



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Αθήνα, 28/01/2025



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 156

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. 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».

4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατά της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, και την οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φόρου γονικής παροχής.
6. Τις αιτιολογημένες απόψεις του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη 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.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος γονικής παροχής ποσού 9.702,99 ευρώ πλέον προστίμου του άρθρου 54 του ν.5104/2024 ποσού 4.851,50 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 14.554,49 ευρώ.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της απόέκθεσης μερικού ελέγχου φόρου γονικής παροχής, η οποία συντάχθηκε μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθ.εντολής ελέγχου.

Αντικείμενο του ελέγχου ήταν οι υπ' αριθ.και(αρ. φακέλου Ζ) δηλώσεις φόρου γονικής παροχής, με τις οποίες δηλώθηκε η γονική παροχή πεντακοσίων ενός (501) εταιρικών μεριδίων της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμίααπό τον πατέρα, στα τέκνα του, καιαντίστοιχα.

Σύμφωνα με την υπ' αριθ.δήλωση του προσφεύγοντος η αξία των εταιρικών μεριδίων που έλαβε εν είδει γονικής παροχής από τον πατέρα του – της αποτυπώνεται στον πίνακα «10. ΑΞΙΑ» του εντύπου της δήλωσης – ήταν 467.183,83 ευρώ, ενώ η αξία επί της οποίας υπολογίστηκε ο φόρος γονικής παροχής – της αποτυπώνεται στον πίνακα «17.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ» - ήταν 233.591,92 ευρώ. Με τον συνυπολογισμό προγενέστερης γονικής παροχής το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης του φόρου ήταν 794,12 ευρώ.

Από την εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης στην οποία προέβη ο έλεγχος προέκυψε διαφορά φόρου που οφειλόταν εν μέρει σε διαφοροποίηση της ελάχιστης αξίας μεριδίων, κατόπιν εφαρμογής της ΠΟΛ.1055/2003, και εν μέρει στο γεγονός ότι με την αρχική εκκαθάριση της

δήλωσης είχε ληφθεί ως βάση υπολογισμού του φόρου το ήμισυ της δηλωθείσας από τον προσφεύγοντα αξίας.

Τα αποτελέσματα κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με το υπ' αριθ.Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και την αντίστοιχη πράξη προσωρινού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής. Με το απόυπόμνημά του ο προσφεύγων προέβαλε της αντιρρήσεις του, ισχυριζόμενος ότι αφενός μεν η ορθή αξία των μεταβιβαζόμενων μεριδίων ανερχόταν σε 409.592,00 ευρώ – ήτοι χαμηλότερα τόσο από τη δηλωθείσα αξία (467.183,83 ευρώ) όσο και από την αξία που υπολόγισε ο έλεγχος (474.778,32 ευρώ) – και αφετέρου ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.5104/2024, αφού ο λανθασμένος υπολογισμός της αξίας των μεριδίων οφειλόταν σε σφάλμα της αρμόδιας φορολογικής αρχής και όχι σε υποβολή ανακριβούς δήλωσης από τον ίδιο.

Ο έλεγχος κατόπιν εξέτασης του ως άνω υπομνήματος δεν έκανε δεκτά τα επιχειρήματα του προσφεύγοντος και προχώρησε στην έκδοση της οριστικής πράξης, την οποία κοινοποίησε στον προσφεύγοντα κατά της κείμενες διατάξεις του άρθρου 5 του ν.5104/2024.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας της παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Η επιβολή προστίμου του άρθρου 54 του ν.5104/2024, υπολογιζόμενου σε ποσοστό 50% επί του καταλογισθέντος φόρου γονικής παροχής, δεν είναι σύνηθες αφού προβλέπεται για περιπτώσεις υποβολής ανακριβούς δήλωσης, ενώ στην προκειμένη περίπτωση ο λανθασμένος υπολογισμός της αξίας της γονικής παροχής (233.591,92 ευρώ) δεν έγινε με υπαιτιότητα του ίδιου αλλά από σφάλμα της φορολογικής αρχής που εκκαθάρισε τη δήλωση.
2. Η έκδοση της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής μετά την παρέλευση δέκα ετών από την υποβολή της δήλωσης συνιστά προσβολή της αρχής της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, ο οποίος δικαιούται να πιστεύει ότι μια πραγματική έννομη κατάσταση που τον αφορά θα συνεχιστεί και στο μέλλον.
3. Ο έλεγχος απέρριψε τη θέση του περί μη ορθής επιβολής του προστίμου βασιζόμενος στο άρθρο 69 του ν.2961/2001 το οποίο προβλέπει ότι οποιαδήποτε λάθη των δηλώσεων που αφορούν είτε την περιγραφή είτε τον υπολογισμό της δηλωθείσας αξίας διορθώνονται από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. είτε οίκοθεν είτε κατόπιν αίτησης του φορολογούμενου το αργότερο μέχρι την έκδοση της πράξης καταλογισμού του φόρου, οπότε τυχόν επιπλέον φόρος βεβαιώνεται χωρίς πρόσθετο φόρο (πρόστιμο), συνάγοντας λανθασμένα ότι σε περίπτωση διόρθωσης της δήλωσης μετά την έκδοση της πράξης καταλογισμού επιβάλλεται οπωσδήποτε πρόστιμο, αφού αυτό οδηγεί στο παράδοξο να επιβάλλεται πρόστιμο όταν εντοπίζεται σφάλμα της διοίκησης μετά τον έλεγχο (διορθωτικός προσδιορισμός) αλλά να μην επιβάλλεται

