



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 21-1-2019

Αριθμ. Αποφ.: 126

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
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 (Κ.Φ.Δ.) (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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4.Την με ημερομηνία κατάθεσης **24-09-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ:, κατά των: **α)**με αριθμ./**22-5-2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008-31/12/2008), **β)**με αριθμ./**22-5-2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008, **γ)**με αριθμ./**22-5-2018** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του άρθρου 6 του Ν.2523/97, χρήσης 2008 **δ)**με αριθμ./**22-5-2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009), **ε)**με αριθμ. ../**22-5-2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009, **ζ)**με αριθμ./**22-5-2018** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του αρ. 6 του Ν. 2523/97, χρήσης 2009, **η)**με αριθμ./**30-11-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και **θ)**με αριθμ./**30-11-2017** πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. αρ.6 του ν.2523/97 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 01/10/2018 Έκθεση Αποψευων της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής..

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24-09-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη 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/**22-5-2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008) επιβλήθηκε στον, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 43.404,36€, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 38.495,33€, ήτοι **συνολικό ποσό 81.899,69€** λόγω έκδοσης πενήντα πέντε (55) εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 474.623,00€ πλέον Φ.Π.Α.
- Με την με αριθμό/**22-5-2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008 επιβλήθηκε στον, διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ποσού 97.392,64€, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 84.377,53€, ήτοι **συνολικό ποσό 181.770,17€**, κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού

των αποτελεσμάτων και της απόρριψης των φορολογητέων εισροών και του Φ.Π.Α. αυτών.

- Με την με αριθμό/22-5-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α άρ.6 του Ν.2523/97, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με το άρ.79 του Ν.4472/2017, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008, επιβλήθηκε στον, πρόστιμο Φ.Π.Α **ποσού 45.089,19€**, διότι δεν απέδωσε φόρο ως εκδότης με βάση εικονικά φορολογικά στοιχεία.
- Με την με αριθμό/22-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009) επιβλήθηκε στον, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 6.942,30€, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 6.157,18€, ήτοι **συνολικό ποσό 13.099,48€** λόγω έκδοσης δεκαοκτώ (18) εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 133.506,50€ πλέον Φ.Π.Α.
- Με την με αριθμό/22-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009 επιβλήθηκε στον, διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας ποσού 27.395,53€, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 24.297,10€, ήτοι **συνολικό ποσό 51.692,63€**, κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων και της απόρριψης φορολογητέων εισροών και του Φ.Π.Α. αυτών.
- Με την με αριθμό/22-5-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του αρ.6 του Ν. 2523/97, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με το άρ.79 του Ν.4472/2017, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009 επιβλήθηκε στον, πρόστιμο Φ.Π.Α, **ποσού 12.683,12€**, διότι δεν απέδωσε φόρο ως εκδότης με βάση εικονικά φορολογικά στοιχεία.
- Με την με αριθμό/30-11-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος του, διαφορά Φ.Π.Α. ποσού 6.299,70€, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 7.559,64€, ήτοι **συνολικό ποσό 13.859,34€**.
- Με την με αριθμό/30-11-2017 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του άρ.6 του Ν. 2523/97, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με το αρ. 79 του ν. 4472/2017, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος του, πρόστιμο Φ.Π.Α. **ποσού 3.149,85€**.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στα πλαίσια ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, δυνάμει των με αριθμ./29-12-2016 και/20-11-2017 εντολών ελέγχου, στην ατομική επιχείρηση του με Α.Φ.Μ.:

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσαν: α)το υπ' αριθμ./1-12-2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων με το οποίο διαβιβάστηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης φωτοαντίγραφα τεσσάρων (4) Τ.Π.Υ. έκδοσης του με λήπτη την επιχείρηση Α.Ε. και β)το υπ' αριθμ./2-3-2012 (αρ.εισερχ...../7-3-2012) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης – Σερβίων με το οποίο ζητείται να γίνει διασταυρωτικός έλεγχος στην επιχείρηση του σχετικά με την έκδοση δύο φορολογικών στοιχείων στη χρήση 2008 και πέντε φορολογικών στοιχείων στη χρήση 2009, με λήπτη την επιχείρηση του Με αφορμή το δεύτερο έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης – Σερβίων, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης προέβη εντός του 2015 σε διασταυρωτικό έλεγχο, από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν βρισκόταν στην έδρα της, δεν προσκόμισε βιβλία και στοιχεία και σύμφωνα με την υπ' αριθμ./13-10-2015 υπεύθυνη δήλωση του , ήδη από το 2007 σταμάτησε οποιαδήποτε εργασία, ενώ τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής του εκλάπησαν.

