



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 18-04-2017

Αριθμός απόφασης: **2486**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 11 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.)»
 - γ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/ 30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών « Παροχή εξουσιοδότηση υπογραφής».
4. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου/15-12-2016 ενδικοφανή προσφυγή του του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός αρ., κατά της με αριθμ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους φορολογίας 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους φορολογίας 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ της οποίας ζητείται η τροποποίηση καθώς και την από 31-10-2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/15-12-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του του, Α.Φ.Μ., 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 με αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος κληρονομιάς ποσού 265,00 ευρώ .

Η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του ελέγχου όπως αυτά αναφέρονται στην από 31-10-2016 έκθεση ελέγχου προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς ν. 2961/2001 της ελεγκτού της ιδίας ως άνω Δ.Ο.Υ.

Συγκεκριμένα με τη με αριθμ./18-10-2016 εντολή ελέγχου του ιδίου ως άνω Προϊσταμένου, διενεργήθηκε έλεγχος στην υπόθεση κληρονομιάς του κληρονομούμενου του ΑΦΜ:, που απεβίωσε την 02-01-2005, της οποίας εκ διαθήκης κληρονόμοι είναι τα τέκνα του, ΑΦΜ: και, ΑΦΜ: Οι εν λόγω κληρονόμοι υπέβαλαν από κοινού στη Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς τη με αριθμ./2006 δήλωση φόρου κληρονομιάς.

Με την ως άνω δήλωση δηλώθηκε ως κληρονομαία περιουσία από τον προσφεύγοντα :

- α) η πλήρης κυριότητα ενός (1) αγροτεμαχίου κείμενου στη θέση της κτηματικής περιφέρειας του Δήμου Νομού, εκτάσεως 415 τ.μ. μετά τις επ' αυτού ισογείου οικίας επιφανείας 64,00 τ.μ.,
- β) ένας (1) διαξονικός γεωργικός ελκυστήρας μεταχειρισμένος εργοστασίου κατασκευής,
- γ) ένα (1) μεταχειρισμένο επιβατικό αυτοκίνητο εργοστασίου κατασκευής,
- δ) ένα (1) μηχανήμα έργου με αριθμό κυκλοφορίας Μ.Ε. Ι.Χ. και
- ε) έτερο μηχανήμα έργου με αριθμό κυκλοφορίας Μ.Ε. Ι.Χ

Ο έλεγχος έκρινε την ως άνω δήλωση φόρου κληρονομιάς ανακριβή ως προς την κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος, προσδιορίζοντας την αξία των κληρονομιών περιουσιακών στοιχείων αυτού στο ποσό των 34.734,00 € , έναντι της δηλωθείσας αξίας ποσού 29.444,06 € .

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Πριν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα από την φορολογική αρχή, Σημείωμα διαπιστώσεων Ελέγχου Φορολογικών Κληρονομιών το οποίο παρέλαβε συστημένο από τα ΕΛΤΑ . Ο προσφεύγων κατέθεσε στην Φορολογική Αρχή αίτηση – ένσταση αναφέροντας τους λόγους που θεωρεί μεγάλα τα αναφερόμενα, στην ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ποσά. Πριν την εκπνοή του

διαστήματος των είκοσι (20) ημερών όπου είχε ο προσφεύγων δικαίωμα για ένσταση, είχε ήδη αποσταλεί από την Φορολογική Αρχή η Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φόρου.(24-11-2016).

2) Ο προσφεύγων θεωρεί ότι τα ποσά που αναφέρει στην με αριθμ. /06 Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς και συγκεκριμένα: α) Ι.Χ.Ε. 1000,00€, β) Ελκυστήρας 500,00€ και Μ.Ε. (Μηχάνημα Έργου) από 500 € το καθένα, καλύπτουν την αξία των ως άνω κληρονομιών στοιχείων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28§§1,και 2 του Ν. 4174/2013 ορίζεται :

« 1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, [εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση] «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 εμπειριστατωμένα 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013 ορίζεται :

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.....

