



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604518

Καλλιθέα 25/10/2021

Αριθμός απόφασης 3463

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. του άρθρου 10 της [Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020](#)/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 30/12/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου κατά της υπ' αριθ. /2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Την υπ' αριθμ./2019 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά (τμήμα 4ο) Μονομελές

7.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30/12/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ/2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος ποσού 16.823,21€.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στις 14/12/1998 με την αριθμό/1998 δήλωση φόρου δωρεάς (αρ. φακέλου) που υπέβαλλαν στη Δ.Ο.Υ Μοσχάτου από κοινού ο και η δήλωσαν τη μεταβίβαση από τον πρώτο στη δεύτερη, λόγω δωρεάς 3.300 ονομαστικών μετοχών της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» από τον αριθμό 7.201-10.500 ονομαστικής αξίας 10.000 δρχ. (29,35 €) η κάθε μία. Βάσει της δήλωσης αυτής προσδιορίστηκε η φορολογητέα αξία των ως άνω μετοχών στο συνολικό ποσό των 33.000.000 δρχ.-(3.300 μετοχές* 10.000 δρχ. η κάθε μία) και ο οφειλόμενος φόρος σε 3.191.250 δρχ.(9.365,37€).

Ακολούθως όπως αναφέρεται στην όγδοη σελίδα της από 19/12/2008 έκθεσης εμπορικού ελέγχου, που συνέταξε η υπάλληλος και η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας έκθεσης, κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας-πρόσκλησης από τη Δ.Ο.Υ Μοσχάτου στην ως άνω εταιρεία στις 12.12.2008, υποβλήθηκε από μέρους της τελευταίας στην εν λόγω Δ.Ο.Υ, δια του λογιστή ο οποίος και την υπογράφει, η/15-12-2008 αίτηση για υπαγωγή στις διατάξεις της ΠΟΛ. 1055/2003, σχετικά με τον εμπορικό έλεγχο της μεταβίβασης των μετοχών που μεταβιβάστηκαν λόγω γονικής παροχής στις 14.12.1998. Στο σώμα της αίτησης αυτής αναγράφεται χειρόγραφα ότι «η αίτηση υπεβλήθη μετά από τηλεφωνική επικοινωνία με την επιχείρηση δια χειρός του λογιστή της». Σε συνέχεια των ανωτέρω, σε εκτέλεση της υπ αριθμ./08 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Μοσχάτου, διενεργήθηκε εμπορικός έλεγχος στην ανωτέρω επιχείρηση και συντάχθηκε η από 19/12/2008 έκθεση εμπορικού ελέγχου, με την οποία προσδιορίσθηκε εκ νέου, κατ' εφαρμογή της 1031583/253/ΑΟ013/1-4-2003 υπουργικής απόφασης, η φορολογητέα αξία των μετοχών που μεταβιβάστηκαν στην λόγω δωρεάς από το σύζυγο της, στο συνολικό ποσό των 65.501.700 δρχ. (19.849 δρχ η μετοχή * 3.300 μετοχές). Με βάση την από 19/12/2008 έκθεση εμπορικού ελέγχου εκδόθηκε η με αριθμό

...../22-12-2008 πράξη προσδιορισμού φόρου δωρεάς σύμφωνα με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της διαφορά κύριου φόρου 5.425.425 δρχ. (15.922,02 €) και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης, σε ποσοστό 300% της ως άνω διαφοράς ύψους 16.276.275 δρχ. (47.766,07€).

Κατά της από 19/12/2008 έκθεσης ελέγχου και της με αριθμό/22-12-2008 πράξης προσδιορισμού φόρου δωρεάς ασκήθηκε προσφυγή ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά, η οποία έγινε δεκτή, ακυρώνοντας την υπ' αριθμ. /22-12-2008 πράξη προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Μοσχάτου. Σε εκτέλεση της με αριθμό/2019 δικαστικής απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά (Τμήμα 4^ο Μονομελές) εκδόθηκε από την υπηρεσία μας η με αριθμό/04-11-2020 εντολή ελέγχου για επανάληψη διαδικασίας, διότι σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση του προβλεπόμενου τύπου της διαδικασίας που ρυθμίζει την έκδοση της.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ.αρ. /20-10-2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Η αρχική και ήδη ακυρωθείσα με αρ. /22-12-2008 πράξη προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μοσχάτου δεν επιδόθηκε νόμιμα στη θανούσα εντός της προβλεπόμενης 10ετίας και, σύμφωνα με την πάγια επί του θέματος νομολογία του ΣτΕ, όταν η κοινοποίηση στον υπόχρεο της οικείας καταλογιστικής πράξεως μέσα στη κρίσιμη δεκαετία ή άκυρη, τότε η εν λόγω κοινοποίηση δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα και δεν διακόπτει την παραγραφή του δικαιώματος του Δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

