



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα,

05/07/2024

Αριθμός απόφασης:

2061

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 349

E-mail: ded.ath@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024, Α' 58), εφεξής ΚΦΔ.

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β' /27.04.2017)

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... κατά της με αριθ. .... Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής (χρονολογία φορολογίας 04.03.2002) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την εις την ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεση επανελέγχου φορολογίας κεφαλαίου δήλωσης γονικής παροχής (προσδιορισμός αξίας εταιρικών μεριδίων και νέα εκκαθάριση φόρου βάσει της .....απόφασης Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου).

6. Την με αριθ. πρωτ. .... έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., 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' αριθ. .... Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής (χρονολογία φορολογίας 04.03.2002) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου δωρεάς ποσού 12.547,08 €, πλέον πρόσθετος φόρος άρθρου 1 ν.2523/1997 (επιεικέστερη κύρωση) ύψους 15.056,50 ευρώ, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 27.603,58 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2961/2001.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεσης επανελέγχου φορολογίας κεφαλαίου δήλωσης γονικής παροχής της Δ.Ο.Υ. Ρόδου (προσδιορισμός αξίας εταιρικών μεριδίων και την νέα εκκαθάριση φόρου βάσει της .....απόφασης Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου), σύμφωνα με την οποία διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα, δυνάμει της υπ' αριθ. ....εντολής μερικού ελέγχου, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της υπ' αριθ. ....εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας.

#### **Σύντομο ιστορικό**

Με το αριθ. ....συμβόλαιο γονικής παροχής εταιρικών μεριδίων του συμβολαιογράφου Ρόδου ....., μεταβιβάστηκαν στον προσφεύγοντα από τον πατέρα του, ..... και της ....., 3.470 εταιρικά μερίδια κατά πλήρη κυριότητα και 868 εταιρικά μερίδια κατ' επικαρπία της Ε.Π.Ε. με την επωνυμία ..... με αντικείμενο εργασιών την κατασκευή πλακών, ονομαστικής αξίας 10.000 δρχ. και ήδη 29,35 ευρώ και με δηλωθείσα συνολική αξία ποσού 117.129,98 ευρώ, σύμφωνα με την υπ' αριθ. .... δήλωση φόρου γονικής παροχής (Ζ .....). Με βάση την ως άνω δήλωση προσδιορίστηκε ο σχετικός φόρος στο ποσό των 8.269,49 ευρώ.

Στη συνέχεια ο προσφεύγων, στα πλαίσια ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, μετά την λήψη της με αριθ. πρωτ. .... σχετικής πρόσκλησης, κατέθεσε στην ως άνω Δ.Ο.Υ. το με αριθ. πρωτ. .... ανέκκλητο αίτημα περί υπαγωγής της υπόθεσής του στις ρυθμίσεις της ΠΟΛ.1055/2003, προκειμένου να προσδιοριστεί η φορολογητέα αξία των ως άνω εταιρικών μεριδίων. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ρόδου υπολόγισε την αξία των εταιρικών μεριδίων σύμφωνα με την ΠΟΛ.1055/2003 και εξέδωσε την υπ' αριθ. .... αρχική πράξη προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής, με την οποία, αφού προσδιορίστηκε η αξία εκάστου μεριδίου στο ποσό των 49,40 ευρώ και η συνολική αξία των μεταβιβασθέντων στον προσφεύγοντα εταιρικών μεριδίων της ως άνω εταιρείας στο ποσό των 197.145,52 ευρώ, ο συνολικά οφειλόμενος φόρος προσδιορίστηκε στο ποσό των 20.271,83 ευρώ (υπόλοιπο καταβλητέου φόρου 12.002,34 ευρώ) και ακολούθως του επιβλήθηκε πρόσθετος φόρος σε ποσοστό 120%, ήτοι ποσό 14.402,81 ευρώ.

Κατά της ανωτέρω πράξης προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής, ο προσφεύγων άσκησε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου την με αρ. κατ. .... δικαστική προσφυγή, με την οποία πρόβαλε μεταξύ άλλων τον ισχυρισμό ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα διότι η ..... υπουργική απόφαση, όπως συμπληρώθηκε, κατ' εφαρμογή της οποίας υπολογίστηκε η αξία των ως άνω μεταβιβασθέντων