Κατόπιν των παραπάνω διαπιστώσεων η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη σε έλεγχο σύμφωνα με την Πολ. 1037/2005 για τις χρήσεις 2008, 2009 & 2010 ενώ έκρινε τα βιβλία του ελεγχόμενου ανακριβή και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά, λαμβάνοντας υπόψη κάθε διαθέσιμη πληροφορία. Σε ό,τι αφορά το Φ.Π.Α. έλαβε υπόψη τις εκροές όπως αυτές προσδιορίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος, ενώ απέρριψε το σύνολο των φορολογητέων εισροών και του Φ.Π.Α. που αναλογεί σε αυτές. Ο ελεγχόμενος υπέβαλε την υπ' αριθμ./19-10-2010 μηδενική δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010, ενώ δεν υπέβαλλε δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τα υπόλοιπα ελεγχόμενα έτη, ούτε εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α.

Κατά τη διάρκεια του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι ο ελεγχόμενος, απεβίωσε στις 25-5-2017 και τα αποτελέσματα του ελέγχου, κατόπιν υποβολής δήλωσης αποποίησης της συζύγου του, κοινοποιήθηκαν στους πλησιέστερους συγγενείς του, θείου και πρώτα εξαδέλφια. Μεταξύ αυτών συμπεριλαμβάνεται η, θεία εκ πατρικής μερίδας του αποβιώσαντος, η οποία κληρονόμησε τον αποβιώσαντα σε ποσοστό 12,50%. Η τελευταία προέβη σε εκπρόθεσμη δήλωση αποποίησης της κληρονομιάς του αποβιώσαντος, εννέα μήνες μετά το θάνατό του, (υπ' αριθμ./8-1-2018 δήλωση απολύτου αποποίησης κληρονομιάς του Ειρηνοδικείου), επικαλούμενη ότι έλαβε γνώση του θανάτου αυτού με την κοινοποίηση των προσωρινών πράξεων επιβολής φόρων και προστίμων το Δεκέμβριο του 2017.

Στις 6-2-2018 η απεβίωσε, καθιστώντας κληρονόμους μετά το θάνατό της, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./18-9-2015 δημόσια διαθήκη της συμβολαιογράφου, η οποία δημοσιεύθηκε στο Ειρηνοδικείο με αριθμό δημοσίευσης/21-3-2018, τους γιους της, του και του και τις εγγονές της του και . Τσιακαλάκη..... του

Συνεπώς, οι οριστικές πράξεις κοινοποιήθηκαν στους εκ διαθήκης κληρονόμους της αποβιώσας, , μεταξύ των οποίων και η προσφεύγουσα.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/24-9-2018 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα, κληρονόμος εκ διαθήκης της αποβιώσας γιαγιάς της,, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Δεν είναι κληρονόμος του αναφερόμενου αρχικού οφειλέτη – κληρονομούμενου, καθώς σύμφωνα με τις διατάξεις της εξ' αδιαθέτου κληρονομιάς του Αστικού Κώδικα, σε καμία από τις τάξεις της κληρονομικής διαδοχής δεν καλείται ως κληρονόμος. Στη γ' τάξη καλούνται ως κληρονόμοι οι παππούδες και γιαγιάδες του κληρονομούμενου και από τους κατιόντες τα τέκνα και οι έγγονοι αυτών. Μετά την αποποίηση των τέκνων και των εγγονών παύει η κληρονομική διαδοχή της γ' τάξης. Η προσφεύγουσα ως δισέγγονη του παππού και της γιαγιάς του κληρονομούμενου δεν καλείται στην κληρονομιά. Η, γιαγιά της προσφεύγουσας, νομοτύπως αποποιήθηκε της κληρονομιάς του, καθώς έλαβε γνώση του θανάτου του στις 27-12-2017.
2. Εφόσον η επίδοση των προσβαλλόμενων πράξεων στην προσφεύγουσα, ως κληρονόμου της γιαγιάς της, δεν αναφέρεται ρητά εντός των πράξεων, ούτε συνοδεύεται από διευκρινιστικό διαβιβαστικό έγγραφο, αυτό την καθιστά απολύτως άκυρη.

