



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 21-3-2018

Αριθμ. Αποφ.: 649

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. και με αριθμό πρωτοκόλλου/.....-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Τις από-2017 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 (αρ. πρωτ./.....-2017) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου γονικής παροχής ψιλής κυριότητας ποσού 334,67 € πλέον πρόσθετου φόρου 401,60€, **ήτοι συνολικό ποσό 736,27 €** για το έτος φορολογίας 2000 και διαφορά φόρου γονικής παροχής λόγω παραίτησης από την επικαρπία της παρόχου ποσού 394,65€ πλέον πρόσθετου φόρου 473,58€, **ήτοι συνολικό ποσό 868,23 €** για το έτος φορολογίας 2005, σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./2016 απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα).

Η προσφεύγουσα το 2000 απέκτησε με γονική παροχή από τη μητέρα της του, ποσοστό 50% εξ' αδιαιρέτου της ψιλής κυριότητας ενός αγροτεμαχίου, έκτασης 9.000 τ.μ., πολυετούς καλλιέργειας με ελαιόδεντρα και απόσταση από τη θάλασσα 550 μ., ευρισκόμενου στην περιοχή «.....» Προκειμένου να συνταχθεί συμβόλαιο γονικής παροχής κατατέθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. η υπ' αριθμ./.....-2000 (αρ.φак. Z-.....) δήλωση φόρου γονικής παροχής. Η αντικειμενική αξία του ακινήτου προσδιορίστηκε στο ποσό των 2.143.260 δρχ και μετά το συνυπολογισμό προγενέστερων γονικών παροχών ύψους 2.716.560 δρχ., εκκαθαρίστηκε η δήλωση και δεν προέκυψε φόρος.

Το 2005, κατόπιν παραίτησης της από την επικαρπία του ως άνω ακινήτου περιήλθε στην προσφεύγουσα, , ποσοστό 50% εξ' αδιαιρέτου της επικαρπίας του ακινήτου με αποτέλεσμα η τελευταία να αποκτήσει την πλήρη κυριότητα του 50% εξ' αδιαιρέτου του προαναφερόμενου αγροτεμαχίου. Η προσφεύγουσα υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την υπ' αριθμ./.....-2005 (αρ. φак. Z-.....) συμπληρωματική δήλωση φόρου γονικής παροχής. Η

αντικειμενική αξία της επικαρπίας του ακινήτου προσδιορίστηκε στο ποσό των 5.987,52€ και μετά το συνυπολογισμό προγενέστερων γονικών παροχών ύψους 14.262,13€ εκκαθαρίστηκε η δήλωση και προέκυψε φόρος 6,24€ ο οποίος αμελήθηκε λόγω ποσού.

Το 2010 η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη σε νέα εκκαθάριση των ως άνω δηλώσεων φόρου γονικής παροχής καθώς διαπίστωσε ότι εμφιλοχώρησαν λογιστικά λάθη που αφορούσαν στον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Από τη νέα αυτή εκκαθάριση προέκυψε φόρος ποσού 568,45€ για τη δήλωση του 2000 και φόρος ποσού 635,68€ για τη δήλωση του 2005. Για την ως άνω διόρθωση λαθών και νέα εκκαθάριση δεν συντάχθηκε έκθεση ελέγχου, ούτε κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα πράξη καταλογισμού του φόρου, παρά μόνο τα ως άνω ποσά βεβαιώθηκαν ταμειακά με τον υπ' αριθμ.-/.....-2010 χρηματικό κατάλογο της Δ.Ο.Υ.(γραμμή και αντίστοιχα) (Α.Τ.Β.-/.....-2010 της Δ.Ο.Υ.).

Κατόπιν αυτού η προσφεύγουσα άσκησε ανακοπή κατά της υπ' αριθμ./07-12-2010 ταμειακής βεβαίωσης και της υπ' αριθμ./22-12-2010 ατομικής ειδοποίησης χρεών της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εκδόθηκε η υπ'αριθμ.....-/.....-2016 απόφαση του' τμήματος του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου με την οποία ακυρώθηκε η ως άνω ταμειακή βεβαίωση με το σκεπτικό ότι το λογιστικό λάθος έπρεπε να διορθωθεί από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. οίκοθεν, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 69 παρ. 4 του Ν. 2961/2001, με την έκδοση πράξης καταλογισμού κατά της οποίας η ανακόπτουσα θα μπορούσε να στραφεί με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής και κατά συνέπεια η ταμειακή βεβαίωση χωρίς να έχει προηγηθεί η σχετική καταλογιστική του φόρου πράξη είναι άκυρη.