πρόστιμο όταν το σφάλμα διοίκησης εντοπίζεται και διορθώνεται (οίκοθεν) πριν την έκδοση της πράξης καταλογισμού του φόρου.

Επειδή σύμφωνα με της διατάξεις του άρθρου 34 «Κτήση αιτία δωρεάς και γονικής παροχής» του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

«[...]

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 της 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. Στα πιο πάνω ποσά συνυπολογίζονται οι προγενέστερες δωρεές ή γονικές παροχές των γονέων της τα τέκνα της.»

Επειδή σύμφωνα με της διατάξεις του άρθρου 36 «Συνυπολογισμός προγενέστερων δωρεών, γονικών παροχών» του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

«Στην κτήση αιτία δωρεάς, κατά το άρθρο 34 συνυπολογίζονται οι προγενέστερες δωρεές εν ζωή ή αιτία θανάτου, οι γονικές παροχές και οι προίκες του ίδιου δωρητή της τον ίδιο δωρεοδόχο, εφόσον η φορολογική υποχρέωση γι' αυτές γεννήθηκε σε χρόνο που το δικαίωμα του δημοσίου δεν έχει παραγραφεί, σύμφωνα με της διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 102. Αν μετατεθεί ο χρόνος γένεσης της φορολογικής ενοχής, στην αξία της κτήσης αιτία δωρεάς συνυπολογίζεται και η περιουσία που έχει μεταβιβασθεί αιτία θανάτου από τον ίδιο δωρητή της τον ίδιο δωρεοδόχο. Για το συνυπολογισμό των κτήσεων αυτών λαμβάνεται υπόψη η αξία που είχε υπαχθεί σε φόρο κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης αυτών, και όχι τα τυχόν απαλλασσόμενα ποσά.»

Επειδή σύμφωνα με της διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 38 «Υποκείμενο φόρου» του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

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

Επειδή σύμφωνα με της διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 39 «Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης» του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

«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 της διατάξεις του άρθρου 85 «Υπόχρεοι σε δήλωση» του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

«Α. Σε σύσταση δωρεών και γονικών παροχών υπόχρεοι για την υποβολή της δήλωσης είναι οι συμβαλλόμενοι. Εάν συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο, η δήλωση συμπληρώνεται από τον συμβολαιογράφο που θα καταρτίσει τη συμβολαιογραφική πράξη. Δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλουν δήλωση οι δικαιούχοι της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 25.

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) καθορίζονται οι λεπτομέρειες εφαρμογής της παρούσας διάταξης και εξαιρέσεις από αυτήν.»

Επειδή σύμφωνα με της διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 87 «Αρμόδιος προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας» του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

«1.Για την παραλαβή των δηλώσεων και τη βεβαίωση του φόρου δωρεάς, γονικής παροχής και προίκας, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας της κατοικίας του δωρητή, του γονέα και του προικοδότη αντίστοιχα[...]

Επειδή σύμφωνα με της διατάξεις του άρθρου 88 «Περιεχόμενο των δηλώσεων φόρου δωρεών, γονικών παροχών» ορίζεται ότι:

«1.Στη δήλωση αναγράφονται λεπτομερώς εκτός των άλλων αναγκαίων για τον καθορισμό του φόρου λεπτομερειών και τα ακόλουθα:

α) η αιτία της μεταβίβασης,

β) πλήρη τα στοιχεία αυτών που δηλώνουν,

γ) α αντικείμενα της δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο εδάφιο γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 67,

δ) οι δωρεές, γονικές παροχές και προίκες που συνυπολογίζονται,

ε) Ο αριθμός φορολογικού μητρώου των συμβαλλομένων.»

