



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/04/2018

Αριθμός απόφασης: 2129

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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 από 22/12/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου Αργυρούπολης, οδός, κατά του υπ' αρ. υπ' αριθ. /16-11-2017 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τον υπ' αρ. /16-11-2017 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά του οποίου ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

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

Επί της από 22/12/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, 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 τον υπ' αριθ. /16-11-2017 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος προστιθέμενης αξίας ύψους 5.631,48 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη δήλωσης ποσού 6.757,78 €.

Η ανωτέρω πράξη προέκυψε συνεπεία ελέγχου του άρθρου 8 του Ν. 1882/1990 και του άρθρου 53 του Ν. 2065/1992 που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά βάσει της υπ' αριθ. /07-07-2015 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου για τη χρήση 01/01/2011-31/12/2011. Ειδικότερα, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της ελεγκτικής αρχής η προσφεύγουσα ως ιδιοκτήτρια κατά 50% αυθαίρετης οικοδομής που βρίσκεται στη θέση Ηλιακή στη Σαλαμίνα υποχρεούται να αποδώσει το φόρο προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στην αξία του κόστους κατασκευής της οικοδομής και δεν αποδόθηκε, δηλαδή τον ΦΠΑ που αναλογεί στη διαφορά μεταξύ της συνολικής αξίας του κόστους κατασκευής της οικοδομής, όπως αυτή προσδιορίζεται για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, μη υπολογιζόμενου συντελεστή εμπορικότητας (ΣΕ) αφαιρούμενης της αξίας του οικοπέδου και ποσοστού 20% ως εμπορικού κέρδους και της συνολικής αξίας των υποβαλλόμενων στοιχείων ανέγερσης της οικοδομής. Προς τούτο ο έλεγχος προσδιόρισε την συνολική αξία του ακινήτου στο ποσό των 76.917,69 € και καταλόγισε στη προσφεύγουσα διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας, για το ήμισυ της αξίας του οικοπέδου που της αναλογεί, ύψους 5.631,48 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη δήλωσης ποσού 6.757,78 €, εκδίδοντας τη προσβαλλόμενη πράξη.

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

- Το επίδικο κτίσμα έχει αναγερθεί προ πολλών ετών από τους αποβιώσαντες γονείς της προσφεύγουσας.
- Στη προσφεύγουσα το ακίνητο έχει περιέλθει στην ιδιοκτησία της κατά ποσοστό 1/8 από κληρονομιά της μητρός της και κατά ποσοστό 3/8 από κληρονομιά του πατρός της. Το υπόλοιπο 4/8 ανήκει στην αδελφή της
- Η προσφεύγουσα και η αδερφή της δεν είχαν την ευθύνη της ανέγερσης της οικοδομής οπότε δεν μπορούσαν να έχουν στη διάθεση του όλα τα παραστατικά που εκδόθηκαν για την ανέγερση προκειμένου να τα προσκομίσουν στην φορολογική αρχή κατά τον έλεγχο.
- Κατά τον υπολογισμό της αξίας του ακινήτου έπρεπε να χρησιμοποιηθούν αντικειμενικές αξίες προγενέστερες του 2011 εφόσον η οικοδομή χτίστηκε προ πολλών ετών.
- Σύμφωνα με την με αριθμό 2015/2017 απόφαση του Ειρηνοδικείου Αθηνών, η αξία του επίδικου ακινήτου είναι 14.000,00 €, ήτοι 7.000,00 € για το ποσοστό που αναλογεί στη προσφεύγουσα.
- Η απαίτηση του δημοσίου αφορά προγενέστερη χρήση του 2011 κι έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013 : «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 εν προκειμένω, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι το επίδικο κτίσμα έχει ανεγερθεί προ πολλών ετών από τους αποβιώσαντες γονείς της, έχει περιέλθει στην ιδιοκτησία της κατά ποσοστό 1/8 από κληρονομιά της μητρός της και κατά ποσοστό 3/8 από κληρονομιά του πατρός της και ότι κατά τον υπολογισμό της αξίας του έπρεπε να χρησιμοποιηθούν αντικειμενικές αξίες προγενέστερες του 2011 εφόσον η οικοδομή χτίστηκε προ πολλών ετών. Ωστόσο από την εξέταση του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτουν στοιχεία που να επιβεβαιώνουν τους ανωτέρω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, η οποία όφειλε να τους αποδείξει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο. Η προσφεύγουσα, που φέρει το βάρος απόδειξης των ισχυρισμών της, δεν απέδειξε αυτούς διότι δεν προσκόμισε ανταποδεικτικώς στοιχεία, τα οποία θα μπορούσαν να κλονίσουν την πραγματική βάση των διαπιστώσεων του ελέγχου. Αντιθέτως περιορίζεται στο να αναφέρει εντελώς αόριστα ότι η ανέγερση του επίδικου κτίσματος δεν αφορά στη φορολογική περίοδο από 01/01/2011 έως 31/12/2011 αλλά πολύ προγενέστερη αυτής.