εταιρικών μεριδίων, εκδόθηκε μετά το χρόνο γέννησης της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης. Επί της ανωτέρω δικαστικής προσφυγής εκδόθηκε η υπ' αριθ. ....απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου (Τμήμα 2<sup>ο</sup> Μονομελές) η οποία κοινοποιήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Ρόδου στις ....., και σύμφωνα με το διατακτικό της έγινε δεκτή η με αρ. κατ. .... προσφυγή του ....., ακυρώθηκε η με αριθ. .... πράξη προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου και διατάχθηκε η διενέργεια νέας εκκαθάρισης του οφειλόμενου φόρου γονικής παροχής, σύμφωνα με το αιτιολογικό της απόφασης, όπου όριζε η φορολογική αρχή να προβεί σε νέο έλεγχο και σε εκ νέου προσδιορισμό της αξίας των ανωτέρω μεταβιβασθέντων στον προσφεύγοντα εταιρικών μεριδίων κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 & 3 του άρθρου 12 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Λαχεία (ν.2961/2001) όπως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης (04.03.2002). Συγκεκριμένα, σύμφωνα με το αιτιολογικό της ανωτέρω απόφασης: «... το Δικαστήριο κρίνει ότι τόσο ο προσδιορισμός του αναλογούντος στον προσφεύγοντα φόρου γονικής παροχής, ο οποίος βασίστηκε στην αξία των μεταβιβασθέντων σε αυτόν εταιρικών μεριδίων της ως άνω εταιρείας με βάση την ΠΟΛ 1055/2003, όσο και ο καταλογισμός του πρόσθετου φόρου, ο οποίος έχει παρακολουθηματικό χαρακτήρα σε σχέση με τη διαφορά που αφορά τον κύριο φόρο (πρβλ. ΣτΕ 2709/2017 7μ., 2884/2003 7μ. κ.α.), είναι μη νόμιμος. Για το λόγο αυτό, βασίμως προβαλλόμενο, η πρώτη προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί, κατ' αποδοχή του σχετικού λόγου της προσφυγής, προκειμένου η φορολογική αρχή να προβεί σε νέο έλεγχο και εκ νέου προσδιορισμό της αξίας των εν λόγω μεταβιβασθέντων στον προσφεύγοντα εταιρικών μεριδίων κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 12 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Λαχεία (ν.2961/2001), όπως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης (4.3.2002), παρέλκει δε ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών λόγων της προσφυγής. ....». Σε εκτέλεση της ανωτέρω δικαστικής απόφασης ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ρόδου εξέδωσε την με αριθ. ....εντολή επανελέγχου της υπόθεσης προκειμένου ο έλεγχος να προβεί σε νέο προσδιορισμό της αγοραίας αξίας των μεταβιβασθέντων εταιρικών μεριδίων σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 & 3 του άρθρου 12 του ν.2961/2001, αφού η ΠΟΛ.1055/2003 (παρ. 4 του άρθρου 12 ν.2961/2001) δεν μπορεί να εφαρμοστεί εν προκειμένω. Κατόπιν του διενεργηθέντος επανελέγχου συντάχθηκε η με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεση επανελέγχου φορολογίας κεφαλαίου δήλωσης φόρου γονικής παροχής και ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ρόδου εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη αφού έλαβε υπόψη του τις έγγραφες αντιρρήσεις του προσφεύγοντος επί του με αριθ. .... Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και την αφαίρεση από το ποσό της οφειλής των καταβολών που έχει διενεργήσει, όπως αυτές αποδεικνύονται από την προσκομιζόμενη εκτύπωση του ηλεκτρονικού συστήματος ΑΑΔΕ, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η προσβαλλόμενη πράξη έρχεται σε αντίθεση με την υπ' αριθμό .....απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Ρόδου, με την οποία κρίθηκε ότι δεν μπορεί να εφαρμοστεί η Πολ. 1055/2003 διότι εκδόθηκε το έτος 2003 και δεν μπορεί να εφαρμοστεί αναδρομικά για τις φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν το έτος 2002. Εσφαλμένα εφαρμόστηκε ο τρόπος υπολογισμού της αξίας των εταιρικών μεριδίων όπως προβλέπεται στα άρθρα 12 παρ. 2 & 3 του ν.2961/2001, για την εφαρμογή των οποίων ήταν απαραίτητη η έκδοση της ως άνω ΠΟΛ, διότι θα έπρεπε να γίνει επίκληση και εφαρμογή του προηγούμενου νομοθετικά προβλεπόμενου τρόπου υπολογισμού, όπως επέβαλε η

δικαστική απόφαση, δηλαδή του καθεστώτος του ν.δ. 118/1973. Μάλιστα, το ότι τυγχάνει εφαρμογής το νομοθετικό καθεστώς του ν.δ. 118/1973 προκύπτει και από την υπ' αριθμό .....συμβολαιογραφική πράξη γονικής παροχής και δωρεάς ψιλής κυριότητας εταιρικών μεριδίων του συμβολαιογράφου .....

