



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Θεσσαλονίκη, 08-06-2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Διεύθυνση Επίλυσης διαφορών

Αριθμός απόφασης: 608

Αυτοτελές τμήμα επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333246

ΦΑΞ : 2313333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

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 αριθ. Δ6Α1118225 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «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».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης-2016** και με **αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή** του του - **Α.Φ.Μ.** κατά της υπ' αρ.-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής της Δ.Ο.Υ., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της φορολογικής αρχής διά της από-2016 Εισήγησης της Δ.Ο.Υ., με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

6. Την από-2015 Έκθεση Τακτικού Ελέγχου αρ. 73 του Ν.2961/2001 & ΠΟΛ.1055/2003, ΠΟΛ.1127/2003 (Προσδιορισμού φορολογητέας αξίας μεταβιβαζόμενων μετοχών ανωνύμου εταιρίας μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο) της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από-2016 και με **αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής** του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με **αριθμό-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Γονικής Παροχής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.** επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος **διαφορά κύριου φόρου εκ 6.156,61 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας εκ 7.387,93 €, δη σύνολο εκ 13.544,54 €** για τη **φορολογική περίοδο 2004**, λόγω διαπιστωθείσας διαφοράς μεταξύ αξίας βάσει ελέγχου και βάσει δήλωσης (**αρ. δήλωσης/2004, αρ. φακέλου Ζ-**

...../2004) των μεταβιβαζόμενων από χαριστική αιτία μετοχών ανωνύμου εταιρίας μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο. Το ανωτέρω ποσό βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. με τον υπ' αρ.-2016 χρηματικό κατάλογο (Α.Τ.Β.-2016).

Με το από-2004 ιδιωτικό συμφωνητικό ο του - Α.Φ.Μ. μεταβίβασε από χαριστική αιτία (γονική παροχή) στο γιο της του – Α.Φ.Μ. κατά ψιλή κυριότητα 239.372 μετοχές – μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο – της ανωνύμου εταιρίας με την επωνυμία «.....» - Α.Φ.Μ., με έδρα επί της, στην και αντικείμενο εργασιών το εμπόριο καπνού.

Για τη μεταβίβαση των ανωτέρω μετοχών υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. στις-2004 η υπ' αρ./2004 δήλωση φόρου γονικής παροχής με αριθμό φακέλου Ζ –/2004, με δηλωθείσα αξία 1.657.828,24 €, προσδιορισθείσα (αντικειμενικώς) με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1055/01-04-2003. Ο φόρος υπολογίστηκε με βάση την προβλεπόμενη από το Ν. 3091/2002 φορολογική κλίμακα, ως εξής:

<u>Υπ'αρ./Ζ-...../2004 δήλωση γονικής παροχής</u>				
Κατά ψιλή κυριότητα 239.372 μετοχές της «.....» - Α.Φ.Μ.				
Στοιχεία προσδιορισμού φορολογητέας αξίας μεταβιβαζόμενων μετοχών				Βάσει δήλωσης
Οικονομικά στοιχεία επιχείρησης				
Χρήση	Ολικά αποτελ. εκμετάλλευσης		Ίδια κεφάλαια	
1999	488.550,54		3.196.945,61	
2000	566.240,03		3.262.740,44	
2001	585.257,74		3.358.265,44	
2002	604.417,45		3.459.848,20	
2003	612.996,42		3.587.904,17	
ΣΥΝΟΛΟ	2.857.462,19		16.865.703,81	
Μέσος όρος ολικών αποτελ. εκμετάλλευσης			2.857.462,19 / 5 = 571.492,44	
Μέσος όρος ιδίων κεφαλαίων			16.865.703,81 / 5 = 3.373.140,76	
Α. Συντελεστής απόδοσης ιδίων κεφαλαίων (Μ.Ο. ολικών αποτ. εκμετάλλευσης/Μ.Ο. ιδίων κεφαλαίων)				16,9424%
Β. Ίδια κεφάλαια (κατά την προηγούμενη ημέρα της μεταβίβασης)				3.587.904,17
Γ. Απόδοση ιδίων κεφαλαίων (Ίδια κεφάλαια x Συντελεστής απόδοσης ιδίων κεφαλαίων)				607.877,02
Δ. Ίδια κεφάλαια μετά την αναπροσαρμογή				4.195.781,19
Ακίνητα		Αξία κτήσης	Αντικ. αξία	Διαφορά
Σύνολο αξίας ακινήτων		3.397.983,07	7.917.124,97	4.519.141,90
Ε. Θετική διαφορά αντικειμενικής αξίας-αξίας κτήσης ακινήτων				4.519.141,90
ΣΤ. Υπεραξία επιχείρησης (Ίδια κεφάλαια μετά την αναπροσαρμογή + Θετική διαφορά αξίας παγίων)				8.714.923,09
Ζ. Φορολογητέα αξία μετοχής (Φορολογητέα αξία μετοχών / αριθμός συνόλου μετοχών εκ 755.000)				11,5429
Η. Φορολογητέα αξία μεταβιβαζόμενων μετοχών (Φορ. αξία μετοχής x αριθ. μεταβ. μετοχών)				2.763.047,06
Θ. Φορολογητέα αξία ψιλής κυριότητας μεταβιβαζόμενων μετοχών (ΨΚ=6/10)				1.657.828,24
Στοιχεία εκκαθάρισης φόρου				Βάσει δήλωσης
Φορολογητέα αξία μεταβιβαζόμενων λόγω γονικής παροχής μετοχών				1.657.828,24
Αναλογούν φόρος (1.657.828,24 x 1,2%)				19.893,94

