



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 29-12-2017

Αριθμ. Αποφ.: 2561

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ.Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@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 (Κ.Φ.Δ.) (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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ:, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ.-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη φόρου δωρεάς

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του 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-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου δωρεάς 75.058,84 € πλέον πρόσθετου φόρου 90.070,61€ **ήτοι συνολικό ποσό 165.129,45 €** για τη διαχειριστική περίοδο 1-1-2000 – 31/12/2000, σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./2016 απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, με την οποία ακυρώθηκε η υπ' αριθμ.-2010 αρχική πράξη προσδιορισμού φόρου δωρεάς μετοχών (αρ. φακέλου Ζ...../00), καθώς, σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης, εσφαλμένα και παρά το νόμο η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προσδιόρισε την αξία των δωρηθέντων μετοχών και επέβαλε τον αντίστοιχο φόρο, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 12 του Ν.3091/2002 και της Πολ. 1055/2003, καθώς αυτές οι διατάξεις είναι μεταγενέστερες του χρόνου δωρεάς και κατά συνέπεια δεν μπορούν να τύχουν αναδρομικής εφαρμογής.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραβίαση δεδικασμένου δικαστικής απόφασης. Υπέρβαση εξουσίας των αρμοδιοτήτων της διοίκησης. Η υπ' αριθμ./2016 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου ακύρωσε την αρχική πράξη προσδιορισμού φόρου δωρεάς, αλλά δεν ανέπεμψε την υπόθεση στη Διοίκηση. Εξ' άλλου οι περιπτώσεις κατά τις οποίες μια

υπόθεση αναπέμπεται στη διοίκηση περιορίζονται αποκλειστικά και μόνο στις περιπτώσεις που ορίζει το άρθρο 79 παρ.3 του Κ.Δ.Δ.

2. Παραγραφή του Δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμου. Η κοινοποίηση πράξης της φορολογικής αρχής επιτρέπεται μόνο αν η πράξη που κοινοποιήθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί για οποιονδήποτε μη ουσιαστικό λόγο, καθώς και αν η βεβαίωση του φόρου ακυρωθεί με δικαστική απόφαση για τυπικό ελάττωμα του τίτλου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63, παρ. 1 του Ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.) «Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας, υπόκεινται σε προσφυγή».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 79 του ιδίου νόμου:«1.Το δικαστήριο ελέγχει την προσβαλλόμενη πράξη ή παράλειψη κατά το νόμο και την ουσία, μέσα στα όρια της προσφυγής, τα οποία προσδιορίζονται από τους λόγους και το αίτημά της. Κατ' εξαίρεση, ο κατά το νόμο έλεγχος της προσβαλλόμενης πράξης ή παράλειψης, κατά περίπτωση, χωρεί και αυτεπαγγέλτως, εκτεινόμενος στο σύνολό της,

προκειμένου να διακριθεί :

- α) αν συντρέχουν οι Λόγοι της περ. α` της παρ. 3 ή
- β) αν η πράξη είναι πλημμελής κατά τη νόμιμη βάση της, ή
- γ) αν υπάρχει παράβαση Δεδικασμένου.

2. Αν η προσφυγή στρέφεται κατά ρητής πράξης, το δικαστήριο, κατά την επίλυση της διαφοράς, είτε δέχεται την προσφυγή εν όλω ή εν μέρει και ακυρώνει ολικώς ή μερικώς την πράξη ή την τροποποιεί, είτε απορρίπτει την προσφυγή.

3. Το δικαστήριο ακυρώνει την πράξη και αναπέμπει την υπόθεση στη Διοίκηση για να ενεργήσει τα νόμιμα :

α) αν η πράξη έχει εκδοθεί από αναρμόδιο όργανο ή από συλλογικό όργανο που δεν έχει νόμιμη συγκρότηση ή σύνθεση, ή

β) αν συντρέχει παράβαση ουσιώδους τύπου της Διαδικασίας, που έχει ταχθεί για την έκδοση της πράξης, ή

γ) αν η Διοίκηση δεν έχει ασκήσει τη διακριτική της εξουσία.

4. Αν η προσφυγή στρέφεται κατά παράλειψης οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας, το δικαστήριο, κατά την επίλυση της διαφοράς, είτε ακυρώνει εν όλω ή εν μέρει την παράλειψη και αναπέμπει την υπόθεση στη Διοίκηση για να προβεί στην οφειλόμενη ενέργεια, είτε απορρίπτει την προσφυγή.

"5. Σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής:

α) Το δικαστήριο ελέγχει την προσβαλλόμενη πράξη ή παράλειψη κατά το νόμο και την ουσία, μέσα στα όρια της προσφυγής, τα οποία προσδιορίζονται από τους λόγους και το αίτημα της. Κατ' εξαίρεση, ο κατά το νόμο έλεγχος της προσβαλλόμενης πράξης ή παράλειψης, χωρεί αυτεπαγγέλτως, προκειμένου να "διακριβωθεί" αν υπάρχει παράβαση Δεδικασμένου.

β) Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη Διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.

γ) Όταν κατά την επιβολή ορισμένης κύρωσης η αρχή διαθέτει εξουσία επιμέτρησης την οποία, παρά το νόμο, είτε δεν άσκησε καθόλου είτε άσκησε πλημμελώς, το δικαστήριο, ελέγχοντας κατά τα ανωτέρω, τη σχετική πράξη, ασκεί το ίδιο την εξουσία αυτή, επιβάλλοντας την προσήκουσα κύρωση και μεταρρυθμίζοντας αντιστοίχως την πράξη.

