



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604574
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 04/05/2016

Αριθμός απόφασης:1615

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 04/01/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου .. ενδικοφανή προσφυγή των: α) ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου ..., β) ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου Μυτιλήνης οδός ..., γ) ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου Μυτιλήνης οδός ... και δ) ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου Μοριάς Λέσβου, κατά της υπ' αριθ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης οικονομικού έτους 2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης οικονομικού έτους 2009 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 04/01/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου .. ενδικοφανούς προσφυγής των : α) ..., ΑΦΜ ..., β) ..., ΑΦΜ ..., γ) ..., ΑΦΜ ... και δ) ..., 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 υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης οικονομικού έτους 2009 επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος ... (ημ/νία θανάτου .././2014), του οποίου οι προσφεύγοντες είναι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι, φόρος εισοδήματος ποσού 4.591,45 €, πλέον 2.203,90 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από οριστικό φορολογικό έλεγχο που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης το 2011 στην ατομική επιχείρηση του αποβιώσαντος για τα οικ. έτη 2004 έως και 2010. Ο έλεγχος προσδιόρισε εξωλογιστικώς τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη κρίνοντας τα βιβλία του ανακριβή καθώς ο αποβιώσας δεν επέδειξε τα βιβλία και τα στοιχεία του στον έλεγχο ως όφειλε.

Αρχικά εκδόθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης φύλλα ελέγχου και καταλογίστηκαν φόροι εις βάρος του αποβιώσαντος, τα οποία ωστόσο στη συνέχεια με την υπ' αριθμ. ../2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Μυτιλήνης ακυρώθηκαν για τυπικούς λόγους καθώς δεν έφεραν πλήρη χρονολογία εκδόσεως. Η υπόθεση αναπέμφθηκε στη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης προκειμένου να εκδώσει νέες πράξεις, οι οποίες να φέρουν πλήρη χρονολογία εκδόσεως. Συνεπεία αυτής της απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Μυτιλήνης εκδόθηκε μεταξύ άλλων η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009.

Οι προσφεύγοντες, ως εξ αδιαθέτου κληρονόμοι του αποβιώσαντος με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Η φορολογική Διοίκηση παρέλειψε το στάδιο του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και τα παρεπόμενα συνεπαγόμενα αυτής δικαιώματα των προσφευγόντων καθώς προέβη απ' αυθείας στην έκδοση οριστικών πράξεων προσδιορισμού φόρου.
- Για την έκδοση της διοικητικής πράξης διόρθωσης φόρου απαιτείται να προηγηθεί νέος ουσιαστικός έλεγχος και όχι επανάληψη της αρχική πράξης ελέγχου.
- Στη προσβαλλόμενη πράξη δεν γίνεται καμία αναφορά στους λόγους για τους οποίους ο έλεγχος προέβη στην έκδοση της.
- Η φορολογική Διοίκηση προέβη σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στις 02/06/2015 για το οικ. έτος 2009 το οποίο είχε ήδη υποπέσει σε παραγραφή.
- Η προσβαλλόμενη πράξη δεν είναι πρωτότυπο έγγραφο αλλά φωτοαντίγραφο μη επικυρωμένο και φέρει μονογραφή του προσώπου που υπογράφει ως ελεγκτής χωρίς αναφορά των στοιχείων ονοματεπωνύμου.
- Οι προσφεύγοντες κληρονόμοι καλούνται να πληρώσουν το φόρο αδιάκριτα και εις ολόκληρο χωρίς να ληφθεί υπόψη η κληρονομική μερίδα καθενός και παρότι σύμφωνα με την υπ' αριθμ. ../2014 Απόφαση του Ειρηνοδικείου Μυτιλήνης αποδέχθηκαν τη κληρονομιά με το ευεργέτημα της απογραφής.

