



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α2
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604521
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 14/6/2016

Αριθμός απόφασης: 2158

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 αριθμ. 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' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του..... ΑΦΜ κατοίκου οδόςκατά της υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού δωρεάς έτους 2001 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού δωρεάς έτους 2001 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 17/12.2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουη 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' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού δωρεάς έτους 2001 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 6.957,52 €, πλέον 8.349,02 € (πρόσθετος 120%φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν της υπ. αρ.εντολής του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ όπου διενεργήθηκε έλεγχος για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας μεταβιβαζόμενων μετοχών εταιρείας περιορισμένης ευθύνης μη εισηγμένης στο χρηματιστήριο με επωνυμία «.....» με ΑΦΜ σύμφωνα με τις διατάξεις της ΑΥΟ1031583/853/1-4-2003/ΠΟΛ 1055/2003.

Ητου..... με ΑΦΜ ως δωρήτρια και οτουως δωρεοδόχος υπέβαλαν δήλωση δωρεάς στιςστην αρμόδια Δ.Ο.Υ.για την μεταβίβαση αριθμού μετοχών της ανωτέρω αναφερομένης εταιρείας .Ηδώρισε εταιρικά μερίδια της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία..... με ΑΦΜ:..... Η δήλωση έλαβε αύξοντα αριθμόστα οικεία βιβλία της υπηρεσίας, και αριθμό φακέλου..... Το ποσό που δηλώθηκε για την μεταβίβαση ανέρχονταν στο ποσό τωνδρχ ήευρώ. Μερίδια X 10.000 δρχ ή μερίδια X 29,35 ευρώ .

Στιςη υπηρεσία της Δ.Ο.Υμε την υπ' αριθμσυστημένη επιστολή γνωστοποίησε στον δωρεοδόχοότι η υπόθεση δωρεάς έχει επιλεγεί για έλεγχο. Κατόπιν αυτού στις 12-06-2015 με την υπ' αριθμσυστημένη επιστολή ενημερώθηκε ο υπόχρεος ότι λόγω διενέργειας τακτικού έλεγχου για τον φόρο δωρεάς σχετικά με τον προσδιορισμό φορολογητέας αξίας της ανωτέρω επιχείρησης, έχει υποχρέωση εντός προθεσμίας **δέκα ημερών** να υποβάλει αίτημα για την υπαγωγή ή μη της υπόθεσης αυτής στη ρύθμιση της Α.Υ.Ο ΠΟΛ 1055/2003. Ο δωρεοδόχοςεπικοινωνήσε τηλεφωνικά με την αρμόδια υπηρεσία προκειμένου να ενημερωθεί για το είδος του ελέγχου και για τις ενέργειες που έπρεπε να γίνουν . Κατόπιν αυτού, εντός προθεσμίας **δέκα ημερών δεν υποβλήθηκε ανέκκλητο αίτημα** για την υπαγωγή ή μη της υπόθεσης αυτής στην ρύθμιση της Α.Υ.Ο ΠΟΛ 1055/2003.

Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε προσωρινή πράξη προσδιορισμού φόρου με το υπ. αρ.σημείωμα διαπιστώσεων έλεγχου προκειμένου ο προσφεύγων να διατυπώσει τις απόψεις του. Ο προσφεύγων προσήλθε στα γραφεία της αρμόδιας Δ.Ο.Υ και κατέθεσε την υπ. αρ.αίτηση χορήγησης αντιγράφων της ΠΟΛ1055 των ισολογισμών των πέντε ετών και στην συνέχεια εντός της ταχθείσας προθεσμίας υπέβαλε το με αρ. πρωτ.υπόμνημα με τις απόψεις του οι οποίες αορίστως αναφέρονται στις αρχές του δικαίου και το Σύνταγμα οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές από τον έλεγχο.

Εν συνεχεία εκδόθηκε η υπ' αρ..... προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς με την οποία καταλογίστηκε αναλογών φόρος 6.957,52 € και πρόσθετος φόρος 120% 8.349,02 €, ήτοι συνολικό ποσό 15.306,54 €. Η ως άνω πράξη μαζί με την αντίστοιχη έκθεση ελέγχου επιδόθηκαν με συστημένη επιστολή , η οποία παραδόθηκε στο ταχυδρομείο στις 13-1-2016 με αρ. συστημένου.....

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού δωρεάς προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η επίδοση της οριστικής και προσωρινής πράξης είναι άκυρη αφού αφορά φόρο κατά του δικαιοπαρόχου μου και όχι δικό του .

2. Αυθαίρετα και ατεκμηρίωτα με τις διατάξεις της ΑΥΟ 1031583/853/1-4-2003/ΠΟΛ 1055/03 και εκ των υστέρων υπολογίστηκε φόρος για μία εταιρεία που έχει διακόψει τις εργασίες της με σωρεία δικογράφων ,διαταγών πληρωμής και αιτήσεις πτωχεύσεως εις βάρος της η αξία ενεργητικού της ήταν ΠΑΘΗΤΙΚΗ ΚΑΤΑΧΡΕΗ

3. Αδυνατεί να ανταποκριθεί σε όποια καταβολή φόρου ,είναι έγγαμος και με ένα ανήλικο παιδί και η εκδοθείσα πράξη τον εξωθεί στην απόλυτη φτώχεια.

