



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 23-05-2018

Αριθμός απόφασης:1036

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης 26/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α)..... του με ΑΦΜ:....., β)..... του με ΑΦΜ:....., γ)..... του με ΑΦΜ:..... και δ)..... του με ΑΦΜ:.....**

ως εκ διαθήκης κληρονόμων του του με ΑΦΜ:....., ο οποίος απεβίωσε την 08-01-2008, κατά της με αριθμό/28-12-2017 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό .../28-12-2017 Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ..../26-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής των α)..... του με ΑΦΜ:....., β)..... του με ΑΦΜ:....., γ)..... του με ΑΦΜ:..... και δ)..... του με ΑΦΜ:..... ως εκ διαθήκης κληρονόμων του του με ΑΦΜ:....., που απεβίωσε την 08-01-2008, η οποία ασκήθηκε 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 αριθμό/28-12-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, προσδιορίστηκε από τον έλεγχο η αξία της ακίνητης περιουσίας που είχε στην κατοχή του την 01-01-2007 ο στο ποσό των 801.852,99€ και η αξία της ακίνητης περιουσίας της συζύγου του, κατά την ίδια χρονική περίοδο, στο ποσό των 146.311,37€. Μετά την αφαίρεση του αφορολογήτου ορίου η φορολογητέα αξία ακίνητης περιουσίας ανήλθε σε 460.746,82€ και επιβλήθηκε κύριος φόρος ύψους 1.630,76€ και πρόσθετος φόρος ανακριβούς δήλωσης ύψους 1.956,91€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 3.587,67€.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης 28-12-2017 έκθεσης ελέγχου φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης σε εκτέλεση της με αριθμ...../2017 εντολής ελέγχου (σε αντικατάσταση της υπ'αριθμ...../2016 χειρόγραφης εντολής). Για το ελεγχόμενο έτος ο θανών είχε υποβάλλει την με αριθμ...../30-03-2007 μερική δήλωση Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας που αφορούσε ακίνητο της συζύγου του προς μεταβίβαση προκειμένου να καταβληθεί ο αναλογούν φόρος. Οι κληρονόμοι του κλήθηκαν ως νόμω υπόχρεοι με ειδική πρόσκληση «οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών» να υποβάλουν δήλωση ΦΜΑΠ για τα ακίνητα που είχε ο θανών στην κατοχή του κατά την 01-01-2007 βάσει του Ν 4446/2016, αλλά δεν ανταποκρίθηκαν.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τους, ζητούν να ακυρωθεί η ως άνω προβαλλόμενη πράξη, ισχυριζόμενοι:

1)Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.

2)Σφάλματα επί της έκθεσης ελέγχου και ειδικότερα: α) Επιμερισμό του συνολικού ποσού του φόρου στους κληρονόμους του υπόχρεου βάσει της εξ αδιαθέτου κληρονομικής διαδοχής και όχι βάσει της δημόσιας διαθήκης του θανόντα, σύμφωνα με την οποία η σύζυγος αποκτά πλήρη κυριότητα σε ένα μέρος της περιουσίας και επικαρπία σε ένα άλλο, οι εγγονές του αποκτούν μόνο ψιλή κυριότητα σε ένα μέρος της περιουσίας και ο υιός του αποκτά πλήρη κυριότητα ενός ακινήτου και ψιλή κυριότητα ενός άλλου ακινήτου, β) Σε κανένα σημείο της έκθεσης ελέγχου δεν αναφέρεται ποιο ήταν το ακίνητο για το οποίο υποβλήθηκε η μερική δήλωση ΦΜΑΠ έτους 2007. Επιπλέον, η πρώτη εκ των προσφευγόντων υπέβαλε την με αριθμό πρωτ...../22-12-2017 αίτηση προς τη ΔΟΥ Θεσσαλονίκης ζητώντας να της χορηγηθούν τα έγγραφα του φακέλου της υπόθεσης (άρθρο 28 παρ.1β Ν 4174/2013). Η αρμόδια ΔΟΥ ουδέποτε απάντησε παραβιάζοντας του άρθρο 5 του

Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, περί δικαιώματος πρόσβασης στα έγγραφα του διοικητικού φακέλου.

