



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Θεσσαλονίκη 23/11/2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 218

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333249

ΦΑΞ : 2313333258

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. 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 Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 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 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων 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».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της «.....» χήρας «.....» το γένος «.....» , ΑΦΜ «.....», κατοίκου «.....» , «.....» , κατά της με αριθμό «.....» απάντησης του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ «.....» , και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ'αριθμ.πρωτ. «.....» πράξη της Δ.Ο.Υ «.....»

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 21/10/2015 εισήγηση του Γραφείου Επανεξέτασης του Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Την 04/12/2002 παραλήφθηκε από την Δ.Ο.Υ «.....» η υπ'αριθμ. «.....» δήλωση φόρου δωρεάς η οποία αφορούσε δωρεά του υπ'αριθμ. «.....» οικοπέδου στην περιοχή «.....» εκτάσεως «.....» τμ με διόροφη επ'αυτού κατοικία. Δωρητής ήταν ο «.....» και δωρεοδόχος η «.....» , σύζυγος αυτού. Κατόπιν εκκαθαρίσεως της σχετικής δήλωσης προέκυψε ποσό φόρου δωρεάς ύψους 1364,05 €.

Το έτος 2014 κατόπιν επίσκεψης στην προσωπική ηλεκτρονική της καρτέλα του TAXISNET, η προσφεύγουσα διαπίστωσε ότι στο ΑΦΜ της ήταν βεβαιωμένο το ως άνω ποσό. Μέχρι εκείνο το διάστημα δεν είχε προβεί σε καμμία καταβολή. Απευθυνόμενη εγγράφως στη Δ.Ο.Υ («.....»/09.10.14 αίτηση) ζήτησε τη διαγραφή του χρέους υποστηρίζοντας ότι η απαίτηση του Δημοσίου προς καταβολή του φόρου είχε υποπέσει σε παραγραφή λόγω παρέλευσης δεκαετίας από τη δωρεά χωρίς να της έχει κοινοποιηθεί οποιαδήποτε καταλογιστική πράξη.

Η Δ.Ο.Υ απάντησε αναφέροντας ότι το συγκεκριμένο ποσό αφορά αρχικό φόρο δωρεάς βάσει της ως άνω υποβληθείσας δήλωσης.

Ακολούθως και ειδικότερα την 04/03/2015, η προσφεύγουσα υπέβαλε αναφορά προς τον συνήγορο του πολίτη επαναλαμβάνοντας τον παραπάνω ισχυρισμό της περί παραγραφής της υποχρέωσης της καταβολής του φόρου. Ο Συνήγορος του πολίτη , επιλήφθηκε της αιτήσεως και

απευθύνθηκε στη Δ.Ο.Υ «.....» ζητώντας ενημέρωση ως προς το ζήτημα της παραγραφής και ειδικότερα ως προς το αν από τη βεβαίωση του φόρου έως και σήμερα κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα καταλογιστική σε βάρος της πράξη καθώς και αν έγιναν άλλες ενέργειες διακοπτικές της παραγραφής.

Η Δ.Ο.Υ απάντησε με το υπ' αριθμ. «.....» έγγραφο της αναφέροντας ότι :

Α) ο φόρος δωρεάς ύψους 1364,05 € δεν βεβαιώθηκε μέσα στη τριετή προθεσμία από τη λήξη του έτους που υποβλήθηκε η δήλωση (άρθρο 81 § 7 Ν.2961/01)

Β) διενεργήθηκε κατόπιν ελέγχου νέα εκκαθάριση του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 100 του Ν.2961/2001 , συντάχθηκε χρηματικός κατάλογος με αριθμ. «.....»/19.06.2012 για το ποσό των 1364,05 € και εκδόθηκε το με αριθμό «.....»/19.06.2012 τριπλότυπο βεβαίωσης.