Εξάλλου σύμφωνα με την έκθεση Απόψεων της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά : «Η προσφεύγουσα, παρότι κλήθηκε νόμιμα και κατέθεσε το με αριθ. πρωτ./10.10.2017 υπόμνημά της, ούτε επικαλέστηκε αλλά ούτε και προσκόμισε δια αυτού οιοδήποτε έγγραφο που να αποδεικνύει την παλαιότητα του εν λόγω ακινήτου, τονίζουμε δε ότι δεν υπάρχει ούτε νομίμως εκδοθείσα οικοδομική άδεια για την ανέγερση αυτού, ούτε νομιμοποίηση του εν λόγω αυθαίρετου αλλά ούτε και συμβολαιογραφική αποδοχή της κληρονομιάς που επικαλείται η προσφεύγουσα νομίμως μεταγεγραμμένη.»

Επομένως οι σχετικοί προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Επειδή σύμφωνα με τη ΠΟΛ.1226/23.11.1999 “Ηλεκτροδότηση αυθαίρετων οικοδομών”:
«2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις των άρθρων 35 και 36 του Ν.2238/1994, ορίζεται νέο καθεστώς προσδιορισμού ελάχιστου κόστους κατασκευής οικοδομών, το οποίο καταλαμβάνει οικοδομές των οποίων οι οικείες οικοδομικές άδειες εκδόθηκαν από 1.1.1995 και εντεύθεν. Το καθεστώς, όμως, αυτό δεν μπορεί να εφαρμοστεί και επί αυθαίρετων οικοδομών, δεδομένου ότι η όλη εφαρμογή των νέων διατάξεων προϋποθέτει την έκδοση οικοδομικής άδειας. Για τους λόγους αυτούς και εν όψει των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 35 του Ν.2238/1994, που οριοθετούν την εφαρμογή των παλαιών και των νέων διατάξεων, πρέπει να γίνει δεκτό ότι και για τις αυθαίρετες οικοδομές που ανεγείρονται από 1.1.1995 και εντεύθεν έχουν, επίσης, εφαρμογή οι παλαιότερες διατάξεις του Ν.1882/1990, όπως αυτές ισχύουν και όχι το πιο πάνω αναφερόμενο νέο καθεστώς.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 85 του Ν. 1882/1990 (Τα τέσσερα τελευταία εδάφια της παρ. 2 του άρθρου 8 τέθηκαν όπως ισχύουν με την παρ. 1 του άρθρου 53 του Ν. 2065/1992 (ΦΕΚ Α 113/30-6-1992)). :

2. Για την τοποθέτηση μετρητών παροχής ηλεκτρικού ρεύματος από τη Δημόσια Επιχείρηση Ηλεκτρισμού απαιτείται υπεύθυνη δήλωση, η οποία συντάσσεται σε δύο αντίτυπα, από τον αδειούχο εγκαταστάτη προς τη Δημόσια Επιχείρηση Ηλεκτρισμού (Δ.Ε.Η.) το ένα αντίτυπο θα υποβάλλεται από τον ηλεκτρολόγο στην αρμόδια για τη φορολογία αυτού δημόσια οικονομική υπηρεσία και το άλλο θεωρημένο από την υπηρεσία αυτή θα υποβάλλεται στη Δημόσια Επιχείρηση Ηλεκτρισμού. Η βεβαίωση αυτή υποβάλλεται σε δύο (2) αντίγραφα από τα οποία το ένα

επιστρέφεται θεωρημένο σε αυτόν που το προσκόμισε και το άλλο τίθεται στο φάκελο ηλεκτρολόγου.

Η Δημόσια Επιχείρηση Ηλεκτρισμού δεν θα εγκρίνει την παροχή ηλεκτρικού ρεύματος αν η βεβαίωση δεν είναι θεωρημένη από την αρμόδια για τη φορολογία του ηλεκτρολόγου δημόσια οικονομική υπηρεσία (Δ.Ο.Υ).

