



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13/06/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 613

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α΄ 206).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β΄ 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β΄ 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β΄ 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, Δ.Ο.Υ. Δ΄ Αθηνών, κατοίκου, ως κληρονόμου του κατά της υπ' αριθμ. πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2017 του Διοικητή της

Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με αριθμό ειδοποίησης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού ΦΕφπ του Διοικητή της ΑΑΔΕ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ως κληρονόμου 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:

Με την υπ' αριθμ. πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2017 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με αριθμό ειδοποίησης επιβλήθηκε σε βάρος του του αποβιώσαντος, ΦΕφπ ποσού 1.084,11 €, πλέον 58,41 € ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 43Α ν. 4172/2013 (ΕισφΑλληλ), ήτοι συνολικό ποσό 1.142,52 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, της ως άνω πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού ΦΕφπ του Διοικητή της ΑΑΔΕ, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι για τα εισοδήματα του έτους 2017 έχουν ήδη από υποβληθεί όλα τα σχετικά δικαιολογητικά από το μενού «Τα αιτήματά μου» με αριθμό αιτήματος

Επειδή, όπως προκύπτει από το φυσικό φάκελο της υπόθεσης, μετά την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) και αριθμό ειδοποίησης αυτή είναι **η μοναδική** πράξη προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2017 της Φορολογικής Διοίκησης που αφορά στον αποβιώσαντα, ενώ **δεν υφίσταται πλέον**, ως αφορώσα στο ίδιο αντικείμενο και προγενέστερη αυτής, η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, για το λόγο αυτό η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει, καταρχήν -και ανεξαρτήτως του αν ο προβαλλόμενος με αυτήν λόγος προβάλλεται με τρόπο ορισμένο-, να απορριφθεί ως απαράδεκτη και συγκεκριμένα ως ασκηθείσα κατά ανύπαρκτης πράξης, πολλώ μάλλον που, απορριπτομένης ως απαράδεκτης, κατά τούτο, της ενδικοφανούς προσφυγής, δεν τίθεται, παρόλ' αυτά, ζήτημα τυχόν μη πλήρους ικανοποίησης του κατά το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος δικαιώματος του προσφεύγοντος για παροχή έννομης προστασίας από τα δικαστήρια (στο αμέσως επόμενο της ενδικοφανούς διαδικασίας στάδιο), αφού:

α) με την έκδοση της μεταγενέστερης εκ των ως άνω πράξεων (ήτοι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών με

αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης) εξαφανίστηκε η προγενέστερη (ήτοι η ως άνω προσβαλλόμενη) και κυρίως -και επί της ουσίας της υπόθεσης- β) διαγράφηκε το ποσό της προσάυξης φόρου αποδείξεων ύψους 1.087,06 € της προγενέστερης, δεδομένου ότι με την υπ' αριθμ. υποβολής δήλωση ΦΕφπ φορολογικού έτους 2017 του προσφεύγοντος ως κληρονόμου του ως άνω αποβιώσαντος, δηλώθηκε δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (κωδικός 049 της δήλωσης) συνολικού ποσού 6.424,27 €, με αποτέλεσμα από τη διενεργηθείσα εκκαθάριση να προκύψει μειωμένο χρεωστικό υπόλοιπο ΦΕφπ σε σχέση με αυτό που είχε προκύψει με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη (παρά τη δήλωση από τον προσφεύγοντα εισοδήματος από ακίνητη περιουσία συνολικού ύψους 2.160,00 € (κωδικοί 129 και 143 της δήλωσης) και εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα συνολικού ύψους 12,94 € (κωδικός 403 της δήλωσης), που είχε σαν αποτέλεσμα την αύξηση της οφειλόμενης ΕισφΑλληλ), γεγονός από το οποίο συνάγεται ότι το διατυπωθέν με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αίτημα του προσφεύγοντος περί τροποποίησης της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης έχει επί της ουσίας ικανοποιηθεί ήδη πλήρως στο μεσοδιάστημα από την ημερομηνία κατάθεσης της ενδικοφανούς προσφυγής (.....) και μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας.

Ως εκ τούτου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί τελικά ως άνευ αντικειμένου.

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα ως κληρονόμο του ως άνω αποβιώσαντος, της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης: *«Σε περιπτώσεις 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, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 71 παρ. 2 ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα ως κληρονόμο του ως άνω αποβιώσαντος, της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης: *«Κανονιστικές αποφάσεις ή άλλες διοικητικές πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση διατάξεων του ν. 4174/2013 ή του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύει μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος Κώδικα, εξακολουθούν να ισχύουν.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. Α.1178/6.8.2021 (ΦΕΚ Β' 3717/12.8.2021) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα ως κληρονόμο του ως άνω αποβιώσαντος της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης: *«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 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: [...]. 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. [...]. 3. [...]. 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: [...]»

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ως κληρονόμου του, ως άνευ αντικειμένου.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.