Επειδή σύμφωνα με της διατάξεις της παραγράφου 43 του άρθρου 12 «Αξία μετοχών, ομολογιών, κ.λ.π.» του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

«4. Για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 2 και 3, με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, καθορίζεται ο τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας:

α) των μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών, λαμβάνοντας υπόψη αποτελέσματα από της τελευταίους πριν από τη μεταβίβαση ισολογισμούς και την απόδοση των ιδίων κεφαλαίων της επιχείρησης και β) ολόκληρης επιχείρησης, μερίδων ή μεριδίων και ποσοστών συμμετοχής, λαμβάνοντας υπόψη τα καθαρά κέρδη των τελευταίων πέντε (5) ετών, την αμοιβή του επιχειρηματία, το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Δημοσίου ετήσιας διάρκειας και τα έτη λειτουργίας της. Εκτός των ανωτέρω μεγεθών, λαμβάνεται υπόψη και κάθε άλλο στοιχείο που επηρεάζει αυξητικά ή μειωτικά την αξία. Με την ίδια απόφαση καθορίζεται ο χρόνος

έναρξης ισχύος της, καθώς και κάθε άλλο θέμα που αφορά την εφαρμογή της. Οι διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 5 της ενότητας Β' του άρθρου 10 του παρόντος εφαρμόζονται ανάλογα.

Επειδή σύμφωνα με της διατάξεις της Απόφασης ΠΟΛ.1055/2003 με θέμα: «Προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας ολόκληρης επιχείρησης, μερίδων ή μεριδίων και μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής» του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, προβλέπεται μεταξύ άλλων ότι:

«Ε. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ ΜΕΤΟΧΩΝ

1. Η φορολογητέα αξία των μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών εξευρίσκεται ως ακολούθως:

Τα ίδια κεφάλαια της εταιρίας, που υπάρχουν την προηγούμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία γεννιέται η φορολογική υποχρέωση, προσαυξάνονται με την απόδοση των ιδίων κεφαλαίων των πέντε (5) τελευταίων διαχειριστικών περιόδων πριν από τη μεταβίβαση. Στο αποτέλεσμα που προκύπτει προστίθεται η υφιστάμενη διαφορά μεταξύ της αξίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας, της αυτή προσδιορίζεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, και της εμφανιζόμενης στα βιβλία αξίας κτήσης αυτών, αν η δεύτερη είναι μικρότερη της πρώτης. Το αποτέλεσμα αυτό, διαιρούμενο δια του αριθμού των υφιστάμενων, κατά την προηγούμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία γεννιέται η φορολογική υποχρέωση, μετοχών αποτελεί τη φορολογητέα αξία αυτών.

2. Για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου, ως ίδια κεφάλαια λαμβάνεται το άθροισμα των οριζομένων στην περίπτωση 6 της παραγράφου 4.2.200 του Ε.Γ.Λ.Σ. κονδυλίων, που εμφανίζονται στον τελευταίο, πριν από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, επίσημο ισολογισμό, και των αυξήσεων (ή μειώσεων) κεφαλαίου που μεσολάβησαν μέχρι την προηγούμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία γεννιέται η φορολογική υποχρέωση.

3. Ως απόδοση ιδίων κεφαλαίων λαμβάνεται ο λόγος του μέσου όρου των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης (προ φόρων) των πέντε τελευταίων ισολογισμών, πριν από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, και του μέσου όρου των ιδίων κεφαλαίων της χρονικής περιόδου. Στην περίπτωση που υπάρχουν λιγότεροι των πέντε (5) ισολογισμοί, λαμβάνονται υπόψη οι μέσοι όροι των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και των ιδίων κεφαλαίων των ισολογισμών αυτών.

Αν το άθροισμα αυτών των αποτελεσμάτων είναι αρνητικό, τότε δεν λαμβάνεται καμία απόδοση των ιδίων κεφαλαίων.»

Επειδή σύμφωνα με της διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 69 «Συμπλήρωση ελλείψεων δήλωσης και προσκόμιση εγγράφων που πρέπει να επισυνάπτονται – Διόρθωση λογιστικών λαθών δήλωσης» του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

«4. Οποιαδήποτε λάθη των δηλώσεων είτε κατά την περιγραφή ή την απαρίθμηση ή τον υπολογισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων ενεργητικού και παθητικού, που δηλώθηκαν, είτε κατά τον υπολογισμό του φόρου, διορθώνονται από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. οίκοθεν ή μετά από αίτηση του φορολογουμένου το αργότερο με την πράξη καταλογισμού του φόρου. Ο φόρος που αναλογεί επιπλέον, βεβαιώνεται χωρίς πρόσθετο, ενώ ο φόρος που βεβαιώθηκε ή καταβλήθηκε επιπλέον, εκπίπτει ή επιστρέφεται κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 100.»