- Η προσβαλλόμενη με αριθμό /2020 από 09-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς (αρ. πράξης /2020, Αριθ. Φακέλου /98, Αριθ. Δήλωσης /98, Αριθ. Εντολής /04-11-2020) του κ. Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας, εκδόθηκε, μεταξύ άλλων, με βάση τις διατάξεις της αρ. 1031583/253/A0013 (ΠΟΑ 1055/01-04-2003) (ΦΕΚ Β'477/21-4-2003) απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, όπως αυτή συμπληρώθηκε και τροποποιήθηκε με την υπ' αριθ. 1106181/704/A0013/25.11.2003 (ΠΟΛ.1127) απόφαση του ίδιου Υπουργού (ΦΕΚ Β' 1827/18.12.2003), πλην όμως επανειλημμένα οι ως άνω αποφάσεις έχουν κριθεί αντισυνταγματικές και ως εκ τούτου ανίσχυρες (βλ. ΣτΕ 388/2018, ΣτΕ 1609/2017, ΣτΕ 2376/2013, ΣτΕ 4953/2012, ΣτΕ Ολ. 737/2011, Διοικ.ΕφΑΘ 2979/2017, ΔιοικΕφΑΘ 1061/2016, ΔιοικΕφΑΘ 399-401/2014, ΔιοικΕφΑΘ 3647/2012, Μον ΔιοικΠρ.Θες 2920/2017, Μον Δ/ο/κ. Πρ. Λαρίσης 28/2017 σε ΤΝΠ ΔΣΑ) και συνεπώς, δεν μπορούν να τύχουν εφαρμογής στην εξεταζόμενη υπόθεση, για τον προσδιορισμό φόρου γονικής παροχής μετοχών.