Επειδή, στο άρθρο 37 του Ν. 4174/2013 προσδιορίζονται οι απαραίτητες πληροφορίες που πρέπει να περιέχει η πράξη προσδιορισμού του φόρου: *«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) (η) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,*
- η) (θ) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και*
- θ) («ι) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα»**
- ι) (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.»

Αντίστοιχα στην παρ.2 του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η πράξη επιβολής προστίμων **κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:**

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα».

Επειδή, κατά το θάνατο του προσώπου η περιουσία του ως σύνολο (κληρονομιά) περιέρχεται από το νόμο ή από διαθήκη σε ένα ή περισσότερα πρόσωπα (κληρονόμοι) (Α.Κ. 1710). Κατά την έννοια της παραπάνω διάταξης, ο κληρονόμος δεν αποκτά κάθε στοιχείο της κληρονομιάς χωριστά, αλλά κατά κανόνα το σύνολο της περιουσίας, δηλαδή το σύνολο των νομικών σχέσεων του αποθανόντος, ως ενότητα. Κατ' ακολουθία, στον κληρονομούμενο μεταβιβάζονται και στοιχεία της κληρονομιάς, την ύπαρξη των οποίων αυτός αγνοεί ή και στοιχεία τα οποία δεν θα ήθελε να περιέλθουν σ' αυτόν.

Επειδή, ο νόμος ρητά ορίζει ότι «ο χρόνος επαγωγής στην κληρονομιά είναι ο χρόνος θανάτου του κληρονομούμενου» (Α.Κ. 1711)

Επειδή, η επαγωγή δεν παρέχει στον κληρονόμο απλώς τη δυνατότητα να αποκτήσει την κληρονομιά, αλλά τον καθιστά αυτοδικαίως κληρονόμο, μόλις γίνει η επαγωγή. (Α.Κ. 1846).

Επειδή, ο κληρονόμος μπορεί να αποποιηθεί την κληρονομιά μέσα σε προθεσμία τεσσάρων μηνών που αρχίζει από τότε που έμαθε την επαγωγή και το λόγο της (Α.Κ. 1847). Η αποποίηση είναι άκυρη, αν γίνει μετά την πάροδο της προθεσμίας για αποποίηση καθώς αν περάσει η προθεσμία, η κληρονομιά θεωρείται ότι έχει γίνει αποδεκτή.(Α.Κ. 1850).

Επειδή, «η αποδοχή ή η αποποίηση της κληρονομιάς είναι αμετάκλητη. Η αποδοχή ή η αποποίηση που οφείλεται σε πλάνη ή απειλή ή απάτη κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις για τις δικαιοπραξίες. Η πλάνη σχετικά με το ενεργητικό ή το παθητικό της κληρονομιάς δεν θεωρείται ουσιώδης. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται και σε αποδοχή που συνάγεται από την παραμέληση της προθεσμίας για αποποίηση». (Α.Κ. 1857)

Επειδή, η αποδοχή είναι άκυρη αν έγινε πριν την επαγωγή ή λόγω πλάνης περί του λόγου της επαγωγής. (Α.Κ. 1851).

Επειδή, το σύστημα της εξ' αδιαθέτου κληρονομικής διαδοχής όπως προσδιορίζεται από τον Α.Κ. ορίζει την κληρονομική διαδοχή κατά τάξεις και κατά ρίζες (Α.Κ. 1813-1824). Επειδή, στην πρώτη τάξη καλούνται ως εξ' αδιαθέτου κληρονόμοι ο/η σύζυγος και οι κατιόντες του αποβιώσαντος, στη δεύτερη τάξη καλούνται η/ο σύζυγος και οι γονείς και τα αδέλφια και αν αυτοί έχουν προαποβιώσει καλούνται τα τέκνα και οι εγγονοί αυτών, ενώ στην τρίτη τάξη καλούνται ο/η σύζυγος και οι παππούδες και οι γιαγιάδες του αποβιώσαντος και από τους κατιόντες τα τέκνα και οι εγγονοί αυτών.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του Α.Κ. 1857, η προσβολή της αποδοχής της κληρονομιάς λόγω πλάνης, απειλής ή απάτης, είναι επιτρεπτή και επί αποδοχής συναγόμενης λόγω παρέλευσης της προθεσμίας προς αποποίηση, προκειμένου να προστατευθεί ο πολίτης από την αποδοχή της κληρονομιάς παρά τη βούλησή του ή την εκ πλάνης διαμορφωθείσας βούλησης. Η ακύρωση της σιωπηρής αποδοχής της κληρονομιάς, λόγω παρέλευσης του χρόνου αποποίησης, και η αναγνώριση ως εμπρόθεσμης της δήλωσης αποποίησης που υποβλήθηκε μετά την παρέλευση του τετραμήνου υπόκειται στην κρίση των αρμόδιων δικαστικών αρχών και όχι στην κρίση της Διοίκησης.

