



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20-03-2024
Αριθμός απόφασης: 748

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604562
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 (Β' 1440),
- δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **05-12-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «.....», με **Α.Φ.Μ.** που εδρεύει στην, αριθ., και εκπροσωπείται νόμιμα υπό του αυτού, κατά της με ημερομηνία έκδοσης **31-10-2023** και με αριθ. ειδοποίησης πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορ. έτους **2018**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **05-12-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» 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 ημερομηνία έκδοσης **31-10-2023** και με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορ. έτους **2018**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς προέκυψε κύριος φόρος ποσού **8.061,78€**, για τον αποβιώσαντα του (Α.Φ.Μ.), λόγω μη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Στις **06-11-2023** αναρτήθηκε, στη θυρίδα του στην ψηφιακή πύλη myAADE, από τη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, η προσβαλλόμενη πράξη κατ' άρθρο **33** του ν. **4987/2022**, που αφορούσε στον υπόχρεο (Α.Φ.Μ.).

Ο ανωτέρω απεβίωσε στις **30-01-2019**, ήτοι πριν την ημερομηνία λήξης της προθεσμίας υποβολής δήλωσης για το φορ. έτος **2018**.

Ο αποβιώσας, με την από **19-09-2018** διαθήκη του, η οποία δημοσιεύτηκε με το υπ' αριθ. / **15-05-2019** πρακτικό δημοσίευσης μυστικής διαθήκης του Ειρηνοδικείου, κατέλειπε την κληρονομιά του σε διάφορους κληρονόμους, μεταξύ των οποίων και ο, στον οποίο άφησε το επί της οδού στην ακίνητό του, προκειμένου να διατεθεί για τον αναφερόμενο στη διαθήκη κοινωφελή σκοπό (.....).

Η ως άνω πράξη κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά και στους υπόλοιπους κληρονόμους βάσει της ως άνω διαθήκης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ανυπόστατη άλλως άκυρη η προσβαλλόμενη πράξη λόγω έκδοσής της κατά μη υπαρκτού προσώπου, ήτοι αποβιώσαντα.
- Λόγω θανάτου του υπόχρεου πριν τη λήξη της προθεσμίας υποβολής δήλωσης, η υποχρέωση αυτοδικαίως μεταβιβάζεται στους κληρονόμους, οι οποίοι είναι και οι υπόχρεοι για την καταβολή του φόρου ανάλογα με την κληρονομική τους μερίδα.
- Ο, ως κληροδόχος, υφίσταται βλάβη λόγω της ακυρότητας της πράξης, αφορώσας στην ταυτότητα των υπόχρεων και στο ύψος της αναλογούσας οφειλής, ήτοι λόγω της πρόδηλης αοριστίας αυτής, η οποία δεν καθιστά εφικτή την αμφισβήτηση της πράξης.
- Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 1885 του Α.Κ. και των ν. 4172/2013 και 4987/2022, σε περίπτωση θανάτου, για την υποβολή της φορολογικής δήλωσης και την πληρωμή των χρεών, υπόχρεος είναι ο κληρονόμος και όχι ο κληροδόχος,
- Εν προκειμένω, ο, με τη διαθήκη αυτή, κατέστη κληροδόχος, άρα δεν ευθύνεται για τις φορολογικές υποχρεώσεις του αποβιώσαντα, ούτε και για την υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος
- Λόγω πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης του Δήμου, η πράξη πρέπει ν' ακυρωθεί.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 33 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος, παρά την υποχρέωσή του να υποβάλει φορολογική δήλωση, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία, δεν την υποβάλει, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να εκδώσει πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, ορίζοντας τη φορολογητέα ύλη, με βάση κάθε στοιχείο και πληροφορία που έχει στη διάθεσή της και αφορούν ιδίως το επίπεδο διαβίωσης του φορολογούμενου, την άσκηση της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητάς του ή ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες. Ο Διοικητής δύναται να εκδίδει απόφαση σχετικά με τον τρόπο προσδιορισμού της κατ' εκτίμηση φορολογητέας ύλης και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου. Εάν, μετά την έκδοση της πράξης αυτής, ο φορολογούμενος υποβάλει φορολογική δήλωση, η πράξη αυτή παύει να ισχύει αυτοδικαίως..»