- Από την προαναφερόμενη διάταξη προκύπτει αδιάσπικτα ότι ο υπόχρεος στο φόρο δεν υποχρεούται να υποβάλλει ανέκκλητο αίτημα για την υπαγωγή του στην προβλεπόμενη από την παραπάνω υπουργική απόφαση ρύθμιση, αλλ ' αντιθέτως δικαιούται διαζευκτικό είτε να συναινέσει είτε να αρνηθεί την υπαγωγή του στην εν λόγω ρύθμιση. Με την από 11.11.2020 εξώδικη δήλωση-απάντηση μου προς την ΑΑΔΕ και τη Δ.Ο.Υ Καλλιθέας η οποία επιδόθηκε σε αμφότερες στις 16.11.2020 και έλαβε από τη Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας (τμήμα ελέγχων) αρ.πρωτ./17-11-2020, δήλωσα ρητά, για τους διαλαμβανόμενους σε αυτήν νόμιμους και βάσιμους λόγους, απαντά αρνητικά στην ως άνω πρόσκληση να υποβάλλει ανέκκλητο αίτημα υπαγωγής της υπόθεσης στην αρ. 1031583/253/A0013 (ΠΟΑ 1055/01-04-2003) (ΦΕΚ Β' 477/21-4-2003) απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, όπως αυτή συμπληρώθηκε και τροποποιήθηκε με την υπ' αριθμ.1106181/704/A0013/25.11.2003 (ΠΟΑ. 1127) απόφαση του ίδιου Υπουργού (ΦΕΚ Β' 1827/18.12.2003) και, κατά τα ειδικότερα διαλαμβανόμενα σε αυτή »
- Αμφισβήτηση Κληρονομικού Δικαιώματος.
- Να ακυρωθεί η υπ' αριθ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας διότι ο έλεγχος εσφαλμένα θεώρησε ότι ο είναι οι μοναδικοί κληρονόμοι των 3.300 μετοχών της και μάλιστα υπόχρεοι κατά ποσοστό 50% ο καθένας για τη φερόμενη διαφορά φόρου δωρεάς των 3.300 μετοχών, δεδομένου ότι αφενός μεν υφίσταται και τρίτος κληρονόμος (ο εγγονός της), αφετέρου δε η θανούσα ήδη από το έτος 2007 είχε εν ζωή μεταβιβάσει τις μετοχές που είχε στην «.....» με τα από 19.04.2007 ιδιωτικά συμφωνητικά και με αρ. πρωτ./23-04-2007 &/23-04-2007 καταχώρισης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ Γλυφάδας και συνεπώς, αυτές δεν συμπεριλαμβάνονται στην κληρονομιά της.
- Εσφαλμένα θεωρήθηκε ανακριβής η υπ' αριθμ./14-12-1998 δήλωση φόρου δωρεάς που υπεβλήθη στη Δ.Ο. Υ Μοσχάτου από τον και την
- Να ακυρωθεί η υπ' αριθ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας γιατί η θανούσα έχει εξοφλήσει το ποσό των 15.922,00€ που της είχε επιβληθεί συμπληρωματικά, λόγω άσκησης της παραπάνω προσφυγής της (Χ.Κ/23-06-2009 ΚΑΙ ΑΤΒ/23-06-2009 της Δ.Ο.Υ Μοσχάτου, όπως προκύπτει από την αρ. πρωτ./12-05-2017 βεβαίωση της Δ.Ο.Υ. Μοσχάτου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 Ν 1521/1950 ορίζεται ότι: « εφ εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος.... Επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών 2....4 ότι « ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποία έχει το ακίνητο ή το πραγματικό επί του ακινήτου δικαίωμα ... κατά την ημέρα της μεταβιβάσεως των»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 & 2 του άρθρου 3 του Ν.2961/2001, ισχύουν:

"1. Στο φόρο υποβάλλεται:

α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς.....

2. Ως κείμενη στην Ελλάδα κινητή περιουσία θεωρούνται ιδίως:.....

ε)οι μετοχές, οι ιδρυτικοί τίτλοι και τα εταιρικά μερίδια των κάθε φύσεως εταιρειών που εδρεύουν στην Ελλάδα".

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 34 παρ 1 του Ν 2961/2001 αντικείμενο και υποκείμενο του φόρου είναι α)κτήση περιουσίας αιτία δωρεάς και γονικής παροχής είναι αυτή που προέρχεται από δωρεά η οποία συνίσταται κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα β) αυτή που προέρχεται από κάθε παροχή , παραχώρηση ή μεταβίβαση οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου χωρίς αντάλλαγμα ,έστω και αν δεν καταρτίστηκε έγγραφο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του Ν 2961/2001, υποκείμενος στο φόρο είναι ο δωρεοδόχος ή το τέκνο.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 39 του 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 14 του ν 2579/1998 Κατάταξη φορολογουμένων - Φορολογικές κλίμακες

Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α΄, Β΄ και Γ΄. Στην Α΄ κατηγορία υπάγονται: α) ο σύζυγος του κληρονομούμενου, β) οι κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων), γ) οι ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α΄

Κλιμάκια	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
5.175.000	-	-	5.175.000	-
9.825.000	5	491.250	15.000.000	491.250
45.000.000	15	6.750.000	60.000.000	7.241.000
Υπερβάλλον 25				

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παραγρ.2. 3 του Ν.Δ. 118/1973 που έχει κωδικοποιηθεί με το Ν.2961/2001..... 2. Για τον προσδιορισμό της αξίας μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται πράξεις μεταβίβασης μετοχών της επιχείρησης μέσα στο τελευταίο πριν από το θάνατο του κληρονομούμενου εξάμηνο, καθώς επίσης και η εσωτερική αξία τους που βρίσκεται με διαίρεση της καθαρής θέσης της επιχείρησης δια του αριθμού των μετοχών. Η εσωτερική αυτή αξία μπορεί να αυξομειώνεται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ο οποίος λαμβάνει υπόψη ιδίως: τα κέρδη που

