



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27 / 01 / 2023

Αριθμός απόφασης: 262

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α5**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 213 1604550  
**E-Mail** : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

**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.)»,
  - γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
  - δ. Την 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 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή του ....., με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου .....κατά της από .....αρνητικής απάντησης του Τμήματος Φορολογικής Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού στο με κωδ. ....αίτημά του περί διαγραφής του φόρου ΕΝΦΙΑ του ν.4223/2013 για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016, της από ..... και με αρ. δήλωσης ..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου ΕΝΦΙΑ έτους 2014, της από .....και με αρ. δήλωσης ..... Πράξης Διοικητικού

Προσδιορισμού του Φόρου ΕΝΦΙΑ έτους 2015, και της από .....και με αρ. δήλωσης ..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου ΕΝΦΙΑ έτους 2016 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την από .....αρνητική απάντηση του Τμήματος Φορολογικής Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού στο με κωδ. ....αίτημα του προσφεύγοντος περί διαγραφής του φόρου ΕΝΦΙΑ του ν.4223/2013 για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016, την από .....και με αρ. δήλωσης ..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου ΕΝΦΙΑ έτους 2014, την από .....και με αρ. δήλωσης ..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου ΕΝΦΙΑ έτους 2015, και την από .....και με αρ. δήλωσης ..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου ΕΝΦΙΑ έτους 2016 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με Α.Φ.Μ. ...., 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:

### **Ιστορικό**

Με την από .....αρνητική απάντηση του Τμήματος Φορολογικής Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, εν μέρει απορρίφθηκε το με κωδ. ....αίτημα του προσφεύγοντος περί διαγραφής των βεβαιωθέντων στο ΑΦΜ της θανούσας μητρός του ΕΝ.Φ.Ι.Α. φορολογικών ετών 2014-2017, με την αιτιολογία ότι η σχετική απαίτηση κατά του Δημοσίου έχει παραγραφεί για τα ως φορολογικά έτη 2014-2016 σύμφωνα με το άρθρο 36 του ν. 4174/2013.

Πιο συγκεκριμένα, με τη με αρ. πρωτ. ....ατομική ειδοποίηση καταβολής - υπερημερίας της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, ο προσφεύγων ενημερώθηκε για οφειλές από ΕΝΦΙΑ της αποβιώσασας μητέρας του για τα φορολογικά έτη 2014-2017 συνολικού ποσού 134,05€.

Με τη με αριθ. ειδοποίησης .....Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου του Εν συνεχεία, με το με κωδ. ....αίτημά του, ο προσφεύγων αιτήθηκε τη διαγραφή των ληξιπρόθεσμων οφειλών ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2017 καθώς η μητέρα του απεβίωσε την 06-02-2011 και το ακίνητο που είχε στην κατοχή της το κληρονόμησε η αδερφή του, ..... Το ως άνω αίτημά του απερρίφθη από τη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού όσον αφορά τα έτη 2014, 2015 και 2016.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των ανωτέρω προβαλλόμενων πράξεων και τη διαγραφή των οφειλών ΕΝΦΙΑ της αποβιώσασας μητρός του, προβάλλοντας τον παρακάτω ισχυρισμό:

Η μητέρα του απεβίωσε το 2011, ήτοι πολύ πριν την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, ενώ το ίδιο έτος ο προσφεύγων είχε καταθέσει στη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού τη ληξιαρχική πράξη θανάτου της μητέρας του και το πιστοποιητικό πλησιέστερων συγγενών αυτής. Επιπλέον, το ακίνητο που είχε στην κυριότητά της η μητέρα του μεταβιβάστηκε στην αδερφή του .....

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.

Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.».

**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 φορολογουμένου. 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 φορολογουμένου, β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου, 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 εμπíπτουν 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 προκειμένη 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 .....έγγραφο 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 .....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. ....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**, εν προκειμένω, με τη με αρ. πρωτ. ....ατομική ειδοποίηση καταβολής – υπερημερίας της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, ο προσφεύγων ενημερώθηκε για οφειλές από ΕΝΦΙΑ που είχαν εκδοθεί και καταλογιστεί σε βάρος της αποβιώσασας μητέρας του, οι οποίες αφορούσαν τα φορολογικά έτη 2014-2017.

**Επειδή**, εν συνεχεία, με το με κωδ. ....αίτημά του, ο προσφεύγων αιτήθηκε τη διαγραφή των ληξιπρόθεσμων οφειλών ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2017 της αποβιώσασας μητρός του, καθώς αυτή απεβίωσε το 2011, ενώ το ίδιο έτος ο προσφεύγων είχε καταθέσει στη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού τη ληξιαρχική πράξη θανάτου της μητέρας του και το πιστοποιητικό πλησιέστερων συγγενών αυτής.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα στοιχεία του υπό κρίση φακέλου, το ως άνω αίτημά του απερρίφθη από τη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού όσον αφορά τα έτη 2014, 2015 και 2016, με την αιτιολογία ότι η σχετική απαίτηση κατά του Δημοσίου έχει παραγραφεί για τα ως φορολογικά έτη 2014-2016 σύμφωνα με το άρθρο 36 του ν. 4174/2013, ενώ για το έτος 2017 η οφειλή διεγράφη.

**Επειδή**, η μητέρα του, ....., απεβίωσε την 07-02-2011, ήτοι πολύ πριν την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016.

**Επειδή**, οι πράξεις ΕΝΦΙΑ ετών 2014 -2016 αφορούν έτη μετά το χρόνο θανάτου της και εκδόθηκαν μεταγενέστερα και συγκεκριμένα, η πράξη ΕΝΦΙΑ έτους 2015 εκδόθηκε στο όνομα της αποβιώσασας στις ....., η πράξη ΕΝΦΙΑ έτους 2015 εκδόθηκε στο όνομα της αποβιώσασας στις .....και η πράξη ΕΝΦΙΑ έτους 2016 στις 28-08-2016.

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

**Επειδή**, επιπλέον, δεν τίθεται θέμα παραγραφής επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις ουδέποτε κοινοποιήθηκαν στην μητέρα του προσφεύγοντος, η οποία είχε αποβιώσει πριν την έκδοσή τους.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα παραπάνω οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται βάσιμοι και αποδεκτοί. Ως εκ τούτου, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. θα πρέπει να προχωρήσει σε διαγραφή των βεβαιωθέντων στην αποβιώσασα ..... ποσών (πλέον των προσαυξήσεων) ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016.

## Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με Α.Φ.Μ. ...., και την ακύρωση της από .....αρνητικής απάντησης του Τμήματος Φορολογικής Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού στο με κωδ. ....αίτημά του περί διαγραφής του ΕΝΦΙΑ ετών 2015 & 2016 που βεβαιώθηκαν σε βάρος της από 07-02-2011 αποβιώσασας ....., της από .....και με αρ. δήλωσης ..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου ΕΝΦΙΑ έτους 2014, της από .....και με αρ. δήλωσης ..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου ΕΝΦΙΑ έτους 2015, και της από .....και με αρ. δήλωσης ..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου ΕΝΦΙΑ έτους 2016 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

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

**Ακριβές Αντίγραφο  
Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ  
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

**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.