



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 14-7-2021

Αριθμός απόφασης: 1697

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

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

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την αρ. Α. 1049/5-3-2021 «παράταση των προθεσμιών της παρ.4 του άρθρου έκτου της από 30-03-2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α'75)», με την οποία η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ.5 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013 που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01.03.2021 έως και τις 27.10.2021 παρατείνεται έως και τις 29.10.2021.

5.Την με ημερομηνία κατάθεσης-**2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος του με **ΑΦΜ:**, κάτοικος κατά της με αρ.-**12-2020** πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Φ.Π. άρθρου 33 του ν.4172/2014, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7.Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από**01-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του με **ΑΦΜ:**, 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 την με αριθμό**12-2020** πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Φ.Π. άρθρου 33 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ύψους 324,25€ λόγω μη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, για εισοδήματα από ακίνητα συνολικού ύψους 3.060,00€ τα οποία εκμίσθωσε στους παρακάτω: 1) με Α.Φ.Μ. συνολικού ύψους 900,00€ ένα ισόγειο κατάστημα 31,60 τ.μ. στη και 2) με Α.Φ.Μ.....συνολικού ύψους 2.160,00€, ένα ισόγειο κατάστημα 36,40 τ.μ. στη, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3 και 67 του ν. 4172/2014

Ειδικότερα τα ανωτέρω προέκυψαν με βάση τα κάτωθι στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή:

✓ -Από την με αρ. δήλωση ΕΝΦΙΑ/31.7.2014 του προσφεύγοντα προκύπτει ότι τα εν λόγω ακίνητα δηλώθηκαν (με Α.Τ.Α.Κ. και) και ειδικότερα στη στήλη «είδος δικαιώματος» δηλώθηκαν με την ένδειξη «2» ψιλή κυριότητα, με ποσοστό 100%.

✓ -Από τη δήλωση περιουσιακής κατάστασης (έντυπο Ε9) για ακίνητα που δηλώθηκαν την 1^η Ιανουαρίου του 2014 προκύπτει ότι τα εν λόγω ακίνητα δηλώθηκαν με την ένδειξη «2» ψιλή κυριότητα, με ποσοστό 100%.

✓ -Από τη με α/α12.2018 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του του (πατέρα του προσφεύγοντα) με Α.Φ.Μ....., προκύπτει ότι μεταξύ άλλων δηλώθηκαν εισοδήματα από ακίνητα στον κωδ. 105 συνολικού ύψους 3.960,00€. Από την αναλυτική κατάσταση για μισθώματα ακίνητης περιουσίας (Ε2)που υποβλήθηκε με τη φορολογική

δήλωση, προκύπτει ότι δηλώθηκαν εισοδήματα ακινήτων τα οποία εκμίσθωσε στους παρακάτω: 1) με Α.Φ.Μ., ένα ισόγειο κατάστημα 31,60 τ.μ. στη συνολικού ύψους **900,00€** (το 50% του μηνιαίου μισθώματος ύψους 150,00€) 2)..... με Α.Φ.Μ..... ένα ισόγειο κατάστημα 31,60 τ.μ. συνολικού ύψους **900,00€** (το 50% του μηνιαίου μισθώματος ύψους 150,00€) και 3) με Α.Φ.Μ..... ένα ισόγειο κατάστημα 36,40 τ.μ. στη συνολικού ύψους **2.160€** (με μηνιαίο μίσθωμα ύψους 180,00€), **ως επικαρπωτής** των εν λόγω ακινήτων.

✓ -Από την υποβληθείσα κατάσταση οικονομικών στοιχείων (Ε3) φορολογικού έτους 2014 της με Α.Φ.Μ..... (μισθώτρια του ακινήτου στη) και ειδικότερα στον πίνακα ενοικίων που καταβλήθηκαν, δηλώθηκε το ονοματεπώνυμο του προσφεύγοντα, συνολικού ύψους 2.160,00€

✓ -Από το μητρώο του taxis βρέθηκαν το με α/α/2013 μισθωτήριο συμβόλαιο του προσφεύγοντα με ενοικιαστή τον με Α.Φ.Μ. και με μηνιαίο μίσθωμα ύψους 150,00€ και το με α/α/2013 μισθωτήριο συμβόλαιο του προσφεύγοντα με ενοικιαστή την με Α.Φ.Μ..... και με μηνιαίο μίσθωμα ύψους 180,00€.

Λόγω της μη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Φ.Π. άρθρου 33 του ν.4172/2014,φορολογικού έτους 2014 και την επιστροφή του ποσού που κατέβαλε ύψους 474,95€ (απόδειξη κωδ.πληρωμής10-01-2021)προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

-Για την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 για εισοδήματα από ιδιόκτητα ακίνητα συνολικού ύψους 3.060,00€, έλαβε γνώση μέσω του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

-Το φορολογικό έτος 2014 είχε το εμπράγματο δικαίωμα της «ψιλής κυριότητας» για τα εν λόγω ακίνητα γεγονός που προκύπτει από δήλωση ΕΝΦΙΑ καθώς και από τη δήλωση περιουσιακής κατάστασης (έντυπο Ε9) για ακίνητα που δηλώθηκαν την 1^η Ιανουαρίου του 2014.