Σύμφωνα με την από-2015 Έκθεση Τακτικού Ελέγχου αρ. 73 του Ν.2961/2001 & ΠΟΛ.1055/2003, ΠΟΛ.1127/2003 (Προσδιορισμού φορολογητέας αξίας μεταβιβαζόμενων μετοχών ανωνύμου εταιρίας μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο), συνταχθείσα κατόπιν ελέγχου βάσει της υπ'αρ.-2014 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

προέκυψαν διαφορές μεταξύ των αντικειμενικών αξιών των ακινήτων της υπό κρίση ανωνύμου εταιρείας, ως δηλώθηκαν κατά τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων μετοχών της και ως υπολογίστηκαν από τον έλεγχο. Συγκεκριμένα, βάσει ελέγχου, η φορολογητέα αξία μεταβιβαζόμενων λόγω γονικής παροχής μετοχών, καθώς και ο αναλογούν φόρος προσδιορίστηκαν ως εξής:

Υπ'αρ./Ζ-...../2004 δήλωση γονικής παροχής				
Κατά ψιλή κυριότητα 239.372 μετοχές της «.....» - Α.Φ.Μ.				
Στοιχεία προσδιορισμού φορολογητέας αξίας μεταβιβαζόμενων μετοχών				Βάσει δήλωσης
Οικονομικά στοιχεία επιχείρησης				
Χρήση	Ολικά αποτελ. εκμετάλλευσης		Ίδια κεφάλαια	
1999	488.550,54		3.196.945,61	
2000	566.240,03		3.262.740,44	
2001	585.257,74		3.358.265,44	
2002	604.417,45		3.459.848,20	
2003	612.996,42		3.587.904,17	
ΣΥΝΟΛΟ	2.857.462,19		16.865.703,81	
Μέσος όρος ολικών αποτελ. εκμετάλλευσης			2.857.462,19 / 5 = 571.492,44	
Μέσος όρος ιδίων κεφαλαίων			16.865.703,81 / 5 = 3.373.140,76	
Α. Συντελεστής απόδοσης ιδίων κεφαλαίων (Μ.Ο. ολικών αποτ. εκμετάλλευσης/Μ.Ο. ιδίων κεφαλαίων)				16,9424%
Β. Ίδια κεφάλαια (κατά την προηγούμενη ημέρα της μεταβίβασης)				3.587.904,17
Γ. Απόδοση ιδίων κεφαλαίων (Ίδια κεφάλαια x Συντελεστής απόδοσης ιδίων κεφαλαίων)				607.877,02
Δ. Ίδια κεφάλαια μετά την αναπροσαρμογή				4.195.781,19
Ακίνητα		Αξία κτήσης	Αντικ. αξία	Διαφορά
Σύνολο αξίας ακινήτων		3.378.288,94	10.594.433,46	7.216.144,52
Ε. Θετική διαφορά αντικειμενικής αξίας-αξίας κτήσης ακινήτων				7.216.144,52
ΣΤ. Υπεραξία επιχείρησης (Ίδια κεφάλαια μετά την αναπροσαρμογή + Θετική διαφορά αξίας παγίων)				11.411.925,71
Ζ. Φορολογητέα αξία μετοχής (Φορολογητέα αξία μετοχών / αριθμός συνόλου μετοχών εκ 755.000)				15,1151
Η. Φορολογητέα αξία μεταβιβαζόμενων μετοχών (Φορ. αξία μετοχής x αριθ. μεταβ. μετοχών)				3.618.131,72
Θ. Φορολογητέα αξία ψιλής κυριότητας μεταβιβαζόμενων μετοχών (ΨΚ=6/10)				2.170.879,00
Στοιχεία εκκαθάρισης φόρου				Βάσει ελέγχου
Φορολογητέα αξία μεταβιβαζόμενων λόγω γονικής παροχής μετοχών				2.170.879,00
Αναλογούν φόρος (2.170.879,00 x 1,2%)				26.050,55
Βεβαιωθείς φόρος βάσει δήλωσης				19.893,94
Υπόλοιπο φόρου				6.156,61
Πρόσθετος φόρος υποβολής ανακριβούς δήλωσης (120%)				7.387,93
Σύνολο φόρου για καταβολή				13.544,54

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Αοριστία

- ο Αυθαίρετα και χωρίς αιτιολογία και ανάλυση ο έλεγχος προσδιόρισε τη διαφορά της αξίας των παγίων σε ανώτερο του δηλωθέντος ποσού. Συγκεκριμένα:

➤ Για το κτίριο επί της οδού, η έκθεση ελέγχου δεν αναφέρει ποια είναι η διαπιστωθείσα κατά το χρόνο της δήλωσης χρήση, ποια η αρχική άδεια λειτουργίας του κτιρίου και γιατί η πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας μαρτυρεί την μετατροπή των χώρων του κτίσματος σε κτίριο άσκησης επαγγέλματος (επαγγελματική στέγη). Επίσης δεν αναφέρει ποιόν υπολογισμό κάνει ο έλεγχος, με βάση ποιες αντικειμενικές αξίες και ποια είναι η επιμέρους αξία που προκύπτει από τον υπολογισμό.