"Για να γίνει η θεώρηση της ανωτέρω βεβαίωσης από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, θα πρέπει να επισυνάπτονται, στο αντίτυπο που προορίζεται για την υπηρεσία αυτή, ειδικά έντυπα που θα συμπληρώνονται από τον ιδιοκτήτη της οικοδομής με τα στοιχεία των επιτηδευματιών που εκτέλεσαν τις βασικές εργασίες της οικοδομής χωριστά για κάθε επιτηδευματία, καθώς και φωτοαντίγραφο της άδειας ανέγερσης της οικοδομής. Ο ιδιοκτήτης της οικοδομής υποχρεούται, μέσα σε δύο μήνες από την έγκριση παροχής του ηλεκτρικού ρεύματος να υποβάλλει δήλωση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και να αποδώσει το φόρο προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στην αξία του κόστους κατασκευής της οικοδομής και δεν αποδόθηκε, λόγω έκδοσης ανακριβών στοιχείων. Ειδικότερα, ο ιδιοκτήτης της οικοδομής υποχρεούται να αποδώσει το φόρο προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στη διαφορά μεταξύ της συνολικής αξίας του κόστους κατασκευής της οικοδομής, όπως αυτή προσδιορίζεται για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, μη υπολογιζομένου συντελεστή εμπορικότητας (ΣΕ) αφαιρουμένης της αξίας του οικοπέδου και ποσοστού είκοσι τοις εκατό (20%) ως εμπορικού κέρδους, στην περίπτωση που η οικοδομή ανεγείρεται από τον ιδιοκτήτη, και της συνολικής αξίας των υποβαλλόμενων στοιχείων ανέγερσης της οικοδομής. Ο ιδιοκτήτης της οικοδομής δεν υποχρεούται να αποδώσει φόρο, αν η ανωτέρω διαφορά είναι μικρότερη της συνολικής αξίας του κόστους.»

Επειδή σύμφωνα με τη ΠΟΛ.1171/2.6.1998 "Ηλεκτροδότηση οικοδομών" :

«5. Σε ό,τι αφορά τον καταλογισμό των φόρων και την εν γένει επιβολή κυρώσεων σε σχέση με την εφαρμογή των ως άνω διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 8 του Ν.1882/1992, όπως αυτές κατά τα ανωτέρω τροποποιήθηκαν και συμπληρώθηκαν, επισημαίνεται ότι, εφόσον συντρέχει περίπτωση, εφαρμόζονται οι ισχύουσες γενικές διατάξεις που αναφέρονται σε μη απόδοση ή σε ανακριβή ή εκπρόθεσμη απόδοση ΦΠΑ, κατά περίπτωση. Ειδικότερα, χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, εν προκειμένω, θεωρείται η ημερομηνία υποβολής στη ΔΟΥ των δικαιολογητικών και σχετικής έγκρισης παροχής του ηλεκτρικού ρεύματος. Εντός δύο μηνών από της ημερομηνίας αυτής, ο ιδιοκτήτης της οικοδομής υποχρεούται να υποβάλει δήλωση και να αποδώσει τα μη αποδοθέντα κατά την ανέγερση της οικοδομής ποσά ΦΠΑ. Κατά συνέπεια, η μη υποβολή της πιο πάνω δήλωσης, παρά το γεγονός ότι προκύπτουν προς απόδοση ποσά ή η υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή η εκπρόθεσμη υποβολή αυτής, σε χρόνο μεταγενέστερο της δέσμνης προθεσμίας, επισύρουν, από πλευράς επιβολής προσθέτων φόρων και λοιπών εν γένει κυρώσεων, όλες γενικά τις συνέπειες που συνεπάγεται η μη απόδοση ή η ανακριβής απόδοση ή η εκπρόθεσμη απόδοση ΦΠΑ, κατά τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις. Είναι ευνόητο ότι οι διατάξεις του Ν.2523/1997 περί διοικητικών και ποινικών κυρώσεων κ.λπ. έχουν ανάλογη εφαρμογή και επί των υποθέσεων των ως άνω διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 8 του Ν.1882/1990, όπως αυτές τροποποιήθηκαν και συμπληρώθηκαν.»

Επειδή σύμφωνα με τη ΠΟΛ. 1149/9.6.1994 "Τροποποίηση, βελτίωση και κωδικοποίηση των διατάξεων που αφορούν τη φορολογητέα αξία μεταβιβαζομένων με οποιαδήποτε αιτία ακινήτων εντός σχεδίου, κατά το αντικειμενικό σύστημα"

