



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22/03/2022
Αριθμός απόφασης: 874

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604553

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

δ. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

2. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **22/11/2021** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ η οποία εδρεύει στη , επί της οδού κατά της υπ' αριθμ...../2020 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς έτους 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ...../2020 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς έτους 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **22/11/2021** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα 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' αριθμ. / 2020 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεά έτους **2004**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας καταλογίσθηκε σε βάρος της αλλοδαπής εταιρείας ως δωρεοδόχου (με δωρητή την εταιρεία και αξία δωρεάς ύψους 429.304,00 ευρώ) φόρος δωρεάς ποσού **142.721,60** ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού **145.333,40** ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **288.055,00** ευρώ.

Η ως άνω διαφορά φόρου καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 28/07/2020 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου δωρεάς των ελεγκτών του 3^{ου} συνεργείου ελέγχου, και

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

Παράνομη η επιβολή φόρου δωρεάς στο μέτρο που αντίκειται στο άρθρο 44 του ν.4141/2013 και στις ερμηνευτικές αυτού εγκυκλίου της Διοίκησης. Τα ποσά που καταβλήθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία αφορούσαν σε ναυτιλιακό μέρισμα που εισέπραξε ο το οποίο σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 26 του ν.27/1975 ο επιβαλλόμενος φόρος στα πλοία υπό ξένη σημαία εξαντλεί κάθε υποχρέωση της αλλοδαπής εταιρείας πλοιοκτήτριας πλοίου υπό ξένη σημαία το οποίο τελεί υπό την διαχείριση ημεδαπής ή αλλοδαπής εταιρείας εγκατεστημένης στην Ελλάδα δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25/1975. Με το ίδιο ως άνω άρθρο η ίδια απαλλαγή ισχύει μέχρι φυσικού προσώπου για τα εισοδήματα που αποκτούν με την μορφή διανομής κερδών. Ο αντί να λάβει ο ίδιος τα μερίσματα που διένειμαν οι πλοιοκτήτριες εταιρείες στις οποίες συμμετείχε επέλεξε αυτά να καταβληθούν στην προσφεύγουσα εταιρεία η οποία κατά το υπό κρίση διάστημα αποτελεί επί της ουσίας εταιρεία δικών του συμφερόντων.

Παράνομος ο χαρακτηρισμός της υπό κρίση συναλλαγής ως δωρεάς στο μέτρο που αντίκειται στα άρθρα 34 ν.2961/2001 και 496 επ.ΑΚ. Εν προκειμένω η υπό έλεγχο συναλλαγή δεν μπορεί επουδενί να χαρακτηρισθεί δωρεά διότι αφενός δεν αποδείχθηκε οποιαδήποτε χαριστική πρόθεση από την φορολογική αρχή (ως φέρουσα το σχετικό βάρος της απόδειξης) αφετέρου δεν πληρείται η απαιτούμενη προϋπόθεση της επαύξησης της περιουσίας.

Μη νόμιμη η επιβολή του φόρου δωρεάς διότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 35 του ν.2961/2001 Εν προκειμένω η υπό έλεγχο συναλλαγή αποτελεί μεταφορά ποσού μερίσματος το οποίο βρίσκεται στην αλλοδαπή προς την προσφεύγουσα. Προκειμένου δε η συναλλαγή αυτή να υπόκειται σε φόρο δωρεάς κατά το άρθρο 35 του ν.2961/2001 θα πρέπει η εταιρεία να έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα γεγονός το οποίο δεν συντρέχει.

Παράνομη έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω παραγραφής. Εν προκειμένω η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε στις 22.10.2021 ήτοι σε χρόνο που το Δικαίωμα του Δημοσίου έχει παραγραφεί.

Επειδή , σύμφωνα με το άρθρο 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 18 του ν.4446/2016:

«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 την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.».

Επειδή με την **A.1273/2020** απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “Αναστολή και παράταση των προθεσμιών της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α’ 75) ως προς την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής καθώς και την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του ν. 4174/2013” ορίζεται:

«1. Οι προθεσμίες για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής, κατά το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 που έχουν λήξει ή λήγουν από την 9η Νοεμβρίου 2020 έως και την 31η Ιανουαρίου 2021 αναστέλλονται για εξήντα (60) ημέρες.»

Επειδή, στη συνέχεια, σύμφωνα με την **A.1049/2021** απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “Παράταση των προθεσμιών της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α75) ως προς την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής καθώς και την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 ν.4174/2013”:

«1. Οι προθεσμίες για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής, κατά το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 που έχουν λήξει ή λήγουν από την 01.02.2021 έως και τις 28.04.2021 παρατείνονται έως και τις 29.04.2021.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν.4174/2013, ορίζεται:

«3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του Ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου...

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες:

α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και

β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως».