- Η επίδοση των αρχικών ακυρωθέντων, με την υπ' αριθμ. .../2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Μυτιλήνης, φύλλων ελέγχου αλλά και των εγγράφων (προσκλήσεις, ειδοποιήσεις κτλ) που προηγήθηκαν αυτών έγινε στο κατάστημα της ενός εκ των προσφευγόντων ... η οποία ήταν από το 2008 η εν διαστάσει σύζυγος του αποβιώσαντος, με αποτέλεσμα ο ίδιος να λάβει γνώση αυτών καθυστερημένα και να προσέλθει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αφού είχε προηγηθεί τον έλεγχο ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών του λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων του.
- Λόγω της "άκυρης" επίδοσης των προσκλήσεων και των στη συνέχεια εκδοθέντων φύλλων ελέγχου ο αποβιώσας ουσιαστικά απώλεσε τη δυνατότητα να εκθέσει τις απόψεις του επί των φορολογικών ζητημάτων του και να προασπίσει τον εαυτό του συλλέγοντας και προσκομίζοντας εγκαίρως τα απαιτούμενα για τον έλεγχο έγγραφα και στοιχεία.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 : «*Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο 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 εμπειριστатωμένα 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...*»

Εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν συνέταξε προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, δεν κοινοποίησε σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 και δεν συνέταξε έκθεση ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 30 του Ν. 4174/2013: «*Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογούμενου 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν. 4174/2013 : «*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 που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν. 4174/2013 : «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, κ) 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013 : «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 72 (πρώην άρθρο 66) του Ν. 4174/2013 : «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 αρχικά εκδόθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης φύλλα ελέγχου και καταλογίστηκαν φόροι εις βάρος του αποβιώσαντος, τα οποία ωστόσο στη συνέχεια με την υπ' αριθμ. .../2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Μυτιλήνης ακυρώθηκαν και ως εκ τούτου εξαφανίστηκαν για τυπικούς λόγους καθώς δεν έφεραν πλήρη χρονολογία εκδόσεως. Η υπόθεση με την εν λόγω απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Μυτιλήνης αναπέμφθηκε στη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης προκειμένου να εκδώσει νέες πράξεις, οι οποίες να φέρουν πλήρη χρονολογία εκδόσεως.

Σύμφωνα με τις προαναφερθέντες διατάξεις του Ν. 4174/2013 και εφόσον με δικαστική απόφαση τα αρχικά φύλλα ελέγχου εξαφανίστηκαν, η Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης όφειλε καταρχήν να προβεί εκ νέου σε φορολογικό έλεγχο και στη συνέχεια να κοινοποιήσει εγγράφως στους προσφεύγοντες τα αποτελέσματα αυτού του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος έπρεπε να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Οι προσφεύγοντες έτσι θα είχαν τη δυνατότητα να διατυπώσουν εγγράφως τις απόψεις τους σχετικά με τον προσωρινό

διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. Εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων τους ή, σε περίπτωση που οι προσφεύγοντες δεν υπέβαλαν έγγραφες απόψεις με την εκπνοή της προθεσμίας η Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης θα εξέδιδε την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου με βάση έκθεση ελέγχου την οποία θα είχε συντάξει εκ νέου και η οποία θα περιλάμβανε εμπειριστatzωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου θα κοινοποιούνταν στους προσφεύγοντες.

Επομένως οι σχετικοί ισχυρισμοί των προσφευγόντων **τυγχάνουν βάσιμοι και αποδεκτοί.**

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις 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:..., 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...»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 87 Ν.2362/1995 : «Σε περίπτωση δικαστικής αμφισβήτησης από οποιονδήποτε είτε του νόμιμου τίτλου γενικά της απαίτησης του Δημοσίου είτε της νομιμότητας της βεβαίωσης αυτής εν στενή έννοια, η προβλεπόμενη παραγραφή της απαίτησης του δημοσίου προς βεβαίωση (εν ευρεία έννοια) ...αναστέλλεται μέχρι της έκδοσης επί της δικαστικής τούτης διενέξεως τελεσίδικης δικαστικής απόφασης και δεν συμπληρώνεται αυτή, σε κάθε περίπτωση , προ της παρόδου ενός έτους από την επιμέλεια των αντιδίκων του Δημοσίου κοινοποίησης με δικαστικό επιμελητή στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ και τον Υπουργό Οικονομικών της τελεσίδικης δικαστικής αποφάσεως.»