Επειδή, με την Α. 1178/2021 με θέμα: Έκδοση πράξεων εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, τέλους επιτηδεύματος και φόρου πολυτελούς διαβίωσης για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα, αποφασίστηκε ότι:

«Άρθρο 1 - Προϋποθέσεις έκδοσης πράξεων εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
Για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα στις περιπτώσεις που φορολογούμενοι, φυσικά πρόσωπα, παρά την υποχρέωσή τους να υποβάλουν δήλωση φόρου εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3 και 67 του ν. 4172/2013 (εφεξής ΚΦΕ), δεν την υπέβαλαν, εκδίδεται πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με την προϋπόθεση ότι από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση προκύπτει: α) φορολογητέα ύλη για τον κατ' εκτίμηση προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης και β) ποσό φόρου προς βεβαίωση για τον φορολογούμενο που υπερβαίνει το ποσό των τριάντα (30) ευρώ.

Με την ίδια πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού υπολογίζεται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 ή του άρθρου 43Α του ΚΦΕ, το τέλος επιτηδεύματος του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 και ο φόρος πολυτελούς διαβίωσης (άρθρο 44 του ν. 4111/2013) στα φυσικά πρόσωπα, κατά περίπτωση.

Άρθρο 2 - Στοιχεία που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος κατά την έκδοση πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εκδίδεται για εισόδημα που προκύπτει με βάση τα στοιχεία που λαμβάνονται από:

α) τα ηλεκτρονικά αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα,

β) διαθέσιμα στοιχεία που αφορούν λοιπά εισοδήματα και αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης ή απόκτησης περιουσιακών στοιχείων των άρθρων 31 και 32 του ΚΦΕ, τα οποία αποστέλλονται ετησίως δυνάμει της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1033/2014 απόφασης ή περιλαμβάνονται στην τελευταία προ του έτους για το οποίο εκδίδεται πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος και στην περιουσιακή κατάσταση του εκάστοτε έτους, όπως αυτή προκύπτει από το Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Περιουσιολογίου της Α.Α.Δ.Ε. ή

γ) ηλεκτρονική βάση δεδομένων, που είναι διαθέσιμη στην Α.Α.Δ.Ε. και δύνανται να αφορούν την άσκηση επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητας, καθώς επίσης και από στοιχεία που λήφθηκαν στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών για την εφαρμογή της διεθνούς διοικητικής συνεργασίας στο πεδίο της άμεσης φορολογίας ή

δ) εν γένει κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4174/2013 (εφεξής ΚΦΔ), η οποία εξυπηρετεί την ανάγκη διασταύρωσης των δηλούμενων εισοδημάτων, των παρακρατούμενων φόρων ή των δαπανών.

Άρθρο 3 - Τύπος και περιεχόμενο πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
..... Επίσης, αναγράφονται τα στοιχεία εκείνα που έλαβε υπόψη της μέχρι την ως άνω ημερομηνία για τον κατ' εκτίμηση προσδιορισμό της φορολογικής του υποχρέωσης. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης του εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.

Άρθρο 4 - Τόκοι και πρόστιμα

Επί του ποσού του φόρου που προσδιορίζεται με την πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου δεν υπολογίζονται πρόστιμα του ΚΦΔ, υπολογίζεται όμως ο τόκος του άρθρου 53 του ΚΦΔ. Ως αφετηρία υπολογισμού του τόκου λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού.

Άρθρο 5 - Έκδοση κοινοποίησης πράξης

1. Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται με βάση τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο *taxisnet* ειδοποίηση με διαδρομή (*link*) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

2. Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εκδίδεται και κοινοποιείται από την Φορολογική Διοίκηση εντός των προθεσμιών που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος υποχρεούται σε καταβολή του οφειλόμενου με βάση την πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής, εκτός αν υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οπότε και εφαρμόζονται τα οριζόμενα στο άρθρο 6 της παρούσας.

Άρθρο 6 Υποβολή Δήλωσης

1. Μετά την έκδοση της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για το οικείο φορολογικό έτος δήλωση φορολογίας εισοδήματος, συνυποβάλλοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά, εντός των προθεσμιών που ορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 18 και 36 του ΚΦΔ.

2. Ειδικότερα, η δήλωση του φορολογούμενου, που υποβάλλεται ύστερα από την έκδοση πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, με τα συνοδευτικά έγγραφα αυτής υποβάλλεται με ψηφιακή απεικόνιση (*scan*) μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή (με φυσικό φάκελο) ταχυδρομικά, είτε, με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς. Είναι, επίσης, δυνατή η κατάθεσή της και στο γραφείο πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ.