Σε εκτέλεση της προαναφερθείσας υπ' αριθμ.-/2016 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου η οποία κοινοποιήθηκε αρμοδίως στη Δ.Ο.Υ. την-2016, η τελευταία προέβη σε επανάληψη της διαδικασίας σε ό,τι αφορά τον έλεγχο των υπ'αριθμ./2000 και-/2005 δηλώσεων φόρου γονικής παροχής. Από τον έλεγχο αυτό διαπιστώθηκε διαφορά στον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας της ψιλής κυριότητας και της επικαρπίας του μεταβιβαζόμενου αγροτεμαχίου, καθώς δεν είχε συνυπολογιστεί στην αντικειμενική αξία του ακινήτου η Δυνατότητα Περαιτέρω Αξιοποίησης. (έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ). Η Δ.Ο.Υ. συνέταξε την από-2017 έκθεση ελέγχου και εξέδωσε την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. (αρ.πρωτ.-/.....-2017) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ένδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ'αριθμ. (αρ.πρωτ.....-/.....-2017) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η διόρθωση λαθών κατά το άρθρο 69 του ν. 2961/2001 λαμβάνει χώρα εντός πενταετίας από την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης. Στην προκειμένη περίπτωση η κοινοποίηση

της υπ' αριθμ./22-12-2010 ατομικής ειδοποίησης χρεών στην προσφεύγουσα συντελέστηκε πολύ μετά την παρέλευση της πενταετίας. Κατά συνέπεια, το δικαίωμα του Δημοσίου υπέπεσε σε παραγραφή.

2. Οι δηλώσεις φόρου γονικής παροχής δεν μπορούν να θεωρηθούν ανακριβείς, καθώς η προσφεύγουσα συνυπέβαλε μαζί με τις εν λόγω δηλώσεις τα έντυπα υπολογισμού της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων, ο έλεγχος των οποίων ανήκει τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ο οποίος φέρει και την ευθύνη για τη σωστή συμπλήρωση αυτών. Περαιτέρω, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατά την αρχική διόρθωση λαθών των δηλώσεων για τις οποίες η προσφεύγουσα έλαβε γνώση πρώτη φορά με την υπ' αριθμ./2010 ατομική ειδοποίηση χρεών της Δ.Ο.Υ., προσδιόρισε το συνολικό φόρο σε 1.204, € ενώ μετά την ακύρωση της ταμειακής βεβαίωσης με την υπ' αριθμ./2016 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου, προσδιόρισε το φόρο σε 1.604,50€ επιβάλλοντας και πρόσθετο φόρο 120%. Η εν λόγω πράξη πρέπει να ακυρωθεί και να μην επιβληθεί πρόσθετος φόρος.
3. Παραβίαση των φορολογικών διατάξεων και του Συντάγματος καθώς η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε δεκαεπτά (17) και δώδεκα (12) χρόνια αντίστοιχα μετά την υποβολή των δηλώσεων φόρου γονικής παροχής. Η ακυρωθείσα ταμειακή βεβαίωση είχε ήδη εκδοθεί μετά την παρέλευση του χρόνου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου που αφορά στη διόρθωση λαθών. Η φορολογική αρχή μετά την επιβεβαίωση μέσω της υπ' αριθμ./2016 απόφασης του δικαστηρίου των παραλείψεων και των άστοχων ενεργειών εκ μέρους της, προβαίνει για δεύτερη φορά σε επανέλεγχο των δηλώσεων φόρου γονικής παροχής κατά παράβαση των πρόσφατων δικαστικών αποφάσεων που αφορούν στην παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να προβεί σε έλεγχο των δηλώσεων φόρου γονικής παροχής (ΣτΕ 1738/2017, 640/2015, 3174/2014).

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, στον Κώδικα Κληρονομιών, άρθρο 3 παρ. 1 ορίζεται ότι «Στο φόρο υποβάλλεται:

α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς.

