



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 27.06.2016

Αριθμός απόφασης: 2392

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16.01.2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 01.01.2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ Β' 815/7.05.2015) απόφαση για «παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 11.03.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με αριθ.

...../2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής Ψιλής Κυριότητας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./ 28.01.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής Ψιλής Κυριότητας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 18.03.2016 απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11.03.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., 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 με αριθ./ 28.01.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής Ψιλής Κυριότητας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους φορολογίας 2003, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου γονικής παροχής ποσού 1.457,75 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 844,99 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 2.302,74 ευρώ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν έκδοσης της με αριθ./ 08.01.2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., στην υπόθεση γονικής παροχής ψιλής κυριότητας του δωρητή στον δωρεοδόχο, η οποία έλαβε χώρα την 02.10.2003 κατόπιν σύνταξης του με αριθ./ 02.10.2003 συμβολαίου γονικής παροχής του συμβολαιογράφου

Η εν λόγω γονική παροχή αφορούσε την ψιλή κυριότητα ακινήτων και συγκεκριμένα:

i) ενός οικοπέδου συνολικής επιφάνειας 118,80 τ.μ. ευρισκόμενο εντός οικισμού του με, εντός του οποίου έχει ανεγερθεί διώροφη οικοδομή αποτελούμενη από:

α) ισόγειο κατάστημα επιφάνειας 95 τ.μ. και β) κατοικία πρώτου ορόφου επιφάνειας 95 τ.μ. και

ii) ενός αγρού (οικοπεδική αξία) εντός ζώνης του οικισμού και εκτός σχεδίου, συνολικής επιφάνειας 2.630 τ.μ. ευρισκόμενο στο στη θέση «.....» με, εντός του οποίου βρίσκεται οικοδομή αποτελούμενη από υπόγειο και ισόγειο. Μεταξύ των οριζόντιων ιδιοκτησιών βρίσκονται και οι παρακάτω περιγραφόμενες ιδιοκτησίες, μη αποπερατωμένες οι οποίες βρίσκονται στο στάδιο επιχρισμάτων: α) αποθήκη υπογείου (Υ1) επιφάνειας 78 τ.μ., β) αποθήκη υπογείου (Υ2) επιφάνειας 81 τ.μ., γ) αποθήκη υπογείου (Υ3) επιφάνειας 88 τ.μ. και δ) αποκλειστική χρήση τμήματος του ως άνω αγρού επιφάνειας 1.142 τ.μ. Οι παραπάνω αποθήκες έχουν ποσοστό συνιδιοκτησίας στον αγρό 500/1.000, που αντιστοιχούν σε 1.315 τ.μ. αγρού. Η επικαρπία παρακρατήθηκε εφ' όρου ζωής από τον παρέχοντα (έτος γέννησης επικαρπωτή 1952), ενώ ζητήθηκε η άμεση φορολόγηση της ψιλής κυριότητας.

Ο διενεργούμενος έλεγχος, αφού διαπίστωσε την υποβολή ανακριβούς δήλωσης από τον δωρεοδόχο αναφορικά με τις δηλωθείσες αξίες των ακινήτων, προσδιόρισε την συνολική αξία των ακινήτων σε 79.594,37 ευρώ αντί της δηλωθείσας αξίας των 40.878,95 ευρώ, σύμφωνα με την από 28.01.2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κατόπιν αυτού, εκδόθηκε το αριθ./09.10.2015 σημείωμα διαπιστώσεων φορολογικού ελέγχου του άρθρου 28 του ν.4174/2013 με συνημμένη την αριθ./...../2015 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής, όπου και κοινοποιήθηκε στον υπόχρεο την 8.12.2015. Με την πάροδο απράκτου της προθεσμίας των είκοσι ημερών, όπου ο υπόχρεος είχε τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη στην έκδοσης της με αριθ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής η οποία κοινοποιήθηκε νόμιμα στον υπόχρεο την 19.02.2016, σύμφωνα με την από 19.02.2016 έκθεση επίδοσης του εφοριακού υπαλλήλου

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή ζητά την επανεξέταση της προσβαλλόμενης πράξης και την εξαφάνιση του συνολικά επιβληθέντος σε βάρος του ποσού, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