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση τόσο της με αριθ. .... αρχικής πράξης προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής σύμφωνα με τον κανόνα της πενταετούς παραγραφής του άρθρου 36 του ΚΦΔ όσο και της προσβαλλόμενης πράξης.
- Εσφαλμένος υπολογισμός ποσού λόγω προηγούμενων καταβολών.
- Εσφαλμένος υπολογισμός προστίμου και τόκων – παραβίαση του άρθρου 70 παρ. 14 του ΚΦΔ, συγκεκριμένα εσφαλμένα ελήφθη υπόψη για τον προσδιορισμό του άρθρου 58 του ΚΦΔ απόκλιση ίση με 50% μεταξύ του ποσού που έχει καταβάλει με την υποβληθείσα δήλωση και του καταλογισθέντος με την προσβαλλόμενη πράξη αφού έπρεπε να υπολογιστεί με συντελεστή 10%.
- Εσφαλμένος υπολογισμός αξίας εταιρικών μεριδίων, ο έλεγχος εσφαλμένα αύξησε την αξία της εταιρείας που στην πραγματικότητα ήταν σε πτωτική πορεία και ζημιογόνος. Επιπρόσθετα έχει υπολογιστεί εσφαλμένα αυξημένη αξία για τα πάγια ακίνητα της εταιρείας καθώς η αξία τους υπολογίστηκε σε 17.650,61 ευρώ λαμβάνοντας υπόψη την αντικειμενική αξία τους κατά το χρόνο της επιβολής του φόρου 04.03.2022 (βλ. σελ. 2 της έκθεσης ελέγχου προσδιορισμού αξίας ακινήτων). Αντίθετα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν.2961/2001, θα έπρεπε να ληφθεί υπόψη η αντικειμενική αξία των ακινήτων κατά το χρόνο που έλαβε χώρα η μεταβίβαση των εταιρικών μεριδίων και επήλθε η γένεση της φορολογικής υποχρέωσης (2002).

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 102 του ν.2961/2001 ορίζονται τα εξής:**

**« Άρθρο 102 Παραγραφή 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) 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 υποχρέου 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.**

**4. 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 του άρθρου **2 του ΚΦΔ**, ο οποίος ισχύει από 01.01.2014:

*Πεδίο εφαρμογής*

Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα: α) ....., β) ....., γ) ....., δ) Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, ....».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου **70 παρ. 22 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι:

«22. Για τα έσοδα που εμπίπτουν στο άρθρο 2 και το Παράρτημα του ν. 4174/2013 (Α` 170) ο Κώδικας εφαρμόζεται από την 1η.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται. Ειδικά, για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ο Κώδικας εφαρμόζεται από την 1η.1.2015. Κατ` εξαίρεση για τις υποθέσεις του δευτέρου εδαφίου εφαρμόζονται από την 1η.1.2014 η παρ. 1 του άρθρου 30 και το Τμήμα ΙΧ του Κώδικα. ....».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **36 του ΚΦΔ**, ο οποίος ισχύει από 01.01.2014:

*«Παραγραφή*

1. ...

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) ... β) .... γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά, ....».

**Επειδή**, με το άρθρο **1 του ν. 2961/2001** ορίζεται ότι:

«1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο.

2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο.»

**Επειδή**, με το άρθρο **34 του ν. 2961/2001**, όπως ίσχυε, ορίζεται ότι:

*«Κτήση αιτία δωρεάς και γονικής παροχής*

..... Β. Κτήση αιτία γονικής παροχής

Κτήση περιουσίας αιτία γονικής παροχής για την επιβολή του φόρου είναι η παροχή περιουσίας στο τέκνο από οποιονδήποτε γονέα του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1509 του Α.Κ., είτε για τη δημιουργία ή τη διατήρηση οικονομικής ή οικογενειακής αυτοτέλειας είτε για την έναρξη ή την εξακολούθηση επαγγέλματος, μέχρι το ποσό που δεν υπερβαίνει το μέτρο το οποίο επιβάλλουν οι περιστάσεις. Το ποσό αυτό ορίζεται στα είκοσι οκτώ εκατομμύρια (28.000.000) δραχμές αυτοτελώς για κάθε γονέα και αυξάνεται σε σαράντα δύο εκατομμύρια (42.000.000) δραχμές όταν ο ένας από τους γονείς έχει αποβιώσει. Στα πιο πάνω ποσά συνυπολογίζονται οι προγενέστερες δωρεές ή γονικές παροχές των γονέων προς τα τέκνα τους που έχουν υπαχθεί σε φόρο και όχι τα απαλλασσόμενα ποσά.».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο **35 του ίδιου ως άνω νόμου**:

*«Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο*

1. Σε φόρο υποβάλλεται: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, που δωρίζεται, β) η κείμενη στην αλλοδαπή κινητή γενικά περιουσία Έλληνα υπηκόου, που

δωρίζεται, γ) η κείμενη στην αλλοδαπή κινητή γενικά περιουσία αλλοδαπού υπηκόου, που δωρίζεται σε ημεδαπό ή αλλοδαπό, ο οποίος έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, δ) η κινητή περιουσία που παραδίδεται πριν από το θάνατο του ανιόντος στους κατιόντες με βάση σύμβαση νέμεσης.

2. Ως κείμενη στην Ελλάδα κινητή περιουσία θεωρείται η κατά τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3, οι οποίες εφαρμόζονται ανάλογα.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 38 του ίδιου ως άνω νόμου:

«Υποκείμενο φόρου

1. Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δωρεοδόχος ή το τέκνο.