-Επικαρπωτής των ακινήτων αυτών για το ίδιο ως άνω έτος ήταν ο πατέρας τουκάτοικος, γεγονός που προκύπτει από την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος έτους 2014 με την οποία δηλώθηκαν εισοδήματα από ακίνητα στον κωδ. 105 συνολικού ύψους 3.960,00€ και φορολογήθηκαν, καθώς και από τη συνυποβαλλόμενη αναλυτική κατάσταση για μισθώματα ακίνητης περιουσίας (Ε2). Επιπλέον δηλώθηκε ως προστατευόμενο μέλος με έτος γέννησης 1991 ,ως φοιτητής. Ως εκ τούτου τα εν λόγω εισοδήματα από ακίνητα. δηλώθηκαν από τον πατέρα του ως επικαρπωτής και ο ίδιος δεν είχε υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το έτος αυτό (Τα ως άνω έντυπα προσκομίζονται εκ νέου με την ενδικοφανή προσφυγή)

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν.4174/2013 περί εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, ορίζονται τα εξής: «Σε περιπτώσεις που ο φορολογούμενος, παρά την υποχρέωση του να υποβάλει φορολογική δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, δεν υποβάλει φορολογική δήλωση, 4 η Φορολογική Διοίκηση δύναται να εκδώσει πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου ορίζοντας τη φορολογητέα ύλη, με βάση κάθε στοιχείο και πληροφορία που έχει στη διάθεση της και αφορούν ιδίως το επίπεδο διαβίωσης του φορολογούμενου, την άσκηση της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητας του ή ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες. Ο Γενικός Γραμματέας 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 υποβάλλει φορολογική δήλωση, η πράξη αυτή παύει να ισχύει αυτοδικαίως.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Κ.Φ.Δ., σχετικά με την έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου: «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 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. Οι διατάξεις των περιπτώσεων της παρούσας υποπαραγράφου, εφαρμόζονται και ισχύουν από την 1.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται σε αυτές.».

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση Α 1229/2020 ορίζονται ότι: «1. Για το φορολογικό έτος 2014 στις περιπτώσεις που φορολογούμενοι, φυσικά πρόσωπα, παρά την υποχρέωσή τους να υποβάλουν φορολογική δήλωση εντός του 2015 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3 και 67 του Ν. 4172/2013, 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, β) ποσό φόρου προς καταβολή και γ) ότι το ποσό προς βεβαίωση για τον φορολογούμενο υπερβαίνει το ποσό των τριάντα (30) ευρώ.

Με την ίδια πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού υπολογίζεται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 Ν. 3986/2011, 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.....2. Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εκδίδεται για εισόδημα που προκύπτει με βάση τα στοιχεία που λαμβάνονται μεταξύ άλλων από: α)β) από διαθέσιμα στοιχεία που αφορούν λοιπά εισοδήματα και αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης ή απόκτησης περιουσιακών στοιχείων των άρθρων 31 και 32 Ν. 4172/2013, τα οποία αποστέλλονται ετησίως δυνάμει της υπό στοιχεία ΠΟΛ. 1033/2014 απόφασης ή περιλαμβάνονται στην τελευταία προ του φορολογικού έτους 2014 υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος και στη δήλωση στοιχείων ακινήτων έτους 2014 ή προέρχονται από ηλεκτρονική βάση δεδομένων, που είναι διαθέσιμη στην ΑΑΔΕ, καθώς επίσης και στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών για την εφαρμογή της διεθνούς διοικητικής συνεργασίας στο πεδίο της άμεσης φορολογίας και εν γένει από κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν. 4174/2013, η οποία εξυπηρετεί την ανάγκη διασταύρωσης των δηλούμενων εισοδημάτων, των παρακρατούμενων φόρων ή των δαπανών. 3. Ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου έχει ως το συνημμένο υπόδειγμα, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας. 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. 4. Επί του ποσού του φόρου που προσδιορίζεται με την πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου δεν υπολογίζονται πρόστιμα του Ν. 4174/2013, υπολογίζεται όμως ο τόκος του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013. Ως αφετηρία υπολογισμού του τόκου λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού. 5. Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται με βάση τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο taxisnet ειδοποίηση με διαδρομή (link) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. 6. Μετά την έκδοση της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει χειρόγραφα στην

