



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα,

Αριθμός απόφασης:

02/01/2023

30

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) 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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊστάμενου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 09-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθ. πρωτ. /07-07-2022 αρνητικής απάντησης του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, επί της με αριθ. πρωτ. /23-06-2022 αίτησής της περί διαγραφής του φόρου ΕΝΦΙΑ του ν.4223/2013 για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016 καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. πρωτ. /07-07-2022 αρνητική απάντησης του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς επί της με αριθ. πρωτ. /23-06-2022 αίτησης της προσφεύγουσας περί διαγραφής του φόρου ΕΝΦΙΑ του ν.4223/2013 για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016

6. Την από 09-2022 έκθεση απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 09-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με 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 τη με αριθ. πρωτ. /23-06-2022 αίτηση προς τη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, η προσφεύγουσα, ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος της μητέρας της,, με Α.Φ.Μ., που απεβίωσε την 13-01-2011, αιτήθηκε τη διαγραφή του φόρου Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν.4223/2013 που είχε βεβαιωθεί για την αποβιώσασα για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016.

Συγκεκριμένα, με τη με αριθ. ειδοποίησης /31-07-2014 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου του ν. 4223/2013 φορολογικού έτους 2014, καταλογίσθηκε για την αποβιώσασα, φόρος προς καταβολή ποσού 457,88 €. Με τη με αριθ. ειδοποίησης /20-10-2015 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου του ν. 4223/2013 φορολογικού έτους 2015, καταλογίσθηκε για την αποβιώσασα, φόρος προς καταβολή ποσού 457,88 €. Με τη με αριθ. ειδοποίησης /28-08-2016 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου του ν. 4223/2013 φορολογικού έτους 2016, καταλογίσθηκε για την αποβιώσασα, φόρος προς καταβολή ποσού 376,48 €.

Με τη με αριθ. πρωτ. /07-07-2022 αρνητική απάντηση του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς δεν έγινε δεκτό το αίτημα της προσφεύγουσας για διαγραφή του φόρου ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016 διότι το δικαίωμα της προσφεύγουσας υπέπεσε σε παραγραφή μετά την λήξη των ετών 2019, 2020 και 2021.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης, την διαγραφή των βεβαιωμένων οφειλών, την επιστροφή του ποσού που κατασχέθηκε και την άρση της κατάσχεσης στον κοινό λογαριασμό που τηρούσε με την μητέρα της, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Τα εν λόγω ποσά ΕΝ.Φ.Ι.Α. που έχουν βεβαιωθεί για τα έτη 2014, 2015 και 2016 αφορούν ακίνητο το οποίο έχει περιέλθει στην πλήρη κυριότητα της ίδιας από το έτος 2011 και δυνάμει της με αριθ. /06-10-2011 πράξης δήλωσης αποδοχής κληρονομιάς. Επομένως, η ίδια δηλώνει το εν λόγω ακίνητο στη δήλωση περιουσιακής της κατάστασης- Ε9 και κατέβαλε τον φόρο ΕΝ.Φ.Ι.Α. γι' αυτό, από το έτος 2012 μέχρι και το έτος 2016, οπότε και πωλήθηκε.
- Λόγω άγνοιας και αμέλειας η ίδια δεν ενημέρωσε το τμήμα του Μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.
- Η κατάσχεση του τραπεζικού της λογαριασμό έγινε κατά παράβαση του άρθρου 1 του ν. 4223/2013 λόγω μη ύπαρξης εμπράγματος δικαιώματος επί ακινήτου στην Ελλάδα την 01-01-2014 για την θανούσα μητέρα της, η οποία είχε προαποβιώσει 13-01-2011.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 4223/2013 ορίζεται ότι:

«1. Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται **Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)** στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.

2. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και στα εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα της αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων. Εξαιρετικά, επιβάλλεται και στο δικαίωμα της νομής ή οιονεί νομής, της κατοχής, καθώς και στη δέσμευση δικαιωμάτων επί του ακινήτου από Ο.Τ.Α. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 2.

3. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται με το άθροισμα του κύριου φόρου επί του κάθε ακινήτου και του συμπληρωματικού φόρου επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων επί των ακινήτων του υποκειμένου στον φόρο.

4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι αυτά που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού και ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης.

5. Για τον καθορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. λαμβάνεται υπόψη η πραγματική κατάσταση του ακινήτου. Η πραγματική κατάσταση του ακινήτου προκύπτει από την οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο. Αν δεν υπάρχει οριστική εγγραφή, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία του ακινήτου, όπως προκύπτουν από τον τίτλο κτήσης. Αν δεν υπάρχει τίτλος κτήσης, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία της πραγματικής κατάστασης του ακινήτου. Αν η πραγματική επιφάνεια του ακινήτου υπερβαίνει αυτή που αναγράφεται στην οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο ή στον τίτλο κτήσης ή στην άδεια οικοδομής ή έχει γίνει αλλαγή της χρήσης του ακινήτου, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική επιφάνεια και η πραγματική χρήση του ακινήτου.