2. Προκειμένου για περιουσιακά στοιχεία δωρεάς ή γονικής παροχής, για την οποία η φορολογική υποχρέωση γεννιέται μετά το θάνατο του δωρεοδόχου ή του τέκνου, οι καθολικοί και ειδικοί διάδοχοι αυτών είναι υπόχρεοι και για το φόρο της δωρεάς ή της γονικής παροχής. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται επί της αξίας των περιουσιακών αυτών στοιχείων, κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, με εφαρμογή των φορολογικών συντελεστών της συγγενικής σχέσης του δωρεοδόχου ή του τέκνου που απεβίωσε προς το δωρητή ή το γονέα.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου ως άνω νόμου:

«Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της σύνταξης του εγγράφου της δωρεάς ή της γονικής παροχής. Προκειμένου για μεταβίβαση κινητών, αν η παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς ή της γονικής παροχής έγινε χωρίς να συνταχθεί συμβόλαιο ή αν το συμβόλαιο συντάχθηκε μετά την παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς ή της γονικής παροχής, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της παράδοσης. ....».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 45 του ν. 2961/2001 του ίδιου ως άνω νόμου:

«Αναλογική εφαρμογή διατάξεων

Όπου στις διατάξεις του παρόντος για τη φορολογία των κτήσεων αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής ορίζεται ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων για τις κτήσεις αιτία θανάτου, νοείται αντί του κληρονομούμενου ο δωρητής ή ο γονέας, αντί χρόνου θανάτου κληρονομούμενου ο χρόνος κατάρτισης της σύμβασης ή, προκειμένου για άτυπες δωρεές ή γονικές παροχές, ο χρόνος παράδοσης των αντικειμένων των δωρεών ή γονικών παροχών, προκειμένου για δωρεές αιτία θανάτου, ο χρόνος θανάτου του δωρητή, αντί κτήσης αιτία θανάτου η κτήση αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής και αντί δικαιούχου αιτία θανάτου ο δωρεοδόχος ή το τέκνο.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 2961/2001: «Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ως άνω νόμου που αφορά τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων:

«Α. Αγοραία αξία

Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων, που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προϊόντας ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσοδος αυτών καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο, το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας

τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορά ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό μέσο.

#### **Β. Αντικειμενική αξία**

1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα. Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η εμπορικότητα δρόμου, το πατάρι, το υπόγειο, για τα αγροκτήματα η καλλιεργητική αξία, η τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα. ...

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται: α) Η καταχώρηση των τιμών εκκίνησης και των συντελεστών αυξομείωσής τους σε πίνακες και η συσχέτισή τους με διαγράμματα που καταρτίζονται με βάση χάρτες, β) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της ενότητας, γ) η εφαρμογή των διατάξεων αυτής της ενότητας και για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων εκτός σχεδίου ακινήτων, δ) ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων αυτής της ενότητας σε ολόκληρη τη χώρα ή ορισμένες περιοχές αυτής ή πόλεις και για όλα τα ακίνητα ή για ορισμένη κατηγορία αυτών.

#### **Γ. Μικτό σύστημα**

1. Η φορολογητέα αξία των μεταβιβαζόμενων αιτία θανάτου ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες δεν έχει εφαρμοστεί το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας τους, είτε αυτές είναι εντός είτε εκτός σχεδίου πόλης, υπολογίζεται χωριστά για τα επί του οικοπέδου ή γηπέδου τυχόν υφιστάμενα κτίσματα και χωριστά για το οικόπεδο ή το γήπεδο, ως εξής: α) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα, κατά το οποίο λαμβάνονται υπόψη τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου, οι οποίες καθορίζονται και αναπροσαρμόζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Οι τιμές αυτές αφετηρίας αυξάνονται ή μειώνονται με την εφαρμογή συντελεστών που προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του υπό εκτίμηση κτιρίου, όπως το μέγεθος, την ποιότητα κατασκευής, την παλαιότητα και άλλα. β) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 9 και της ενότητας Α' του άρθρου αυτού.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται σταδιακά, για τις περιοχές της προηγούμενης παραγράφου, ζώνες με αξία γης και συντελεστές αυξομείωσής τους, οι οποίοι προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του οικοπέδου ή γηπέδου, όπως σχήμα, δυνατότητα εκμετάλλευσης και άλλα, ώστε να υπολογίζεται αντικειμενικά και η αξία γης. Στις περιπτώσεις αυτές δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 και της ενότητας Α' του άρθρου αυτού.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται: α. Η καταχώρηση των τιμών αφετηρίας κόστους κατά είδος οικοδομής και περιοχή, των τιμών γης κατά ζώνες και των συντελεστών αυξομείωσής τους σε πίνακες, καθώς και οι χάρτες και τα έντυπα που θα αποτελούν την απαραίτητη υποδομή για τον αντικειμενικό προσδιορισμό της αξίας των κτισμάτων και του οικοπέδου ή γηπέδου. β. Ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων της ενότητας αυτής σε ολόκληρη τη χώρα ή κατά περιοχές, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή τους.

