



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604540

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 23-03-2018

Αριθ.απόφασης:1835

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 968 Β'(22-03-2017) με θέμα <<Οργανισμός 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).

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

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθ.πρωτ./27-11-2017 ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ, κατοίκου οδός Τ.Κ....., κατά της: α)με αριθ.πρωτ...../2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΑΤΡΩΝ επί της με αριθ./2017 δήλωσης φόρου κληρονομίας περί ανάλωσης τιμήματος από πώληση ακινήτου, β)της με αριθ...../2017 (αριθ.πρωτ.....) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας και γ)του σημειώματος για πληρωμή (Τ.Ο.) ποσού 8.879,00€ έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. πρωτ...../2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΑΤΡΩΝ επί της με αριθ./2017 δήλωσης φόρου κληρονομίας, την με αριθ...../2017

(αριθ.πρωτ.....) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και το σημείωμα για πληρωμή (Τ.Ο.) ποσού 8.879,00€, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γ΄ ΠΑΤΡΩΝ , των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση αυτής.

6. Τις από 29-11-2017 απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γ΄ ΠΑΤΡΩΝ.

7. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ...../27-12-2017 αίτηση για υποβολή νέων στοιχείων που αφορούν ένορκες βεβαιώσεις μαρτύρων ενώπιον της συμβ/φο

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

Επί της με αριθ...../27-11-2017 ενδικοφανή προσφυγή του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. /2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αριθ. πρωτ...../2017 & RE.....GR) επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ως κληρονόμου εκ διαθήκης του αδελφού του του που απεβίωσε στις 08-02-2014, (αριθ. φακέλου: Θ-...../2014 & αριθ. δήλωσης:...../2017), φόρος ύψους **8.879,00€**.

Ο προσφεύγων, βάση του με αριθ...../2017 πρακτικού δημοσίευσης διαθήκης του Ειρηνοδικείου Πατρών, κληρονόμησε ακίνητα στην Πάτρα, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται και ένα διαμέρισμα στην οδό και, που ήδη είχε μεταβιβαστεί από τον κληρονομούμενο με το με αριθ...../2012 συμβόλαιο αγοράς της συμβ/φου προς την έναντι τιμήματος 47.520,00€.

Στην υποβληθείσα με αριθ...../2017 δήλωση κληρονομιάς από τον προσφεύγοντα, δηλώθηκε στο ενεργητικό και στο παθητικό το τίμημα από την πώληση του ακινήτου.

Κατατέθηκε συγχρόνως και υπεύθυνη δήλωση σύμφωνα με την οποία ολόκληρο το τίμημα διατέθηκε από τον ίδιο τον κληρονομούμενο, ώστε να καλύψει τις ανάγκες νοσηλείας του ως καρκινοπαθούς, προσωπικής του φροντίδας και επαγγελματικής του βιωσιμότητας (οφειλόμενες ασφαλιστικές εισφορές ως συμβολαιογράφος και φορολογικές υποχρεώσεις).

Σε απάντηση της υπεύθυνης δήλωσης, εστάλη η με αριθ.πρωτ...../2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γ΄ ΠΑΤΡΩΝ, η οποία επιδόθηκε νόμιμα στις 02-11-2017, με το σκεπτικό ότι θεωρείται κληρονομαία περιουσία το τίμημα από την εκποίηση ακινήτου που πραγματοποιείται την πενταετία προ του θανάτου του κληρονομούμενου και ότι τα παραστατικά που προσκομίστηκαν δεν αποδεικνύεται ότι δαπανήθηκαν για τους σκοπούς που περιοριστικά αναφέρονται στις διατάξεις του άρθρου 21 του Ν.2961/2001.

