



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 13.02.2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Αριθμός απόφασης: 497

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.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).

β. Του άρθρου 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

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

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της αριθ. Δ6Α118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως

προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του . . του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ./.....2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς/γονικής παροχής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. χρήσης 2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ./.....2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς/γονικής παροχής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. χρήσης 2007, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του . . του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./.....2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς/γονικής παροχής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. χρήσης 2007 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 9.000,00 € πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 10.800,00 €, δη σύνολο φόρου 19.800,00 €, λόγω μη υποβολής άτυπης δωρεάς από τον προς τον προσφεύγοντα.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από2016 Έκθεσης Ελέγχου Δωρεάς Ν. 2961/2001 μετά από έλεγχο που διενήργησε η Δ.Ο.Υ..... (σε εκτέλεση της υπ' αριθ.

...../.....2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της), ερειδόμενη στην από2014 πληροφοριακή έκθεση κεφαλαίου του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.) Κεντρικής και Ανατολικής Μακεδονίας – Θράκης περί λήψης δανείου μόνο στο όνομα του για την αγορά ακινήτου (με ποσοστά 60% . . του, 20% . . του και 20% . . του) επί των οδών και στη Θεσσαλονίκη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξεως προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Στην υπ' αριθ./.....2006 σύμβαση δανείου που σύναψαν με την Τράπεζα της Ελλάδος οι, και είναι συνοφειλέτες εις ολόκληρον μαζί με τον και όχι απλοί εγγυητές. Επομένως δεν υφίσταται άτυπη δωρεά/γονική παροχή από τον προς τον ίδιο.
- 2) Η προσβαλλόμενη πράξη είναι παντελώς αναπόδεικτη διότι η απόδειξη της χωρίς αντάλλαγμα παραχώρησης περιουσιακού στοιχείου, για την οποία δεν καταρτίστηκε έγγραφο, βαρύνει τη βεβαιούσα το φόρο φορολογική αρχή και ανατιολόγητη βάσει του άρθρου 28 παρ. 2 του ν. 4174/2013. Επιπροσθέτως, ουδεμία μνεία γίνεται αν ο πατέρας του είχε την οικονομική δυνατότητα διάθεσης ποσού ύψους 194.420 € στον ίδιο.
- 3) Ο υπολογισμός της δήθεν δωρεάς/γονικής παροχής βάσει της κυριότητάς του επί του ακινήτου είναι παντελώς νόμω και ουσία αβάσιμος και ανατιολόγητος.
- 4) Η φορολογική αρχή με μοναδικό στοιχείο την μη δήλωση δαπάνης απόσβεσης του δανείου κατά τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. στ' του Ν. 2238/1994 για τα οικονομικά έτη 2008 και μετά, θεωρεί ότι υφίσταται άτυπη δωρεά/γονική παροχή από τον . . προς τον ίδιο.
- 5) Η μη έγκαιρη κοινοποίηση από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογουμένου της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου αντιβαίνει στην θεμελιώδη αρχή της χρηστής διοίκησης και της εύνοιας του διοικουμένου.
- 6) Άκυρη, παράνομη και καταχρηστική η προσβαλλόμενη πράξη διότι ουδέποτε του επιδόθηκε.

Ως προς τον πρώτο, δεύτερο, τρίτο και τέταρτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, στο αριθμό 496 άρθρο του Αστικού Κώδικα προσδιορίζεται η έννοια της δωρεάς ως ακολούθως: «η παροχή σε κάποιον ενός περιουσιακού αντικειμένου αποτελεί δωρεά, αν γίνεται κατά τη συμφωνία των μερών χωρίς αντάλλαγμα».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν. 2961/2001 κτήση αιτία δωρεάς, για την επιβολή του φόρου είναι αυτή που προέρχεται από κάθε παροχή, παραχώρηση ή μεταβίβαση οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου χωρίς αντάλλαγμα, έστω και αν δεν καταρτίστηκε έγγραφο.

