



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Θεσσαλονίκη: **19-12-2016**

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **1585**

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

& ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8- ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).

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

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

δ. Της με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β΄ 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., 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».

η. 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.».

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

ι. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της τουμε ΑΦΜ: κατά της υπ' αριθμόν (αρ.φακέλ./2001) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθμ. πρωτ: **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.** της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Την από έκθεση ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου – προσδιορισμού αξίας περιουσιακών στοιχείων δωρεάς της Δ.Ο.Υ.
6. Την με ημερομηνία ... Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ... και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςτου 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 με αριθμό **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά **κύριου**

φόρου δωρεάς εκ.1.740.757 δρχ. (ή 5.108,60 ευρώ) πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας εκ .2.088.908 δρχ (ή 6.130,32 ευρώ), ήτοι σύνολο εκ. 3.829.665 δρχ. (ή 11.238,93 ευρώ) για τη φορολογική περίοδο 2001, λόγω διαπιστωθείσας διαφοράς μεταξύ της αξίας βάσει ελέγχου (αρ. εντολής 305/2013) και βάσει δήλωσης (αρ. δήλωσης 765/30-4-2001, αρ. φακέλου) του μεταβιβαζόμενου λόγω δωρεάς ποσοστού εταιρικού μεριδίου 25% της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «», από το του στην προσφεύγουσα, σύζυγό του, του Το ανωτέρω ποσό βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ., με τον με αριθμό χρηματικό κατάλογο (Α.Τ.Β.:/8-7-2016).

Ο έλεγχος προσδιόρισε τη φορολογητέα αξία του μεταβιβαζόμενου μεριδίου, βάσει της Πολ. 1055/2003.

- Αντικείμενο του ελέγχου ήταν η με αριθμό/30-4-2001,υποβληθείσα στη Δ.Ο.Υ., δήλωση φόρου δωρεάς ποσοστού εταιρικού μεριδίου, η οποία επιλέχθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ (αρμόδια Δ.Ο.Υ. ελέγχου το 2012) κατά τη διαδικασία του τακτικού ελέγχου εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων φορολογίας κεφαλαίου των άρθρων 73 και 74 του Ν.118/73 και ολοκληρώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. κατ' εφαρμογή της Δ6Α 1092694ΕΞ2013 Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών περί μεταφοράς αρμοδιοτήτων από 1-7-2013 του τμήματος ελέγχου της Δ.Ο.Υ. στο τμήμα ελέγχου της Δ.Ο.Υ.
- Με την υπ' αριθμό/2001 δήλωση που υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. από τη δωρεοδόχο , δηλώθηκε ποσοστό 25% της εταιρείας «», με αξία 10.400.500 δρχ., επί της οποίας υπολογίστηκε φόρος δωρεάς 195.025 δρχ., με βάση την προβλεπόμενη από το Ν.2948/2001 φορολογική κλίμακα για την Α' κατηγορία (σύζυγος) ως εξής:

Υπ'αρ./Z-765/30-4-2001 δήλωση δωρεάς	
Ποσοστό 25/100 εξ αδιαίρετου από εταιρικό μερίδιο, το οποίο ανέρχεται σε 10.400.500 δρχ, της ομρρύθμου εταιρίας με την επωνυμία «»	
Στοιχεία εκκαθάρισης φόρου	Βάσει δήλωσης
Φορολογητέα αξία μεταβιβαζόμενου λόγω δωρεάς ποσοστού Ο.Ε.	10.400.500 δρχ
Αναλογούν φόρος	195.025 δρχ

Σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου (προσδιορισμού αξίας εταιρικού μεριδίου λόγω δωρεάς) της (αρμόδιας για τον έλεγχο της ανωτέρω δήλωσης, κατόπιν της Δ6Α ΕΞ2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών) Δ.Ο.Υ., προέκυψε διαφορά μεταξύ της προσδιορισθείσας από τον έλεγχο βάσει της υπ'αρ. 1031583/252/Α0013/ΠΟΛ.1055/01-04-2003 απόφασης του Υπουργείου Οικονομικών φορολογητέας αξίας του μεταβιβαζόμενου ποσοστού της υπό κρίση ομόρρυθμης εταιρείας και της δηλωθείσας αξίας, και κατά συνέπεια οι προαναφερθείσες διαφορές φόρου. Συγκεκριμένα:

Υπ'αρ./Z-..../30-4-2001 δήλωση δωρεάς			
Στοιχεία εκκαθάρισης φόρου	Βάσει Δήλωσης(σε δρχ)	Βάσει ελέγχου (σε δρχ)	ΔΙΑΦΟΡΑ(σε δρχ)

		δρχ)	
Φορολογητέα αξία μεταβιβαζόμενου λόγω δωρεάς ποσοστού Ο.Ε.	10.400.500	27.071.880	16.671.380
Αναλογούν φόρος			
6.500.000 -----	0,00	0,00	
3.900.500 χ 5%	195.025		
11.500.000 χ 5%		575.000	
9.071.880 χ 15%		1.360.782	
ΚΥΡΙΟΣ ΦΟΡΟΣ	195.025	1.935.782	1.740.757
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς δήλωσης (120%)		2.088.908	2.088.908
Σύνολο φόρου	195.025 δρχ.ή 572,34 ευρώ	4.024.690	3.829.665 δρχ.ή 11.238,93 ευρώ

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

α) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου. Οι παρατάσεις του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων, τελών, εισφορών μέχρι και το Ν.4098/2012 αφορούν αποκλειστικά και μόνο το βασικό πενταετούς προθεσμίας παραγραφής δικαίωμα κατ' άρθρο 84 παρ. 1 του Ν. 2238/94 και όχι τις κατ' εξαίρεση περιπτώσεις του άρθρου 84 παρ. 4 και 5 (δεκαετούς και δεκαπενταετούς παραγραφής). Η αμφισβητούμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς με αριθμό εκδόθηκαν δυνάμει της/2013 εντολής ελέγχου, δηλαδή μετά την παρέλευση της δεκαετούς παραγραφής του άρθρου 102 παρ.1 του Ν. 2961/2001

β) Παράλειψη εκ μέρους του Δημοσίου τήρησης της διαδικασίας της κλήσης προς ακρόαση στο φορολογούμενο. Παράλειψη εκ μέρους του Δημοσίου της κλήσης του φορολογούμενου για υπαγωγή στην Πολ. 1055/2003 και επίδοση της πράξης επιβολής φόρου με καθυστέρηση 6,5 μηνών, με συνέπεια την αυθαίρετη εκ μέρους του Δημοσίου υπαγωγή στην Πολ. 1055/2003, τη μη υπαγωγή του ελεγχόμενου στις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν. 3610/2007 (συμπληρωματική δήλωση) και την απώλεια του δικαιώματος ρύθμισης των χρεών με διαγραφή προσαυξήσεων (ν.4321/2015)

γ) Παραβίαση της αρχής της νομιμότητας, της χρηστής διοίκησης και της αρχής της διακριτικής ευχέρειας εκ μέρους του Δημοσίου

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, πρέπει αυτός να απορριφθεί ως αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **102 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»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **18 παρ. 2 του Ν.4002/2011**, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται **μέχρι 31.12.2012.**

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **2 του ν. 4098/2012** η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31/12/2012, παρατείνεται **μέχρι 31/12/2013.**

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **22 του ν.4203/2013** οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων που λήγουν στις 31.12.2013 παρατείνονται κατά δύο έτη από τη λήξη τους (ήτοι **μέχρι 31-12-2015**) για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί εντολές ελέγχου μέχρι τις 31.12.2013 και συγκεκριμένα στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **22 του ν.4337/2016** οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους (ήτοι **μέχρι 31-12-2016**) για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

Επειδή περαιτέρω στο άρθρο **72§3 Ν. 4174/2013** (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «....Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται».

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η αρχική εντολή ελέγχου εκδόθηκε στις, από την αρμόδια τότε για τον έλεγχο εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, Δ.Ο.Υ. και ολοκληρώθηκε με την έκδοση νέας εντολής από τη Δ.Ο.Υ. στις

Κατά συνέπεια, νομίμως και εμπρόθεσμα η φορολογική αρχή συνέταξε την από έκθεση ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου και εξέδωσε την με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς

Αναφορικά με τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παράλειψης, εκ μέρους του Δημοσίου, τήρησης της διαδικασίας κλήσης προς ακρόαση του φορολογούμενου και περί παράλειψης, εκ μέρους του Δημοσίου, τήρησης της διαδικασίας κλήσης του φορολογούμενου προκειμένου να υπαχθεί στις διατάξεις της Πολ. 1055/2003 περί προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας εταιρικών μεριδίων, πρέπει αυτός να απορριφθεί για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με την ενότητα 11 παρ.1 περ.γ' της Πολ. 1055/2003, όπως συμπληρώθηκε με την Πολ. 1127/2003 «Οι διατάξεις της παρούσας εφαρμόζονται στις υποθέσεις φορολογίας κληρονομικών, δωρεών και γονικών παροχών:

γ) οι οποίες εκκρεμούν προς έλεγχο στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες και δεν έχει εκδοθεί η οικεία πράξη επιβολής φόρου κατά την ημερομηνία δημοσίευσης της παρούσας.