➤ Για την οικοδομή επί της, η έκθεση ελέγχου δεν μνημονεύει ποια ήταν η προβλεπόμενη στην αρχική άδεια λειτουργίας χρήση και ποια η κατά το χρόνο της δήλωσης, σε τι συνίσταται η αλλαγή της χρήσης, ενώ δεν επαρκεί για τον αποκλεισμό της χρήσης του εντύπου Κ5 η αναγραφείσα αιτιολογία. Δεν αναφέρει ποια είναι η επιμέρους αξία κατά τον έλεγχο και ποια έντυπα χρησιμοποιήθηκαν.

ο Οι ανωτέρω παραλείψεις καθιστούν ανέφικτο τον έλεγχο του ορθού υπολογισμού της πραγματικής αξίας των κτισμάτων.

➤ Το άρθρο 74 Ν. 2961/2001 επιτάσσει λεπτομερή και εμπειριστατωμένη έκθεση με πόρισμα διατυπωμένο με τρόπο σαφή και ορισμένο, ώστε να είναι εφικτός ο έλεγχος από τα διοικητικά δικαστήρια της μη υπέρβασης από την φορολογική αρχή των ακραίων ορίων διακριτικής ευχέρειας προσδιορισμού του οφειλόμενου φόρου (ΔΕΦ ΑΘ 4888/2013).

2. Έλλειψη αιτιολογίας και νομίμου βάσεως

- Σύμφωνα με το άρθρο 3 του Ν. 2961/2001, σε φόρο υποβάλλονται και οι μετοχές εταιριών που εδρεύουν στην Ελλάδα.
- Σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 2 του Ν. 2961/2001, για τον προσδιορισμό της αξίας μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών λαμβάνονται υπόψη πράξεις μεταβίβασης μετοχών της επιχείρησης μέσα στο τελευταίο εξάμηνο πριν το θάνατο, καθώς και η εσωτερική αξία τους των παραπάνω μετοχών.
- Σύμφωνα με το άρθρο 12 του Ν. 3091/2002, με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται ο τρόπος υπολογισμού της φορολογητέας αξίας.
- Σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1055/2003, που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της ανωτέρω διάταξης, ορίζεται ο ανωτέρω τρόπος υπολογισμού.
- Η αξία των ακινήτων κατά το χρόνο της μεταβίβασης προέκυπτε από τα βιβλία της Α.Ε. και υπολογίστηκε σε πιστή συμμόρφωση προς την ΠΟΛ. 1310/1996, με βάση τα έντυπα κατάταξης που ισχύουν σε αυτή, δυνάμει α) της οικοδομικής άδειας β) της πράξης σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας γ) του τίτλου κτήσης. Συνεπώς, η έκθεση ελέγχου έπρεπε να προσδιορίζει, για τα δύο κτίρια, ποια ήταν η προβλεπόμενη χρήση στην οικοδομική άδεια ανέγερσης, σε ποια κατηγορία εντάσσονται τα ακίνητα βάσει αυτής και εάν η αντικειμενική αξία προσδιορίστηκε βάσει αυτών των εντύπων. Σύμφωνα με την ΠΟΛ, για την κατάταξη των ακινήτων στις κατηγορίες που προβλέπει, ενδιαφέρει η πραγματική χρήση του ακινήτου. Συγκεκριμένα, αν επήλθε αλλαγή χρήσης από αυτή

που ορίζεται στην οικοδομική άδεια, τότε το ακίνητο εντάσσεται στην κατηγορία που αντιστοιχεί στη νέα μορφή και χρήση του: α) με την προσκόμιση σχετικής υπεύθυνης δήλωσης του Ν. 1599/1986, αν η αλλαγή έχει γίνει πριν την 18.12.1985 ή β) με την προσκόμιση νέας οικοδομικής άδειας, αν η αλλαγή χρήσης έχει γίνει μετά την 18.12.1985. Στην προκειμένη περίπτωση:

- Στο κτίριο επί της οδού, όλοι οι όροφοι είχαν προ 1985 αποδεδειγμένα βιοτεχνική χρήση, χωρίς να απαιτείτο τροποποίηση πολεοδομικής αδείας, ως βεβαιώνεται με την συνυποβαλλόμενη υπεύθυνη δήλωση Ν.1599/1986 του διευθύνοντα συμβούλου της εταιρίας.