Γ) σύμφωνα με το άρθρο 102 Ν.2961/2001 το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, την έκδοση και κοινοποίηση πράξης σε περίπτωση υποβολής δήλωσης παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους που υποβλήθηκε η δήλωση και σε κάθε περίπτωση για φορολογική υποχρέωση που γεννήθηκε μέχρι και την 31.12.1994.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω απαντήσεως καθώς και κάθε άλλης συναφούς πράξεως με την οποία καλείται να καταβάλει το ποσό των 1364,05 € επικαλούμενη ότι :

Α)Οι διατάξεις του άρθρου 100 Ν.2961/2001 δεν εφαρμόζονται εν προκειμένω καθώς αναφέρονται στην περίπτωση που μεταβάλλεται η φορολογική υποχρέωση κάποιου προσώπου ενεργείται δε εκ του λόγου αυτού νέα εκκαθάριση του φόρου που αναλογεί οίκοθεν

Β)Πρέπει να εφαρμοστεί η παρ.7 άρθρου 81 Ν.2961/2001 σύμφωνα με την οποία η βεβαίωση μπορεί να γίνει όχι πέραν των τριών ετών από τη λήξη του έτους μέσα στο οποίο υπεβλήθη η δήλωση της

Γ)Ολως επικουρικώς, συντρέχει περίπτωση δεκαετούς παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου αρχόμενης από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υπεβλήθη η δήλωση , ήτοι από την 31/12/2002.

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63 Ν.4174/2013 « Ο υπόχρεος εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη φορολογική διοίκηση ,...οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 85 Ν.2961/2001 « Σε σύσταση δωρεών, γονικών παροχών και προικών με συμβολαιογραφικό έγγραφο υπόχρεοι για την υποβολή της δήλωσης είναι οι συμβαλλόμενοι.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 38 παρ.1 Ν.2961/2001 υπόχρεος στο φόρο δωρεάς είναι ο δωρεοδόχος

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 39 παρ 1.εδ.α Ν.2961/2001 « η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της σύνταξης του εγγράφου της δωρεάς ή της γονικής παροχής»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 81 παρ.5 Ν.2961/2001 « Η βεβαίωση των οικείων φόρων , προστίμων και δικαιωμάτων, με τους κάθε φύσεως πρόσθετους φόρους και υπέρ τρίτων , ενεργείται μέσα σε προθεσμία τριών μηνών από τη λήξη του μήνα μέσα στον οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης.Ανεξάρτητα από όσα ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο, η βεβαίωση μπορεί να γίνει και μετά την πάροδο της τρίμηνης προθεσμίας και όχι πέρα από τρία έτη από τη λήξη του έτους μέσα στο οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης ».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 100 Ν.2961/2001 « σε κάθε περίπτωση , κατά την οποία βάσει των διατάξεων του παρόντος μεταβάλλεται η φορολογική υποχρέωση κάποιου , ενεργείται νέα εκκαθάριση του φόρου που αναλογεί, από τον Προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας , οίκοθεν ή μετά από αίτηση του υπόχρεου σε φόρο.

Με βάση τη νέα εκκαθάριση ενεργείται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαίωση ή έκπτωση του επιπλέον ή επί έλαττον φόρου που αναλογεί, κατά περίπτωση....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 102 Ν.2961/2001 « 1.Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος 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) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου , μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους , μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο,

Γ) για επιβολή προστίμου , μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έχει συντελεσθεί η παράβαση....

3.Επιτρέπεται η κοινοποίηση πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και μετά τη λήξη της δεκαετούς ή δεκαπενταετούς προθεσμίας , που ορίζεται από τις παραγράφους 1 και 2 , κατά τις ακόλουθες μόνο περιπτώσεις :

Α)αν η πράξη της φορολογικής αρχής που κοινοποιήθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί για οποιονδήποτε μη ουσιαστικό λόγο. Στην περίπτωση αυτή το δικαίωμα του Δημοσίου διατηρείται ακόμα και αν από αυτή την ακύρωση προκύψει φορολογική υποχρέωση τρίτου προσώπου που δεν έχει υπαχθεί σε φορολογία

Β)Αν η βεβαίωση του φόρου ή του προστίμου ακυρωθεί με δικαστική απόφαση για τυπικό ελάττωμα του τίτλου, στον οποίο αυτή στηρίχθηκε,

Γ) Αν έχει υποβληθεί δήλωση του υπόχρεου κατά το τελευταίο έτος της δεκαετούς ή δεκαπενταετούς προθεσμίας ή αν η φορολογική υποχρέωση προκύπτει από απόφαση διοικητικού δικαστηρίου που εκδόθηκε μέσα στο ίδιο έτος

Δ) αν ο υπάλληλος που έκανε τον έλεγχο ή ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας με βάση την έκθεση του οποίου καταρτίσθηκε η αρχική πράξη τιμωρήθηκε πειθαρχικά με αμετάκλητη απόφαση του αρμόδιου οργάνου για βαρεία αμέλεια ή δόλο κατά τον έλεγχο αυτόν.»