3) Παραβίαση της χρηστής διοίκησης.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό των προσφευγόντων

Επειδή, στο πρώτο εδάφιο του άρθρου 1710 του Αστικού Κώδικα ορίζεται ότι “Κατά το θάνατο του προσώπου η περιουσία του ως σύνολο (κληρονομία) περιέρχεται από το νόμο ή από διαθήκη σε ένα ή περισσότερα πρόσωπα (κληρονόμοι). Η κληρονομική διαδοχή από το νόμο επέρχεται όταν δεν υπάρχει διαθήκη, ή όταν η διαδοχή από διαθήκη ματαιωθεί ολικά ή μερικά.”

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1712 του Αστικού Κώδικα “Ο κληρονομούμενος μπορεί να εγκαταστήσει κληρονόμο με μονομερή διάταξη αιτία θανάτου (διαθήκη, διάταξη τελευταίας βούλησης).”

Επειδή, στο άρθρο 1769 του Αστικού Κώδικα ορίζεται ότι “Συμβολαιογράφος, στον οποίο υπάρχει διαθήκη, οφείλει χωρίς υπαίτια καθυστέρηση μόλις πληροφορηθεί το θάνατο του διαθέτη, αν πρόκειται για Δημόσια διαθήκη, να στείλει αντίγραφο της στο γραμματέα του αρμόδιου πρωτοδικείου, και αν πρόκειται για μυστική ή έκτακτη, να την παραδώσει αυτοπροσώπως στο πρωτότυπο στο πρωτοδικείο σε δημόσια συνεδρίαση. Αρμόδιο είναι το Πρωτοδικείο στην περιφέρεια του οποίου εδρεύει ο συμβολαιογράφος. Αν όμως ο συμβολαιογράφος εδρεύει στην έδρα ειρηνοδικείου που βρίσκεται έξω από την έδρα πρωτοδικείου, η παράδοση αυτή μπορεί να γίνει και στον ειρηνοδίκη. Η μυστική ή έκτακτη διαθήκη που παραδόθηκε κατ’ αυτό τον τρόπο δημοσιεύεται, με την επιφύλαξη της περίπτωσης του άρθρου 1770 παρ. 2, στην ίδια συνεδρίαση, η Δημόσια διαθήκη, που έχει σταλεί στο γραμματέα των πρωτοδικών, δημοσιεύεται στην πρώτη συνεδρίαση.”

Επειδή, στο άρθρο 1885 του Αστικού Κώδικα ορίζεται ότι “Οι απαιτήσεις και τα χρέη της κληρονομίας διαιρούνται αυτοδικαίως μεταξύ των συγκληρονόμων ανάλογα με τη μερίδα του καθενός.”

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 30 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι “ Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.”

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 37 (έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως ισχύουν κατά τον χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης Πράξης, ορίζεται ότι: "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) τον χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου,**
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα και**
- 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 τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34.

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

Επειδή, με την παράγραφο 1 του άρθρου 72 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι " Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται ότι: «1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. **Εκτελεστοί τίτλοι** από το νόμο είναι:

- α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης,**
- β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου**
- γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου,**
- δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,**

ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου,

στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή,

ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις

η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής

Επανεξέτασης.”

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του Ν 4174/2013 με τις διατάξεις του άρθρου 45 ορίζεται, “Με τις διατάξεις του άρθρου 45 ορίζεται, ότι η είσπραξη του φόρου γίνεται δυνάμει άμεσα εκτελεστού τίτλου που στην περίπτωση αυτόματου προσδιορισμού φόρου είναι η δήλωση την οποία υποβάλλει ο φορολογούμενος, στην περίπτωση κανονικού προσδιορισμού φόρου είναι η ειδοποίηση που κοινοποιείται στο φορολογούμενο, στην περίπτωση κατ’εκτίμηση προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη κατ’εκτίμηση προσδιορισμού του φόρου όταν δεν έχει εφαρμογή η παράγραφος 2 του άρθρου 33, στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου είναι η πράξη τελικού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου αν ο φορολογούμενος δεν ικανοποιεί τις διατάξεις της παραγράφου 2 του Άρθρου 35, και τέλος, σε περίπτωση έκδοσης δικαστικής απόφασης, η ίδια η απόφαση όπως κοινοποιείται στο φορολογούμενο ή τον υπόχρεο και οι καταλογιστικές πράξεις τόκων και επιβολής προστίμων

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 28 του Ν 2459/1997 ορίζεται ότι “1. Για την καταχώρηση των δηλώσεων, που υποβάλλονται, την έκδοση των πράξεων επιβολής του φόρου, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των υπόλοιπων εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις για την επιβολή του φόρου εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, όπως ισχύουν, εκτός από τις περιπτώσεις που με τα άρθρα 21 έως 35 του παρόντος ορίζεται διαφορετικά.”