- Με τη σύσταση οριζοντίου ιδιοκτησίας το 1999, ο υπόγειος χώρος κατατάσσεται στην κατηγορία των αποθηκών, ο ισόγειος με τα υπερώα στην κατηγορία των καταστημάτων, ενώ δεν προσδιορίζεται η χρήση των υπόλοιπων ορόφων, άρα καταρχήν είναι αυτή της οικοδομικής αδείας.

- Αναφορικά με την πραγματική χρήση των ιδιοκτησιών, όλοι οι όροφοι της οικοδομής χρησιμοποιήθηκαν ως βιοτεχνικοί χώροι ήδη από το 1971 και πάντως πριν την 18.12.1985, ορισμένοι δε εξ αυτών εξακολουθούσαν να χρησιμοποιούνται ως βιοτεχνίες και κατά το χρόνο μεταβίβασης το 2004.

- Συνολική αντικειμενική αξία οικοδομής: 6.069.879,43 €

- ❖ Υπόγειοι αποθηκευτικοί χώροι: αντικειμενική αξία εκ 139.109,62 €

- ❖ Ισόγεια καταστήματα με υπερώα: αντικειμενική αξία εκ 1.778.857,93 €

- Για το ισόγειο κατάστημα Ι12, η προσφεύγουσα επικαλείται τη μείωση του εμβαδού λόγω του κριτηρίου βάθους (συνυποβάλλεται κάτοψη και φύλλο υπολογισμού): αντικειμενική αξία εκ 102.707,11 €

- Ο ανεξάρτητος χώρος ημιορόφου Μ.14 την 1.1.2004 στέγαζε βιοτεχνία (επισυνάπτεται μισθωτήριο και πιστοποιητικό Βιοτ. Ε.Θ.): αντικειμενική αξία εκ 73.333,14€.

- Ο α' όροφος (οριζόντιες ιδιοκτησίες Α1 και Α2) είναι βιοτεχνικός χώρος στεγάζει έως σήμερα βιοτεχνία (επισυνάπτεται μισθωτήριο και άδεια λειτουργίας εργοστασίου υποκαμίσων: αντικειμενική αξία εκ 322.047,86 € (Α1) και 223.858,59 € (Α2).

- Ο β' όροφος (οριζόντιες ιδιοκτησίες Β1 και Β2) χρησιμοποιείτο ως χώρος γραφείων: αντικειμενική αξία εκ 557.139,90 € (Β1) και 326.915,82 € (Β2).

- Ο γ' όροφος (οριζόντια ιδιοκτησία Γ1) στέγαζε έως το 2001 βιοτεχνία, και στο διάστημα από 2001 έως 31-12-2003 ήταν χώρος κενός (επισυνάπτεται φωτοαντίγραφο Ε2 οικ.έτους 2004): αντικειμενική αξία εκ 283.497,36 €.

- Ο γ' όροφος (οριζόντια ιδιοκτησία Γ2) στέγαζε το 2004 βιοτεχνία (επισυνάπτεται μισθωτήριο): αντικειμενική αξία εκ 261.795,64 €.

- Ο δ' όροφος (οριζόντιες ιδιοκτησίες Δ1 και Δ2) χρησιμοποιείτο ως χώρος γραφείων: αντικειμενική αξία εκ 429.655,82 € (Δ1) και 432.378,96 € (Δ2).

- Ο ε' όροφος (οριζόντια ιδιοκτησία Ε1) χρησιμοποιείτο ως χώρος γραφείων: αντικειμενική αξία εκ 473.674 €.

- Ο ε' όροφος (οριζόντια ιδιοκτησία Ε2) στέγαζε το 2004 βιοτεχνία (επισυνάπτεται μισθωτήριο και

άδεια λειτουργίας του εργοστασίου ταινιοπλεγμάτων): αντικειμενική αξία εκ 279.595,98 €..

- ο Ο στ' όροφος (οριζόντια ιδιοκτησία ΣΤ) στέγαζε βιοτεχνία μέχρι το 1999 και από τότε μέχρι το 2012 ήταν κενός (επισυνάπτεται μισθωτήριο και άδεια λειτουργίας του εργοστασίου παραγωγής ετοίμων ενδυμάτων): αντικειμενική αξία εκ 342.641,26 €.

- ο Αέρας 10% επί οικοπέδου: αντικειμενική αξία εκ 42.526,31 €

- Λανθασμένη και αντίθετη στο πνεύμα του νόμου, του οποίου σκοπός είναι ο προσδιορισμός της πραγματικής αγοραίας αξίας με αντικειμενικά κριτήρια, η ερμηνεία της ΠΟΛ. 1099/2005 από τον έλεγχο. Η ΠΟΛ, ως ερμηνευτική και όχι ως καταργητική των διατάξεων της ΠΟΛ. 1310/1995, δεν εννοεί ότι φορολογούνται ως επαγγελματικές στέγες όλες οι ιδιοκτησίες που στεγάζονται επί κτίσματος που αρχικά είχε διαφορετική χρήση και διαφορετική άδεια λειτουργίας, αλλά μόνο αυτές για τις οποίες έχει γίνει αλλαγή χρήσης, η οποία είναι διάφορη της αρχικής, και η νεότερη χρήση δεν δικαιολογεί τη χρήση των ειδικών εντύπων Κ4, Κ6 και Κ7.