Επειδή, υπόχρεος στο φόρο καθώς και σε υποβολή δήλωσης σε δωρεές και γονικές παροχές για τις οποίες δεν καταρτίστηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο (κινητά, μετρητά) είναι ο δωρεοδόχος (άρθρο 38 παρ. 1).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 39 παρ. 1 του Ν. 2961/2001, η φορολογική υποχρέωση

γεννιέται κατά το χρόνο της σύνταξης του εγγράφου της δωρεάς ή της γονικής παροχής. Προκειμένου για μεταβίβαση κινητών, αν η παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς ή της γονικής παροχής έγινε χωρίς να συνταχθεί συμβόλαιο ή αν το συμβόλαιο συντάχθηκε μετά την παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς ή της γονικής παροχής, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της παράδοσης.

Επειδή, ο οφειλόμενος φόρος δωρεάς υπολογίστηκε βάσει του άρθρου 44 του ν. 2961/2001 όπως ίσχυε τον κρίσιμο χρόνο.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 85 του νόμου 2961/2001, υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι **α)** σε περίπτωση σύστασης δωρεών, γονικών παροχών με συμβολαιογραφικό έγγραφο, οι συμβαλλόμενοι και **β)** σε δωρεές και γονικές παροχές για τις οποίες **δεν** καταρτίστηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο καθώς και σε κάθε άλλη περίπτωση, **ο δωρεοδόχος ή το τέκνο ή οι κληρονόμοι του.**

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 86 του ν. 2961/2001, σε περίπτωση που δεν έχει καταρτιστεί συμβολαιογραφική πράξη για τη δωρεά ή γονική παροχή χρηματικού ποσού, η δήλωση υποβάλλεται από τον δωρεοδόχο (τέκνο), μέσα σε έξι μήνες από την ημερομηνία παράδοσης του χρηματικού ποσού σε αυτόν.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 9 και 10 της Πολ.1095/29-04-2011, ορίζεται ότι σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται η οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας η οποία προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010.

Επειδή, στην αριθμ. 64/2000 Γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ ορίζεται ότι: «...όπως γίνεται δεκτό από την θεωρία και την νομολογία, ως δωρεά φορολογείται πάσα παροχή περιουσιακού στοιχείου άνευ ανταλλάγματος, εφόσον γίνεται οικειοθελώς και όχι σε εκπλήρωση νομίμου υποχρεώσεως έναντι του, δεχόμενου την παροχή άσχετα από την ειδικότερη πρόθεση εκείνου που παρέχει ή του λόγου για τον οποίο παρέχεται το περιουσιακό στοιχείο (ΣτΕ 3206/83, 2993/86).

Επειδή, με το υπ' αριθ./....2006 συμβόλαιο αγοραπωλησίας, η εργολάβος εταιρεία «.....», με Α.Φ.Μ., μεταβίβασε στους του κατά 60%, του κατά 20% και του κατά 20%, ένα διαμέρισμα ... ορόφου επί των οδών και, καθαρού εμβαδού 192 τετραγωνικών μέτρων. Για το συνολικό τίμημα της μεταβίβασης συμφωνήθηκε μεταξύ του εκπροσώπου της εργολάβου εταιρείας, και των αγοραστών, το ποσό των 340.599,74 €. Το τίμημα των 340.599,74 € θα καταβαλλόταν προς εξόφληση της εργολάβου εταιρείας από προϊόν ισόποσου στεγαστικού δανείου από την τράπεζα με την εγγραφή προσημείωσης ή υποθήκης πάνω στο πωλούμενο ακίνητο.

Ο αριθμός λογαριασμού της στον οποίο πιστώθηκε το στεγαστικό δάνειο στις .../2006 (ημερομηνία συμβολαίου) ήταν ο υπ' αριθ. και ο λογαριασμός εξυπηρέτησης αυτού ήταν ο λογαριασμός ταμιευτηρίου με αριθμό με δικαιούχους του,, και (σύζυγος του) στον οποίο πιστώθηκαν οι σταδιακές εκταμιεύσεις του δανείου και απεικονίζονται οι

χρεώσεις για την αποπληρωμή των δόσεων. Το ύψος του δανείου που εκταμιεύθηκε ανέρχεται στο ποσό του 1.000.000,00 €.