διανεμήθηκαν μέσα στην τελευταία πενταετία, τη φήμη και πελατεία της επιχείρησης και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο, το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Ανάλογα με τον αριθμό των μετοχών που περιέχονται σε καθένα κληρονόμο ή κληροδόχο, σε σχέση με το σύνολο των μετοχών της εταιρίας, μπορεί ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας να αυξομειώνει ανάλογα τη συνολική αξία αυτών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 2, 3 & 4 του Ν. 2961/2001 καθορίζεται η αξία μετοχών, ομολογιών κ.λ.π.

2. Για τον προσδιορισμό της αξίας μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται πράξεις μεταβίβασης μετοχών της επιχείρησης μέσα στο τελευταίο πριν από το θάνατο του κληρονομούμενου εξάμηνο, καθώς επίσης και η εσωτερική αξία τους που βρίσκεται με διαίρεση της καθαρής θέσης της επιχείρησης δια του αριθμού των μετοχών.

Η εσωτερική αυτή αξία μπορεί να αυξομειώνεται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ο οποίος λαμβάνει υπόψη ιδίως: τα κέρδη που διανεμήθηκαν μέσα στην τελευταία πενταετία, τη φήμη και πελατεία της επιχείρησης και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο, το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Ανάλογα με τον αριθμό των μετοχών που περιέχονται σε καθένα κληρονόμο ή κληροδόχο, σε σχέση με το σύνολο των μετοχών της εταιρίας, μπορεί ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας να αυξομειώνει

ανάλογα τη συνολική αξία αυτών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 102 του Ν. 2961/2001 το Δημόσιον εκπίπτει του δικαιώματός του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου:

1. Το Δημόσιον 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 εικονικότητα 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 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 στηρίχτηκε,
- 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.

3. Στις περιπτώσεις των εδαφίων α', β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου, η πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κοινοποιείται μέσα σε ένα έτος από την ακύρωση της προγενέστερης πράξης ή από την κοινοποίηση της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου στη Δ.Ο.Υ. ή από την υποβολή της δήλωσης του υπόχρεου, ενώ στην περίπτωση του εδαφίου δ', μέσα σε ένα έτος από την κοινοποίηση στη Δ.Ο.Υ. της αμετάκλητης σχετικής απόφασης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1199/2017, ισχύουν:

1.2. Φόροι κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και μεταβίβασης ακινήτων

Η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου στις φορολογίες κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών για φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν μέχρι και την 31-12-2014 ορίζεται στο άρθρο 102 του Κώδικα διατάξεων φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του Ν. 2961/2001, (κατά κανόνα δεκαετία επί δήλωσης και δεκαπενταετία επί μη δήλωσης). Για φορολογικές υποχρεώσεις των ετών 2015 ή 2014 και επόμενων αντίστοιχα η παραγραφή ορίζεται από τον Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 παρ. 3 του Ν.2717/1999 (Κ.Δ.Δ.) σε περίπτωση προσφυγής

3. Το δικαστήριο ακυρώνει την πράξη και αναπέμπει την υπόθεση στη Διοίκηση για να ενεργήσει τα νόμιμα:

- α. αν η πράξη έχει εκδοθεί από αναρμόδιο όργανο ή από συλλογικό όργανο που δεν έχει νόμιμη συγκρότηση ή σύνθεση, ή
- β. αν συντρέχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που έχει ταχθεί για την έκδοση της πράξης, ή

γ. αν η Διοίκηση δεν έχει ασκήσει τη διακριτική της εξουσία.