Επειδή σύμφωνα με της διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 54 Κυρώσεις για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Όταν η φορολογική δήλωση είναι ανακριβής και το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς φόρου που προκύπτει της καταβολής 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 με τον πρώτο και τρίτο ισχυρισμό του ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι δεν είναι σύνηθες η επιβολή προστίμου ανακριβούς δήλωσης του άρθρου 54 του ν.5104/2024 αφού στην πραγματικότητα ήταν σφάλμα της φορολογικής αρχής που έκανε την εκκαθάριση του φόρου να λάβει ως φορολογητέο ποσό αξία διαφορετική από τη δηλωθείσα.

Επειδή με την υπ' αριθ.(αρ. φακέλου Ζ-.....) δήλωση φόρου γονικής παροχής, αντίγραφο της οποίας έχει επισυναφθεί με την προσφυγή, δηλώθηκε η γονική παροχή πεντακοσίων της (501) εταιρικών μεριδίων της εταιρίας με την επωνυμίααπό τον γονέα,, στο τέκνο (προσφεύγοντα) με συνολική αξία 467.183,83 ευρώ και

προστέθηκε αξία 7.500,00 ευρώ στον πίνακα των προγενέστερων γονικών παροχών, ενώ η αρμόδια φορολογική αρχή, κατά τη διενέργεια της εκκαθάρισης, μετέφερε στον πίνακα υπολογισμού του φόρου το ποσό των 233.591,92 ευρώ, ήτοι το ήμισυ της δηλωθείσας αξίας των μεταβιβαζόμενων μεριδίων, χωρίς να προκύπτει από το σώμα της δήλωσης ο λόγος για τη μείωση αυτή, και ακολουθώντας υπολόγισε τον φόρο που αντιστοιχούσε στην αξία της δήλωσης και στην αξία της προγενέστερης γονικής παροχής σε 910,93 ευρώ, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 14 του άρθρου 25 του ν.3842/2010.

Επειδή ο έλεγχος εξετάζοντας την ορθότητα του φόρου γονικής παροχής που καταλογίστηκε με την ως άνω δήλωση υπολόγισε την αξία των μεταβιβαζόμενων μεριδίων σύμφωνα με τη διαδικασία της ΠΟΛ.1055/2003 σε 474.778,32 ευρώ, ήτοι κατά 7.594,49 ευρώ υψηλότερη της δηλωθείσας, και στη συνέχεια έκανε εκκαθάριση της δήλωσης, εφαρμόζοντας την κλίμακα της παραγράφου 14 του άρθρου 25 του ν.3842/2010 στη νέα αξία. Με τον τρόπο αυτό υπολόγισε συνολικό φόρο της καταβολή ύψους 10.613,92 ευρώ, που αφορούσε την αξία των μεταβιβαζόμενων μεριδίων της δήλωσης και την αξία της προγενέστερης γονικής παροχής.

Επειδή ακολούθως ο έλεγχος εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη με την οποία καταλόγισε τη διαφορά φόρου που προέκυψε κατόπιν των ως άνω ελεγκτικών επαληθεύσεων, ποσού 9.702,99 ευρώ (10.613,80 – 910,93) και επέβαλε πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.5104/2024, λόγω ανακρίβειας, το οποίο ανήλθε στο 50% της διαφοράς του φόρου, ήτοι 4.851,50 ευρώ.

Επειδή ωστόσο η ανακρίβεια της δηλωθείσας αξίας των μεταβιβαζόμενων μεριδίων δεν καταλαμβάνει το σύνολο της διαφοράς στη φορολογητέα αξία που εντόπισε ο έλεγχος κατόπιν επαλήθευσης της υπ' αριθ.δήλωσης φόρου γονικής παροχής, δεδομένου ότι ο προσφεύγων είχε αναγράψει ως αξία μεταβίβασης, επί της οποίας όφειλε να υπολογισθεί ο φόρος γονικής παροχής, το ποσό των 467.183,83 ευρώ, ενώ η αρμόδια φορολογική αρχή εκ παραδρομής κατά την εκκαθάριση της δήλωσης υπολόγισε τον φόρο στο ήμισυ της δηλωθείσας αξίας, ήτοι στο ποσό των 233.591,92 ευρώ.

