



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/6/2023

Αριθμός απόφασης: 734

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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.

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία 24/2/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αριθ./25-01-2023 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24/2/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./25-01-2023 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα σύνολο φόρου εισοδήματος ποσού 1.507,57 ευρώ.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε με βάση στοιχεία του Μητρώου, του Πληροφοριακού Συστήματος Αυτοκινήτων και των Φορέων Πιστοποίησης Αναπηριών που έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση, κατ' εφαρμογή των άρθρων 3 και 67 του Ν.4172/2013. Συγκεκριμένα, από αυτόματες διασταυρώσεις του ηλεκτρονικών συστημάτων της Α.Α.Δ.Ε. διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δε δήλωσε ακαθάριστο εισόδημα από ενοίκια ύψους 8.445,82 ευρώ, που απέκτησε κατά το φορολογικό έτος 2017.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι δεν είχε υποχρέωση να υποβάλλει δήλωση για τα ποσά των ενοικίων που εισέπραξε το φορολογικό έτος 2017, διότι την περίοδο εκείνη ήταν ανήλικη αφού δεν είχε κλείσει το 18^ο έτος της ηλικίας της, με αποτέλεσμα η υποχρέωση για υποβολή της σχετικής δήλωσης να βαρύνει τον πατέρα της. Ο τελευταίος εκ παραδρομής δε δήλωσε το σύνολο των μισθωμάτων που εισέπραξε η προσφεύγουσα το 2017, αφού αντί για το πραγματικό που ανήλθε σε 8.445,82 ευρώ συμπεριέλαβε στις δηλώσεις των εντύπων Ε1 και Ε2 ακαθάριστο εισόδημα από ενοίκια της προσφεύγουσας ύψους 4.284,00 ευρώ.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 3 - *Υποκείμενα του φόρου* του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 - *Εξαρτώμενα μέλη* του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«1. Ως «εξαρτώμενα μέλη» του φορολογούμενου, θεωρούνται:

α) στην περίπτωση υποβολής κοινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ο (η) σύζυγος, εφόσον δεν έχει ίδια φορολογητέα εισοδήματα οποιασδήποτε πηγής,

β) άγαμα τέκνα, εφόσον:

- είναι ανήλικα έως 18 ετών ή

- είναι ενήλικα έως 25 ετών και φοιτούν σε σχολές ή σχολεία ή ινστιτούτα επαγγελματικής εκπαίδευσης ή κατάρτισης της ημεδαπής ή αλλοδαπής [...]

2. Τα φυσικά πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις β' , δ' και ε' της παραγράφου 1 δεν θεωρούνται εξαρτώμενα μέλη, εάν το ετήσιο φορολογητέο εισόδημά τους υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και εφόσον συνοικούν με τον φορολογούμενο.

3. Κατά την εφαρμογή της παραγράφου 2, δεν λαμβάνονται υπόψη οι παρακάτω κατηγορίες εισοδήματος:

α) διατροφή που καταβάλλεται στο ανήλικο τέκνο με δικαστική απόφαση ή με συμβολαιογραφική πράξη ή με ιδιωτικό έγγραφο,

β) εξωϊδρυματικό επίδομα ή προνοιακά επιδόματα αναπηρίας που χορηγούνται από το κράτος.

4. Το εισόδημα των ανήλικων τέκνων προστίθεται στα εισοδήματα και φορολογείται στο όνομα του γονέα που ασκεί τη γονική μέριμνα και σε κάθε περίπτωση στο όνομα του συζύγου, ο οποίος θεωρείται κατ' αρχήν υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται για τις ακόλουθες κατηγορίες εισοδημάτων σχετικά με τα οποία το ανήλικό τέκνο υπέχει δική του φορολογική υποχρέωση:

α) το εισόδημα που αποκτά το ανήλικό από εργασιακή σχέση, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 12,

β) συντάξεις που περιήλθαν στο ανήλικό τέκνο, λόγω θανάτου του πατέρα ή της μητέρας του.

5. Κατά το έτος υποβολής χωριστής δήλωσης των συζύγων, το εισόδημα των ανήλικων τέκνων, με την επιφύλαξη του τελευταίου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου, προστίθεται στα εισοδήματα του γονέα που έχει το μεγαλύτερο συνολικό εισόδημα και φορολογείται στο όνομά του. Αν οι γονείς έχουν ίσο ποσό συνολικού εισοδήματος, το εισόδημα του ανήλικου τέκνου προστίθεται στο εισόδημα του πατέρα και φορολογείται στο όνομά του. Σε περίπτωση που ένας εκ των γονέων έχει τη γονική μέριμνα, το εισόδημα του ανήλικου τέκνου προστίθεται στα εισοδήματα του γονέα αυτού. Η ρύθμιση αυτή ισχύει και για τα μέρη του συμφώνου συμβίωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 - *Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου* του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή [...]

5. Υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης είναι:

α) στις περιπτώσεις πτώχευσης ή σχολάζουσας κληρονομιάς ή επιδικίας ή μεσεγγύησης, κατά περίπτωση, ο σύνδικος πτώχευσης ή ο κηδεμόνας ή ο προσωρινός διαχειριστής ή ο μεσεγγυούχος,

β) για τους ανήλικους ή αυτούς που έχουν υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση, κατά περίπτωση, ο επίτροπος ή ο κηδεμόνας ή ο δικαστικός συμπαραστάτης [...]

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 30 - *Προσδιορισμός φόρου* του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:

α) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου,

β) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου,

γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και

δ) πράξη προληπτικού προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 - *Εκτιμώμενος προσδιορισμός φόρου* του 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 η προσφεύγουσα συνυπέβαλε με την υπό κρίση προσφυγή αντίγραφο της υπ' αριθ./30-12-2016 δήλωσης αποδοχής κληρονομιάς, σύμφωνα με την οποία απέκτησε ως κληρονόμος του από 17/4/2016 αποβιώσαντος παππού της κατά πλήρη κυριότητα διάφορα ακίνητα κείμενα στη δημοτική ενότητα Νέου Ψυχικού του δήμου Αττικής, μέρος των οποίων εκμίσθωσε κατά το φορολογικό έτος 2017.

Επειδή το κρινόμενο έτος (2017) η προσφεύγουσα, γεννηθείσα σύμφωνα με συνυποβληθέν αντίγραφο της αστυνομικής της ταυτότητας αλλά και με τα στοιχεία του μητρώου του taxis την 1/11/2001, ήταν κάτω των 18 ετών και θα είχε η ίδια, ως ανήλικη, υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος μόνο στην περίπτωση που αποκτούσε εισοδήματα προερχόμενα από εργασιακή σχέση ή σύνταξη θανόντος γονέα της, κατά τα οριζόμενα στην προπαρατεθείσα παράγραφο 4 του άρθρου 11 του Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013), αλλά για εισοδήματα από ενοίκια δεν είχε κατά το νόμο ούτε υποχρέωση αλλά ούτε και δυνατότητα υποβολής δήλωσης, αφού δεν εξαιρείται η εν λόγω κατηγορία εισοδήματος από το σύνολο των εισοδημάτων των ανήλικων τέκνων που έχει υποχρέωση να συμπεριλάβει στη δική του δήλωση φορολογίας εισοδήματος ο γονέας που ασκεί τη γονική μέριμνα ή είναι υπόχρεος για υποβολή δήλωσης.

Επειδή επομένως η υποχρέωση δήλωσης των εισπραττόμενων κατά το έτος 2017 ενοικίων της προσφεύγουσας βάρυνε αποκλειστικά τον πατέρα της, ο οποίος κατά τις κείμενες διατάξεις ασκούσε τη γονική μέριμνα ή ήταν υπόχρεος για υποβολή δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.:

«[...] όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, είχαν δηλωθεί τα μισθώματα από τον πατέρα της (Α.Φ.Μ.), ωστόσο, όπως προκύπτει από την Αναλυτική Κατάσταση για τα Μισθώματα Ακίνητης Περιουσίας φορολογικού έτους 2017 (E2), καθώς και από τη Δήλωση Εισοδήματος του οικείου έτους (E1) του ιδίου, δεν είχε δηλωθεί το Α.Φ.Μ. και τα στοιχεία του ανήλικου (τότε) τέκνου του, δηλαδή της προσφεύγουσας, στις προβλεπόμενες στήλες, προκειμένου να γίνουν οι απαιτούμενες διασταυρώσεις από το πληροφοριακό σύστημα.»

Επειδή, κατ' εφαρμογή των προαναφερόμενων διατάξεων, ο πατέρας της προσφεύγουσας, ως ασκών τη γονική μέριμνα, είναι υπόχρεος για τη δήλωση των εν λόγω μισθωμάτων στο E2 (Αναλυτική κατάσταση για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας), η φορολογική αρχή, μετά από έλεγχο και επαλήθευση των δηλωθέντων ακινήτων και μισθωμάτων που συμπεριέλαβε ο πατέρας (....., Α.Φ.Μ.) στο υποβληθέν E2 φορολογικού έτους 2017, δύναται να καταλογίσει τον φόρο που αντιστοιχεί στο εισόδημα από ενοίκια της προσφεύγουσας, εάν αυτά δεν έχουν συμπεριληφθεί στις δηλώσεις των εντύπων E1 και E2, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, συνεπεία των ανωτέρω, δεν προκύπτει υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής φόρου για την προσφεύγουσα, απορρέουσα από εισοδήματα από ενοίκια που απέκτησε το έτος 2017, ως ανήλικη.

Ως εκ τούτου γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί της και κρίνεται ακυρωτέα η προσβαλλόμενη πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 24/2/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση της υπ' αριθ. /25-01-2023 πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2017

Υπ' αριθ. /25-01-2023 πράξη εκτιμώμενου φόρου (αρ. ειδοποίησης): 0,00 ευρώ

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η υπάλληλος του 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.