Στις υποθέσεις αυτές, η αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, πριν την διενέργεια του ελέγχου, καλεί με απόδειξη τον υπόχρεο σε φόρο να υποβάλει ανέκκλητο αίτημα, μέσα σε προθεσμία δέκα (10) ημερών από την πρόσκλησή του, για την υπαγωγή του ή μη στην παρούσα ρύθμιση»

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ. 1069/2010 «αν παρέλθει άπρακτη η προθεσμία των 10 ημερών και δεν εκδηλωθεί η επιθυμία του φορολογούμενου, εφαρμόζεται υποχρεωτικά η Α.Υ.Ο. Πολ. 1055/2003, δεδομένου ότι δεν καταλείπεται πλέον στη Διοίκηση η δυνατότητα να μεταβάλει οίκοθεν την έναρξη ισχύος αυτής και να υπαγάγει τον έλεγχο παλαιών υποθέσεων σε τρόπο διαφορετικό από τον οριζόμενο σε αυτή»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5, παρ.1&2 του Ν. 4174/2013** «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
- β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου,..
- γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.....»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 55 παρ.1 του Κ.Δ.Δ. (Ν. 2717/1999)** «Η επίδοση γίνεται με Θυροκόλληση :

"α) αν τα πρόσωπα προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση, β)....»

Επειδή, οι διατάξεις της ανωτέρω Πολ. 1065/2013 αφορούν τη χορήγηση αδειών για μεταβιβάσεις Φ.Δ.Χ. Η Δ.Ο.Υ.στις απέστειλε την υπ' αριθμό/22-11-2012 πρόσκληση προς την προσφεύγουσα προκειμένου να δηλώσει αν επιθυμεί ή όχι να υπαχθεί στις διατάξεις της Πολ. 1055/2003 για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων εταιρικών μεριδίων.

Επειδή στη συγκεκριμένη περίπτωση, επί του «σώματος» της υπ' αριθμό/22-11-2012 πρόσκλησης της Δ.Ο.Υ.υπάρχει υπογραφή παραλαβής της πρόσκλησης από την υπόχρεη στο φόρο, ενώ τόσο ο προσωρινός προσδιορισμός φόρου δωρεάς, όσο και τα οριστικά αποτελέσματα του ελέγχου νομίμως κοινοποιήθηκαν στην ελεγχόμενη, με θυροκόλληση, επί της δηλωθείσας στο ηλεκτρονικό Μητρώο του υπουργείου Οικονομικών, ταχυδρομικής διεύθυνσης της Ωστόσο, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση.

Επειδή, Η Δ.Ο.Υ., σε κάθε περίπτωση, επέδωσε εκ νέου στην προσφεύγουσα πρόσκληση επιλογής του τρόπου φορολόγησης των εταιρικών μεριδίων (υπ' αριθμό πρωτοκόλλου), χωρίς να λάβει απάντησή της.

Επειδή, στην προσφεύγουσα κοινοποιήθηκε ο υπ' αριθμόν προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου δωρεάς μετά του σημειώματος διαπιστώσεων – κλήση προς ακρόαση του άρθρου 28 του Ν.4174/2013, σε απάντηση του οποίου υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα το υπ' αριθμό πρωτοκόλλου υπόμνημα αντιρρήσεων καθώς και το υπ' αριθμό συμπλήρωμα αυτού.

Επειδή, σύμφωνα με το **κεφάλαιο 7 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας**, που περιλαμβάνει τα άρθρα 23 ως και 29, προσδιορίζεται η διαδικασία φορολογικών ελέγχων. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με ο άρθρο **28 του Ν. 4174/2013** «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο «σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου» και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, [εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που χει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση] «ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος».

Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο /διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει «εγγράφως» τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την «κοινοποίηση» της έγγραφης γνωστοποίησης.