Επομένως το δημόσιο ορθώς προέβη εντός προθεσμίας σε επανάληψη της διαδικασίας προκειμένου να θεραπεύσει την ακυρότητα του προσβαλλόμενου αρχικού φύλλου ελέγχου επειδή δεν έφερε πλήρη χρονολογία εκδόσεως.

Επειδή η υπ' αριθμ. ../2015 απόφαση του Διοικητικού Ειρηνοδικείου Μυτιλήνης κοινοποιήθηκε από τον δικαστικό επιμελητή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης στις 21/05/2015 και στη συνέχεια εκδόθηκε μεταξύ άλλων η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης οικονομικού έτους 2009 έτσι ώστε να θεραπευθεί η νομική πλημμέλεια της μη αναγραφής στα φύλλα ελέγχου της πλήρους χρονολογία εκδόσεως. Η προσβαλλόμενη πράξη απεστάλη στους προσφεύγοντες με συστημένη επιστολή στις 02/12/2015, κατά τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013 και συνεπώς, σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις, η κοινοποίησή της θεωρείται ότι συντελέστηκε την 18^η/12/2016 δηλαδή εντός της προθεσμίας του ενός έτους από την κοινοποίηση της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου.

Επειδή σύμφωνα με το υπ' αριθμ. **ΔΕΛ Β 1155355ΕΞ2015/27-11-2015** έγγραφό της Διεύθυνσης ελέγχων του ΥΠ. ΟΙΚ.: «αναφορικά με τα αναγραφόμενα πρόσωπα στην πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος αποβιώσαντος, σας γνωρίζουμε τα εξής: Με τις διατάξεις του άρθρου 37 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζονται οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να περιλαμβάνονται στις πράξεις προσδιορισμού φόρου καθώς και τα πρόσωπα στα οποία γίνεται η κοινοποίηση 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 σ' αυτό ότι εκδίδεται για λογαριασμό των κληρονόμων, οι οποίοι, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 1885 του Α.Κ., όπου «οι απαιτήσεις και τα χρέη της κληρονομιάς 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, η υπ' αριθ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης οικονομικού έτους 2009 εκδόθηκε μεν επ' ονόματι του αποβιώσαντος-κληρονομουμένου ... και κοινοποιήθηκε στους προσφεύγοντες ως εξ αδιαθέτου κληρονόμους του αποβιώσαντος, πλην όμως επί της ως άνω πράξης δεν αναφέρεται ότι αυτή εκδίδεται για λογαριασμό των κληρονόμων, ούτε αναφέρονται τα στοιχεία αυτών όπως και η κληρονομική μερίδα εκάστου.

Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός των προσφευγόντων **τυγχάνει βάσιμος και αποδεκτός**.

Επειδή το θέμα της επίδοσης των αρχικών ακυρωθέντων φύλλων ελέγχου αλλά και των εγγράφων (προσκλήσεις, ειδοποιήσεις κτλ) που προηγήθηκαν αυτών αφορά έναν άλλο έλεγχο, ο οποίος με την αμετάκλητη υπ' αριθμ. .../2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Μυτιλήνης εξαφανίστηκε. Επομένως οι σχετικοί ισχυρισμοί των προσφευγόντων πρέπει να απορριφθούν ως ανυπόστατοι και αλυσιτελώς προβαλλόμενοι.

Επειδή, μετά τα παραπάνω παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγων.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται ότι: «Αν με την απόφαση [της Δ.Ε.Δ.] **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, παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα έκδοσης νέων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της υπ' αριθμ. ../04-01-2016 ενδικοφανούς προσφυγής, και την ακύρωση της ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης οικονομικού έτους 2009. Ο Προϊστάμενος δε της ανωτέρω Δ.Ο.Υ. θα πρέπει να ενεργήσει σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας, βασιζόμενος στα άρθρα 30, 34, 28, 36 και 37 του Ν. 4174/2013 εκδίδοντας νέα οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).