Ημερομηνία υποβολής της δήλωσης θεωρείται η ημερομηνία που προκύπτει από τη σφραγίδα του Ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς ή η ημερομηνία αποστολής του μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου κατά περίπτωση. Το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς ή το αυτοματοποιημένο μήνυμα, που αποστέλλεται ως απάντηση στο ηλεκτρονικό μήνυμα του φορολογουμένου, αποτελεί γι' αυτόν αποδεικτικό υποβολής της δήλωσης και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

3. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επιλέγει την αποστολή αίτησης με ψηφιακή απεικόνιση (scan) μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, μπορεί να ανατρέξει στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε. (www.aade.gr), στην οποία δημοσιοποιείται ο κατάλογος των διευθύνσεων ηλεκτρονικού ταχυδρομείου των αρμοδίων υπηρεσιών της Α.Α.Δ.Ε. για την αποστολή μηνυμάτων (<https://www.aade.gr/menou/aade/epikoinonia>).

4. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος υποβάλει δήλωση, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου παύει να ισχύει αυτοδικαίως, εκδίδεται άμεσα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την υποβληθείσα δήλωση και τα σχετικά δικαιολογητικά, και βεβαιώνονται οι προσδιοριζόμενες με αυτή οφειλές. Στην περίπτωση που με βάση τη δήλωση και τα δικαιολογητικά προκύψει μικρότερο ποσό οφειλής, το επιπλέον βεβαιωθέν ποσό διαγράφεται, το δε τυχόν επιπλέον καταβληθέν ποσό επιστρέφεται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 42 του ΚΦΔ.

5. Στην περίπτωση της παρ. 1 επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΦΔ περί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης. Για τον υπολογισμό των τόκων του άρθρου 53 του ΚΦΔ δεν υπολογίζεται το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από την υποβολή της δήλωσης μέχρι την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

Άρθρο 7 Ακύρωση/τροποποίηση αμφισβήτηση της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

1. Σε περίπτωση πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης, αριθμητικού ή υπολογιστικού λάθους, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B του ΚΦΔ.

2. Κατά της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. 37 του ν. 4987/2022, ορίζεται ότι:

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Διοικητή 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 Α.Φ.Μ. του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος της πράξης προσδιορισμού του φόρου και το αντικείμενο 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,
- ι) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο το οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της έκθεσης ελέγχου καθορίζεται με απόφαση του Διοικητή.».

Επειδή σύμφωνα με το υπ' αριθ. ΔΕΛ ΒΕΞ2015/27-11-2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων: «..... 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, το άρθρο 37 του Κ.Φ.Δ. που ορίζει τις πληροφορίες που πρέπει να περιέχει μία πράξη προσδιορισμού του φόρου (π.χ. διοικητικοί, διορθωτικού κ.α.), αναφέρεται και στο άρθρο 33 περί εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου και ως εκ τούτου εφαρμογή έχουν τα οριζόμενα στο υπ' αριθ. ΔΕΛ ΒΕΞ2015/27-11-2015 έγγραφο της Δ/νσης Ελέγχων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη πράξη έχει εκδοθεί σε βάρος του κληρονομούμενου, χωρίς να προκύπτει καμία ρητή αναφορά σ' αυτήν των ονομάτων και στοιχείων των κληρονόμων καθώς και της κληρονομικής μερίδας που αναλογεί στον καθένα εξ' αυτών, αφού οι απαιτήσεις και τα χρέη της κληρονομίας διαιρούνται αυτοδικαίως μεταξύ των συγκληρονόμων ανάλογα με τη μερίδα του καθενός (άρθ. 1885 του Α.Κ.).

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι είναι άκυρη η προσβαλλόμενη πράξη λόγω έκδοσής της κατά μη υπαρκτού προσώπου, ήτοι αποβιώσαντα, τυγχάνει βάσιμος και αποδεκτός, η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει ν' ακυρωθεί.

Επειδή, με το άρθρ. 36 του ν. 4987/2022, ορίζεται ότι:

«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 πρώτου 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 παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:
α)γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.....».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρ. 63 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4987/2022), ορίζεται ότι:

«6. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.».

Επειδή, με το άρθρο 4§3 της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1064/2017 (ΦΕΚ Β 1440/27.4.2017) ορίζεται ότι: «..... Σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής

πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (άρθρο 63 παρ. 6 Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, εν προκειμένω, δεν έχει τηρηθεί ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας, έχουν εφαρμογή οι ως άνω διατάξεις του Κ.Φ.Δ..

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων με την παρούσα ενδικοφανή λόγων.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από **05-12-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», με **Α.Φ.Μ.** και την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ως τυπικά πλημμελούς και όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εκδώσει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της υπηρεσίας μας.

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος Διοικητικής
Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.