Από τον έλεγχο του Σ.Δ.Ο.Ε. διαπιστώθηκε ότι το δάνειο της αποπληρώθηκε από στεγαστικό δάνειο ύψους 1.000.000,00 €, από την Τράπεζα που χορηγήθηκε στον . . . Συγκεκριμένα από τον τραπεζικό λογαριασμό εξυπηρέτησης του στεγαστικού δανείου της ΤΡΑΠΕΖΑΣ με αριθμό με δικαιούχο τον εκταμιεύτηκε συνολικά ποσό 972.100,00 € που χρησιμοποιήθηκε για την αναχρηματοδότηση του στεγαστικού δανείου της με αριθμό με δικαιούχους του, και συμπεριέλαβε τη συνολική δαπάνη απόσβεσης του δανείου στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από το οικ. έτος 2008 και μετά.

Επειδή, η Τράπεζα με το υπ' αριθ. /2014 έγγραφό της αναφέρει ρητά ως κάτοχο του υπ' αριθ. στεγαστικού δανείου τον και εγγυητές τους, και

Επειδή, παρά το γεγονός ότι ο προσφεύγων επέδωσε στην Τράπεζα εξώδικη πρόσκληση-δήλωση με την οποία αμφισβητεί την ορθότητα των στοιχείων που η Τράπεζα διαβίβασε προς τις αρμόδιες φορολογικές αρχές, το ανωτέρω έγγραφο δεν έχει ανακληθεί ούτε τροποποιηθεί, εμμένοντας η Τράπεζα σε αυτά τα στοιχεία.

Επειδή, βάσει όλων των ανωτέρω στοιχείων στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκαν τα οικονομικά έτη 2008-2010 η δαπάνη απόσβεσης του δανείου της Τράπεζας κατά τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. στ' του ν. 2238/1994 δηλώθηκε ορθώς μόνο από τον . . ., ως οφειλέτη του δανείου, ενώ οι εγγυητές, και δεν δήλωσαν τη σχετική δαπάνη.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2008-2010 του προσφεύγοντα το δηλωθέν εισόδημά του δεν επαρκεί για να καλύψει το ποσοστό 20% της δαπάνης απόσβεσης του δανείου της Τράπεζας, συνεπώς εάν ο προσφεύγων είχε συμβληθεί ως οφειλέτης (και όχι ως εγγυητής) στο δάνειο της Τράπεζας (οπότε θα είχε την υποχρέωση να δηλώσει τη δαπάνη απόσβεσης του ανωτέρου δανείου κατά το ποσοστό κυριότητάς του επί του ακινήτου) θα ενεργοποιούνταν οι διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 2238/1994, καθώς θα είχε προκύψει διαφορά μεταξύ της συνολικής δαπάνης των άρθρων 16 και 17 του ν. 2238/1994 και των δηλωθέντων εισοδημάτων του, η οποία θα προσαύξανε τα τελευταία, εκτός και αν ο προσφεύγων μπορούσε να την καλύψει ή να την περιορίσει κατά τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 2238/1994, μεταξύ άλλων και με δωρεά.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω υφίσταται άτυπη δωρεά από τον προς τον προσφεύγοντα, αξίας ίσης με το ποσοστό κυριότητας (20%) του προσφεύγοντα επί του συνολικού τιμήματος που εκταμιεύτηκε (972.100,00 €) για την αγορά του ακινήτου επί των οδών και στη Θεσσαλονίκη, δηλαδή αξίας ίσης με 194.420,00 €.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα περί μη ύπαρξης άτυπης δωρεάς και λανθασμένου υπολογισμού αυτής απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τον πέμπτο και έκτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ανωτέρου νόμου ορίζεται: «**2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου**, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην

παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, με το άρθρο 5 σκοπείται κατ' αρχήν η εξοικονόμηση ανθρώπινων και οικονομικών πόρων, δεδομένης της έλλειψης προσωπικού και του μεγάλου αριθμού των προς επίδοση πράξεων επιβολής φόρου, δασμού, τέλους, εισφοράς. Επιπλέον, επιχειρείται ο εκσυγχρονισμός της λειτουργίας των υπηρεσιών με τη χρήση τεχνολογιών πληροφορικής και επικοινωνιών, προς την κατεύθυνση της επίσπευσης των σχετικών διαδικασιών, δεδομένου ότι, εξαιτίας των καθυστερήσεων και των σφαλμάτων στις επιδόσεις, υπάρχει αντίκτυπος σε λιμνάζοντα έσοδα που δεν μπορούν να εισπραχθούν, αν δεν βεβαιωθούν ταμειακώς οι σχετικές πράξεις.

Επειδή, με τις ανωτέρω διατάξεις επιδιώκεται η απλούστευση και η συντόμευση της διαδικασίας κοινοποίησης των φορολογικών πράξεων και η αποφυγή ακυροτήτων που εμφανίζονταν υπό το προϋσχύσαν καθεστώς, το οποίο προέβλεπε την κοινοποίηση με επίδοση ή θυροκόλληση. (βλ. Κωνσταντίνος Δ. Φινοκαλιώτης, *Φορολογικό Δίκαιο*, Εκδόσεις Σάκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, σελ. 671).

Επειδή, η κοινοποίηση αποτελεί μέσο δημοσιότητας της πράξης, ακριβέστερα μέσο γνωστοποίησης του περιεχόμενου της, και όχι συστατικό στοιχείο αυτής. Αφορά, ειδικότερα, την αντιταξιμότητα (*opposabilité*) της πράξης έναντι του αποδέκτη της στον οποίο επιβάλλει υποχρεώσεις. Κατά συνέπεια, παράλειψη της κοινοποίησης ή τυχόν ελαττώματά της δεν θίγουν το υποστατό της πράξης. Περαιτέρω, ελάττωμα περί την κοινοποίηση δεν βλάπτει, κατ' αρχήν, το κύρος της πράξης όπως συνάγεται από πάγια νομολογία του ΣτΕ (4868/2013, 867/2010, 465/2007) (βλ. Ευγενία Β. Πρεβεδούρου, *Κοινοποίηση ατομικής διοικητικής πράξης - άρθρο 19 ΚΔΔιαδ. Γενικό διοικητικό δίκαιο*, 2015).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 1 και 2 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**1. Η κοινοποίηση πράξεων** που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, **γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:**

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην

τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 5 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «**5.** Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή **θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών** από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής.

Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, **η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία** την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες:

α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και

β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης.

Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως.»

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε στις2016, δη εντός μηνός από την ημερομηνία κατάθεσης των απόψεων του προσφεύγοντα στη φορολογική αρχή στις2016. Η υπ' αριθ./.....2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς/γονικής παροχής χρήσης 2007 απεστάλη στον προσφεύγοντα με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα στο μητρώο διεύθυνση κατοικίας του, με το αριθ. πρωτ. .../.....2016 (αριθ. συστημένου), η οποία δεν ζητήθηκε από τον παραλήπτη και επέστρεψε ως αζήτητη στη Δ.Ο.Υ. στις2016. Παρόλο που βάσει των ανωτέρω διατάξεων η πράξη θεωρείτο νομίμως κοινοποιηθείσα, η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της χρηστής διοίκησης, προέβη στις2016, σε εκ νέου κοινοποίησή της, σύμφωνα με την παρ. 2 περ. γ' του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του προσφεύγοντα και ο προσφεύγων δεν υπέστη βλάβη από την επικαλούμενη καθυστέρηση κοινοποίησης της πράξης, καθώς δεν επέφερε καμία έννομη συνέπεια δυσμενή για αυτόν.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα περί μη έγκαιρης κοινοποίησης ή μη κοινοποίησης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς/γονικής παροχής απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από/2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ./....2016 ενδικοφανούς προσφυγής του του,
ΑΦΜ:

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

Υπ' αριθ./.....2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς/γονικής παροχής διαχειριστικής περιόδου 2007

Διαφορά φόρου	9.000,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής	10.800,00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	19.800,00€

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 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.