Επειδή σύμφωνα με βάση την με αριθμό/2019 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά κρίθηκε ότι η προσβαλλόμενη πράξη 11/2008 της Δ.Ο.Υ Μοσχάτου εκδόθηκε κατά παράβαση του διαγραφόμενου τύπου για την έκδοση της και ακυρώνεται.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ.7 Ν 4174/2013(Κ.Φ.Δ): «σε περίπτωση ακύρωσης με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, για τυπικούς λόγους ή λόγω νομικής πλημμέλειας, οποιασδήποτε πράξης καταλογισμού, η Φορολογική Διοίκηση, σε συμμόρφωση με τη δικαστική απόφαση, εκδίδει, από το χρόνο ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας τις προβλεπόμενες από αυτόν πράξεις προσδιορισμού του φόρου, ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσης της δικαστικής απόφασης».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ.29 Ν 4174/2013 (Κ.Φ.Δ) για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται από 1.1.2015. Επιπλέον, σε περίπτωση ακύρωσης πράξεων επιβολής προστίμου για λόγους τυπικούς, επιτρέπεται να εκδοθούν νέες πράξεις αφού προηγουμένως τηρηθεί ο νόμιμος τύπος που κατά την απόφαση παραβιάσθηκε. (ΣτΕ 5133/95, 4007/83, 3561, 2685, 1258/82, 52/82 Γνωμ. ΝΣΚ 274/2000, 464/2001). Με την υπ' αριθμ./04-11-2020 πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας προς τον κληρονόμο, όπως αυτή κοινοποιήθηκε την 04-11-2020 μέσω δικαστικού επιμελητή, θεραπεύθηκε η τυπική αυτή πλημμέλεια.

Επειδή σύμφωνα με την με αριθμό/2019 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά κρίθηκε ότι η προσβαλλόμενη πράξη/2008 της Δ.Ο.Υ Μοσχάτου εκδόθηκε κατά παράβαση του διαγραφόμενου τύπου για την έκδοση της και δε θίχτηκε ως προς τη συνταγματικότητα της η ΥΑ 1031583/253/Α0013 ΠΟΛ 1055/01-04-2003) απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.

Επίσης Βάσει της με αριθ./2020 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά και της με αριθ./04-11-2020 εντολής ελέγχου και προκειμένου να τηρηθεί ο τύπος της διαδικασίας που κατά την απόφαση παραβιάσθηκε, επιδόθηκε η με αριθμό πρωτ./04-11-2020 πρόσκληση προς τον (ως νόμιμο κληρονόμο της) όπου δόθηκε στον ελεγχόμενο προθεσμία δέκα (10) ημερών όπως υποβάλλει στην Υπηρεσία μας ανέκκλητο αίτημα για την υπαγωγή τους ή μη στις διατάξεις των με αριθ. Πρωτ. 1031583/253/Α0013 ΠΟΛ. 1055/01-04-2003 ΑΥΟ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στη με αριθμό πρωτ. 1106181/704/Α0013/25-11-2003 ΠΟΛ. 1127 ΑΥΟ, σχετικά με τη μεταβίβαση των ονομαστικών μετοχών της εταιρείας

«.....» με Α.Φ.Μ.:, η οποία είχε την έδρα της στο, του παρέχοντος λόγω δωρεάς στην την 14/12/1998 (αρ. φακέλου). Με την υπ' αριθ. /04-11-2020 πρόσκληση προς τον κληρονόμο, όπως αυτή κοινοποιήθηκε την 04-11-2020 μέσω δικαστικού επιμελητή, θεραπεύθηκε η τυπική αυτή πλημμέλεια. Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος προχώρησε στην έκδοση της με αριθ. /2020 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ.7 Ν 4174/2013(Κ.Φ.Δ): Η υπηρεσία μας κατ' εφαρμογή του άρθρου 72 παρ. 7 του ν.4174 όπου αναφέρεται ότι: «Σε περίπτωση ακύρωσης με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, για τυπικούς λόγους ή λόγω νομικής πλημμέλειας, οποιασδήποτε πράξης καταλογισμού, η Φορολογική Διοίκηση, σε συμμόρφωση με τη δικαστική απόφαση, εκδίδει, από το χρόνο ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας τις προβλεπόμενες από αυτόν πράξεις προσδιορισμού του φόρου, ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσης της δικαστικής απόφασης» και σε εκτέλεση της με αριθμ. /2020 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά προχώρησε στη σύνταξη της από 09/12/2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φόρου Δωρεάς και της με αριθμ. /2020 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς.