- Η σύσταση οριζοντίου ιδιοκτησίας δεν μαρτυρεί μεταβολή χρήσης των χώρων, παρά κατατείνει στη δημιουργία αυτόνομων ιδιοκτησιών εντός του αυτού κτίσματος.

- Για τους βιοτεχνικούς χώρους του κτιρίου, των οποίων ο υπολογισμός έγινε με τα έντυπα Κ4 και Ε3, πληρούνται και οι δύο προϋποθέσεις της ΠΟΛ. 1310/1996, δη α) άδεια ειδικού κτιρίου και β) άδεια λειτουργίας Υπουργείου Βιομηχανίας, με αποτέλεσμα η έκθεση ελέγχου να παρέχει πλημμελείς αιτιολογίες, που δεν στηρίζονται στις εφαρμοστέες διατάξεις.

- Η οικοδομή επί τηςανεγέρθηκε δυνάμει της υπ'αρ.-1966 οικ. αδείας και της υπ' αρ.-1966 άδειας προσθήκης, χαρακτηριζόμενη από αυτές ως καπναποθήκες, και τοιαύτη συνέχισε να είναι χωρίς διακοπή η χρήση του κτιρίου μέχρι και το 2010.

- Η ΠΟΛ. 1310/1996 επιβάλλει την κατάταξη των αποθηκών στην κατηγορία Κ5, ακόμη κι αν αυτές βρίσκονται στο ίδιο κτίριο με άλλη βιομηχανική εγκατάσταση, αρκεί οι χώροι αυτοί να είναι αυτοτελείς.

- Μη βάση την ΠΟΛ. 1310/1996 η εταιρία υπολόγιζε ένα μικρό τμήμα του κτιρίου (15% της συνολικής επιφάνειας), όπου είχε εγκαταστήσει εξοπλισμό συντήρησης-επεξεργασίας καπνών, με το έντυπο Κ4, χωρίς αυτό να συνεπάγεται αλλαγή χρήσης, ενώ για τον κύριο όγκο αποθηκευτικών χώρων ο υπολογισμός της αντικειμενικής αξίας γινόταν με το έντυπο Κ5. Δεν έγιναν ουσιώδεις επεμβάσεις και δεν εκδόθηκε νέα οικοδομική άδεια.

- Για τη θεμελίωση της κρίσης ότι το κτίριο δεν εντάσσεται στην κατηγορία Κ5, έπρεπε η φορολογική αρχή να προσδιορίσει, στην έκθεση ελέγχου, χρήση διαφορετική προκύπτουσα από νέα οικοδομική άδεια.

- Η συνολική αντικειμενική αξία του ανωτέρω κτιρίου ανέρχεται σε 2.230.458,76 €, δη:

- ο Γεωτεμάχιο: αντικειμενική αξία εκ 956.813 €

- ο Αποθήκες: αντικειμενική αξία εκ 916.250,40 €

- ο Χώρος συντήρησης-επεξεργασίας εκ 357.395,36 €

- Το άρθρο 41^α του Ν. 1249/1982 αποβλέπει στον προσδιορισμό της πραγματικής αξίας του ακινήτου με αντικειμενικά κριτήρια.

- Ο προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας των ακινήτων επιβάλλεται να αποβλέπει στην πραγματική αγοραία αξία τους, αλλιώς ανακύπτει ζήτημα λήψης υπόψη πλασματικής και όχι πραγματικής αξίας των ακινήτων (ΣτΕ 4192/2005).

1 & 2. Ως προς τους ισχυρισμούς περί αοριστίας και έλλειψης αιτιολογίας

Επειδή, το άρθρο 74 του Ν. 2961/2001 ορίζει ότι: «Για κάθε έλεγχο ή άλλη έρευνα που γίνεται από τα όργανα του προϊστάμενου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή άλλα νόμιμα εξουσιοδοτημένα όργανα, συντάσσεται από αυτόν που ενήργησε τον έλεγχο ή την έρευνα λεπτομερής και εμπειριστατωμένη έκθεση, η οποία θεωρείται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που αποδέχεται το αποτέλεσμα του ελέγχου, ο οποίος σε κάθε περίπτωση μπορεί να διατάσσει τη διενέργεια επανελέγχου».

Επειδή, το άρθρο 28 του Ν. 4174/2013 ορίζει ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου 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 εμπειριστατωμένα 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, το άρθρο 34 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, το άρθρο 64 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό του φόρου».

Επειδή, το άρθρο 17 του Ν. 2690/1999 (Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας) ορίζει ότι : «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η διοικητική πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως, τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοσή της οργάνου. Όταν την έκδοση της διοικητικής πράξης ζητά ο ενδιαφερόμενος, αυτός οφείλει να υποβάλει τα δικαιολογητικά που καθορίζουν οι σχετικές διατάξεις, εκτός αν τα στοιχεία αυτά υπάρχουν στην αρμόδια για την έκδοση της πράξης διοικητική αρχή.»

