



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604551

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 20-05-2019

Αριθμός Απόφασης: 1603

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α'69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτ./28-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, ενεργώντας ως κληρονόμος του αποβιώσαντος συζύγου της, (ΑΦΜ) και ως ασκούσα τη γονική μέριμνα του τέκνου της, κατά α) της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, β) της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (1-1-2013 έως 31-12-2013),γ) της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου , και τα προσκομιζόμενα με αυτή

σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω περιγραφόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτ./28-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, **ενεργώντας ως κληρονόμος** του αποβιώσαντος συζύγου της, (ΑΦΜ) και ως ασκούσα τη γονική μέριμνα του τέκνου της, 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 τη με αριθ./12-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντα συζύγου της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 4.708,37 €, πλέον 4.416,45 € πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 του ΚΦΔ , πλέον 442,71 € εισφορά αλληλεγγύης, ήτοι συνολικού ποσού 9.567,53 €.

Με τη με αριθ./12-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντα συζύγου της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 6.771,44 €, πλέον 6.351,61 € πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 του ΚΦΔ , πλέον 599,71 € εισφορά αλληλεγγύης, ήτοι συνολικού ποσού 13.722,76 €.

Με τη με αριθ./12-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντα συζύγου της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 7.969,43 €, πλέον 2.390,83 € πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 του ΚΦΔ , πλέον 674,78 € εισφορά αλληλεγγύης, ήτοι συνολικού ποσού 11.035,04 €.

Συνεπεία της με αριθμό/14-05- 2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της ΔΟΥ ΣΥΡΟΥ, εκδόθηκε η με αριθμό/14-05- 2018 εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για την περίοδο 01/01/2012-31/12/2014 στον σύζυγο της προσφεύγουσας

Κατά την έναρξη του ελέγχου, η Υπηρεσία εξέδωσε και απέστειλε στον ελεγχόμενο, με συστημένη

επιστολή, η οποία έλαβε αριθμό RE, την υπ' αριθ. πρωτ./18-05-2018 Γνωστοποίηση - Πρόσκληση, με την οποία κλήθηκε ο ελεγχόμενος, όπως εντός προθεσμίας πέντε (5) ημερών από τη λήψη της, προσκομίσει στην Υπηρεσία και θέσει στη διάθεση του ελέγχου τις δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος με το σύνολο των δικαιολογητικών τους για τις ελεγχόμενες περιόδους, με σκοπό τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου με βάση την εντολή ελέγχου αντίγραφο της οποίας επισυνάφθηκε. Επίσης απεστάλη και η υπ' αριθμ. πρωτ./18.05.2018 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού. Ο συγκεκριμένος φάκελος επέστρεψε στην Υπηρεσία με την ένδειξη «ΑΖΗΤΗΤΟ». Συνέπεια των ανωτέρω και κατόπιν των άκαρπων προσπαθειών του ελέγχου για τον εντοπισμό του ελεγχόμενου, ή σχετιζόμενου με αυτού προσώπου, όπως αναλυτικά αναλύεται στη συνέχεια της παρούσας, ο έλεγχος διενεργήθηκε με βάση τα στοιχεία τα οποία βρίσκονταν στη διάθεση της Υπηρεσίας.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα, **ενεργώντας ως κληρονόμος** του αποβιώσαντος συζύγου της, (ΑΦΜ) και ως ασκούσα τη γονική μέριμνα του τέκνου της αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Η εντολή ελέγχου/14-05-2018 δόθηκε σε χρονικό διάστημα που η κατάσταση υγείας του ελεγχόμενου ήταν πολύ άσχημη και κρίσιμη και δεν κατέστη δυνατόν να ενημερωθεί. Επιπρόσθετα, δεν επιδόθηκε στον ελεγχόμενο Σημείωμα με κλήση προς παροχή εξηγήσεων, καθώς, κατά τον χρόνο έκδοσής του, είχε ήδη καταλήξει από 04-06-2018. Ο δε έλεγχος φέρει ως χρόνο πραγματοποίησής του την 12-12- 2018, ημεροχρονολογία κατά την οποία ο ελεγχόμενος είχε αποβιώσει.
2. Παραβιάστηκε το συνταγματικά κατοχυρωμένο δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης, καθώς, ο ελεγχόμενος στερήθηκε, δεδομένου ότι δεν κλητεύθηκε, να δώσει εξηγήσεις, γεγονός που καθιστά άκυρες κάθε πράξη του ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού.
3. Ο επιβληθείς φόρος εισοδήματος και το αντίστοιχο πρόστιμο επιβλήθηκαν κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 4 και 78 του Συντάγματος και των εξ' αυτού εκπορευόμενων αρχών της αναλογικής ισότητας συνεισφοράς στα Δημόσια βάρη και της δίκαιης φορολόγησης με βάση το αντικείμενο της φορολογίας.
4. Παραβιάστηκε η αρχή της απαγόρευσης διπλής φορολόγησης, λόγω της επιβολής επιπρόσθετου φόρου.
5. Εμβάσματα της κ. στον κοινό οικογενειακό λογαριασμό θεωρήθηκαν εσφαλμένα ως εισόδημα.
6. Η διαφορά των δηλωθέντων ενοικίων ύψους 900,00€ τη χρήση 2012, προέκυψε

από λάθος δήλωση του μισθωτή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν.4174/2013

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον 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 φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, 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,
- κ) 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, σύμφωνα με το με αριθμό ΔΕΛ Β 1155355 ΕΞ 2015/27-11-2015 έγγραφο του Β' Τμήματος της Δ/σης Ελέγχου της ΓΓΔΕ με θέμα «Αναγραφόμενα πρόσωπα στην πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος αποβιώσαντος» αναφέρονται τα εξής:

«.....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 κληρονομίας 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, στην υπό κρίση υπόθεση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου ο ελεγχόμενος αποβιώσας συζύγου της προσφεύγουσας, απεβίωσε την 04/06/2018 ενώ οι προσβαλλόμενες πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Σύρου την 12-12-2018 επ' ονόματι του αποβιώσαντα, χωρίς σε αυτές να γίνεται ρητή αναφορά ότι εκδίδονται για λογαριασμό των κληρονόμων, καθώς ο θάνατος δεν ήταν σε γνώση της φορολογικής αρχής. Ακολούθως, η φορολογική αρχή απέστειλε τις προσβαλλόμενες πράξεις με συστημένη επιστολή (RE) στη μοναδική δηλωθείσα στο Τμήμα Μητρώου του Taxis ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας του αποβιώσαντος.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα ανωτέρω οι πράξεις που εκδόθηκαν στον θανόντα δεν φέρουν ρητή αναφορά ότι εκδίδονται για λογαριασμό των κληρονόμων προς τους οποίους πρέπει και να κοινοποιηθούν, και ως εκ τούτου είναι άκυρες ως εκδοθείσες κατ' ανύπαρκτου προσώπου.

Επειδή, εν προκειμένου οι προβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης τους.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 περίπτωση γ' του ν. 4174/2013:

«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».

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) ...,

β) ...,

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης «επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της **παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013**, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017 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.

Επειδή, λόγω της τυπικής πλημμέλειας περί παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των κρινόμενων πράξεων παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με/28-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, **ενεργώντας ως κληρονόμος** του αποβιώσαντος συζύγου της, (ΑΦΜ) και ως ασκούσα τη γονική μέριμνα του τέκνου της, **λόγω τυπικής πλημμέλειας**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ

ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.