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 68 του Ν 2238/1994 “1.Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, τόσο γι' αυτούς που έχουν επιδώσει δηλώσεις, όσο και γι' αυτούς που παρέλειψαν να επιδώσουν δήλωση.Στις περιπτώσεις της παρ. 3 του άρθρου 61 το φύλλο ελέγχου εκδίδεται: α)....., β)....., γ)....., δ) Αν πρόκειται για θανόντα φορολογούμενο, στο όνομα του για τα εισοδήματα που απέκτησε μέχρι την ημερομηνία του θανάτου του....”

Επειδή, με το αριθμ.πρωτ. ΔΕΛ Β 1155355 ΕΞ 2015/27-11-2015 έγγραφό της, το τμήμα Β΄ της Διεύθυνσης Ελέγχου, απαντώντας σε σχετικό ερώτημα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, έκανε γνωστά τα εξής” Με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν 4174/2013, ορίζονται οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να περιλαμβάνονται στις πράξεις προσδιορισμού φόρου καθώς και τα πρόσωπα στα οποία γίνεται η κοινοποίησή τους. Αν πρόκειται για θανόντα φορολογούμενο, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, εκδίδεται στο όνομά του για τα εισοδήματα που απέκτησε μέχρι την ημερομηνία θανάτου του, με παράλληλη αναφορά σε αυτό ότι εκδίδεται για λογαριασμό των κληρονόμων οι οποίοι, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις

διατάξεις του άρθρου 1885 του ΑΚ, όπου «οι απαιτήσεις και τα χρέη της κληρονομίας διαιρούνται αυτοδικαίως μεταξύ των συγκληρονόμων ανάλογα με τη μερίδα του καθενός», είναι τα κατά νόμω υπόχρεα για την πληρωμή του εν λόγω φόρου πρόσωπα.

Τυχόν πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος επ' ονόματι αποβιώσαντος, χωρίς σε αυτές να γίνεται ρητή αναφορά ότι εκδίδονται για λογαριασμό των κληρονόμων προς τους οποίους πρέπει και να κοινοποιηθούν, είναι κατ' αρχήν άκυρες ως εκδοθείσες κατ' ανύπαρκτου προσώπου. Κατά συνέπεια, σε περίπτωση έκδοσης άκυρων πράξεων προσδιορισμού φόρου, η Δ.Ο.Υ. θα πρέπει να εκδώσει νέες πράξεις στο όνομα του αποθανόντος στις οποίες όμως να γίνεται ρητή αναφορά, **ότι εκδίδονται για λογαριασμό των κληρονόμων στους οποίους και θα κοινοποιηθούν.**”

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο ελεγχόμενος απεβίωσε την 08-01-2008 ορίζοντας ως κληρονόμους του τους προσφεύγοντες βάσει της υπ' αριθμ...../22-10-2004 Δημόσιας Διαθήκης και συγκεκριμένα καταλείποντας:

Α)Στη σύζυγό του του

i)Κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή:1)Ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου διορόφου κτίσματος αποτελούμενου από ισόγεια επαγγελματική στέγη 31,40τμ, κατοικία 1^{ου} και 2^{ου} ορόφου 31,40τμ εκάστου που βρίσκεται στη, στο Β΄ Προσφυγικό Συνοικισμό Μοναστηριωτών, 2)Κατάστημα ισογείου 158τμ μετά μιας αποθήκης 90τμ που βρίσκεται στη διασταύρωση των οδών και στη Θεσσαλονίκη, 3) α) Διαμέρισμα με στοιχείο Δ1, 3^{ου} ορόφου, εμβαδού καθαρού 92,45τμ στο οικοδομικό τετράγωνο του Δήμου και επί της διασταυρώσεως των οδών, και και β)Διαμέρισμα με στοιχείο Δ2, 1^{ου} ορόφου, εμβαδού καθαρού 77,11τμ στο οικοδομικό τετράγωνο του Δήμου και επί της διασταυρώσεως των οδών, και