β) Η κείμενη στην αλλοδαπή ενσώματη ή ασώματη κινητή περιουσία Έλληνα υπηκόου, που έχει την κατοικία του οπουδήποτε, καθώς και αλλοδαπού που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, με την επιφύλαξη της εφαρμογής της διάταξης της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 25»

Επειδή, στο άρθρο 9 του ως άνω νόμου ορίζεται ότι «Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης, για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά το χρόνο της γένεσης της

φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 69 παρ.4 του Ν. 2961/2001 όπως ίσχυε κατά το χρόνο που έλαβε χώρα η ταμειακή βεβαίωση «Οποιαδήποτε λογιστικά λάθη των δηλώσεων είτε κατά την περιγραφή ή την απαρίθμηση ή τον υπολογισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων ενεργητικού και παθητικού, που δηλώθηκαν, είτε κατά τον υπολογισμό του φόρου, διορθώνονται μέσα σε μια πενταετία από την υποβολή της δήλωσης από τον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, οίκοθεν ή μετά από αίτηση του φορολογουμένου.

Ο φόρος που αναλογεί επιπλέον, βεβαιώνεται χωρίς πρόσθετο, ενώ ο φόρος που βεβαιώθηκε ή καταβλήθηκε επιπλέον, εκπίπτει ή επιστρέφεται κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 100»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 100 του Ν.2961/2001 «Σε κάθε περίπτωση, κατά την οποία βάσει των διατάξεων του παρόντος μεταβάλλεται η φορολογική υποχρέωση κάποιου, ενεργείται νέα εκκαθάριση του φόρου που αναλογεί, από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, οίκοθεν ή μετά από αίτηση του υπόχρεου σε φόρο.

Με βάση τη νέα εκκαθάριση ενεργείται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαίωση ή έκπτωση του επιπλέον ή επί έλαπτον φόρου που αναλογεί, κατά περίπτωση».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση:

- Η δήλωση φόρου γονικής παροχής που αφορά στο 50% εξ' αδιαιρέτου της ψιλής κυριότητας του αγροτεμαχίου υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την 12-1-2000 και έλαβε αριθμό
- Η δήλωση φόρου γονικής παροχής που αφορά στο 50% εξ' αδιαιρέτου της επικαρπίας του αγροτεμαχίου υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την 15-4-2005 και έλαβε αριθμό
- Η διόρθωση λαθών των ως άνω δηλώσεων φόρου γονικής παροχής πραγματοποιήθηκε χωρίς την ύπαρξη νόμιμου τίτλου, παρά μόνο με την υπ' αριθμ...../07-12-2010 ταμειακή βεβαίωση της Δ.Ο.Υ. (αρ. χρηματικού καταλόγου/23-11-2010 της Δ.Ο.Υ.) και γι' αυτό ακυρώθηκε σύμφωνα με το σκεπτικό της υπ' αρ./2016 απόφασης του ... Τμήματος του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου

Επειδή, η διόρθωση λαθών των ως άνω δηλώσεων φόρου γονικής παροχής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 69 παρ.4 του Ν. 2961/2001 πραγματοποιήθηκε μετά την παρέλευση πέντε ετών από την ημερομηνία υποβολής των αντίστοιχων δηλώσεων φόρου γονικής παροχής, το

δικαίωμα του Δημοσίου να προβεί σε διόρθωση λάθους είχε ήδη παραγραφεί. Περαιτέρω δε, η τυπική πλημμέλεια στην οποία υπέπεσε η Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με τη δικαστική απόφαση επί της ανακοπής κατά της ταμειακής βεβαίωσης, επιτρέπει μεν τη Διοίκηση να επανέλθει προκειμένου να εκδώσει τη σωστή καταλογιστική πράξη, ωστόσο το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση της συγκεκριμένης πράξης είχε ήδη παραγραφεί.

Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός πρέπει να γίνει δεκτός και εξ' αυτού του λόγου η εξέταση των υπόλοιπων ισχυρισμών παρέλκει αλυσιτελώς.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης-2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ: και την ακύρωση της υπ' αριθμ. (αρ.πρωτ.-/.....-2017) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάσει την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ.-/2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής.

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

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

**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.