



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 25-01-2024

Αριθμός απόφασης: 160

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206) εφεξής ΚΦΔ.

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 (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 29-09-2023 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. /25-04-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ.φακέλου Θ /2021) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7- Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29-09-2023 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής τουμε ΑΦΜ,η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ'αριθμ./25-04-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ.φακέλου Θ/2021) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2021, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 12.353,79€ και πρόσθετος φόρος 7.890,36€, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή ύψους 20.244,15€.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί του πορίσματος της από 25-04-2023 έκθεσης ελέγχου φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών Ν.2961/2021 της ΔΟΥ, κατόπιν της υπ'αριθμ./24-02-2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Ειδικότερα, ο προσφεύγων, ως μοναδικός εξ αδιαθέτου κληρονόμος του αποβιώσαντος στις 22-02-2021 πατέρα του, ΑΦΜ, υπέβαλε τη με αριθμό/21-12-2022 δήλωση φόρου κληρονομιάς, με την οποία δήλωσε την κληρονομία κατά πλήρη κυριότητα ενός οικοπέδου εκτάσεως 3.753,79 τμ στη, με προσόψεις επί των οδών, αντικειμενικής αξίας 317.840,91€. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε η ανακριβής υποβολή της δήλωσης, καθώς δεν συμπεριέλαβε ακίνητα που απέκτησε από τον κληρονομούμενο με προγενέστερες γονικές παροχές. Κατόπιν των ανωτέρω, συντάχθηκαν το υπ'αριθμ./06-03-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με την συνημμένη πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς που εστάλησαν στον προσφεύγοντα με συστημένη επιστολή, προκειμένου να διατυπώσει τις απόψεις του εντός είκοσι ημερών από την επίδοση, αλλά ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε. Κατόπιν αυτών, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με το με αρ.πρ...../25-04-2023 έγγραφο που εστάλη με συστημένη επιστολή.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς :

1. Η υποβληθείσα ενδικοφανής προσφυγή είναι εμπρόθεσμη, καθώς ο προσφεύγων έλαβε γνώση στις 21-08-2023. Σύμφωνα με τη ΣτΕ 1825/2015, δεν αποκλείεται η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής κατά το άρθρο 66 του ΚΔΔ να αρχίζει από την αποδεδειγμένη πλήρη γνώση της πράξης, σε περίπτωση που δεν έγινε η προβλεπόμενη κοινοποίηση ή αυτή που έγινε δεν ήταν νόμιμη. Η ελεγκτική αρχή απέστειλε με συστημένη επιστολή την προσβαλλόμενη πράξη στη διεύθυνση στον ενώ από το 2016 κατοικεί στην, επί της οδού και εργάζεται ως μόνιμος υπάλληλος του Υπουργείου, στον Σχετικά προσκομίζει λογαριασμό ηλεκτρικού ρεύματος και βεβαίωση της υπηρεσίας του. Η επιστολή επεστράφη ως αζήτητη στη ΔΟΥ Ο προσφεύγων έλαβε γνώση των αποτελεσμάτων του ελέγχου μετά τη βεβαίωση του οφειλόμενου φόρου και κατόπιν υποβολής της με αρ. πρωτ./21-08-2023 αίτησης για χορήγηση αντιγράφων, έλαβε πλήρη γνώση τόσο της προσβαλλόμενης πράξης όσο και του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου με την προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

2.Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Μη νόμιμη η κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και της προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, καθώς εστάλησαν στην διεύθυνση επί της οδού, με συστημένη επιστολή που επεστράφη στη ΔΟΥ ως αζήτητη. Παραβίαση του δικαιώματος ακρόασης. Η φορολογική αρχή όφειλε να επιδώσει την επίδοση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου με άλλο τρόπο, εφόσον η επιστολή επεστράφη ως αζήτητη.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. : «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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών 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 βασίζεται το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.....»

Επειδή, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται αποκλειστικά εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης και δεν προβλέπεται η άσκησή της πέραν της προθεσμίας αυτής για κανέναν λόγο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του Κ.Φ.Δ. : «1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:β) αποσταλεί συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή 5. Πράξη ή έγγραφο 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. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες:

α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίστηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και

β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και χωρίς δαπάνη.»