Επειδή, στο με αριθμ. πρωτ. /20-04-2017 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ – απάντηση στο με αριθμ. ΔΕΔ ΕΞ 2017 ΕΜΠ/13-04-2017 έγγραφο της Υπηρεσίας μας , αναφέρεται:

« Απαντώντας στο πιο πάνω σχετικό έγγραφο σας πληροφορούμε τα εξής:

- 1) Το σημείωμα Διαπιστώσεων και η /16 προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Κληρονομιάς εδόθη στις 1/11/16 στο πρωτόκολλο, εστάλη με το υπ' αριθμ. /16 στις 7-11-16 Α/ TAXIS : /7-11-16 RE GR.

- 2) Η υπ' αριθμ. /16 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Κληρονομιάς εδόθη στις 23/11/16 στο πρωτόκολλο, εστάλη με το υπ' αριθμ /16 στις 24-11-16 Α/ ΤΑΧΙΣ: /24-11-2016 RE GR.»

Επειδή, από το ως άνω έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ, άλλα και γενικά από τα στοιχεία του φακέλου στην κρινόμενη υπόθεση προκύπτει ότι:

α) Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ, απέστειλε στις 7-11-2016 με συστημένη επιστολή μέσω ΕΛΤΑ (RE GR) στο προσφεύγοντα με το με αριθμ πρωτ. /7-11-2016 έγγραφο κοινοποίησης , το με αριθμ. /2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου Φορολογιών Κληρονομιών Γονικών Παροχών Προικιών και Κερδών και την επισυναπτόμενη σε αυτό ταυτάριθμη Πράξη Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, κοινοποιώντας κατ' άρθρο 28 § 1 ν. 4174/2013 στον προσφεύγοντα τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου. Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013 τεκμαίρεται ότι το ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα στις 23-11-2016.

β) Ο προσφεύγων σε συνέχεια του ως άνω Σημειώματος διαπιστώσεων Ελέγχου διατύπωσε της απόψεις του στην ως άνω Δ.Ο.Υ καταθέτοντας στις 28-11-2016, ήτοι εντός της ορισθείσας προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν του ως άνω Σημειώματος τη με αριθμ.πρωτ. /28-11-2016 αίτηση θεραπείας – ένσταση.

γ) Η ως άνω Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την υπ' αριθμ. /16 προσβαλλόμενη Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Κληρονομιάς στις 23-11-2016, την οποία κοινοποίησε στον προσφεύγοντα στις 24-11-16 με συστημένη επιστολή μέσω ΕΛΤΑ (RE GR), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ εξέδωσε την με αριθμ. /2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους φορολογίας 2005, πριν την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 ήτοι πριν την παρέλευση των είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της εγράφης γνωστοποίησης των αποτελεσμάτων του φορολογικού ελέγχου και δεδομένου ότι κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης από τον Προϊστάμενο της ως άνω Δ.Ο.Υ., ήτοι την 23-11-2016, ο προσφεύγων δεν είχε ακόμη καταθέσει τις απόψεις του επί των αποτελεσμάτων του φορολογικού ελέγχου, με αποτέλεσμα αυτές να μην ληφθούν υπόψη από τον έλεγχο, κατά παράβαση των ως άνω αναφερόμενων διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 7 της ΠΟΛ 1002/2013, σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής

πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, Σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο της Δ/νσης Ελέγχων, της Γενικής Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «*Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου*» στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι: «*Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοση της ακυρωθείσας πράξης*».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/15-12-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του του, **Α.Φ.Μ.**, λόγω νομικής πλημμέλειας (τυπικούς λόγους), την ακύρωση της με αριθμ. /2016 προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους φορολογίας 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της ίδιας ως άνω Δ.Ο.Υ. ενεργήσει βάσει το άρθρου 63§6 του ν. 4174/2013 σύμφωνα με το παραπάνω σκεπτικό.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.