Κατά συνέπεια δεν γίνεται δεκτό ότι το ποσό από την εκποίηση του ακινήτου αναλώθηκε από τον ίδιο τον κληρονομούμενο, θεωρείται κληρονομιαίο στοιχείο, εκκαθαρίζεται η δήλωση,

προσδιορίζεται ο φόρος βάση των διατάξεων του άρθρου 25 παρ.14 του Ν.3842/2010 κατηγορία Β' και εκδίδεται η με αριθμ...../2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ανάκληση ή την ακύρωση και εξαφάνιση της προσβαλλόμενης πράξης, τη διαγραφή του καταλογισθέντος φόρου κληρονομίας, καθόσον οι διαπιστώσεις της Δ.Ο.Υ. είναι αόριστες, αυθαίρετες, αναπόδεικτες και μη νόμιμες για τους πιο κάτω λόγους:

1. Η προσβαλλόμενη πράξη δεν εκδόθηκε βάση της νόμιμης διαδικασίας που ορίζουν οι ισχύουσες διατάξεις των άρθρων 28, 55 παρ.2 περ.α', 62 & 66 του Ν.4174/2013.
2. Αρνητική απάντηση χωρίς σύνταξη έκθεσης ελέγχου απόρριψης του αιτήματος έκπτωσης δαπανών του αποβιώσαντος από το ενεργητικό της κληρονομίας.
3. Έκδοση πράξης (ΦΕ) φόρου κληρονομίας χωρίς την σύνταξη απαραίτητης έκθεσης ελέγχου και άνευ των προϋποθέσεων του νόμου για την έκδοσή της.
4. Πράξη χωρίς καταχώρηση στα επίσημα βιβλία της Δ.Ο.Υ., χωρίς ημερομηνία καταχώρησης.
5. Φύλλο ελέγχου χωρίς τα εννοιολογικά του γνωρίσματα.
6. Μη συμπλήρωση φύλλων υπολογισμού των αξιών των ακινήτων.
7. Μη αποστολή σημειώματος από τη Δ.Ο.Υ. για υποβολή αναφοράς ακρόασης.
8. Μη έκδοση εντολής ελέγχου.
9. Βεβαίωση του φόρου πριν εκδοθεί η πράξη.
10. Μαχητό το τεκμήριο κληρονομίας (άρθρο 3 παρ.3 Ν.2961/2001). Αναγκαία η εξέταση των δυο μαρτύρων του και του για την απόδειξη των δαπανών.
11. Χρηστή διοίκηση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι για πράξεις που εκδίδονται από 01-01-2014: «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.».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 «περί αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου», ορίζεται ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο «σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου», και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος.

Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει «εγγράφως» τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την «κοινοποίηση» της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

Επειδή δεν τηρήθηκε η προβλεπόμενη από την ανωτέρω διάταξη διαδικασία, ήτοι δεν κοινοποιήθηκε στον ελεγχόμενο το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 προκειμένου να του δοθεί δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του εντός είκοσι ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, εκδόθηκε η με αριθμ...../2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας δίχως να έχει προβεί προηγουμένως στην σύνταξη και στην κοινοποίηση του σχετικού σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του Ν.4174/2013, προκειμένου ο προσφεύγων να εκφράσει τις απόψεις, διαδικασία η οποία κρίνεται απαραίτητη για την έκδοση των οριστικών πράξεων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή» του Ν.4174/2013: «Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του Ν.4174/2013: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 «Παραγραφή» του Ν.2238/1994: «6.Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.»

Επειδή με το άρθρο 36 παρ.2 περ. γ' του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι η φορολογική αρχή μπορεί να εκδώσει νέα πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός ενός έτους από την έκδοση απόφασης επί ενδικοφανούς προσφυγής που ακυρώνει την πράξη για το ζήτημα που αυτή αφορά.

Επειδή η πράξεις της φορολογικής αρχής είναι νομικά πλημμελείς για λόγους που αφορούν στην ορθή τήρηση της διαδικασίας που ορίζει το άρθρο 28 του Κ.Φ.Δ., ήτοι για τυπικούς λόγους.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της προσφυγής

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθ.πρωτ...../27-11-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜκαι την **ακύρωση** της με αριθ...../2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΑΤΡΩΝ, για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

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

Προσδιορισμός φόρου κληρονομίας με την με αριθ...../01-11-2017 πράξη: 0€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

·
Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του αυτ. τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΚΑΜΠΟΣΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

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