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία (βλ. Επαμεινώνδας Π.Σπηλιωτόπουλος, *Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου*, Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα, 2011, σελ. 174), αιτιολογία είναι, γενικά, η αναφορά των κανόνων δικαίου που ρυθμίζουν την έκδοση της διοικητικής πράξης και της ερμηνείας τους, της διαπίστωσης ότι συντρέχουν οι πραγματικές και νομικές καταστάσεις, ενόψει των οποίων επιβάλλεται ή επιτρέπεται η έκδοση της πράξης κατ' εφαρμογή των κανόνων αυτών, της διαπίστωσης της συνδρομής και της εκτίμησης των σχετικών πραγματικών περιστατικών, καθώς και των σκέψεων του διοικητικού οργάνου που οδήγησαν στην έκδοση ή την άρνηση της έκδοσης της διοικητικής πράξης. Σχετικό με την αιτιολογία είναι το βάρος της απόδειξης για τη συνδρομή των πραγματικών περιστατικών, που είναι προϋπόθεση της έκδοσης της διοικητικής πράξης (αρ. 17 παρ. 3 του ΚΔΔιαδ). Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο όσο και από το δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος ή για τη διασφάλιση των συμφερόντων ή δικαιωμάτων του διοικούμενου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας.

Η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) σαφής, όταν δηλαδή καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της (ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000), β) ειδική, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, γ) επαρκής, όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου. Συγκεκριμένα, το διοικητικό όργανο εντοπίζει, ερμηνεύει και εφαρμόζει τον κρίσιμο κανόνα δικαίου (νομικό σκέλος της πράξης, ορθή ερμηνεία του περιεχομένου του κανόνα δικαίου, ΣτΕ 546/2008, υπαγάγει δηλαδή τα πραγματικά περιστατικά στον κανόνα δικαίου. Η αιτιολογία θεωρείται

ανεπαρκής εάν απλώς αναφέρει τις προϋποθέσεις που απαιτεί ο νόμος, αποτελώντας πιστή επανάληψη της διάταξής του, χωρίς να αναδεικνύεται ο αναγκαίος σύνδεσμος με τη συγκεκριμένη περίπτωση (Ευγενία Πρεβεδούρου, *Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων, Γενικό Διοικητικό Δίκαιο. Εμβάθυνση Δημοσίου Δικαίου. Διάγραμμα*).

Σύμφωνα με το άρθρο 17 παρ. 2 του ΚΔΔιαδ, η αιτιολογία αρκεί να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης. Η έννοια της φράσης «να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου» δεν είναι ότι η αιτιολογία πρέπει να αναγράφεται στον φάκελο, αλλά ότι η αιτιολογία πρέπει να προκύπτει από τα στοιχεία τα οποία περιέχονται στον φάκελο, ώστε να μπορεί ο δικαστής, που εξετάζει την υπόθεση, να καταλήξει στην ίδια κρίση με τη Διοίκηση. Όταν η αιτιολογία επιβάλλεται να περιέχεται στο σώμα της πράξης, η έλλειψή της δεν μπορεί να αναπληρωθεί από τα στοιχεία του φακέλου, αφού πλέον η αιτιολογία αποτελεί ουσιώδη τύπο της διαδικασίας, η παράλειψη του οποίου επιφέρει το ακυρώσιμο (Ιωάννης Ν. Κατράς, *Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2015, σελ. 321*).

Η υποχρέωση αιτιολογίας αφορά τις πράξεις όλων του Λειτουργιών της ενιαίας εξουσίας του Κράτους και επιβεβαιώνει την αρχή της φανεράς δράσης των οργάνων του, διότι μόνο με την αιτιολογία η δημόσια διοίκηση εξαναγκάζεται να αποδείξει ότι είναι αμερόληπτη και χρηστή, δηλαδή ότι τηρεί την αρχή της νομιμότητας. Η ελαττωματική αιτιολογία (ελλείπουσα, ανεπαρκής, πλημμελής ή εσφαλμένη) καθιστά τη διοικητική πράξη άκυρη, όπως και η αόριστη αιτιολογία (ΣΤΕ 277/1996) (Αναστάσιος Τάχος, *Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2003, σελ.609-612*).