ii)Κατ'επικαρπία μόνο: 1)Τη με στοιχείο Α1 αποθήκη υπογείου της προαναφερόμενης οικοδομής στο Δήμο, εμβαδού καθαρού 60,81τμ, 2)Το με στοιχείο Δ1 διαμέρισμα ανωγείου ορόφου, εμβαδού καθαρού 80,24τμ στην ως άνω οικοδομή στο Δήμο, 3)Το δώμα (σοφίτα) του 6^{ου} ορόφου της προαναφερόμενης οικοδομής, εμβαδού 25τμ και 4)Ποσοστό 25% εξ αδιαιρέτου από μια οικοδομή που αποτελείται από υπόγειο και ισόγειο κατάστημα τύπου ΜΠΑΖΑΡ, εμβαδού καθαρού 34τμ επί της οδού (Αγορά).

Β)Στις εγγονές του και αφήνει την ψιλή κυριότητα όλων των ανωτέρω δοθέντων κατ'επικαρπία στη σύζυγό του ακινήτων εκτός από την ψιλή κυριότητα ποσοστού 25% της οικοδομής επί της οδού (Αγορά).

Γ)Στον γιό του αφήνει:1)Κατά πλήρη κυριότητα νομή και κατοχή το με στοιχείο Δ2 διαμέρισμα 3^{ου} ορόφου, εμβαδού καθαρού 77,11τμ επί της προαναφερόμενης οικοδομής στο Δήμο και 2) κατά ψιλή κυριότητα ποσοστό 25% εξ αδιαιρέτου από μια οικοδομή που αποτελείται από υπόγειο και ισόγειο κατάστημα τύπου ΜΠΑΖΑΡ, εμβαδού καθαρού 34τμ επί της οδού (Αγορά).

Επειδή, η με αριθμ...../28-12-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, εκδόθηκε μεν στο όνομα του θανόντα,, και μνημονεύει τα ονόματα των κληρονόμων, όχι με βάση την κληρονομική τους μερίδα όπως αυτή προκύπτει από την ανωτέρω Δημόσια Διαθήκη αλλά σύμφωνα με το ποσοστό που αναλογεί στον καθένα βάσει της εξ αδιαθέτου κληρονομικής διαδοχής, δη:1)..... του ποσοστό 25% (σύζυγο), 2)..... του ποσοστό 37,5% (υιό), 3)..... του ποσοστό 18,75% (εγγονή) και 4)..... του ποσοστό 18,75% (εγγονή).

Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός των προσφευγόντων τυγχάνει βάσιμος και αποδεκτός παρελκούσης ως αλυσιτελούς της εξέτασης των λοιπών προβαλλόμενων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγων και η προσβαλλόμενη υπ'αριθμ./25-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας κατά την 01-01-2007 ακυρώνεται δια της παρούσας απόφασης για λόγους τυπικής πλημμέλειας, δη μη αναγραφής στο σώμα της πράξης του ποσοστού ευθύνης των κληρονόμων του θανόντα υπόχρεου ως προς την καταβολή του φόρου, ανάλογα με την κληρονομική τους μερίδα σύμφωνα με την εκ διαθήκης διαδοχή. Καλείται δε η φορολογική αρχή όπως εκδώσει νέα πράξη, απαλλαγμένη από την τυπική πλημμέλεια.

Επειδή, στην παράγραφο 6 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι “ *Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς..... 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, στο υπ'αρ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης τη 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», και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο Β «Λοιπά θέματα» παρ. 1 εδάφια 4 και 5 αναφέρεται ότι «Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερον 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 ακύρωσή τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει)...».

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Ν 4174/2013 “ *1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της*

τελευταίας δήλωσης. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α)....., β)....., γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.”

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της από 26-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής α)Της του με ΑΦΜ:....., β)Του του με ΑΦΜ:....., γ)Της του με ΑΦΜ:..... και δ)Της του με ΑΦΜ:..... ως εκ διαθήκης κληρονόμων του του με ΑΦΜ:....., ο οποίος απεβίωσε την 08-01-2008, και την ακύρωση της υπ’αριθμ...../28-12-2017 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (κατά την 01-01-2007) του προϊστάμενου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης για λόγους τυπικής πλημμέλειας. Καλείται δε ο προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής όπως ενεργήσει σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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