



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/06/2023

Αριθμός απόφασης: 719

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604576

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 ηλεκτρονικής κατάθεσης **25/02/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., κατά της με αριθ. ειδοποίησης/25-01-2023 Πράξης Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων, άρθρου 33 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2017, με υπόχρεο τον πατέρα της με Α.Φ.Μ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. ειδοποίησης/25-01-2023 Πράξη Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων, φορολογικού έτους 2017.
6. Την με αριθμό πρωτ./07-03-2023 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης 25/02/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, Α.Φ.Μ., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. ειδοποίησης/25-01-2023 Πράξη Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων, άρθρου 33 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2017, για εισοδήματα του θανόντος πατέρα της προσφεύγουσας, η οποία κοινοποιήθηκε στην ίδια ως εκπρόσωπό του, προέκυψε ποσό πληρωμής ύψους **1.485,55 €**.

Η ως άνω πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος εκδόθηκε από την Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 33 του Κ.Φ.Δ. και της υπό στοιχεία Α.1178/2021 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, διότι δεν υποβλήθηκε δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, μολοντί ο θανών είχε σχετική υποχρέωση και δεν ανταποκρίθηκε στην ειδοποίηση της φορολογικής διοίκησης για την εκπλήρωση αυτής της υποχρέωσής του.

Καθώς ο υπόχρεος, με Α.Φ.Μ., απεβίωσε στις 24/02/2020, η από 25/01/2023 προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα, η οποία σύμφωνα με τα μέχρι τότε στοιχεία του Μητρώου της Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου ήταν η μοναδική κληρονόμος του.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

Μετά τον θάνατο του πατέρα της, με Α.Φ.Μ..... στις 24/02/2020, η ίδια αποποιήθηκε την κληρονομιά του με την με αριθμό/05-06-2020 Έκθεση δήλωσης απολύτου αποποίησης κληρονομιάς του

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 33 του ν.4987/2022:

«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, σύμφωνα με την **A.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.”:

«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.

Σε περίπτωση εγγάμων ή μερών συμφώνου συμβίωσης δύναται να εκδίδεται πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου και για τους δύο συζύγους/μέρη συμφώνου συμβίωσης, εφόσον εξακολουθεί να υφίσταται η έγγαμη σχέση ή το Σύμφωνο Συμβίωσης μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου.

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 δύναται 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

Ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου έχει ως το συνημμένο υπόδειγμα, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας και στο οποίο θα αποτυπώνονται το εκάστοτε φορολογικό έτος αναφοράς και οι κωδικοί του εντύπου Ε1 του ίδιου φορολογικού έτους, οι οποίοι χρησιμοποιήθηκαν για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. Στην εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου αναφέρεται ότι η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον εκτιμώμενο προσδιορισμό φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης του φορολογούμενου μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου. 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 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, σύμφωνα με το **άρθρο 1847 του Α.Κ.** «Ο κληρονόμος μπορεί να αποποιηθεί την κληρονομιά μέσα σε προθεσμία τεσσάρων μηνών που αρχίζει από τότε που έμαθε την επαγωγή και το λόγο της».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 1856 του Α.Κ.** περί των συνεπειών της αποποίησης: «Αν ο κληρονόμος αποποιηθεί την κληρονομιά, η επαγωγή προς εκείνον που αποποιήθηκε θεωρείται ότι δεν έγινε. Η κληρονομιά επάγεται σ' εκείνον που θα είχε κληθεί αν εκείνος που αποποιήθηκε δεν ζούσε κατά το θάνατο του κληρονομούμενου. Η επαγωγή θεωρείται ότι έγινε κατά το θάνατο του κληρονομούμενου.»

Επειδή, η προσφεύγουσα προκειμένου να δηλωθεί ο θάνατος του πατέρα της
..... με Α.Φ.Μ....., υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (με αριθμό πρωτ./10-09-2020) τα κάτωθι:

- Πιστοποιητικό εγγύτερων συγγενών του θανόντα πατέρα της.
- Ληξιαρχική πράξη θανάτου.
- Την με αριθμό/11-09-2020 δήλωση μεταβολής ατομικών στοιχείων (έντυπο Μ1).
- Πιστοποιητικό περί μη δημοσίευσης διαθήκης.
- Την με αριθμό/11-09-2020 δήλωση σχέσεων φορολογούμενου (έντυπο Μ7).

Επειδή, μέχρι την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης δεν είχε καταχωρηθεί στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου δικαιολογητικό αποποίησης κληρονομιάς, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. θεώρησε την προσφεύγουσα ως κληρονόμο του θανόντα υπόχρεου και κοινοποίησε σε αυτήν την προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει αντίγραφο της με αριθμό/05-06-2020 Έκθεσης δήλωσης απολύτου αποποίησης κληρονομιάς του, με την οποία εμπρόθεσμα δήλωσε ότι αποποιείται την επαχθείσα σε αυτήν κληρονομιά του αποβιώσαντος πατέρα της, με Α.Φ.Μ.....

Επειδή, από τα στοιχεία του συστήματος TAXIS προκύπτει ότι η σχέση της προσφεύγουσας με τον αποβιώσαντα πατέρα της, ως κληρονόμου, εκκίνησε και διακόπηκε στις 24/02/2020 (ημερομηνία θανάτου), βάσει της με αριθμό/2020 Αποποίησης Κληρονομιάς, η οποία δηλώθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. στις 09/03/2023, ήτοι μετά την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω στοιχεία του φακέλου, η προσφεύγουσα δεν είναι κληρονόμος του θανόντα - υπόχρεου της οφειλής που προέκυψε από την από 25/01/2023 προσβαλλόμενη πράξη. Συνεπώς, ο ισχυρισμός της πρέπει να γίνει δεκτός ως προς το μέρος που η ίδια θεωρήθηκε εκπρόσωπος - κληρονόμος του με Α.Φ.Μ.....
Συνακόλουθα, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου οφείλει όπως ενεργήσει σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό για την προσφεύγουσα και αναζητήσει περαιτέρω τους νόμιμους κληρονόμους.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης 25/02/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, Α.Φ.Μ. **μόνο ως προς το μέρος της ευθύνης της προσφεύγουσας** για την οφειλή που προκύπτει από την με αριθμό ειδοπ./25-01-2023 προσβαλλόμενη πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, άρθρου 33 Κ.Φ.Δ..

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**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.