Επειδή, σύμφωνα με το Α.Κ. 1816 «*Στην τρίτη τάξη καλούνται οι παππούδες και οι γιαγιάδες του κληρονομούμενου και από τους κατιόντες τους τα τέκνα και οι έγγονοι.*

Αν κατά την επαγωγή ζουν οι παππούδες και οι γιαγιάδες και των δύο γραμμών, κληρονομούν μόνο αυτοί κατ' ισομοιρία. Αν κατά την επαγωγή δεν ζει ο παππούς ή η γιαγιά από την πατρική ή τη μητρική γραμμή, στη θέση εκείνου που έχει πεθάνει υπεισέρχονται τα τέκνα και οι εγγονοί του. Αν δεν υπάρχουν τέκνα και έγγονοι, η μερίδα αυτού που έχει πεθάνει περιέρχεται στον παππού ή τη γιαγιά, της ίδιας γραμμής και, αν δεν υπάρχει, στα τέκνα και στους εγγονούς του. Αν κατά την επαγωγή δεν ζουν ο παππούς και η γιαγιά, είτε από την πατρική είτε από τη μητρική γραμμή και δεν υπάρχουν τέκνα και έγγονοι αυτών που έχουν πεθάνει, κληρονομούν μόνο ο παππούς ή η γιαγιά ή τα τέκνα και οι έγγονοί τους από την άλλη γραμμή.

Τα τέκνα κληρονομούν κατ' ισομοιρία κι αποκλείουν τους εγγόνους της ίδιας ρίζας. Οι έγγονοι κληρονομούν κατά ρίζες».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, κατά την ημέρα θανάτου του, στις 25-5-2017, πλησιέστεροι συγγενείς αυτού και κατά συνέπεια κληθέντες στην εξ' αδιαθέτου διαδοχή είναι οι συγγενείς της τρίτης τάξης, ελλειπούσης άλλων πλησιέστερων συγγενών αυτού. Δεδομένου ότι η σύζυγος του αποβιώσαντος,, με την υπ' αριθμ./28-6-2017 εμπρόθεσμη δήλωση αποποίησης του Ειρηνοδικείου, αποποιήθηκε την κληρονομιά του αποβιωσάντος συζύγου της, το σύνολο της κληρονομιάς περιέρχεται στους λοιπούς κληρονόμους της γ' τάξης, από την ημέρα θανάτου του κληρονομούμενου, δεδομένου ότι δεν υπήρξαν διαδοχικές επαγωγές στην κληρονομιά.

Επειδή κατ' εφαρμογή του ως άνω άρθρου του Α.Κ., ως εξ' αδιαθέτου κληρονόμοι της τρίτης τάξης κλήθηκαν από τη μητρική μερίδα οι κατιόντες του αποβιώσαντος κατά την 6-11-2001,, οι οποίοι κληρονομούν κατ' ισομοιρία το 50% της κληρονομιάς. Από την πατρική μερίδα κληρονόμοι στο υπόλοιπο 50% της κληρονομιάς, κλήθηκαν οι: α)....., θείος του αποβιώσαντος σε ποσοστό 12,5%, β)....., θείος του αποβιώσαντος σε ποσοστό 12,5%, γ) τα τρία τέκνα της προαποβιώσας,, και σε ποσοστό 4,16% έκαστος, καθώς και δ) η, σε ποσοστό 12,5%.

Επειδή, σύμφωνα με την από 18-6-2018 Ληξιαρχική Πράξη Θανάτου του Δήμου στις 6-2-2018 απεβίωσε η του

Επειδή, με την υπ' αριθμ. /18-9-2015 δημόσια διαθήκη της συμβολαιογράφου, η οποία δημοσιεύθηκε στο Ειρηνοδικείο με αριθμό δημοσίευσης /21-3-2018, η σύζυγος, το γένος, εγκαθιστά κληρονόμους μετά το θάνατό της τους γιους της, του και του και τις εγγονές της του και της και του και της Στους παραπάνω κληρονόμους περιέρχεται κατά ποσοστό 25% εξ' αδιαιρέτου ένα κληροτεμάχιο συνολικού εμβαδού 3.600,00 τ.μ. στην κτηματική περιοχή «.....»