Άρθρο 2 Υποκείμενο του φόρου

1. Υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι κάθε πρόσωπο ή οντότητα του άρθρου 1, ανάλογα με το δικαίωμα και το ποσοστό του, και ειδικότερα: α) Αυτός που αποκτά δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης ή από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα ή καταδικάζεται ο δικαιοπάροχος σε δήλωση βουλήσεως. β) Ο υπερθεματιστής, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης. γ) Ο κληρονόμος και ειδικότερα: αα) Ο εκ διαθήκης κληρονόμος, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους. ββ) Ο εξ αδιαθέτου κληρονόμος, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους. δ) Όποιος έχει αποκτήσει δικαίωμα σε ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.....

3. Ο πλήρης κύριος υποχρεούται στην καταβολή του συνολικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βαρύνει το ακίνητο κατά το ποσοστό συνιδιοκτησίας του.

4. Αν συστάθηκε επικαρπία, ο συνολικός ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βαρύνει το ακίνητο επιμερίζεται μεταξύ του ψιλού κυρίου και του επικαρπωτή ως εξής:

α) Αν ο επικαρπωτής είναι φυσικό πρόσωπο, ο φόρος που αναλογεί στο δικαίωμα αυτό ορίζεται ως ποσοστό του φόρου που αναλογεί στην πλήρη κυριότητα του ακινήτου, ανάλογα με την ηλικία του επικαρπωτή ως εξής: (αα) Στα 8/10, αν ο επικαρπωτής δεν έχει υπερβεί το 20ό έτος της ηλικίας του. (ββ) Στα 7/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 20ό έτος της ηλικίας του. (γγ) Στα 6/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 30ό έτος της ηλικίας του. (δδ) Στα 5/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 40ό έτος της ηλικίας του. (εε) Στα 4/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 50ό έτος της ηλικίας του. (στστ) Στα 3/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 60ό έτος της ηλικίας του. (ζζ) Στα 2/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 70ό έτος της ηλικίας του. (ηη) Στο 1/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 80ό έτος της ηλικίας του.

β) Αν ο επικαρπωτής δεν είναι φυσικό πρόσωπο, ο φόρος που αναλογεί στο δικαίωμα αυτό ορίζεται στα 8/10 του φόρου που αναλογεί στην πλήρη κυριότητα.

γ) Ο φόρος που αναλογεί στην ψιλή κυριότητα προκύπτει αν από το φόρο που αναλογεί στην πλήρη κυριότητα αφαιρεθεί ο φόρος που αναλογεί στην επικαρπία.

5. Ο κύριος φόρος που αναλογεί στην οίκηση και στο δικαίωμα της επιφάνειας ισούται με το φόρο που αναλογεί στην επικαρπία. Στην περίπτωση αυτή ο φόρος που αναλογεί στην πλήρη κυριότητα ισούται με το φόρο που αναλογεί στην ψιλή κυριότητα.....»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 30 «Προσδιορισμός φόρου» του ΚΦΔ 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 ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από το 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, 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 τις διατάξεις του άρθρου 45 «Απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων» του ΚΦΔ 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) ..., β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου...».

Επειδή, από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι **εκτελεστός τίτλος** (άρα και νόμιμος) για την είσπραξη του φόρου, είναι στην προκείμενη περίπτωση η ίδια η πράξη του διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, και τα ελαττώματα του τίτλου επιδρούν στο κύρος της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης. Αν, δηλαδή, ελλείπει κάποιο από τα παραπάνω στοιχεία που ορίζονται στο άρθρο 37 του Κ.Φ.Δ., ο τίτλος καθίσταται άκυρος και η κατ' ακολουθία εκτέλεση που στηρίζεται σε αυτόν είναι μη νόμιμη. Επιπλέον, καταλογιστική πράξη που εκδόθηκε κατά φυσικού προσώπου μετά το θάνατο του είναι άκυρη, ως στρεφόμενη κατ' ανύπαρκτου, κατά το χρόνο της έκδοσής της, υποκειμένου φορολογικής ενοχής, δεδομένου ότι αυτή προϋποθέτει υφιστάμενο πρόσωπο, υποκείμενο σε δικαιώματα και υποχρεώσεις (ΣτΕ Ολ 179/1977, ΣτΕ 1014/1983, ΣτΕ 1779/1988 κ.α.).