4. Κατά τη μεταβίβαση ακινήτων σε περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται από την αξία των

κτισμάτων και του οικοπέδου, όπως αυτές καθορίζονται κατά το χρόνο της μεταβίβασης από τις περί αντικειμενικού προσδιορισμού διατάξεις της ενότητας αυτής.

5. Οι δηλώσεις φόρου κληρονομιών, υποβάλλονται με τα οικεία φύλλα υπολογισμού της αξίας των κτισμάτων από τους υπόχρεους σε δήλωση, σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου.

6. Ο οικείος φόρος που βεβαιώνεται ή καταβάλλεται, κατά περίπτωση, με την υποβολή της δήλωσης, υπολογίζεται επί της αντικειμενικής αξίας των κτισμάτων και επί της αξίας του οικοπέδου. ...».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ως άνω νόμου που αφορά την αξία μετοχών, ομολογιών, κ.λπ., όπως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης:

1. Για εισηγμένες στο χρηματιστήριο μετοχές, ομολογίες, ιδρυτικούς και λοιπούς γενικά τίτλους των εμπορικών εταιριών, δημόσια χρεόγραφα ή άλλες τέτοιας φύσης αξίες, ως αξία αυτών λαμβάνεται ο μέσος όρος της τιμής των πωλήσεων που έχουν πραγματοποιηθεί μέσα στο τελευταίο πριν από το θάνατο του κληρονομούμενου εξάμηνο. Αν δεν υπάρχουν τέτοιες συναλλαγές, ο προσδιορισμός της αξίας των ανωτέρω τίτλων ενεργείται κατά τα οριζόμενα στις παραγράφους 2 και 3.

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 περιέρχονται 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.

3. Για τους λοιπούς μη εισηγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους κινητών αξιών καθώς και για συμμετοχές σε εταιρίες ή συνεταιρισμούς ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο και εφαρμόζονται ανάλογα τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο.».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2523/1997 ορίζονται τα εξής:

«Πρόσθετο φόροι

1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης, β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης, γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης. ....

4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή. Στη φορολογία του ν.δ.118/1973 (ΦΕΚ 202 Α΄) δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης και δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος λόγω



ανακρίβειας, όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας ολόκληρης της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας που δηλώθηκε δεν είναι μεγαλύτερη του είκοσι τοις εκατό (20%) της αξίας τους που οριστικά καθορίσθηκε, μετά την έκπτωση του παθητικού. Όταν συνυπολογίζονται και προγενέστερες δωρεές, γονικές παροχές ή προϊόντες λαμβάνονται υπόψη και συγκρίνονται τα αθροίσματα των μερίδων των δωρεών, γονικών παροχών ή προικών, που δηλώθηκαν και οριστικά καθορίσθηκαν. Αν η αξία των δωρεών, γονικών παροχών και προικών, που συνυπολογίζονται δεν είναι οριστική, λαμβάνεται υπόψη αυτή που δηλώθηκε, με την επιφύλαξη της διενέργειας νέας εκκαθάρισης μετά την οριστικοποίησή της. Στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στο φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και αυτής που προσδιορίστηκε με βάση το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Σε περίπτωση ανακρίβειας των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων στη φορολογία κεφαλαίου γενικά και ανεξάρτητα από το σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας αυτών, η δήλωση θεωρείται πάντοτε ανακριβής και επιβάλλεται πρόσθετος φόρος έστω και αν η διαφορά φόρου δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). .....

**Επειδή, με τα διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ, ορίζονται τα εξής:**

«Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής

1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης, αρχικής ή τροποποιητικής, δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη, αρχική ή τροποποιητική, δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.

....

3. Τόκοι επί των τόκων δεν υπολογίζονται και δεν οφείλονται.

4. Ο Υπουργός Οικονομικών, με απόφασή του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

**Επειδή, σύμφωνα με τα διατάξεις του άρθρου 58 του ΚΦΔ:**

«Πρόστιμα ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε τοις εκατό (5%) έως είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) και ανέρχεται σε ποσοστό έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση. ...».

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν.4509/2017:**

#### «Άρθρο 49

Τροποποίηση του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας

1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α` 170) αντικαθίσταται ως εξής:

17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επεικότερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. .... ».

