



ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ ΛΟΓΩ ΜΗ ΟΡΘΗΣ ΑΠΟΤΥΠΩΣΗΣ ΤΟΥ
ΣΧΕΔΙΟΥ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20.09.22
Αριθμός απόφασης: 2904

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5
Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο: 2131604537
Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*».

γ. της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **07-06-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με **Α.Φ.Μ.**, ως κληρονόμου της αποβιώσας μητέρας της - του με **Α.Φ.Μ.:**, κατοίκου, επί της οδού αρθ', Τ.Κ., κατά της υπ' αρθ' πρωτ. /22 πράξης απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ επί της υπ' αριθμ. πρωτ. /22 αιτήσεώς της για διαγραφή οφειλών ΕΝΦΙΑ ετών 2014,

2015, 2016 που αφορούν την αποβιώσασα μητέρας της, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ' πρωτ. /22 πράξη απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ επί της υπ' αριθμ. πρωτ. /22 αιτήσεώς της προσφεύγουσας για διαγραφή οφειλών ΕΝΦΙΑ ετών 2014, 2015, 2016 που αφορούν την αποβιώσασα μητέρα της, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

4. Τις απόψεις της Δ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ

5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 07-06-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της - του με Α.Φ.Μ. ως κληρονόμου της αποβιώσασας μητέρας της - του 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: Για το έτος 2014 εκδόθηκε η υπ' αριθ' δήλωσης /14 και υπ' αριθ' ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ στο όνομα της θανούσας - του με Α.Φ.Μ.: με την οποία καταλογίσθηκε για συνολική αξία ακίνητης περιουσίας ύψους 707.901,20 € κύριος φόρος ποσού 2.269,57 € πλέον συμπληρωματικού φόρου ποσού 1.255,31, ήτοι συνολικό ποσό φόρου ποσού 3.524,88 €

Για το έτος 2015 εκδόθηκε η υπ' αριθ' δήλωσης /15 και υπ' αριθ' ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ στο όνομα της θανούσας - του με Α.Φ.Μ.: με την οποία καταλογίσθηκε για συνολική αξία ακίνητης περιουσίας ύψους 707.901,20 € κύριος φόρος ποσού 2.269,57 € πλέον συμπληρωματικού φόρου ποσού 1.255,31, ήτοι συνολικό ποσό φόρου ποσού 3.524,88 €

Για το έτος 2016 εκδόθηκε η υπ' αριθ' δήλωσης /16 και υπ' αριθ' ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ στο όνομα της θανούσας - του με Α.Φ.Μ.: με την οποία καταλογίσθηκε για συνολική αξία ακίνητης περιουσίας ύψους 571.582,47 € κύριος φόρος ποσού 1.938,25 € πλέον συμπληρωματικού φόρου ποσού 1.354,49 €, ήτοι συνολικό ποσό φόρου ποσού 3.292,74 €

Η προσφεύγουσα ως κληρονόμος της αποβιώσασας μητέρας της - του με Α.Φ.Μ.: με την υπ' αριθ' πρωτ. /2022 αίτησή της προς την Δ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ αιτήθηκε την διαγραφή οφειλών ΕΝΦΙΑ ετών 2014, 2015, 2016 που αφορούν

την αποβιώσασα μητέρα της που βεβαιώθηκαν με τις υπ' αριθ' α.χ.κ./.....,/..... και/..... αντίστοιχα.

Ο Προϊστάμενος της Δ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ με την υπ' αριθ./22 έγγραφη απάντηση του απέρριψε το υποβαλλόμενο με την ως άνω αίτηση αίτημα της προσφεύγουσας λόγω παραγραφής των ετών 2014, 2015 και 2016, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν.4174/13.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή της ζητεί την ακύρωση της υπ' αριθ'/22 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

α)Οι προσβαλλόμενες πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ που αφορούν την θανούσα την 11.03.13 μητέρα της - του με Α.Φ.Μ.:, της οποίας η προσφεύγουσα υφίσταται ως κληρονόμος, εκδόθηκαν μετά τον θάνατό της και ως εκ τούτου καθίστανται άκυρες.

β)Μεταξύ των ακινήτων που υπήχθησαν στις πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ των ετών 2014, 2015 και 2016 περιλαμβάνονται, το υπ' αριθ' ΑΤΑΚ ακίνητο το οποίο μεταβιβάσθηκε με το υπ' αριθ'/11 συμβόλαιο πώλησης της συμ/φου - το υπ' αριθ' ΑΤΑΚ ακίνητο το οποίο μεταβιβάσθηκε με το υπ' αριθ'/11 συμβόλαιο γονικής παροχής της συμ/φου και το υπ' αριθ' ΑΤΑΚ ακίνητο το οποίο μεταβιβάσθηκε με το υπ' αριθ'/21 συμβόλαιο πώλησης της συμ/φου

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 «Διοικητικός προσδιορισμός φόρου» του Ν.4174/2013 ορίζεται:

«1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 «Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου» του Ν.4174/2013 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) 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..»