Επειδή, ακόμη, στην περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου, η βεβαίωση της σχετικής οφειλής ως δημοσίου εσόδου ενεργείται, όχι επ' ονόματι του θανόντος φορολογούμενου, αλλά εις βάρος των κληρονόμων αυτού και με συγκεκριμένο για κάθε έναν από αυτούς προσδιορισμό του οφειλόμενου ποσού, διότι μόνο με τον τρόπο αυτό προσδιορίζεται το πρόσωπο του υπόχρεου και το ύψος της υποχρέωσής του, όπως απαιτείται από τις διατάξεις των άρθρων 1885 του Α.Κ., 74 παρ. 1 και 2 του Ν. 2238/1994, 2 παρ. 2 και 4 παρ. 1 του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.), περαιτέρω δε καθίσταται εφικτή η αμφισβήτηση του κύρους της βεβαίωσης ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων με την άσκηση ανακοπής (πρβλ. ΣτΕ 3925/1986). Επομένως, βεβαίωση φορολογικής οφειλής ενεργηθείσα επ' ονόματι του θανόντος υπόχρεου και κοινοποιηθείσα στους κληρονόμους αυτού, με την αποστολή σχετικών ατομικών ειδοποιήσεων, στην οποία επιπλέον, δεν προσδιορίζεται το ύψος του οφειλόμενου από έκαστο των κληρονόμων ποσού αναλόγως της κληρονομικής του μερίδας, είναι άκυρη, λόγω δε του χαρακτήρα της ακυρότητας, αφορούσης στην υπαιτιότητα των υπόχρεων και στο ύψος της οφειλής τους, τα διοικητικά δικαστήρια δεν δύνανται να τροποποιήσουν την πράξη βεβαίωσης, καθορίζοντας, το πρώτον αυτά, αλλά υποχρεούνται να προβούν στην ακύρωσή της (πρβλ. ΣτΕ 1718/2013, 1069/2001).

Επειδή, επίσης, στο με αριθμό ΔΕΛ Β 1155355 ΕΞ 2015/27-11-2015 έγγραφό της, η Διεύθυνση Ελέγχων αναφέρει ότι:

«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 θίγονται σε αυτό, σας γνωρίζουμε τα εξής:

Με τις διατάξεις του άρθρου 37 του ΚΦΔ 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 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, σύμφωνα με το με αριθμό ΔΕΦΚ Α 1141331 ΕΞ 2016/29.9.2016 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου με θέμα 'Διαγραφή οφειλών ΕΤΑΚ 2008 και 2009 και ΦΑΠ 2010 πεθαμένου λόγω παρέλευσης της 5ετίας από το οικείο έτος':

«Σε απάντηση του με αριθμ. πρωτ. 44015/17-8-2016 εγγράφου σας, με το οποίο ερωτάται εάν είναι δυνατή η διαγραφή οφειλών ΕΤΑΚ 2008-2009 και ΦΑΠ 2010 φυσικού προσώπου που έχει αποβιώσει την 4-5-1995, λόγω παρέλευσης της 5ετίας από το οικείο έτος, σας γνωρίζουμε το εξής:

Σύμφωνα με την πρώτη παράγραφο του άρθρου 6 του ν. 3634/2008 υποκείμενο του ενιαίου τέλους ακινήτων είναι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή την έδρα του.

Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 27 του ν. 3842/2010, από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο έτος, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.

Επιπλέον, σύμφωνα με το άρθρο 35 του Αστικού Κώδικα, το (φυσικό) πρόσωπο αρχίζει να υπάρχει μόλις γεννηθεί ζωντανό και παύει να υπάρχει με το θάνατό του.

Σύμφωνα με τα παραπάνω, το αίτημα περί διαγραφής οφειλών ΕΤΑΚ ετών 2008-2009 και ΦΑΠ έτους 2010 αποβιώσαντος την 4-5-1995 πρέπει να γίνει δεκτό, αφού το εν λόγω φυσικό πρόσωπο δεν υπήρχε την 1-1-2008 και δεν μπορούσε να είναι φορέας δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Επομένως, αφού ο φόρος έχει βεβαιωθεί σε μη όντα η υπηρεσία οίκοθεν θα πρέπει να προχωρήσει σε διαγραφή αυτού.»

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή προσβάλλεται η με αριθ. πρωτ./07-07-2022 αρνητική απάντηση του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς επί της υπ' αριθ./23-06-2022 αίτησης της προσφεύγουσας περί διαγραφής του ΕΝΦΙΑ ετών 2014, 2015 & 2016 που είχαν εκδοθεί και βεβαιωθεί σε βάρος της αποβιώσασας μητέρα της,, με Α.Φ.Μ.