**Επειδή**, στην υπό κρίση περίπτωση ο προσφεύγων προβάλλει τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Η προσβαλλόμενη πράξη έρχεται σε αντίθεση με την υπ' αριθμό .....απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Ρόδου, με την οποία κρίθηκε ότι δεν μπορεί να εφαρμοστεί η Πολ. 1055/2003 διότι εκδόθηκε το έτος 2003 και δεν μπορεί να εφαρμοστεί αναδρομικά για τις φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν το έτος 2002. Εσφαλμένα εφαρμόστηκε ο τρόπος υπολογισμού της αξίας των εταιρικών μεριδίων όπως προβλέπεται στα άρθρα 12 παρ. 2 & 3 του ν.2961/2001, για την εφαρμογή των οποίων ήταν απαραίτητη η έκδοση της ως άνω ΠΟΛ, διότι θα έπρεπε να γίνει επίκληση και εφαρμογή του προηγούμενου νομοθετικά προβλεπόμενου τρόπου υπολογισμού, όπως επέβαλε η δικαστική απόφαση, δηλαδή του καθεστώτος του ν.δ. 118/1973. Μάλιστα, το ότι τυγχάνει εφαρμογής το νομοθετικό καθεστώς του ν.δ. 118/1973 προκύπτει και από την υπ' αριθμό .....συμβολαιογραφική πράξη γονικής παροχής και δωρεάς ψιλής κυριότητας εταιρικών μεριδίων του συμβολαιογράφου .....
- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση τόσο της με αριθμό..... αρχικής πράξης προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής σύμφωνα με τον κανόνα της πενταετούς παραγραφής του άρθρου 36 του ΚΦΔ όσο και της προσβαλλόμενης πράξης.
- Εσφαλμένος υπολογισμός ποσού λόγω προηγούμενων καταβολών.
- Εσφαλμένος υπολογισμός προστίμου και τόκων – παραβίαση του άρθρου 70 παρ. 14 του ΚΦΔ, συγκεκριμένα εσφαλμένα ελήφθη υπόψη για τον προσδιορισμό του άρθρου 58 του ΚΦΔ απόκλιση ίση με 50% μεταξύ του ποσού που έχει καταβάλει με την υποβληθείσα δήλωση και του καταλογισθέντος με την προσβαλλόμενη πράξη αφού έπρεπε να υπολογιστεί με συντελεστή 10%.
- Εσφαλμένος υπολογισμός αξίας εταιρικών μεριδίων, ο έλεγχος εσφαλμένα αύξησε την αξία της εταιρείας που στην πραγματικότητα ήταν σε πτωτική πορεία και ζημιογόνος. Επιπρόσθετα έχει υπολογιστεί εσφαλμένα αυξημένη αξία για τα πάγια ακίνητα της εταιρείας καθώς η αξία τους υπολογίστηκε σε 17.650,61 ευρώ λαμβάνοντας υπόψη την αντικειμενική αξία τους κατά το χρόνο της επιβολής του φόρου 04.03.2022 (βλ. σελ. 2 της έκθεσης ελέγχου προσδιορισμού αξίας ακινήτων). Αντίθετα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν.2961/2001, θα έπρεπε να ληφθεί υπόψη η αντικειμενική αξία των ακινήτων κατά το χρόνο που έλαβε χώρα η μεταβίβαση των εταιρικών μεριδίων και επήλθε η γένεση της φορολογικής υποχρέωσης (2002).

**Επειδή**, ως προς τα ανωτέρω προβαλλόμενα λεκτέα τα εξής:

- Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Ρόδου (Τμήμα 2<sup>ο</sup> Μονομελές) με την αριθ. ....απόφασή του έκανε εν μέρει δεκτή την προσφυγή του ....., ακύρωσε την με αριθ. ....πράξη προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου και διέταξε την