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.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα»

Επειδή, σύμφωνα με την **Πολ. 1055/2003** κεφ. Ε' παρ. II «Στις υποθέσεις αυτές, η αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, πριν τη διενέργεια του ελέγχου, καλεί με απόδειξη τον υπόχρεο σε

φόρο να υποβάλλει ανέκκλητο αίτημα, μέσα σε προθεσμία δέκα (10) ημερών από την πρόσκλησή του, για την υπαγωγή του ή μη στην παρούσα ρύθμιση – Πολ. 1127/25-11-2003)».

Επειδή, σύμφωνα με την **Πολ. 1069/2010** «Αν παρέλθει άπρακτη η προθεσμία των 10 ημερών και δεν εκδηλωθεί η επιθυμία του φορολογούμενου, εφαρμόζεται υποχρεωτικά η Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1055/2003, δεδομένου ότι δεν καταλείπει πλέον στη Διοίκηση η δυνατότητα να μεταβάλει οίκοθεν την έναρξη ισχύος αυτής και να υπαγάγει τον έλεγχο παλαιών υποθέσεων σε τρόπο διαφορετικό από τον οριζόμενο σε αυτή»

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου **4 του Ν. 3610/2007** «κίνητρα εθελοντικής συμμόρφωσης» καταργήθηκαν ρητά με το άρθρο 18 παρ.3α του Ν.4002/2011.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **1 παρ.1 του Ν. 4321/2015** «Βεβαιωμένες οφειλές στη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.), τον Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (Κ.Ε.Δ.Ε.) και τον Τελωνειακό Κώδικα, δύνανται να ρυθμίζονται, κατόπιν αίτησης του οφειλέτη, εφόσον έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμες έως και την 1η Μαρτίου 2015 και έχουν καταχωρισθεί στα Βιβλία Εισπρακτέων Εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης μέχρι την ημερομηνία αίτησης για υπαγωγή σε ρύθμιση, με απαλλαγή κατά ποσοστό από πρόσθετους φόρους ή τέλη του Ν. 2523/1997, πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής δήλωσης ή ανακριβούς δήλωσης του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) που έχουν συμβεβαιωθεί με την κύρια οφειλή και από τις προσαυξήσεις και τους τόκους εκπρόθεσμης καταβολής που τις επιβαρύνουν ως ακολούθως:»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση:

- η αρχικώς αρμόδια για τον έλεγχο της υπό κρίση υπόθεσης Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της αρχικής εντολής ελέγχου, επέδωσε στις 22-11-2012 στην προσφεύγουσα την υπ' αριθμό/22-11-2012 πρόσκληση υποβολής αιτήματος υπαγωγής στις διατάξεις της Πολ. 1055/2013, χωρίς ποτέ η τελευταία να ανταποκριθεί.
- η Δ.Ο.Υ. επέδωσε εκ νέου στην προσφεύγουσα την υπ' αριθμό πρωτοκόλλου πρόσκληση επιλογής του τρόπου φορολόγησης των εταιρικών μεριδίων, χωρίς να λάβει καμιά απάντηση.
- η Δ.Ο.Υ. νομίμως επέδωσε το σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/5013 και το υπ' αριθμόν προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου δωρεάς στις
- στις η προσφεύγουσα κατέθεσε υπόμνημα με το οποίο εκφράζει τις απόψεις της σχετικά με τα προσωρινά αποτελέσματα ελέγχου

- η αρμόδια Δ.Ο.Υ. νομίμως επέδωσε τα οριστικά αποτελέσματα του ελέγχου (την από έκθεση ελέγχου και την υπ' αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς.

Κατά συνέπεια, η φορολογική αρχή τήρησε όλες τις προβλεπόμενες διαδικασίες του ελέγχου.

Αναφορικά με τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί μη τήρησης της αρχής της νομιμότητας, της χρηστής διοίκησης και της διακριτικής ευχέρειας του Δημοσίου, πρέπει αυτός να απορριφθεί για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, η φορολογική διοίκηση έχει –κατ'αρχήν – δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση, (Στε 1253/92, 3278/92, 2266/95 & 3333/95) εκτός και αν ρητά ο νομοθέτης απαιτεί την ύπαρξη δόλου (Στε 53/92, 457/94)

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της του με Α.Φ.Μ.:

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

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς χρήσης 2001

Διαφορά φόρου	1.740.757 δρχ.€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	2.088.908δρχ €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.829.665 δρχ. ή 11.238,93 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
& Νομικής Υποστήριξης
α/α

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Μαρινίδου Κυράτσα
(ΠΕ Εφοριακός)

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθρο 126 του Ν.2717/1999).