Επειδή επομένως η ανακρίβεια της δήλωσης έγκειται μόνο στη διαφορά μεταξύ της αξίας των εταιρικών μεριδίων που δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα (467.183,83 ευρώ) και της αξίας των εταιρικών μεριδίων της υπολογίστηκαν κατ' εφαρμογή της ΠΟΛ.1055/2003 από τον έλεγχο (474.778,32 ευρώ), η οποία ανέρχεται σε 7.594,49 ευρώ.

Επειδή προκειμένου να εξαχθεί η διαφορά μεταξύ του φόρου που αντιστοιχεί στην αξία της δήλωσης και του φόρου που αντιστοιχεί στην αξία του ελέγχου, ώστε ακολούθως να επιβληθεί

το πρόστιμο της ανακρίβειας του άρθρου 54 του ν.5104/2024, υπολογίζεται αρχικά ο φόρος με βάση τη δηλωθείσα αξία, συνολικού ύψους 474.683,83 ευρώ (467.183,83 ευρώ για τα εταιρικά μερίδια και 7.500,00 για την προγενέστερη γονική παροχή), ως ακολούθως:

ΟΡΘΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗ ΔΗΛΩΣΗ (Ν.3842/2010)		
ΚΛΙΜΑΚΑ ΑΞΙΑΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ
0,00 – 150.000,00	-	-
150.001,00 – 300.000,00	150.000,00 * 1%	1.500,00
300.001,00 – 474.683,83	174.683,83 * 5%	8.734,19
ΣΥΝΟΛΟ		10.234,19

Επειδή βάσει του ανωτέρω υπολογισμού η διαφορά μεταξύ του φόρου της δηλωθείσας αξίας και του φόρου που υπολόγισε ο έλεγχος ανέρχεται σε 379,73 ευρώ, είναι επομένως μικρότερη του 20% του φόρου βάσει δήλωσης (10.234,19 ευρώ) εφαρμοστέα είναι η περίπτωση α του παραγράφου 1 του άρθρου 54 (ν.5104/2024), με την οποία επιβάλλεται πρόστιμο ύψους 10% επί της διαφοράς φόρου, που εν προκειμένω υπολογίζεται σε 37,97 ευρώ ($379,73 * 10\%$).

Ως εκ τούτου γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κατά το μέρος που υποστηρίζει ότι δεν επιβάλλεται πρόστιμο ανακρίβειας επί της διαφοράς μεταξύ του φόρου που υπολόγισε ο έλεγχος και του φόρου που καταλόγισε η αρμόδια φορολογική αρχή με την εκκαθάριση της δήλωσης αλλά επιβάλλεται πρόστιμο επί της διαφοράς του φόρου της υπολογίστηκε με βάση την αξία δήλωσης και του φόρου που υπολόγισε ο έλεγχος, ποσού 37,97 ευρώ, κατά τα ανωτέρω.

Επειδή με τον δεύτερο ισχυρισμό του ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μετά την παρέλευση δέκα ετών από την υποβολή της δήλωσης κατά παράβαση της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

Επειδή σύμφωνα με της διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 102 του ν.2961/2001 και της παραγράφου 29 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 χρόνος παραγραφής των υποθέσεων δωρεών / γονικών παροχών μέχρι την 31/12/2014 είναι τα δέκα έτη, ήτοι μέχρι την 31/12/2024, συνάγεται ότι η έκδοση, την 19/09/2024, και η κοινοποίηση, την 20/09/2024, της προσβαλλόμενης πράξης είναι εντός της περιόδου παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή προστίμου επί ανακριβών δηλώσεων.

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, της αυτή καθιερώνεται με της διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 του Συντάγματος (ΣτΕ

8721/1992, 2987/1994), η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από της κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης της της τυπικής ισχύος.

Επειδή σε κάθε περίπτωση ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος βασίζεται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερονομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με της διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Ως εκ τούτου απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος ο δεύτερος ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης ως ακολούθως:

Υπ' αριθ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	233.591,92	474.778,32	474.778,32	241.186,40
ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΔΩΡΕΕΣ - ΓΟΝΙΚΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ	7.500,00	7.500,00	7.500,00	
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	241.091,92	482.278,32	482.278,32	241.186,40
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ				
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΟΣ ΦΟΡΟΥ (Ν.3842/2010)	910,93	10.613,92	10.613,92	9.702,99
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	-	9.702,99	9.702,99	9.702,99
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ (ΑΡ. 54 Ν.5104/2024)	-	4.851,50	37,97	37,97
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	-	14.554,49	9.740,96	9.740,96

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/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.