



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

Καλλιθέα 15/02/2022

Αριθμός Απόφασης: 473

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 από 18.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του της του με Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού, κατά της με αρ. /2021 οριστική πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς αιτία θανάτου με χρονολογία φορολογίας την 14/11/2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την με αρ. /2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς αιτία θανάτου με χρονολογία φορολογίας την 14/11/2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση,

5. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **18.10.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με **αρ. /2021** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς αιτία θανάτου με χρονολογία φορολογίας την **14/11/2014** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου δωρεάς **14.872,63** ευρώ πλέον προστίμου **16.230,51** ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **31.103,14** ευρώ.

Η ως άνω διαφορά φόρου καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από **13/09/2021** έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου δωρεάς της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας ως βασικό ισχυρισμό την πλημμέλεια της προσβαλλόμενης πράξης και συγκεκριμένα ισχυρίζεται:

«1)Όπως είναι γνωστό κατά το άρθρο 28 παρ.2 και 3 του Κ.Φ.Δ.(Ν.4174/2013) προβλέπεται ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας για τον καταλογισμό φόρου κατόπιν φορολογικού ελέγχου που αφορά και την προκειμένη περίπτωση και είναι βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων ο εξής:.....

Η ελέγχουσα φορολογική αρχή αν και είχε υποχρέωση να προβεί σε έκδοση του προαναφερθέντος διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου Δωρεάς κατά το προαναφερθέν υπόδειγμα που προβλέπεται από την ΠΟΛ 1227/2014 εγκύκλιο και της οποίας η εφαρμογή είναι υποχρεωτική για τη φορολογική Διοίκηση βάσει του άρθρου 9 Ν.4174/2013 δεν έπραξε τούτο .

Επί πλέον η προσβαλλόμενη με την παρούσα αίτηση μου «αριθμ. Πράξης/2021» ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΔΩΡΕΑΣ ΑΙΤΙΑ ΘΑΝΑΤΟΥ ΧΡΟΝΟΛΟΓΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 14-11-201 » όπως ακριβώς είναι διατυπωμένη από την ίδια τη φορολογική αρχή η οποία την εξέδωσε στη δεύτερη σελίδα επί του σώματος αυτής αναφέρει επι λέξει «προβαίνουμε στην έκδοση της προσωρινής πράξης με τις ακόλουθες πληροφορίες»

ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ 1

Στη συνέχεια παρατίθενται οι σχετικοί υπολογισμοί προσδιορισμού της συνολικής οφειλής **31.103,14 ΕΥΡΩ** (κύριος φόρος δωρεάς –προσαυξήσεις –τόκοι)

3) Στην ίδια σελίδα 2 της προσβαλλόμενης πράξης αναφέρει επί λέξει «Σε περίπτωση αμφισβήτησης του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου έχετε τη δυνατότητα να διατυπώσετε εγγράφως τις απόψεις σας εντός είκοσι (20)ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων. Δηλαδή η ίδια η εκδοθείσα τη προσβαλλόμενη πράξη Φορολογική αρχή ομολογεί ότι δεν πρόκειται για οριστική πράξη αλλά για πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ανεξάρτητα από το γεγονός ότι στην επικεφαλίδα της πρώτης σελίδας της καταλογιστικής πράξης αναφέρει ότι η πράξη αυτή είναι ΟΡΙΣΤΙΚΗ.

4) Στην ίδια πράξη α/α:/2021 παραλείπεται η αναφορά του χρόνου και του τόπου αμφισβήτησης του προσδιορισμού του φόρου βάσει του άρθρου 37 περ. η Ν-4174/2013.

Κατόπιν των προαναφερθέντων θεωρώ ότι η προσβαλλόμενη πράξη με την παρούσα αίτησή μου δεν έχει τα τυπικά και ουσιαστικά στοιχεία ως προς το περιεχόμενο της και τα προβλεπόμενα από τις οικείες διατάξεις που προαναφέρθηκαν και εκ του λόγου τούτου ζητώ από την υπηρεσία σας να κριθεί ως νομικώς πλημμελής διότι δεν τηρήθηκε από την φορολογική αρχή ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας και πρέπει να ακυρωθεί όχι μόνο αυτή αλλά και να διαγραφούν οι καταλογισμένες με αυτή φόροι, πρόστιμα και τόκοι.».