διενέργεια νέας, σύμφωνα με το αιτιολογικό, εκκαθάρισης του οφειλόμενου από αυτόν φόρου γονικής παροχής. Σημειώνεται ότι στο αιτιολογικό της ως άνω απόφασης το Δικαστήριο έκρινε ότι τόσο ο προσδιορισμός του αναλογούντος στον προσφεύγοντα φόρου γονικής παροχής, ο οποίος βασίστηκε στην αξία των μεταβιβασθέντων σε αυτόν εταιρικών μεριδίων της ως άνω εταιρείας με βάση την ΠΟΛ 1055/2003, όσο και ο καταλογισμός του πρόσθετου φόρου, ο οποίος έχει παρακολουθηματικό χαρακτήρα σε σχέση με τη διαφορά που αφορά τον κύριο φόρο (πρβλ. ΣτΕ 2709/2017 7μ., 2884/2003 7μ. κ.α.), είναι μη νόμιμος. Περαιτέρω, το Δικαστήριο έκρινε ότι για το λόγο αυτό η με αριθ. ....προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου πρέπει να ακυρωθεί, κατ' αποδοχή του σχετικού λόγου της προσφυγής, προκειμένου η φορολογική αρχή να προβεί σε νέο έλεγχο και εκ νέου προσδιορισμό της αξίας των εν λόγω μεταβιβασθέντων στον προσφεύγοντα εταιρικών μεριδίων κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 12 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Λαχεία (ν.2961/2001), όπως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης (4.3.2002). Σε εκτέλεση του διατακτικού της ανωτέρω απόφασης ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ρόδου εξέδωσε την με αριθ. ....εντολή επανελέγχου της υπόθεσης προκειμένου να προσδιοριστεί εκ νέου η αξία των μεταβιβασθέντων εταιρικών μεριδίων σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 & 3 του άρθρου 12 του ν.2961/2001. Σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου (σελ. 8-12) η αρμόδια φορολογική αρχή συνέταξε και επισύναψε στην ως άνω έκθεση την με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεση προσδιορισμού της αγοραίας αξίας εταιρικών μεριδίων (3.470 εταιρικών μεριδίων κατά πλήρη κυριότητα και 868 μεριδίων κατά την επικαρπία) της εταιρείας ..... με ημερομηνία φορολογίας την ..... λόγω γονικής παροχής. Εν προκειμένω, η αγοραία αξία των μεταβιβασθέντων εταιρικών μεριδίων υπολογίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 & 3 του άρθρου 12 του ν.2961/2001, όπως ρητά διέταξε η υπ' αριθ. ....απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου στο αιτιολογικό της (σκέψη 8 τελευταίο εδάφιο). Συγκεκριμένα, όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου η φορολογική αρχή έλαβε καταρχήν υπόψη της τον ισολογισμό της ανωτέρω εταιρείας κατά την ....., καθόσον είναι ο πλησιέστερος ισολογισμός στην ημερομηνία μεταβίβασης των μετοχών λόγω γονικής παροχής. Εν συνεχεία ο έλεγχος αποτίμησε την αξία των περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας (ως αναλυτικά αναφέρεται στην σελίδα 5 της έκθεσης προσδιορισμού αξίας εταιρικών μεριδίων) και ειδικότερα διαφοροποίησε την αξία ως προς τα γήπεδα-οικόπεδα και τα κτίρια-τεχνικά έργα καθόσον προσδιόρισε την αντικειμενική αξία των ακινήτων ιδιοκτησίας της κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, ήτοι ..... Περαιτέρω, ο έλεγχος δεν προσδιόρισε άυλη αξία επιχείρησης καθώς ελήφθη υπόψη το αντικείμενο εργασιών, το είδος, η μορφή και οι ειδικές συνθήκες διεξαγωγής των εργασιών της επιχείρησης, το πλήθος των πελατών της, το ζημιογόνο μέσο όρο των αποτελεσμάτων των τελευταίων πέντε ετών πριν από την σύνταξη του συμβολαίου γονικής παροχής και την φθίνουσα πορεία της επιχείρησης στην αγορά). Κατόπιν των ανωτέρω η συνολική αγοραία αξία της επιχείρησης προκύπτει από τα ποσά των πινάκων του ενεργητικού μείον του παθητικού ως ακολούθως:

|                                                        |              |
|--------------------------------------------------------|--------------|
| Σύνολο ενεργητικού                                     | 550.040,17 € |
| Σύνολο παθητικού                                       | 113.511,11 € |
| Υλική καθαρή περιουσία ελέγχου (ενεργητικό – παθητικό) | 436.529,06 € |
| Πλέον άυλη περιουσία ελέγχου                           | 0,00 €       |
| Συνολική αξία επιχείρησης                              | 436.529,06 € |

Κατόπιν των ανωτέρω η αγοραία αξία κάθε εταιρικού μεριδίου προσδιορίσθηκε στο ποσό των 50,31 ευρώ (436.529,06/8.677) και για τον προσφεύγοντα η συνολική αξία των μεταβιβασθέντων μεριδίων προσδιορίσθηκε ως εξής:

Κατά πλήρη κυριότητα :  $3.470 \times 50,31 = 174.575,70$

Κατά επικαρπία :  $868 \times 50,31 \times 6/10 = 26.201,45$

**200.777,15 ευρώ**

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο υπό κρίση έλεγχος, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. ....απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ. 2 & 3 του άρθρου 12 του ν.2961/2001, ενώ σε κανένα σημείο της ανωτέρω απόφασης δεν ορίζεται εφαρμογή των διατάξεων του ν.δ. 118/1973 και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