Επειδή το έτος 2002 συστήθηκε μεταξύ της προσφεύγουσας και του συζύγου αυτής δωρεά εν ζωή που αφορούσε οικόπεδο εκτάσεως «....» τ.μ. στη περιοχή «.....» με διώροφη επ' αυτού οικία «.....» τ.μ. (όπως τα στοιχεία αυτά προκύπτουν από την υπ' αριθμ. «.....» δήλωση φόρου δωρεάς)

Επειδή για την δωρεά αυτή υποβλήθηκε στο αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ «.....» δήλωση φόρου από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε συνολικό ποσό φόρου δωρεάς ύψους 1364,05 €

Επειδή όπως προκύπτει από την υπ' αριθμ. Πρωτ. «.....» απάντηση της Δ.Ο.Υ «.....» ο εν λόγω φόρος δεν βεβαιώθηκε μέσα στη τριετή προθεσμία από τη λήξη του έτους που υποβλήθηκε η δήλωση δηλ. μέχρι την 31/12/2005.

Επειδή όπως ισχυρίζεται η Δ.Ο.Υ «.....» η φορολογική εγγραφή για το ποσό των 1364,05 € έγινε την 19.06.2012 κατόπιν νέας εκκαθάρισης του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 100 Ν.2961/2001

Επειδή περαιτέρω η ως άνω Δ.Ο.Υ υποστηρίζει ότι την ως άνω ημερομηνία δεν είχε παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 102 Ν.2961/2001

Επειδή νέα εκκαθάριση κατά το άρθρο 100 Ν.2961/2001 συντρέχει σε περίπτωση που συνεπεία κάποιου πραγματικού ή νομικού γεγονότος μεταβάλλεται κατά το νόμο η φορολογική υποχρέωση του προσώπου και η μεταβολή αυτή επηρεάζει αυξητικά ή μειωτικά τον οφειλόμενο φόρο. (Παναγιωτόπουλος , Φορολογία κληρονομιών-δωρεών-γονικών παροχών εκδόσεις Σακκουλα)

Επειδή εν προκειμένω δεν προκύπτει κανένα απολύτως γεγονός , πραγματικό ή νομικό , το οποίο μετέβαλε την αρχική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας ώστε να λάβει χώρα νέα εκκαθάριση

Επειδή το άρθρο 102 Ν.2961/2001 αφορά αποκλειστικά και μόνο στην παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου να κοινοποιήσει στον υπόχρεο πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου που ακόμη δεν έχει βεβαιωθεί (με τη στενή του όρου έννοια) ενώ η παραγραφή της απαίτησης από φόρους και πρόστιμα που έχουν βεβαιωθεί ρυθμίζεται αποκλειστικά από το ν.δ 321/1969 «περί κώδικος δημόσιου λογιστικού»

Επειδή η ως άνω αναφερόμενη δεκαετής παραγραφή αναφέρεται κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 102 Ν.2961/2001 σε συγκεκριμένες περιπτώσεις και ειδικότερα σε περίπτωση ανακριβούς δήλωσης και επιβολής προστίμου που δεν συντρέχουν εν προκειμένω καθώς η υποβληθείσα υπ' αριθμ. «.....» δήλωση κρίθηκε ειλικρινής , δεν επιβλήθηκε δε κανένα πρόστιμο

Επειδή τέλος δεν συντρέχει εν προκειμένω καμία από τις λοιπές περιπτώσεις του άρθρου 102 Ν.2961/2001 .

Επειδή η τριετία που ορίζεται από το άρθρο 81 Ν.2961/2001 ως απώτερος χρόνος βεβαίωσης φόρου υπέρ του Δημοσίου συνιστά αποσβεστική προθεσμία δηλ. οριζόμενο από το νόμο χρόνο κατά τον οποίο διαρκεί η ζωή του δικαιώματος .Η πάροδος συνεπώς του χρόνου αυτού χωρίς να ασκηθεί το δικαίωμα – εν προκειμένω η βεβαίωση του φόρου – επιφέρει την ολοσχερή απόσβεση αυτού.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

να γίνει δεκτή η με ημερομηνία κατάθεσης «.....» και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανής προσφυγή της «.....», ΑΦΜ «.....» .

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, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ ΜΑΥΡΙΔΟΥ

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).