Επειδή στο άρθρο 28 παρ. 1 και 2 του ν.4174/2013 ορίζονται τα εξής:

«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 στο άρθρο 34 του ν.4174/2013 ορίζονται τα εξής:

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση.

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.».

Επειδή στο άρθρο 37 του ν.4174/2013 ορίζονται τα εξής:

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,*
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,*
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,*
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,*
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,*
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,*
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,*
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και*
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα*
- ι) λοιπές πληροφορίες.*

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου εκτός από την περίπτωση του τέταρτου εδαφίου του άρθρου 34.

Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.».

Επειδή το άρθρο 62 του ν. 2717/1999 (ΚΔΔικ.) ορίζει τα εξής:

«1.Το δικαστήριο απαγγέλει την ακυρότητα των διαδικαστικών πράξεων οι οποίες διενεργήθηκαν, από το ίδιο ή από διάδικο, κατά παράβαση των διατάξεων που τις ρυθμίζουν.

2. Η κατά την προηγούμενη παράγραφο ακυρότητα απαγγέλλεται από το Δικαστήριο:..... Β) ύστερα από αίτηση του διαδίκου σε κάθε άλλη περίπτωση και εφόσον κριθεί ότι η παράβαση προκάλεσε σε αυτόν βλάβη, ή οποία δεν είναι δυνατόν να αποκατασταθεί με άλλον τρόπο.

3. Η αίτηση του διαδίκου στην περ. β΄ της προηγούμενης παραγράφου, είναι απαράδεκτη:

- α) αν δεν υποβληθεί κατά την πρώτη, μετά την παράβαση, Συζήτηση,*
- β) αν υποβληθεί από διάδικο που έχει προκαλέσει την παράβαση ή που έχει συντελέσει σε αυτήν ή που έχει παραιτηθεί ρητώς ή σιωπηρώς, μετά η διενέργεια της διαδικαστικής πράξης, από την υποβολή αίτησης.*

4. Μετά την απαγγελία της ακυρότητας, το δικαστήριο διατάζει να επαναληφθεί η πράξη, εκτός αν έχει ήδη επέλθει απώλεια του σχετικού.

Επειδή, στην παρ. 5 του άρθρου 79 του ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.) ορίζεται:

«5. Σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής:

.....

β) Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.»

Επειδή ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή αμφισβητεί την προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας ως μοναδικό ισχυρισμό την εκ παραδρομής τυπική παράλειψη της προσβαλλόμενης πράξης ως προς την δεύτερη σελίδα αυτής και ειδικότερα ως προς την αναφορά του «προσωρινού προσδιορισμού» και ως προς την αναφορά σε αυτή αντί της δυνατότητας αμφισβήτησης της πράξης σύμφωνα με το άρθρο 63 του ΚΦΔ, της δυνατότητας υποβολής έγγραφων απόψεων εντός είκοσι ημερών.

Επειδή ωστόσο στην κρινόμενη υπόθεση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, από την ελεγκτική αρχή τηρήθηκαν όλες οι διαδικασίες ελέγχου που ορίζονται από τον Κ.Φ.Δ.. Ο προσφεύγων στο πλαίσιο αυτό άσκησε όλα τα προβλεπόμενα δικαιώματά του και επίσης άσκησε και την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή εμπρόθεσμα. Δεδομένου ότι ο προσφεύγων ισχυρίζεται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης βασιζόμενος μόνο στην ως άνω τυπική παράλειψη, χωρίς όμως να αποδεικνύει ότι υφίσταται βλάβη εξαιτίας αυτής, ο εν λόγω μοναδικός ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή οι διαπιστώσεις ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 13/09/2021 έκθεση μερικού ελέγχου φόρου δωρεάς της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. κρίνονται βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **18.10.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **Α.Φ.Μ.**, και την επικύρωση της με **αρ./2021** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς αιτία θανάτου με χρονολογία φορολογίας την **14/11/2014** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

Φορολογικό έτος 2014

Διαφορά φόρου δωρεάς	14.872,63
Πρόσθετος φόρος	16.230,51
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	31.103,14

(Ως η με αρ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς αιτία θανάτου με χρονολογία φορολογίας την 14/11/2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

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**

Γ. ΣΚΟΥΡΑ

Ακριβές Αντίγραφο

**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.