- Όσον αφορά τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος, τόσο η με αριθ. ....αρχική πράξη προσδιορισμού φόρου χρονικής παροχής εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα στα πλαίσια της δεκαετούς παραγραφής καθόσον η με αριθ. Z .....υποβληθείσα δήλωση κρίθηκε ανακριβής, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 102 του ν.2961/2001, όσο και η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα εντός έτους από την κοινοποίηση της με αριθ. ....απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 102 του ν.2961/2001 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 36 του ΚΦΔ. Ειδικότερα, η προσβαλλόμενη πράξη καθώς και η οικεία έκθεση ελέγχου εκδόθηκαν την ..... και κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στον υπόχρεο στις ..... κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ και της υπ' αριθ. Α 1203/2023 ( ΦΕΚ Β' 7301/2023, ΦΕΚ Β' 359/2024) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (με ανάρτηση στην εφαρμογή e-κοινοποιήσεις στην ψηφιακή πύλη myAADE στις ..... και ημερομηνία ανάγνωσης .....), ήτοι εντός έτους από την από ..... κοινοποίηση της υπ' αριθ. ....απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου. Κατόπιν των ανωτέρω, οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος τυγχάνουν αβάσιμοι.
- Όσον αφορά τον τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί εσφαμένου υπολογισμού φόρου λόγω προηγούμενων καταβολών, αυτός τυγχάνει αβάσιμος καθώς η με αριθ. ....αρχική πράξη προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής ακυρώθηκε με την υπ' αριθ. ....απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου, σε εκτέλεση αυτής η ως άνω πράξη θα διαγραφεί και τα τυχόν ποσά που έχουν καταβληθεί θα συμψηφιστούν με το ποσό του φόρου που προέκυψε από τον επανέλεγχο και το οποίο βεβαιώνεται εντός μηνός από την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης (σελ. 12-13 της οικείας έκθεσης ελέγχου).
- Όσον αφορά τον τέταρτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί εσφαμένου προσδιορισμού του προστίμου του άρθρου 58 του ΚΦΔ, διότι όπως ισχυρίζεται η απόκλιση είναι ίση με 10%, αυτός τυγχάνει αβάσιμος καθώς το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση την με αριθ. Z .....δήλωση φόρου γονικής παροχής ύψους 8.269,49 ευρώ υπολείπεται του φόρου που προκύπτει με βάση την προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου ύψους 20.816,57 ευρώ, ήτοι η διαφορά υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του ως άνω φόρου της υποβληθείσας δήλωσης. Ως εκ τούτου ορθώς προσδιορίσθηκε πρόστιμο περί ανακριβούς δήλωσης και τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής και τελικώς επιλέχθηκε η επιεικέστερη κύρωση του άρθρου 1 του ν.2523/1997, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 53, 58 & 70 του ΚΦΔ και του άρθρου 49 του ν.4509/2017 (σχετικό επισυναπτόμενο σημείωμα του άρθρου 70§14 του ν.4987/2022), και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει νόμω αβάσιμος.

- Όσον αφορά τον πέμπτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί εσφαλμένου υπολογισμού της αξίας των μεταβιβασθέντων εταιρικών μεριδίων αυτός τυγχάνει αβάσιμος ως αναλυτικά αναλύεται ανωτέρω στον πρώτο ισχυρισμό του. Ακολούθως, όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί εσφαλμένου υπολογισμού της αξίας των πάγιων ακινήτων ιδιοκτησίας της εταιρείας, αυτός τυγχάνει αβάσιμος καθώς χρόνος φορολογίας είναι η ..... ήτοι ο χρόνος σύνταξης του με αριθ. .... συμβολαίου γονικής παροχής εταιρικών μεριδίων (σελ. 9 της με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεσης επανελέγχου φορολογίας κεφαλαίου δήλωσης φόρου γονικής παροχής της Δ.Ο.Υ. Ρόδου). Σύμφωνα με την έκθεση απόψεων επί της υπό κρίση ενδικοφανούς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, εμφανώς εκ παραδρομής αναφέρεται στη σελίδα 2 της με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεσης ελέγχου προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων της Δ.Ο.Υ. Ρόδου αναφέρεται ως χρόνος φορολογίας η ..... αντί του ορθού .....

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεση επανελέγχου φορολογίας κεφαλαίου δήλωσης φόρου γονικής παροχής (προσδιορισμός αξίας εταιρικών μεριδίων και νέα εκκαθάριση φόρου βάσει της ..... απόφασης Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου) της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, επί της οποίας εδράζεται η κρινόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και η υπό κρίση ενδικοφανής πρέπει να απορριφθεί.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... κατοίκου Ρόδου, και την επικύρωση της με αριθ. .... Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής (χρονολογία φορολογίας ..... ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

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

|                                                          | ΔΗΛΩΣΗΣ (1)     | ΕΛΕΓΧΟΥ - ΔΕΔ (2) | ΔΙΑΦΟΡΑ (2-1)    |
|----------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|------------------|
| Φορολογητέα αξία                                         | 117.129,98      | 200.777,15        |                  |
| Υπολογισμός αναλογούντος φόρου                           | 8.269,49        | 20.816,57         | 12.547,08        |
| Οφειλόμενη διαφορά φόρου                                 |                 | 12.547,08         | 12.547,08        |
| Πρόσθετος φόρος άρθρου 1 ν.2523/97 (επιεικέστερη κύρωση) |                 | 15.056,50         | 15.056,50        |
| <b>Συνολικό ποσό για βεβαίωση</b>                        | <b>8.269,49</b> | <b>27.603,58</b>  | <b>19.334,09</b> |

(ως η με αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου)

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ**  
**Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της**  
**Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**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.