Επειδή, αν η καταλογιστική πράξη του φόρου εκδοθεί κατά φυσικού προσώπου μετά τον θάνατό του, είναι άκυρη, ως στρεφόμενη κατά ανύπαρκτου, κατά τον χρόνο της έκδοσής της, υποκειμένου φορολογικής ενοχής, δεδομένου ότι αυτή προϋποθέτει υφιστάμενο πρόσωπο υποκείμενο σε δικαιώματα και υποχρεώσεις (βλ. ΣτΕ Ολ. 179/1977, ΣτΕ 1779/1988, 1014/1983 κ.α.), στην περίπτωση δε αυτή, οι κληρονόμοι του αποβιώσαντος, εφόσον στην παραγγελία προς επίδοση ή στο αποδεικτικό επίδοσης γίνεται μνεία της ιδιότητάς τους αυτής και φέρονται ως βαρυνόμενοι από την πράξη, έχουν δικαίωμα προσφυγής για την αναγνώριση της ως άνω ακυρότητας.

Επειδή, σε απάντηση του υπ' αριθ. ΔΕΔ ΕΞ 2015 ΕΜΠ/18-11-2015 εγγράφου της υπηρεσίας μας, η διεύθυνση ελέγχων με το υπ' αριθ. ΔΕΛ Β ΕΞ 2015/27-11-2015 μας απάντησε τα ακόλουθα:

«Σε απάντηση του παραπάνω σχετικού σας αναφορικά με τα αναγραφόμενα πρόσωπα στην πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος αποβιώσαντος, και σε ό,τι αφορά θέματα της αρμοδιότητάς μας που τίγονται σε αυτό, 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, στην προκειμένη περίπτωση σε βάρος της αποβιώσασας - του με Α.Φ.Μ: η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού έτους 2014 εκδόθηκε την 17.09.2014, η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού έτους 2015 εκδόθηκε την 20.10.15 και η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού έτους 2016 εκδόθηκε την 28.08.16, ήτοι μετά το θάνατό της (11-03-2013), δηλαδή σε μη υπαρκτό πρόσωπο χωρίς καμία αναφορά στα ονόματα και στα στοιχεία των κληρονόμων στους οποίους πρέπει να κοινοποιηθεί και οι οποίοι είναι κατά νόμο υπόχρεοι σε σχέση με τη συγκεκριμένη οφειλή, η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη καθίσταται άκυρη.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε το με στοιχεία/...../2013 Απόσπασμα Ληξιαρχικής Πράξης Θανάτου από το οποίο προκύπτει ότι η-..... σε βάρος τις οποίες εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις διοικητικού προσδιορισμού απεβίωσε την 11.03.2013.

Επειδή, ωστόσο στη υπό κρίση υπόθεση δεν τίθεται ζήτημα παραγραφής, καθώς πρόκειται για άκυρες πράξεις, δεδομένου ότι οι Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Ν.4223/2013 των ετών 2014 – 2016 που εκδόθηκαν από τη Διοίκηση μεταγενέστερα του θανάτου και στο όνομα της θανούσας χωρίς καμιά αναφορά στους κληρονόμους είναι σε κάθε περίπτωση άκυρες, καθότι εκδόθηκαν σε βάρος ανύπαρκτου προσώπου.

Επειδή βάσει των ως άνω εκτεθέντων, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως κληρονόμου εκ διαθήκης της αποβιώσασας την 11.03.2013 μητέρας της σύζ. με ΑΦΜ:, κρίνονται βάσιμοι και ως εκ τούτου το αίτημά της περί ακύρωσης των Πράξεων Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Ν.4223/2013 και διαγραφής του βεβαιωθέντος φόρου σε βάρος της αποβιώσασας ΕΝΦΙΑ των ετών 2014, 2015 και 2016 γίνεται αποδεκτό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 07-06-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής της - του
..... με Α.Φ.Μ. και την ακύρωση
α) της υπ' αρθ' δήλωσης/14 και υπ' αρθ' ειδοπ.
πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ στο όνομα της θανούσας
..... - του με Α.Φ.Μ.:

β) της υπ' αρθ' δήλωσης/15 και υπ' αρθ' ειδοπ. πράξης
διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ στο όνομα της θανούσας
.....-..... του με Α.Φ.Μ.:

Γ) Της υπ' αρθ' δήλωσης/16 και υπ' αρθ' ειδοπ. πράξης
διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ στο όνομα της θανούσας
..... - του με Α.Φ.Μ.:

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη
διαδικασία, στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

ΚΑΡΑΝΙΚΟΛΑΣ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ

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.