«Άρθρο 2

Γενικές Έννοιες

20. Η παλαιότητα αρχίζει να υπολογίζεται μετά τη συμπλήρωση δύο ετών από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής άδειας ή την τελευταία αναθεώρησή της (π.χ. αν η άδεια εκδόθηκε στις 30-9-1978 η παλαιότητα αρχίζει να υπολογίζεται από 30.9.1980). Αν δεν υπάρχει οικοδομική άδεια, η παλαιότητα υπολογίζεται από την χρονολογία κατασκευής, που αποδεικνύεται με οποιοδήποτε νόμιμο τρόπο (π.χ. προσκόμιση προγενέστερου τίτλου κτήσης, νομιμοποίηση αυθαίρετου, έναρξη ηλεκτροδότησης).»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, καθόσον δεν υπάρχει οικοδομική άδεια κι εφόσον η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν το χρόνο ανέγερσης της οικοδομής, σύμφωνα και με τα προαναφερθέντα, η παλαιότητα του αυθαίρετου ακινήτου, ορθώς υπολογίστηκε από τον έλεγχο από την χρονολογία κατασκευής, που αποδεικνύεται με οποιοδήποτε νόμιμο τρόπο, ήτοι εν προκειμένω από την έναρξη ηλεκτροδότησης του, δηλαδή από τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011.

Επειδή στη παράγραφο 1 του άρθρου 57 του ν.2859/2000 ορίζεται:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.»

Στην υπό κρίση περίπτωση, η χρήση 2011 υπόκειται στον κανόνα της πενταετούς παραγραφής και το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση πράξεως προσδιορισμού φόρου παραγράφεται την 31/12/2017. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου προς έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή η υπ' αριθμ. 2015/2017 επικαλούμενη από μέρους της προσφεύγουσας απόφαση του Ειρηνοδικείου Αθηνών αναφέρει ότι : «... Το ½ εξ' αδιαίρετου ενός αγροτεμαχίου εκτάσεως 400 τμ στη θέση «ΗΛΙΑΚΤΗ» του Δήμου Σαλαμίνας εκτιμώμενης εμπορικής αξίας κατά το ποσοστό της 7.000 ευρώ...» Η κρίση αυτή του δικαστηρίου είναι προφανές ότι αναφέρεται αποκλειστικά στην αξία του αγροτεμαχίου και όχι του κτίσματος, αλλά σε κάθε περίπτωση δεν είναι δεσμευτική για τη φορολογική διοίκηση.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.». (Η παράγραφος 17, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο

1 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Β' 201/22-12-2017) και ισχύει από 01/01/2018, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ίδιου άρθρου 49.).

Επειδή ειδικότερα, η ΠΟΛ 1003/2018 αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι επί των εκκρεμών υποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, **λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών** ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Από τα ως άνω αναφερθέντα προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από την 01/01/2018, κατά την έκδοση των αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών να εφαρμόζει τις συνδυασμένες διατάξεις των παρ. 1 και 2 του Ν. 4509/2017, σε κάθε υπόθεση, ασχέτως του αποτελέσματος αυτής και άσχετα από το γεγονός εάν ο προσφεύγων επικαλείται ή όχι την εν λόγω διάταξη.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: *Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:....*

«2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.»

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Επειδή κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α ο έλεγχος ορθώς υπολόγισε την αξία του ακινήτου εξής: Η αξία του ακινήτου σύμφωνα με την από 16/11/2017 έκθεση ελέγχου προσδιορίστηκε στο ποσό των 76.917,69 € και αφαιρουμένου του 20% ως εμπορικού κέρδους η αξία αρχικά διαμορφώθηκε στο ποσό των 61.534,15 €. Η προσφεύγουσα προσκόμισε παραστατικά για εργασίες ύψους 12.564,70 €, οπότε η αξία του ακινήτου τελικώς διαμορφώθηκε στο ποσό των 24.484,72 €, ήτοι 61.534,15 € - 12.564,70 € = 48.969,45 € x 50% = 24.484,72 €, καθώς η προσφεύγουσα κατέχει το 50% της ιδιοκτησίας του ακινήτου.

Σημειώνεται ότι εκ παραδρομής στην έκθεση ελέγχου αναγράφεται λανθασμένη αξία οικοπέδου, ωστόσο η προσβαλλόμενη πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά βάσει της ορθής αξίας οικοπέδου, όπως αυτή αναγράφεται στο Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 και στην υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Τη **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 22/12/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2011	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών	24.484,72 €	24.484,72 €
Φόρος εκροών	5.631,48 €	5.631,48 €
Πρόσθετος Φόρος λόγω μη δήλωσης	6.757,78 €	-
Πρόστιμο παρ. 2 άρ. 58Α Κ.Φ.Δ. 50%	-	2.815,74 €
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 52 μ. =37,96%	-	2.137,71 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12.389,26 €	10.584,93 €

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 6.757,78 € > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (2.815,74 + 2.131,71) 4.953,45 €. Συνεπώς, επιβάλλεται η επιεικέστερη κύρωση.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 .