α) Το δικαίωμα του Δημοσίου για να αξιώσει πρόσθετο φόρο και να επιβάλλει πρόστιμο για ανακριβή δήλωση έχει υποπέσει σε παραγραφή στις 31.12.2013. Η συγκεκριμένη περίπτωση δεν εμπίπτει στις διατάξεις περί παράτασης παραγραφής αφού απαραίτητη προϋπόθεση συνιστά η έκδοση μέχρι το χρόνο αυτό (31.12.2013) εντολής ελέγχου. Επιπλέον, δεν μπορεί να γίνει δεκτή η εφαρμογή του άρθρου 22 του ν.4337/20 καθώς αφορά περιπτώσεις που δεν είχαν παραγραφεί μέχρι την 31.12.2015.

β) Η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης είναι μη συμβατή με τις διατάξεις του άρθρου 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος. Η συμπεριφορά του δημοσίου, επιδιώκουσα την άσκηση δικαιώματος που έχει ήδη υποπέσει σε παραγραφή, με την αναδρομική εφαρμογή νεότερου νόμου, είναι αντισυνταγματική.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. 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 επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 του ν.2961/2001 περί παραγραφής του δικαιώματος επιβολής φόρου και προστίμου: «1. 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)».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4203/2013 περί παράτασης της προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου, πράξης επιβολής φόρων κ.λπ.: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους 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 τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4337/2015 περί παράτασης προθεσμιών παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης: «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 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, εν προκειμένω αναφορικά με τον έλεγχο της με αριθ./2003 υποβληθείσας δήλωσης γονικής παροχής από τον προσφεύγοντα, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμου, προκειμένου για ανακριβή δήλωση, παραγράφονταν μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση, ήτοι την 31.12.2013, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102 του ν.2961/2001.

Όμως στην υπό κρίση περίπτωση, την 3.12.2013 εκδόθηκε η με αριθ. / 2013 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., στην οποία περιλαμβάνονταν ο έλεγχος για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των περιουσιακών στοιχείων του φακέλου με αριθ. / 2003 (α/α υπόθεσης), η οποία και γνωστοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με την αριθ. πρωτ. / 20.12.2013 γνωστοποίηση επιλογής φορολογικού ελέγχου κεφαλαίου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ως εκ τούτου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4203/2013, σύμφωνα με τις οποίες η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμου παρατάθηκε δύο έτη από τη λήξη της, ήτοι μέχρι 31.12.2015.

Εν συνεχεία, σε αντικατάσταση της ως άνω εντολής ελέγχου, εκδόθηκε η με αριθ. / 08.01.2015 νέα εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με την οποία διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος κεφαλαίου. Κατόπιν αυτού, εκδόθηκε η με αριθ. / 2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής Ψιλής Κυριότητας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., η οποία κοινοποιήθηκε στον υπόχρεο την 19.02.2016, κατόπιν εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 22 του ν.4337/2015, σύμφωνα με τις οποίες το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου που έληγε 31.12.2015 παρατάθηκε για ένα ακόμη έτος, ήτοι μέχρι 31.12.2016.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης δεν είχε παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι οι διαδοχικές παρατάσεις με τις ως άνω διατάξεις αντίκεινται στις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος είναι σε κάθε περίπτωση πλήρως αβάσιμος, αυθαίρετος και καθόλα απορριπτέος με βάση την αρχή της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, η οποία υπαγορεύει την ερμηνεία των φορολογικών ρυθμίσεων με βάση το γράμμα του νόμου. Συνεπεία αυτής της αρχής, όπως έχει κριθεί και νομολογιακά, απορρίπτεται κατά κανόνα η ανάλογη εφαρμογή φορολογικού νόμου ως αντίθετη με τη συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της νομιμότητας του φόρου και ο συγκεκριμένος έλεγχος συμβατότητας με τις σχετικές διατάξεις ανήκει στην δικαιοδοσία των Δικαστηρίων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ 2 και 93 παρ 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης τα οποία υποχρεούνται να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 11.03.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, κατοίκου, με **Α.Φ.Μ.**, κατά της με αριθ. / 2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής Ψιλής Κυριότητας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής Ψιλής Κυριότητας με αριθ. / 28.01.2016

Διαφορά φόρου	1.457,75 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	844,99 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.302,74 €

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Γ. ΦΑΚΟΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).