δ) Αν η προσφυγή στρέφεται κατά παράλειψης οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας, το δικαστήριο, κατά την επίλυση της διαφοράς, δικάζει κατά πλήρη δικαιοδοσία και, είτε ακυρώνει εν όλω ή εν μέρει την παράλειψη, αποφαινόμενο αυτό για την ύπαρξη και την έκταση του δικαιώματος ή της υποχρέωσης, είτε απορρίπτει την προσφυγή.

6 (5). Το δικαστήριο δεν μπορεί, με την απόφασή του, να καταστήσει χειρότερη τη θέση του προσφεύγοντος, εκτός αν συντρέχει κάποια από τις Περιπτώσεις της δεύτερης περιόδου της παρ. 1. Η χειροτέρευση της θέσης του προσφεύγοντος διαπιστώνεται από τη συνολική έκβαση της δίκης».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 102 του Ν.Δ. 118/1973, όπως ίσχυε κατά το χρόνο που έλαβε χώρα η δωρεά, αλλά και μετέπειτα με την παρ. 1 του Ν.2961/2001 «Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου:

α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση

β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου, μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο και

γ) για επιβολή προστίμου, μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έχει συντελεσθεί η παράβαση».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρ. 102, παρ. 3 & 4 του Ν.2961/2001 «3.Επιτρέπεται η κοινοποίηση πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και μετά τη λήξη της δεκαετούς ή δεκαπενταετούς προθεσμίας, που ορίζεται από τις παραγράφους 1 και 2, κατά τις ακόλουθες μόνο περιπτώσεις:

α) αν η πράξη της φορολογικής αρχής που κοινοποιήθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί για οποιονδήποτε μη ουσιαστικό λόγο. Στην περίπτωση αυτή το δικαίωμα του Δημοσίου διατηρείται

ακόμα και αν από αυτή την ακύρωση προκύψει φορολογική υποχρέωση τρίτου προσώπου που δεν έχει υπαχθεί σε φορολογία,

β) αν η βεβαίωση του φόρου ή του προστίμου ακυρωθεί με δικαστική απόφαση, για τυπικό ελάττωμα του τίτλου, στον οποίο αυτή στηρίχθηκε,

γ) αν έχει υποβληθεί δήλωση του υπόχρεου κατά το τελευταίο έτος της δεκαετούς ή δεκαπενταετούς προθεσμίας ή αν η φορολογική υποχρέωση προκύπτει από απόφαση διοικητικού δικαστηρίου που εκδόθηκε μέσα στο ίδιο έτος,

δ) αν ο υπάλληλος που έκανε τον έλεγχο ή ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας με βάση την έκθεση του οποίου καταρτίσθηκε η αρχική πράξη τιμωρήθηκε πειθαρχικά με αμετάκλητη απόφαση του αρμόδιου οργάνου για βαρεία αμέλεια ή δόλο κατά τον έλεγχο αυτόν.

4. Στις περιπτώσεις των εδαφίων α', β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου, η πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κοινοποιείται μέσα σε ένα έτος από την ακύρωση της προγενέστερης πράξης ή από την κοινοποίηση της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου στη Δ.Ο.Υ. ή από την υποβολή της δήλωσης του υπόχρεου, ενώ στην περίπτωση του εδαφίου δ', μέσα σε ένα έτος από την κοινοποίηση στη Δ.Ο.Υ. της αμετάκλητης σχετικής απόφασης.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Με την υπ' αριθμ.-/.....-2000 πράξη του συμβολαιογράφου, ο με ΑΦΜ:..... μεταβίβασε λόγω δωρεάς το ανήκον σε αυτόν ποσοστό συμμετοχής 20% στην εταιρεία «.....», με ΑΦΜ:, στην με ΑΦΜ: Για την εν λόγω δωρεά υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. η υπ' αριθμ.-/.....-2000 δήλωση φόρου δωρεάς.
- Η Δ.Ο.Υ. προέβη σε έλεγχο της προαναφερόμενης δήλωσης φόρου δωρεάς και εξέδωσε την υπ' αριθμ.-2010 πράξη προσδιορισμού φόρου δωρεάς εις βάρος της προσφεύγουσας, κατά της οποίας ασκήθηκε δικαστική προσφυγή.
- Το Μονομελές Διοικητικό Πρωτοδικείο (.....' Τμήμα) με την υπ' αριθμ.-/.....-2016 απόφασή του, η οποία κοινοποιήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την-2016, ακύρωσε την υπ' αριθμ-2010 πράξη προσδιορισμού φόρου δωρεάς για λόγους ουσίας που αφορούν στην αντισυνταγματικότητα εφαρμογής της Πολ. 1055/2003 κατ' εξουσιοδότηση του Ν. 3091/2002, περί τεκμαρτού προσδιορισμού της αξίας των δωρηθέντων μετοχών, καθώς η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας γεννήθηκε υπό το καθεστώς ισχύος των διατάξεων του Ν.Δ. 118/1973.
- Η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης με την υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, υπ' αριθμ.-2017 πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου δωρεάς, η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της/2016 απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου.

- Επιπροσθέτως, η φορολογική αρχή άσκησε την από-2016 έφεση κατά της υπ' αριθμ.-/.....-2016 απόφασης του Τμήματος του Μονομελούς Πρωτοδικείου

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε πέραν των οριζόμενων στο άρθρο 102 του Ν. 2961/2001 χρονικών ορίων και την παρέλευση ενός έτους από την κοινοποίηση της δικαστικής απόφασης στη Δ.Ο.Υ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης-2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής και την ακύρωση της υπ' αριθμ.-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάσει την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ.-/.....-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς (αρ. φακέλου Ζ-...../2000)

Κύριος φόρος	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης 120%	0,00 €
Σύνολο Φόρου Δωρεάς	0,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

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.