Επειδή, η κατά την ημέρα θανάτου του κληρονομούμενου, ευρισκόμενη εν ζωή, κατέστη κληρονόμος αυτού σε ποσοστό 12,5%, ως συγκληρονόμος της γ' τάξης εκ πατρικής γραμμής.

Επειδή, οι αποδιδόμενοι φόροι και πρόστιμα στο αποτελούν αντικείμενο της κληρονομιάς στην οποία κλήθηκε ως κληρονόμος η

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση:

- η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης με την υπ' αριθμ. /3-7-2018 συστημένη επιστολή κοινοποίησε τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις προσδιορισμού φόρων και προστίμων στην προσφεύγουσα, καθώς και τον επισυναπτόμενο πίνακα στον οποίο προσδιορίζει τους κληρονόμους του ελεγχόμενου και τα ποσοστά τους στην κληρονομιά. Σύμφωνα με αυτόν, τα τέκνα των προαποβιώσαντων παππούδων και γιαγιάδων της γ' τάξης της κληρονομικής διαδοχής (θείοι & θείες) εκ πατρικής γραμμής κληρονομούν κατ' ισομοιρία σε ποσοστό 12,5% έκαστος, ενώ το τέκνο εκ πατρικής γραμμής (θείος) κληρονομεί σε ποσοστό 50%.
- Δεδομένου ότι η, θεία του, επήχθη στην κληρονομιά αυτού κατά την ημέρα θανάτου του, ήτοι στις 25-5-2017, ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, μετά το

θάνατό της, επέδωσε μεταξύ άλλων τις προσβαλλόμενες πράξεις στην προσφεύγουσα - κληρονόμο εκ διαθήκης της, προσδιορίζοντας το ποσοστό συμμετοχής της στην κληρονομιά του αρχικού κληρονομούμενου, σε ποσοστό 3,12%.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 24-9-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με Α.Φ.Μ.:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση σύμφωνα με το ποσοστό της στην κληρονομιά του, ήτοι 3,12%:

Υπ' αριθ. /22-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008).

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα			129.173,40	129.173,40	129.173,40
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό		43.404,36	43.404,36	43.404,36
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Τέλος επιτηδεύματος					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			38.495,33	38.495,33	38.495,33
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου μη υποβολής/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ					
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ					
Σύνολο φόρων & τελών & εισφορών	για καταβολή		81.899,69	81.899,69	81.899,69
	για επιστροφή				

Υπ' αριθ. /22-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
---------	---------	---------	---------	--------------------------

Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο		97.392,64	97.392,64	97.392,64
Πρόσθετοι φόροι		84.377,53	84.377,53	84.377,53
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ				
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	181.770,17	181.770,17	181.770,17
	για επιστροφή			

Υπ' αρ./22-5-2018 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 του Ν. 2523/97, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008.

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	45.089,19 €	45.089,19 €

Υπ' αριθ./22-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009).

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα			36.335,13	36.335,13	36.335,13
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό		6.942,30	6.942,30	6.942,30
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Τέλος επιτηδεύματος					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			6.157,18	6.157,18	6.157,18
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου μη υποβολής/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ					
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		13.099,48	13.099,48	13.099,48
	για επιστροφή				

Υπ' αριθ./22-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Πιστωτικό υπόλοιπο				

Χρεωστικό υπόλοιπο		27.395,53	27.395,53	27.395,53
Πρόσθετοι φόροι		24.297,10	24.297,10	24.297,10
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ				
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	51.692,63	51.692,63	51.692,63
	για επιστροφή			

Υπ' αρ./22-5-2018 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 του ν. 2523/97, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009.

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	12.683,12 €	12.683,12 €

Υπ' αριθ. 1182/30-11-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο		6.299,70	6.299,70	6.299,70
Πρόσθετοι φόροι		7.559,64	7.559,64	7.559,64
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ				
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	13.859,34	13.859,34	13.859,34
	για επιστροφή			

Υπ' αρ./30-11-2017 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 του ν. 2523/97, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010.

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	3.149,85 €	3.149,85 €

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης

Επανεξέτασης και Νομικής 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.