4.Τις διατάξεις των άρθρων 4 § 1, 5 , 25 παρ 1 , 78 παρ. 1 του Συντάγματος και της αρχής του κοινωνικού κράτους .

5.Παραγραφή του δικαιώματος επιβολής του φόρου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 2 περ. ε) του Ν 2961/2001 περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο α) ...β).... ε) οι μετοχές ,οι ιδρυτικοί τίτλοι και τα εταιρικά μερίδια των κάθε φύσεως εταιρειών που εδρεύουν στην Ελλάδα.

Επειδή υπόχρεος σε φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά. Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η επίδοση της οριστικής και προσωρινής πράξης είναι άκυρη αφού αφορά φόρο κατά του δικαιοπαρόχου και όχι δικό του είναι καθ' όλα αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ 1, 2 ,3 του Ν 2961/2001....για τον προσδιορισμό της αξίας μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών.. και για τους λοιπούς μη εισηγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους κινητών αξιών καθώς και για συμμετοχές σε εταιρείες ή συνεταιρισμούς ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείοη εσωτερική αξία μπορεί να αυξομειώνεται από τον Προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ 1 Ν 3091/2002 με την υπ' αριθμ. Πρωτ. 1068130/449/A0013/18-07-2003 «Οδηγίες για την εφαρμογή της απόφασης του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών 1031583/253/A0013/01-04-2003 ΠΟΛ. 1055», η οποία τροποποιήθηκε με την Α.Υ.Ο. 1106181/704/A0013/25-11-2003 ΠΟΛ.1127, περιγράφεται αναλυτικά η μεθοδολογία βάσει της οποίας πραγματοποιείται ο αντικειμενικός προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας των μετοχών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο που μεταβιβάζονται αιτία κληρονομίας, δωρεάς ή γονικής παροχής.

Επειδή ο νέος τρόπος υπολογισμού της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών **και επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής** ισχύει από 24/12/2002 δηλαδή εφαρμόζεται σε όλες τις υποθέσεις κληρονομιών δωρεών και γονικών παροχών στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από την ημερομηνία αυτή και μεταγενέστερα.

Επειδή οι διατάξεις της ως άνω απόφασης **εφαρμόζονται και στις υποθέσεις φορολογίας** κληρονομίας, δωρεάς ή γονικής παροχής οι οποίες εκκρεμούν προς έλεγχο στις Δ.Ο.Υ και δεν έχει εκδοθεί οικεία πράξη επιβολής φόρου κατά την ημερομηνία δημοσίευσης της απόφασης (ΦΕΚ 447/Β/21-4-2003) ΠΟΛ 1127/25-11-2003.

Επειδή η αξία που προκύπτει με βάση την πιο πάνω απόφαση είναι υποχρεωτική τόσο για τον φορολογούμενο όσο και για την Δ.Ο.Υ. Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι :α αυθαίρετα και ατεκμηρίωτα με τις διατάξεις της ΑΥΟ 1031583/853/1-4-2003/ΠΟΛ 1055/03 και εκ των υστέρων υπολογίστηκε φόρος για μία εταιρεία που έχει διακόψει τις εργασίες της με σωρεία δικογράφων ,διαταγών πληρωμής και αιτήσεις πτωχεύσεως εις βάρος της η αξία ενεργητικού της ήταν ΠΑΘΗΤΙΚΗ ΚΑΤΑΧΡΕΗ και β. Αδυνατεί να ανταποκριθεί σε όποια καταβολή φόρου ,είναι έγγαμος και με ένα ανήλικο παιδί και η εκδοθείσα πράξη τον εξωθεί στην απόλυτη φτώχεια, είναι αβάσιμοι και αόριστοι γιατί η επιβολή του φόρου πραγματοποιήθηκε λαμβανομένου υπόψη των διατάξεων των προαναφερόμενων άρθρων.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται τις διατάξεις των άρθρων 4 § 1, 5 , 25 παρ 1 , 78 παρ. 1 του Συντάγματος και της αρχής του κοινωνικού κράτους η επίκληση αυτή είναι αυθαίρετη και καθόλα απορριπτέα 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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 του ίδιου ως άνω νόμου 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 10 του Ν. 3790/2009 (ΦΕΚ Α' 143/7.8.2009) ορίζονται τα εξής «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 82 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α724.4.2010) ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α* 175/30.9.2010) ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2011...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του Ν. 4002/2011 ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012.....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 37 του Ν. 4141/2013 (ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013), οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του ΠΔ 186/1992, εφόσον έχει εκδοθεί η εντολή ελέγχου έως 31.12.2013.

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.» Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου έχει παραγραφεί είναι αβάσιμος διότι η υπ. αρ..... εντολή ελέγχου είχε εκδοθεί την 23/12/2013.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υεπί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς , κρίνονται βάσιμες , αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τουΑΦΜ κατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού δωρεάς έτους 2001 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς

Διαφορά φόρου	6.957,52
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας120%	8.349,02
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	15.306,54

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).