



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 12/4/2017

Αριθμός απόφασης: 971

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, με ΑΦΜ, κατοίκου .. ., Τ.Κ., κατά της με αρ./-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από/2016 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Το με αριθμό πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2017 ΕΜΠ/.....-2017 έγγραφο αναπομπής της υπόθεσης για συμπληρωματικό έλεγχο καθώς και τη συνημμένη σε αυτό με αριθμ./-2017

Πράξη του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, καθώς και το με αριθμ.πρωτ.-/.....-2017 έγγραφο της Δ.Ο.Υ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της . . του, με 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 την υπ' αριθμ.-/.....-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα συνολικό ποσό φόρου 1.384,64 € για το έτος 2005, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του Ν.2961/2001, τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν.2961/2001 και τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013).

Δυνάμει της με αρ.-/2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε έλεγχος προκειμένου να προσδιοριστεί κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, ήτοι στις 8-7-2005 (ημερομηνία σύνταξης συμβολαίου γονικής παροχής και δωρεάς «εν ζωή»), η φορολογητέα αξία των ακινήτων που μεταβιβάστηκαν από την του (μητέρα) προς την του (κόρη). Συγκεκριμένα, πρόκειται για οικοπέδο εμβαδού 4490,50 τ.μ., που βρίσκεται στην τοποθεσία “.....” του μέσα στο οποίο υπάρχει μία διώροφη οικοδομή, επί του οποίου οικοπέδου και της διώροφης οικοδομής συστάθηκε οριζόντια ιδιοκτησία και δημιουργήθηκαν αυτοτελείς και ανεξάρτητες οριζόντιες ιδιοκτησίες μεταξύ των οποίων και α) ένα διαμέρισμα α' ορόφου εμβαδού 47,50 τ.μ. με ποσοστό συμμετοχής επί του οικοπέδου 200/1000 εξ' αδιαιρέτου και β) ποσοστό ½ εξ' αδιαιρέτου της μελλοντικής επέκτασης με συμμετοχή 100/1000 επί του οικοπέδου, εκ των οποίων ποσοστό 50% μεταβιβάστηκε στην προσφεύγουσα, κατά ψιλή κυριότητα, παρακρατουμένης της επικαρπίας από την δωρήτρια. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε διαφορά μεταξύ της δηλωθείσας αξίας των ακινήτων, βάσει της με αρ. Ζ-...../2005 δήλωση γονικής παροχής που υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ..... και της προσδιορισθείσας, βάσει ελέγχου, με αποτέλεσμα την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

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

Το ακίνητο, που μεταβιβάστηκε με βάση το τοπογραφικό διάγραμμα που συνόδευε το με αρ.-/8-7-2005 συμβόλαιο μεταβίβασης λόγω γονικής παροχής και δωρεάς «εν ζωή», εκ παραδρομής αναφέρεται ως οικοπέδο και όχι ως αγροτεμάχιο, με αποτέλεσμα να προκύψει φόρος μεταβίβασης και να εκδοθεί η προσβαλλόμενη πράξη. Για το λόγο αυτό, προχώρησαν προσφάτως

στην υπογραφή της υπ' αριθμ./-2016 πράξης διόρθωσης συμβολαίου, με βάση το τοπογραφικό διάγραμμα με ημερομηνία Νοέμβριος 2016 του Τοπογράφου Μηχανικού, σύμφωνα με το οποίο το ακίνητο δηλώνεται ως αγροτεμάχιο σύμφωνα με τον Ν.651/77, είναι άρτιο και οικοδομήσιμο ως προς το εμβαδόν και τις διαστάσεις του, βρίσκεται εκτός σχεδίου, εκτός ζώνης οικισμού και εκτός ΖΟΕ, κατάσταση στην οποία ευρίσκεται και κατά τη σύνταξη του υπ' αριθμ./1981 συμβολαίου σύστασης προικός. Το γεωτεμάχιο απέχει 90 μέτρα από τη θάλασσα και στην περιοχή έχει εγκριθεί ΓΠΣ με το ΦΕΚ 332ΑΑΠ/2010 και η ιδιοκτησία βρίσκεται σε περιοχή Τουρισμός-Αναψυχή (1).

Προς επίρρωση των ανωτέρω, προσκομίζει τα κατωτέρω έγγραφα, ως νέα στοιχεία, για τα οποία δεν έλαβε γνώση η φορολογική αρχή.

- Την με αριθμό/-2016 πράξη διόρθωσης της συμβολαιογράφου
- Το με αριθμό/-2005 συμβόλαιο σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας της συμβολαιογράφου διορθωμένο.
- Το από/2016 πιστοποιητικό μεταγραφής του με αριθμό/2005 διορθωμένου συμβολαίου του Υποθηκοφυλακείου, με συνημμένη την από/2016 περίληψη μεταγραφής της συμβολαιογράφου
- Το με αριθμό/-2005 συμβόλαιο γονικής παροχής και δωρεάς εν ζωή της συμβολαιογράφου διορθωμένο.
- Το από/2016 πιστοποιητικό μεταγραφής του με αριθμό/2005 διορθωμένου συμβολαίου του Υποθηκοφυλακείου, με συνημμένη την από2016 περίληψη μεταγραφής της συμβολαιογράφου
- Τοπογραφικό διάγραμμα με ημερομηνία Νοέμβριος 2016 του Τοπογράφου Μηχανικού