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση:

- Δυνάμει της υπ' αρ.-2014 εντολής ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ.διενεργήθηκε τακτικός έλεγχος Ν. 2961/2001 άρ. 73 και ΠΟΛ. 1055/2003, ΠΟΛ. 1127/2003 για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων λόγω γονικής παροχής
- Σύμφωνα με την από-2015 έκθεση ελέγχου της ανωτέρω ελεγκτικής αρχής, στις-2004 υπεβλήθη στην υπηρεσία η υπ'αρ./2004 δήλωση φόρου γονικής παροχής για τη μεταβίβαση κατά ψιλή κυριότητα 239.372 μετοχών – μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο – της ανωνύμου εταιρίας με των επωνυμία «.....» - Α.Φ.Μ. από τον του – Α.Φ.Μ. στον του (τέκνο) – Α.Φ.Μ., συνυποβαλλόμενης της προβλεπόμενης από τις διατάξεις της ΠΟΛ.1055/2003 δήλωσης προσδιορισμού φορολογητέας αξίας των ανωτέρω μετοχών. Βάσει δήλωσης, και όπως προέκυψε από το ανωτέρω ειδικό έντυπο, η αξία της μετοχής υπολογίστηκε σε 11,5429 €, και ως εκ τούτου αξία των μεταβιβαζόμενων κατά ψιλή κυριότητα 239.372 μετοχών σε 1.657.828,24 €, με αναλογούντα φόρο – δυνάμει της φορολογικής κλίμακας του Ν. 3091/2002 και με συντελεστή 1,2% – εκ 19.893,94 €, που καταβλήθηκε με το υπ'αρ.-2004 διπλότυπο της Υπηρεσίας.

Μετά την παράθεση των ανωτέρω πραγματικών περιστατικών αποτυπώνονται αναλυτικά τα

οικονομικά δεδομένα της δήλωσης προσδιορισμού φορολογητέας αξίας των ανωτέρω μεταβιβαζόμενων μετοχών και του προκύπτοντος φόρου.

Ακολουθεί η αναφορά των ισχυουσών διατάξεων της ΠΟΛ. 1055/2003 καθώς και του Ν. 2523/1997 (για την επιβολή του πρόσθετου φόρου).

Κατόπιν τούτου, μνημονεύεται η κοινοποίηση στον προσφεύγοντα της σχετικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής μετά του Σημειώματος Ελεγκτικών Διαπιστώσεων, ως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013, καθώς και το υπ'αρ. πρωτ.-2015 υπόμνημα με τις απόψεις του προσφεύγοντα προς την ελεγκτική αρχή.

Στη συνέχεια, ο έλεγχος αναφέρει τους λόγους απόρριψης των ισχυρισμών του προσφεύγοντα, επισημαίνοντας συγκεκριμένα ότι: 1) αναφορικά με ισόγειο κατάστημα οικοδομής επί της οδού α) η μείωση του εμβαδού και την εφαρμογή του κριτηρίου βάθους θα πρέπει να αποδεικνύεται με στοιχεία που δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο (αναγραφή των γραμμικών μέτρων στην κάτοψη ή σε συμβολαιογραφικό τίτλο) β) οι επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα ιδιοκτησίες ημιορόφου, α', γ' , ε' και στ' ορόφου, δεν δύνανται να αντιμετωπιστούν ως βιοτεχνικοί χώροι λόγω σύστασης οριζοντίου ιδιοκτησίας με την υπ'αρ./1999 συμβολαιογραφική πράξη και μετατροπής της λειτουργικής ενότητας του ειδικού κτιρίου (καπναποθήκης), ως προβλέπει η πολεοδομική άδεια, σε κτίριο επαγγελματικών στεγών, με την επίκληση της ΠΟΛ. 1099/2005 που, για τα ειδικά κτίρια (βιοτεχνικά, βιομηχανικά κλπ), προϋποθέτει άδεια ειδικού κτιρίου και άδεια λειτουργίας, 2) αναφορικά με αποθήκες σε ορόφους οικοδομής επί της, α) ο υπολογισμός της αντικειμενικής αξίας δεν γίνεται με ειδικό έντυπο, αν η χρήση του κτιρίου είναι διαφορετική από εκείνη που προέβλεπε η άδεια ανέγερσης και λειτουργίας και β) εφόσον οι αποθήκες βρίσκονται μέσα στο κτίριο, για τον υπολογισμό της αντικειμενικής τους αξίας δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί το έντυπο Κ5.

Μετά την ως άνω αντίκρουση των ισχυρισμών-απόψεων του προσφεύγοντα, παρατίθεται ο βάσει ελέγχου υπολογισμός της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων λόγω γονικής παροχής μετοχών, σύμφωνα με τον οποίο η φορολογητέα αξία έκαστης μετοχής ανέρχεται σε 15,1151 €, και ακολούθως η φορολογητέα αξία των μεταβιβαζόμενων κατά ψιλή κυριότητα 239.372 μετοχών ανέρχεται σε 2.170.879,00 €, ο δε φόρος διαμορφώνεται σε 26.050,55 €. Η υποβληθείσα δήλωση γονικής παροχής κρίθηκε, από τον ανωτέρω έλεγχο, ανακριβής, με την επιβολή του προβλεπόμενου πρόσθετου φόρου ανακρίβειας

➤ Από τα παραπάνω συνάγεται ότι η ανώνυμη εταιρία «.....»-Α.Φ.Μ., της οποίας μεταβιβάστηκαν κατά ψιλή κυριότητα 239.372 μετοχές λόγω γονικής παροχής με το από-2004 ιδιωτικό συμφωνητικό (αρ. δήλωσης/2004 και αρ. φακέλου Ζ-...../2004), είχε στην κυριότητά της ακίνητα. Συγκεκριμένα, ως προκύπτει από την αντίκρουση των προβαλλόμενων στην απάντηση στο Σημείωμα Ελεγκτικών Διαπιστώσεων ισχυρισμών-απόψεων του προσφεύγοντα, η ανωτέρω ανώνυμη εταιρία είχε στην κυριότητά της α) οικοδομή επί της οδού και β) οικοδομή επί της, η αξία των οποίων συνεκτιμάται για τον υπολογισμό της