Αναφορικά με τον επιμερισμό του ποσού που αναλογεί στον κάθε ελεγχόμενο βάσει ελέγχου, ο έλεγχος έλαβε υπόψιν του το τελευταίο οριστικό έγγραφο την ημερομηνία σύνταξης της Έκθεσης Ελέγχου, ήτοι την με αριθμό /02-08-2011 Δημόσια Διαθήκη της

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθμ. /2-8-2011 δημόσια διαθήκη της αναφέρεται ότι: «Οτιδήποτε άλλο ήθελε ευρεθεί και δεν το μνημονεύω ρητά στην παρούσα διαθήκη μου το αφήνω εξ ημισείας στους γιους μουκαι». Ως εκ τούτου, ορθώς ο έλεγχος, εφόσον δεν μνημονεύεται σε ποιον κατέλειπε η θανούσα τις επίμαχες μετοχές θεώρησε ότι υπάγονται αυτές στο «Οτιδήποτε άλλο ήθελε ευρεθεί και δεν το μνημονεύω ρητό στην παρούσα διαθήκη μου» και κληρονομούνται εξ ημισείας από τους και

Μετά τα ως άνω εκτεθέντα διαπιστώθηκαν τα εξής:

Επειδή έγινε επανάληψη διαδικασίας από τη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ κατά το διατακτικό της με αριθ. /2019 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά, για τον προσδιορισμό της αξίας των κληρονομιών μετοχών βάσει των διατάξεων του άρθρου 12 του Ν.2961/2001, της εταιρείας με την επωνυμία <<>>, με έδρα στο τις οποίες ο παρέχων έδωσε με γονική παροχή στις 14-12-1998 στην σύζυγόν του που αντιστοιχεί σε 3,300 μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. σε συμμόρφωση με την δικαστική απόφαση, εξέδωσε την με αριθ. /04-11-2020 εντολή ελέγχου και προσδιόρισε τις αξίες των κληρονομιών μετοχών

σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 2 του Ν. 2961/2001 και όχι σύμφωνα με την διαδικασία που προβλέπεται στην ΠΟΛ.1055/2003.

Επειδή η έκδοση της με αριθ./09-12-2020 πράξης προσδιορισμού φόρου Δωρεάς, ήταν υποχρεωτική για τη φορολογική διοίκηση, προκειμένου να ασκήσει την διακριτική της εξουσία, να ενεργήσει τα νόμιμα κατά τις διατάξεις του άρθρου 79 του Κ.Δ.Δ. και να εφαρμόσει το διατακτικό της με αριθ./2019 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά.

Επειδή η από 09-12-2020 έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειρισττωμένα και αιτιολογημένα όλες τις διατάξεις και τα στοιχεία που έλαβε υπόψη, προκειμένου να προσδιορίσει την αξία των κληρονομιών μετοχών, με αποτέλεσμα να μην προκύπτει καμία αοριστία.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα και οι νομοθετικές πράξεις, όπως και κάθε κανόνας ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Συνεπώς, η διοίκηση μπορεί να ενεργήσει μόνο ότι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Επειδή σύμφωνα με την αριθμ./2008 πράξη προσδιορισμού φόρου δωρεάς προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου 15.922,01€ και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 300% ποσού 47.766,03€. Λόγω προσφυγής της βεβαιώθηκε ποσοστό 25% του κύριου φόρου και των προσαυξήσεων, ήτοι 25% (15.922,01+47.766,03€)= 15.922,01€. Με βάση τη με αριθμό/2019 δικαστική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά (Τμήμα 4ο Μονομελές) ακυρώνεται η/22-12-2008 πράξη προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Μοσχάτου, διότι σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση του διαγραφόμενου τύπου για την έκδοση της.

Οι ισχυρισμοί του προσφύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 30/12/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, της υπ' αριθ./2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας.

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

Προσδιορισμός φόρου ΚΛΙΜΑΚΑ Α'Ν.2579/98

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΟΣ ΦΟΡΟΥ	25.287,39€
ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	9.365,37€
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ ΔΩΡΕΟΔΟΧΟΥ	15.922,02€
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ ΝΟΜΩ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	7.961,01€
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 111,32%	8.862,20
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.823,21€

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

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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 .