Επειδή, στο άρθρο 7 παρ.1 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται : «1. Εάν η εκπνοή προθεσμίας για την άσκηση δικαιώματος ή εκπλήρωση υποχρέωσης, όπως ορίζεται από τη φορολογική νομοθεσία, συμπίπτει

με επίσημη αργία, Σάββατο ή Κυριακή, η προθεσμία παρατείνεται μέχρι την αμέσως επόμενη ημέρα, κατά την οποία η Φορολογική Διοίκηση λειτουργεί για το κοινό...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1180/2018 σχετικά με την εμπρόθεσμη άσκηση προσφυγής κατά πράξεων Φορολογικής Διοίκησης : «.....1. Όσον αφορά στην κοινοποίηση πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης σε φυσικό πρόσωπο, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας). Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι σε περίπτωση που η πράξη αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι αυτή έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής.

2. Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται εντός τριάντα ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης στον φορολογούμενο..... 5. Κατόπιν των ανωτέρω, γίνεται δεκτό ότι, με τη διάταξη του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ., εισάγεται μεν τεκμήριο νόμιμης κοινοποίησης σε περίπτωση κοινοποίησης με συστημένη επιστολή, το οποίο όμως, ως μαχητό, ανατρέπεται σε περίπτωση κατά την οποία η κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης λαμβάνει χώρα αποδεδειγμένα, με την προσκόμιση της σχετικής βεβαίωσης παραλαβής από τα ΕΛ.ΤΑ., μετά την πάροδο του δεκαπενθήμερου του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ. Επομένως, σε αυτή την περίπτωση, δεν θίγεται το δικαίωμα του φορολογουμένου να ασκήσει εντός της νόμιμης προθεσμίας προσφυγή (ενδικοφανή ή δικαστική), η οποία αφετηριάζεται από την επομένη της κοινοποίησης και όχι από την επομένη της παρόδου του δεκαπενθήμερου του άρθρου 5 παρ.5 του Κ.Φ.Δ.»

Επειδή, η ανάγκη προσδιορισμού ενός οριστικού και βέβαιου χρονικού σημείου για την επέλευση έννομων συνεπειών καθιστά επιτακτική την καθιέρωση νόμιμου μαχητού τεκμηρίου κοινοποίησης, με σκοπό την ταχεία και οριστική εκκαθάριση των εκκρεμών υποθέσεων, τη σταθερότητα των σχέσεων Διοίκησης και διοικούμενων, καθώς και την εύρυθμη λειτουργία της δικαιοσύνης. Στο πλαίσιο αυτό, η επιστροφή της επιστολής στη φορολογική αρχή από τα ΕΛΤΑ δεν ασκεί επιρροή στην εφαρμογή του τεκμηρίου, όταν η κοινοποίηση έλαβε χώρα νόμιμα, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις ως άνω διατάξεις. Επιπλέον, ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα ανατροπής του μαχητού τεκμηρίου με την προσκόμιση βεβαίωσης από τα ΕΛΤΑ ότι παρέλαβε τη συστημένη επιστολή μετά την πάροδο του δεκαπενθήμερου.

Επειδή, εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με το με αρ. πρωτ./25-04-2023 έγγραφο της ΔΟΥ που εστάλη με συστημένη επιστολή (RE.....GR), η οποία επεστράφη ως αζήτητη. Συνεπώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε ημερών από την ημέρα αποστολής, ήτοι στις 11-05-2023, ημερομηνία κατά την οποία άρχεται η 30ημερη προθεσμία για την υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, η αποστολή της συστημένης επιστολής έγινε νόμιμα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 ΚΦΔ, στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας του προσφεύγοντος και συγκεκριμένα στον, στοιχεία διεύθυνσης για τα οποία ο προσφεύγων δεν έχει υποβάλει

δήλωση μεταβολής στο μητρώο taxis ούτε στο στάδιο εξέτασης της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής. Συνεπώς, ο προσφεύγων δεν δύναται να αντιτάξει έναντι της φορολογικής αρχής και κατά της ως άνω νόμιμης κοινοποίησης ότι έλαβε αποδεδειγμένα γνώση της προσβαλλόμενης πράξης μεταγενέστερα, στις 21-08-2023, κατόπιν αίτησής του για χορήγηση αντιγράφων, γεγονός που εκ των προτέρων είναι αδύνατο και αβέβαιο χρονικά και από το οποίο δεν μπορεί να εξαρτάται η συντέλεση της κοινοποίησης.

Επειδή, η υπό κρίση προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την 29-09-2023, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 29-09-2023 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ ως **απαράδεκτης** λόγω εκπρόθεσμης άσκησης αυτής.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.