φορολογητέας αξίας της εταιρίας και των μεταβιβαζόμενων μετοχών της. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ., διαπίστωσε διαφορές ως προς την εκτιμηθείσα βάσει δήλωσης αντικειμενική αξία των ακινήτων της εταιρίας, ως προκύπτει από την βάσει ελέγχου θετική διαφορά αξίας παγίων εκ 7.216.144,52 €, έναντι αυτής που δηλώθηκε εκ 4.519.141,90 €, όπου οφείλεται και η διαφορά στην τελικώς υπολογιζόμενη αξία της επιχείρησης και των μεταβιβαζόμενων μετοχών της.

Ωστόσο, στην έκθεση ελέγχου δεν αναγράφονται και δεν περιγράφονται αναλυτικά τα ακίνητα που είχε στην κυριότητά της η ελεγχόμενη ανώνυμη εταιρία, η αντικειμενική αξία αυτών τόσο βάσει δήλωσης όσο και βάσει ελέγχου, με ταυτόχρονη αιτιολόγηση των διαπιστωθεισών διαφορών κατά τον προσδιορισμό της αξίας τους, και ως εκ τούτου της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών, που είναι προϋπόθεση της έκδοσης της προσβαλλόμενης διοικητικής πράξης, εφόσον η αιτιολογία αυτής κρίνεται επιβεβλημένη, λόγω και του χαρακτήρα της ως δυσμενούς διοικητικής πράξης. Κατόπιν των ανωτέρω, η αιτιολογία της υπό κρίση πράξης είναι ελλιπής και ανεπαρκής, γενική και αόριστη, ασαφής, μη εμπεριστατωμένη, καταλείποντας κενά και αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου, την υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου, και την τελικώς την τήρηση ή μη της αρχής της χρηστής διοίκησης και της νομιμότητας. Κατά συνέπεια, η αιτιολογία κρίνεται ελαττωματική και μη νόμιμη, επιφέροντας, ως ουσιώδης τύπος της προσβαλλόμενης ατομικής διοικητικής πράξης, το ακυρώσιμο αυτής.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα περί αοριστίας και έλλειψης αιτιολογίας τυγχάνουν βασιμότητας και γίνονται αποδεκτοί.

Παρέλκει δε ως αλυσιτελής η εξέταση του επιμέρους κατ' ουσία ισχυρισμού του προσφεύγοντα περί έλλειψης νομίμου βάσεως, λόγω μη ορθής ερμηνείας και εφαρμογής των υπ' αρ. πρωτ. 1129485/479/Γ0013ΠΟΛ.1310/03-12-1996 και υπ' αρ. πρωτ. 1069601/1972/ΟΟΤΥ/Δ/ΠΟΛ.1099/11-07-2005 διαταγών του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων της υπό κρίση ανωνύμου εταιρίας, μετοχές της οποίας του μεταβιβάστηκαν λόγω γονικής παροχής,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **αποδοχή** της υπ' αρ. πρωτ.-2016 **ενδικοφανούς προσφυγής** του του – Α.Φ.Μ. την ακύρωση της υπ' αρ.-2015 **Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής** (αρ. δήλωσης/2004 και αρ. φακέλου Ζ-...../2004) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω ελλιπούς και ανεπαρκούς, γενικής και αορίστου, ασαφούς και μη εμπεριστατωμένης, και κατά συνέπειας ελαττωματικής και μη νομίμου αιτιολογίας της.

Καλείται δε η Δ.Ο.Υ. στην έκδοση νέας πράξης, απαλλαγμένης από την τυπική πλημμέλεια, εξαιτίας της οποίας καθίσταται άκυρη η αρχική πράξη, σύμφωνα με την περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013.

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

Φορολογική περίοδος: 2004

υπ' αρ.-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής				
Στοιχεία εκκαθάρισης φόρου	Βάσει δήλωσης €	Βάσει ελέγχου €	Βάσει απόφασης €	Διαφορά Ελέγχου-Απόφασης €
Φορολογητέα αξία	1.657.828,24	2.170.879,00	0,00	2.170.879,00
Κύριος φόρος	19.893,94	26.050,55	0,00	26.050,55
Βεβαιωθείς φόρος βάσει δήλωσης		19.893,94	0,00	19.893,94
Υπόλοιπο κύριου φόρου		6.156,61	0,00	6.156,61
Πρόσθετος φόρος	0,00	7.387,93	0,00	7.387,93
Σύνολο φόρου	0,00	13.544,54	0,00	13.544,54

Κύριος Φόρος	0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης 120%	0,00
Σύνολο Φόρου	0,00

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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).