Επειδή, ειδικότερα, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, και συγκεκριμένα από τα στοιχεία του Μητρώου του συστήματος TAXIS προκύπτει ότι η κληρονομούμενη, με Α.Φ.Μ. απεβίωσε την 13-01-2011.

Επειδή, με τη με αριθ./06-10-2011 Δήλωση Αποδοχής Κληρονομιάς της Συμβολαιογράφου Αθηνών,, η προσφεύγουσα ως μοναδική εξ αδιαθέτου

κληρονόμος της αποβιώσας μητέρας της,, απέκτησε την πλήρη κυριότητα επί του συνόλου της περιουσίας της.

Επειδή, η προσφεύγουσα δηλώνει το επίμαχο ακίνητο στη δήλωση περιουσιακής της κατάστασης- Ε9 και κατέβαλε τον φόρο ΕΝ.Φ.Ι.Α. γι' αυτό, από το έτος 2012 μέχρι και το έτος 2016, οπότε και πωλήθηκε δυνάμει του με αριθ./07-03-2016 συμβολαίου πώλησης της Συμβολαιογράφου Αθηνών,

Επειδή, οι πράξεις ΕΝΦΙΑ ετών 2014, 2015 & 2016 αφορούν έτη μεταγενέστερα του χρόνου θανάτου της και εκδόθηκαν μετά το θάνατό της στις 13-01-2011 και συγκεκριμένα η πράξη ΕΝΦΙΑ έτους 2014 εκδόθηκε στο όνομα της αποβιώσας στις 31-07-2014, η πράξη ΕΝΦΙΑ έτους 2015 εκδόθηκε στο όνομα της αποβιώσας στις 20-10-2015 και η πράξη ΕΝΦΙΑ έτους 2016 στις 28-08-2016. Οι εν λόγω πράξεις εκδόθηκαν στο όνομα της αποβιώσας χωρίς καμία αναφορά στο όνομα και στα στοιχεία του κληρονόμου της, ήτοι εκδόθηκαν σε κάθε περίπτωση σε βάρος ανύπαρκτου προσώπου.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, κατά τα υπό κρίση έτη 2014-2016, δεν είχε σχετική φορολογική υποχρέωση η αποβιώσα,, λόγω του προγενέστερου θανάτου της.

Επειδή, σύμφωνα με την υπό κρίση προσφυγή, πέραν του υπό κρίση αιτήματος διαγραφής ΕΝΦΙΑ ετών 2014, 2015 & 2016, η προσφεύγουσα υπέβαλε αίτημα διαγραφής των βεβαιωθέντων στο όνομα της αποβιώσας,, ποσών ΕΝΦΙΑ ετών 2017-2022 που έγινε δεκτό. Όσον αφορά ποσά ΕΝΦΙΑ ετών 2014, 2015 & 2016, σύμφωνα με την από 09-2022 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς επί της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, η διαγραφή τους δεν είναι δυνατή λόγω παραγραφής.

Επειδή, ωστόσο, στην υπό κρίση υπόθεση του ΕΝΦΙΑ ετών 2014, 2015 & 2016, δεν τίθεται θέμα παραγραφής, δεδομένου ότι οι εν λόγω πράξεις εκδόθηκαν από τη Διοίκηση μεταγενέστερα του θανάτου και στο όνομα της θανούσας χωρίς καμία αναφορά σε κληρονόμο, ήτοι εκδόθηκαν σε βάρος ανύπαρκτου προσώπου και συνεπώς είναι σε κάθε περίπτωση άκυρες.

Επειδή, δεδομένης της ως άνω τοποθέτησης της Φορολογικής Διοίκησης (με το αρ. ΔΕΦΚ Α 1141331 ΕΞ 2016/29.9.2016 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου) επί πραγματικών περιστατικών ουσιαδώς ομοίων με αυτά της υπό κρίση υπόθεσης, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, ως κληρονόμου εκ διαθήκης της αποβιώσας, κρίνονται βάσιμοι. Ως εκ τούτου, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. θα πρέπει να προχωρήσει σε διαγραφή των βεβαιωθέντων στην αποβιώσα ποσών (πλέον των προσαυξήσεων) ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2014 (συνολικού ύψους 457,88 €), ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2015 (συνολικού ύψους 457,88 €) και ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2016 (συνολικού ύψους 376,48 €).

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 09-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, κατοίκου και την ακύρωση της με αριθ. πρωτ./07-07-2022 αρνητικής απάντησης του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς επί της με αριθ. πρωτ./23-06-

2022 αίτησης της προσφεύγουσας περί διαγραφής του φόρου ΕΝ.Φ.Ι.Α. του ν.4223/2013 για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016 που βεβαιώθηκαν σε βάρος της από 13-01-2011 αποβιώσας και όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς προβεί σε κάθε νόμιμη ενέργεια, σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.