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, για την παραπάνω δωρεά συντάχθηκε το υπ'αριθμ./-2005 συμβόλαιο δωρεάς της συμβολαιογράφου . . . του Κατά την υποβολή της δήλωσης η δωρεοδόχος δήλωσε ως φορολογητέα αξία το ποσό των 5.728,36 €, εκ των οποίων το ποσό των 2.793,98 € είναι η αξία του κτίσματος ($9.313,26 \text{ €} * \frac{1}{2} * \frac{6}{10} \psi\kappa$). Κατά την εκκαθάριση της δήλωσης με τη φορολογική κλίμακα του αρ. 12 ν.3091/2002 της α' κατηγορίας, δεν προέκυψε φόρος. Κατά την περαίωση της υπόθεσης και επειδή το μεταβιβασθέν οικόπεδο ήταν εκτός αντικειμενικού προσδιορισμού, ζητήθηκαν συγκριτικά στοιχεία από τη Δ.Ο.Υ. προκειμένου να προσδιοριστεί η αγοραία αξία του οικοπέδου. Με βάση τα συγκριτικά στοιχεία προσδιορίστηκε η αξία του ακινήτου στο ποσό των 30.310,88 € και ακολούθως ο φόρος στο συνολικό ποσό των 1.384,64 €.

Επειδή, κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου της Δ.Ο.Υ., με τον οποίο προσδιορίστηκε η αξία των μεταβιβασθέντων, λόγω γονικής παροχής, ακινήτων, επιδόθηκε στην προσφεύγουσα η

υπ' αριθ./-2016 Προσωρινή Πράξη με το από-2016 σημείωμα ελεγκτικών διαπιστώσεων προκειμένου να διατυπωθούν εγγράφως οι απόψεις του εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση των ανωτέρω. Η προθεσμία των είκοσι ημερών παρήλθε άπρακτη και ως εκ τούτου ο έλεγχος προχώρησε στην σύνταξη της οριστικής πράξης, ο δε φόρος που προέκυψε βεβαιώθηκε οριστικά.

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι : «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 της περίπτωσης Δ της ΠΟΛ 1069/4-3-2014 («Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή», όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 49 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287/31.12.2013) «Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας σύντομη ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της, καθόσον η διαδικασία αυτή δεν διακόπτει την προθεσμία για έκδοση της σχετικής απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.»

Επειδή, περαιτέρω με το αρ. πρωτ.: ΔΕΛ Α 2.5.2014 (ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ) Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας" έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών στις μεταβατικές διατάξεις του ως άνω νόμου διευκρινίζεται ότι ως νέο στοιχείο θεωρείται οποιοδήποτε

στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του.

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα προέβη σε διόρθωση του με αριθμό/-2005 συμβολαίου σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας και του με αριθμό/-2005 συμβολαίου γονικής παροχής και δωρεάς «εν ζωή» με την με αριθμό/-2016 πράξη διόρθωσης της συμβολαιογράφου (αφού της κοινοποιήθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς και εντός της νόμιμης προθεσμίας των τριάντα ημερών για την αμφισβήτηση της ως άνω πράξης) και το αμφισβητούμενο ακίνητο χαρακτηρίζεται πλέον ως αγροτεμάχιο.

Επειδή τα ως άνω διορθωμένα συμβόλαια, με τις αντίστοιχες μεταγραφές τους στο Υποθηκοφυλακείο, προσκομίστηκαν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, η Υπηρεσία μας με το με αριθμ.πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2017 ΕΜΠ/...-2017 έγγραφό της, καθώς και τη συνημμένη σε αυτό με αριθμ./-2017 Πράξη του Προϊσταμένου της υπηρεσίας, ανέπεμψε την υπό εξέταση υπόθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. προκειμένου να εξετάσει τα νέα προσκομισθέντα στοιχεία.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ., με το με αριθμ.πρωτ./-2017 έγγραφό της, μας ενημέρωσε ότι, αφού έλαβε υπόψη τα ως άνω προσκομιζόμενα νέα στοιχεία, επαναπροσδιόρισε την αντικειμενική αξία της γης. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με το ΕΝΤΥΠΟ ΑΑ-ΓΗΣ, η συνολική αξία του αγροτεμαχίου ανέρχεται στο ποσό των 58.979,74 €. Η αξία που αναλογεί στην κρινόμενη δήλωση δωρεάς ανέρχεται σε 3.538,78 € για το ποσοστό 100% επί του αγροτεμαχίου που αντιστοιχεί στο 50% του διαμερίσματος που μεταβιβάζεται και σε 1.769,39 € για το ποσοστό 50% επί του αγροτεμαχίου που αντιστοιχεί στο ½ της μελλοντικής επέκτασης. Ήτοι η συνολική αξίας γης για την κρινόμενη δωρεά ανέρχεται στο ποσό των 5.308,17 €.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω νομικά και πραγματικά περιστατικά προκύπτει ότι οι προβαλλόμενοι λόγοι του προσφεύγοντος είναι βάσιμοι και αληθείς και επομένως η υπό κρίση προσφυγή θα πρέπει να γίνει αποδεκτή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της από/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με ΑΦΜ και την τροποποίηση της με αριθμό/-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... ως εξής :

Αξία διαμερίσματος : $9.313,26 \times \frac{1}{2} \times \frac{6}{10} \psi\kappa = 2.793,98 \text{ €}$

Αξία γης που αντιστοιχεί στο διαμέρισμα : $58.979,74 \times \frac{200}{1000} \times \frac{1}{2} \times \frac{6}{10} = 3.538,78 \text{ €}$

Αξία γης μελλοντικής επέκτασης (αέρας) : $58.979,74 \times \frac{100}{1000} \times 50\% \times \frac{6}{10} = 1.769,39 \text{ €}$

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ $2.793,98 + 3.538,78 + 1.769,39 = 8.102,15 \text{ €}$

	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	5.728,36 €	33.104,86 €	8.102,15 €

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΔΩΡΕΑΣ –αρ. 12 ν. 3091/2002 Α' κατηγορία Γ.Π.

8.102,15 < 20.000,00

ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ 0

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