Επειδή με την Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ΠΟΛ 1180/2018 ορίζονται τα εξής:

«5. Κατόπιν των ανωτέρω, γίνεται δεκτό ότι, με τη διάταξη του [άρθρου 5 παρ.5](#) του Κ.Φ.Δ., εισάγεται μεν τεκμήριο νόμιμης κοινοποίησης σε περίπτωση κοινοποίησης με συστημένη επιστολή, το οποίο όμως, ως μαχητό, ανατρέπεται σε περίπτωση κατά την οποία η κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης λαμβάνει χώρα αποδεδειγμένα, με την προσκόμιση της σχετικής βεβαίωσης παραλαβής από τα ΕΛ.ΤΑ., μετά την πάροδο του δεκαπενθημέρου του [άρθρου 5 παρ.5](#) του Κ.Φ.Δ. Επομένως, σε αυτή την

περίπτωση, δεν θίγεται το δικαίωμα του φορολογουμένου να ασκήσει εντός της νόμιμης προθεσμίας προσφυγή (ενδικοφανή ή δικαστική), η οποία αφετηριάζεται από την επομένη της κοινοποίησης και όχι από την επομένη της παρόδου του δεκαπενθημέρου του [άρθρου 5 παρ.5](#) του Κ.Φ.Δ.».

Επειδή στο άρθρο 65 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή εν προκειμένω όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε δυνάμει της με αριθμ...../2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ και κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 28/07/2020 έκθεσης ελέγχου των ελεγκτών του 3^{ου} Ειδικού Συνεργείου. Η εν λόγω πράξη απεστάλη νομότυπα στις 13/11/2020 με την με αριθμ. πρωτ./2020 και αριθμό RE.....GR συστημένη ταχυδρομική επιστολή στην δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση του φορολογικού εκπροσώπου της προσφεύγουσας εταιρείας επί της οδού στην

Η εν λόγω επιστολή ως αναφέρεται στην εισήγηση απόψεων, επεστράφη ως αζήτητη στην φορολογική αρχή μετά την από 18/11/2020 α ειδοποίηση και την από 23/11/2020 β ειδοποίηση. Η Φορολογική αρχή κατόπιν της με αριθμ. πρωτ./2021 αίτησης της προσφεύγουσας παρέδωσε στον εκπρόσωπο αυτής ακριβές αντίγραφο της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις του ΚΦΔ, θεωρείται ότι η ως άνω πράξη έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, ήτοι την **01/12/2020**. Ως ανωτέρω αναφέρθηκε με την διάταξη του [άρθρου 5 παρ.5](#) του Κ.Φ.Δ., εισάγεται μεν τεκμήριο νόμιμης κοινοποίησης σε περίπτωση κοινοποίησης με συστημένη επιστολή, το οποίο όμως, ως μαχητό, ανατρέπεται σε περίπτωση που από τον φορολογούμενο αποδειχθεί με συγκεκριμένα στοιχεία ο χρόνος που έλαβε πραγματικά γνώση.

Εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρεία με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται το εμπρόθεσμο της υποβολής αυτής ένα χρόνο μετά και μεταξύ άλλων προβάλλει τον ισχυρισμό της παραγραφής της προσβαλλόμενης πράξης βασιζόμενη στον χρόνο που παραδόθηκε το αντίγραφο της προσβαλλόμενης πράξης κατόπιν αίτησής της (εντός 2021) χωρίς όμως να αποδεικνύει ότι κατά τον χρόνο αποστολής της ανωτέρω αποστολής της συστημένης επιστολής (18/11/2020-23/11/2020) στην δηλωθείσα διεύθυνση του φορολογικού της εκπροσώπου, υφίστατο σχετικό κώλυμα παραλαβής αλληλογραφίας.

Επισημαίνεται ότι όπως προκύπτει από το αρχείο της Υπηρεσίας μας ως προς τον υπό κρίση έλεγχο, η προσφεύγουσα ελέγχονταν από το τρίτο ειδικό συνεργείο ελέγχου από το έτος 2018 και ο εν λόγω έλεγχος ολοκληρώθηκε εντός του 2020 και το οριστικό πόρισμα αυτού είχε ήδη γίνει γνωστό στην ίδια εντός του

2020 ((σχετική και η με αριθμ. 05/10/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας ενώπιον της Υπηρεσίας μας στο πλαίσιο του ίδιου ελέγχου), καθώς στην οικεία έκθεση ελέγχου του τρίτου ειδικού συνεργείου αναφέρονταν ότι: «Για την έκδοση οριστικών πράξεων προσδιορισμού φόρου δωρεάς η παρούσα έκθεση θα διαβιβασθεί στην Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας όπου δωρήτρια είναι η»).

Ενώ όπως προκύπτει και από το υποσύστημα των Εσόδων του TAXIS για την εν λόγω οφειλή που αναφέρεται από την προσβαλλόμενη πράξη, στάλθηκε στο πλαίσιο είσπραξης αυτής από την φορολογική αρχή, με συστημένη επιστολή στις 08/05/2021 και η με αριθμό ατομική ειδοποίηση καταβολής υπερημερίας και την 16/07/2021 η προσφεύγουσα αιτήθηκε αντίγραφα αυτής.

Από τα ανωτέρω διαπιστώνεται ότι σε κάθε περίπτωση η προσφεύγουσα είχε ήδη λάβει πραγματικά γνώση για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης σε προγενέστερο χρόνο. Ωστόσο η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, υποβλήθηκε την **22/11/2021**, ήτοι ασκήθηκε εκπρόθεσμα, μετά την πάροδο της προβλεπόμενης προθεσμίας, ως εκ τούτου, **πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **22/11/2021** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **εταιρείας** «.....» με **ΑΦΜ** ως **απαράδεκτης.**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.