεζας της Ελλάδος, με την οποία υποχρεώθηκε ο εκκαθαριστής του υπό ειδική εκκαθάριση πιστωτικού ιδρύματος «.....» στην παραχρήμα μεταβίβαση των αναφερομένων στο Παράρτημα της περιουσιακών στοιχείων του στην «.....», για την λήψη της ελήφθησαν υπόψη οι διατάξεις των άρθρων 63Β, 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 από07.2012 σύμβαση μεταβίβασης στοιχείων ενεργητικού και παθητικού πιστωτικού ιδρύματος που καταρτίσθηκε μεταξύ της υπό ειδική εκκαθάριση ανώνυμης τραπεζικής εταιρίας με την επωνυμία «.....» και της ανώνυμης τραπεζικής εταιρίας 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.-7-2012 απόφασης της Επιτροπής Μέτρων Εξυγίανσης της Τράπεζας της Ελλάδος (ΦΕΚ τ. Β αρ. φύλλου-7-2012), 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 αποκτώσας «.....», 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, στις08.2014 υποβλήθηκε η υπ' αριθμ. δήλωση ΦΜΑ, 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: Οικόπεδο με αριθμό άρτιο και οικοδομήσιμο, έκτασης 409,71 τ.μ. με τα επ' αυτού κτίσματα ήτοι κατάστημα αποτελούμενο από υπόγειο εμβαδού 274,73 τ.μ., ισόγειο εμβαδού 274,73 τ.μ. και πρώτο όροφο εμβαδού 217,30 τ.μ. που βρίσκεται στο με αριθμό Ο.Τ. του Δήμου της Περιφερειακής ενότητας Κοζάνης.

Στην συνέχεια εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ η υπ' αριθμ.06.2019 εντολή ελέγχου, σε εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 3, 8 και 10 του Α.Ν 1591/1950, του άρθρου 8 του ν 1078/80 και της περίπτωσης β της παρ 1 του άρθρου 24 του ν 3296/2004.

Ακολουθώς διενεργήθηκε έλεγχος στην ανωτέρω δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου 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 συνολικό ποσό των 309.780,75€, (ομοίας με τη δηλωθείσα συνολική αξία).

Στις07.2019 στάλθηκε στην προσφεύγουσα ο υπ. αρ./2019 προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου μεταβίβασης Ακινήτου με συνημμένο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν 4174/2013 η οποία δεν προσήλθε να καταθέσει τις απόψεις της 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 Τράπεζα 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./....08.2014 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 των κρινόμενων μεταβιβάσεων 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),

Επειδή, 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 ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί αξίας αυτών».

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

α) η μεταβίβασης 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 μεταβίβασης κλήρων κατά τας διατάξεις του αγροτικού κώδικος, ακινήτων ανηκόντων εις το Δημόσιον.

β) η αναγκαστική απαλλοτριώσεως 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 ανάκλησης απαλλοτριώσεως και

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

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

η) Η σύμβασης ανταλλαγής ακινήτων μεταξύ του Δημοσίου και Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου.»

Επειδή, 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, 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 Ανωνύμων 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, 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 απόφαση 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, 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. Εκκρεμείς δίκες που σχετίζονται με τα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία 6 συνεχίζονται από το προς η μεταβίβαση πιστωτικό ίδρυμα, χωρίς διακοπή της δίκης και χωρίς να απαιτείται δήλωση για την επανάληψη τους.»

Επειδή, 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 αντιστοίχιση, όπως αυτή φαίνεται στο παράρτημα 1 του ν.4261/2014 αντιστοιχεί στο άρθρο 141.

Επειδή, 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. (.....)

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 συναίνεσή τους. Εκκρεμείς δίκες που σχετίζονται με τα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία συνεχίζονται από το προς η μεταβίβαση πιστωτικό ίδρυμα, χωρίς διακοπή της δίκης και χωρίς να απαιτείται δήλωση για την επανάληψή τους. ».

Επειδή, 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, 1686/2013, 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 ο έλεγχος καταλόγισε το συνολικό ποσό φόρου μεταβίβασης ακινήτων ύψους 14.358,33€ (ήτοι σύνολο ΦΜΑ 9.572,22€,πλέον προσαυξήσεων 4.786,11€) παντελώς ανατιολόγητα, αρκούμενος απλά και μόνο στο να αναφέρει, όπως τούτο ευθέως προκύπτει από την συνοδεύουσα την προσβαλλόμενη πράξη έκθεση ελέγχου, την αξία του ακινήτου για το οποίο είχε υποβληθεί η υπ' αριθμ./04.08.2014 δήλωση ΦΜΑ και το γεγονός ότι η αναγραφείσα επί της δήλωσης αξία κρίθηκε ειλικρινής και να συμπεράνει ότι λόγω της 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.

Ο ισχυρισμός αυτός κρίνεται αβάσιμος διότι, στις σελίδες 4 - 9 της από**08.2019** έκθεσης ελέγχου αναγράφονται οι διατάξεις βάσει των οποίων διενεργήθηκε ο έλεγχος δηλαδή οι διατάξεις των άρθρων του Α.Ν.1591/1950, Ν.2076/1992, Ν.3601/2007, Ν.4021/2011 και Ν.4261/2014. Επιπρόσθετα η προσφεύγουσα δεν προσήλθε να καταθέσει της απόψεις της επί του Σημειώματος ελέγχου το άρθρου 28 του ν 4174/2013 που της κοινοποιήθηκε.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από10.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «.....», Α.Φ.Μ. κατά της υπ' αριθ.08.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΟΖΑΝΗΣ .

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης08.2019

Διαφορά φόρου	9.572,22€
Προσαύξηση ν 4174/2013 αρθ.58	4.786,11€
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	14.358,33€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.