αρμόδια Δ.Ο.Υ. για το φορολογικό έτος 2014 δήλωση φόρου εισοδήματος συνυποβάλλοντας και τα απαραίτητα δικαιολογητικά. Στην περίπτωση αυτή, 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 οφειλές που προσδιορίζονται με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. 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 τις διατάξεις του άρθρου 42 του Ν. 4174/2013. Η προθεσμία υποβολής της δήλωσης του φορολογούμενου με την ως άνω διαδικασία λήγει την 31/12/2020 (λόγω συμπλήρωσης του χρόνου παραγραφής) και επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του Ν. 4174/2013 περί εκπρόθεσμης δήλωσης. Στην περίπτωση αυτή, η πράξη διοικητικού ή τυχόν διορθωτικού προσδιορισμού δύναται να εκδίδεται και να κοινοποιείται έως την 31.12.2021, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α΄ της παρ. 2 του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013. Για τον υπολογισμό των τόκων του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 δεν υπολογίζεται το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από την υποβολή της δήλωσης μέχρι την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου. 7. Η δήλωση του φορολογούμενου με τα συνοδευτικά έγγραφα 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. Το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς ή το αυτοματοποιημένο μήνυμα, που αποστέλλεται ως απάντηση στο ηλεκτρονικό μήνυμα του φορολογούμενου, αποτελεί γι' αυτόν αποδεικτικό υποβολής της δήλωσης και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη. 8. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επιλέγει την αποστολή αίτησης με ψηφιακή απεικόνιση (scan) μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, μπορεί να ανατρέξει στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ (www.aade.gr), στην οποία δημοσιοποιείται ο κατάλογος των διευθύνσεων ηλεκτρονικού ταχυδρομείου των αρμοδίων υπηρεσιών της ΑΑΔΕ για την αποστολή μηνυμάτων (<https://www.aade.gr/menoy/aade/epikoinonia>). 9. Ο φορολογούμενος υποχρεούται σε καταβολή του οφειλόμενου με βάση την πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής, εκτός αν υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οπότε και εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην παρ. 6 της παρούσας. 10. 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, με το άρθρο 11 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 ή - είναι ενήλικα έως 25 ετών και είναι εγγεγραμμένα στα μητρώα ανέργων του Οργανισμού Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ.) ή υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους, γ) τα παρακάτω φυσικά πρόσωπα με ποσοστό νοητικής ή σωματικής αναπηρίας τουλάχιστον 67%, εφόσον είναι άγαμα, διαζευγμένα ή σε χηρεία: - τέκνα του φορολογούμενου, - αδελφοί και αδελφές των δύο συζύγων. δ) ανιόντες, ε) ανήλικα ορφανά από πατέρα και μητέρα που έχουν έως τρίτου βαθμού συγγένεια με το φορολογούμενο ή τον/τη σύζυγο. 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. Τα φυσικά πρόσωπα της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1, δεν θεωρούνται εξαρτώμενα μέλη, εάν το ετήσιο εισόδημά τους υπερβαίνει το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ..... **με το άρθρο 39** ορίζεται ότι: «Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων. Ειδικότερα το εισόδημα αυτό προκύπτει από: α) **Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού τους.** β) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης μεταλλείων, λατομείων, δασικών και αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, καθώς και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που είναι στην επιφάνεια του εδάφους ή κάτω από αυτή, όπως τα ιχθυοτροφεία, οι λίμνες, οι δεξαμενές, οι πηγές και τα φρέατα. γ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης από την παραχώρηση χώρου για την τοποθέτηση κάθε είδους διαφημιστικών επιγραφών. δ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης κοινόχρηστων χώρων σε ακίνητα.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ίδιου ως άνω νόμου, ορίζονται τα εξής: «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου 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. Ειδικά, φορολογούμενοι που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 5Α υποχρεούνται να δηλώνουν όλα τα εισοδήματά τους, που προκύπτουν στην ημεδαπή, κατά την έννοια της παραγράφου 1 του άρθρου 5, ενώ για τα εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή, κατά την έννοια της παραγράφου 2 του άρθρου 5, και τα οποία υπόκεινται στην

εναλλακτική φορολόγηση δεν υφίσταται υποχρέωση δήλωσής τους. Φορολογούμενοι που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 5B υποχρεούνται να δηλώνουν όλα τα εισοδήματά τους που προκύπτουν στην ημεδαπή, κατά την έννοια της παρ. 1 του άρθρου 5, και τα εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή, κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 5, και τα οποία υπόκεινται στην εναλλακτική φορολόγηση. 3 Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. 7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) καθορίζονται οι όροι, η διαδικασία, καθώς και κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης β` της παραγράφου 4 του παρόντος άρθρου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 6 εδ. α'-β' ν. 4174/2013, «Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1142 Α.Κ, η επικαρπία είναι το εμπράγματο δικαίωμα της προσωπικής δουλείας που συνίσταται στην πλήρη χρήση και κάρπωση αλλότριου πράγματος, διατηρούμενης της ουσίας αυτού ακέραιας και εντάσσεται στο σύστημα των εμπραγμάτων δικαιωμάτων και μάλιστα των προσωπικών δουλειών με συνέπεια να επισύρει την εφαρμογή των γενικών κανόνων των εμπραγμάτων δικαιωμάτων. Το περιεχόμενό της επικαρπίας είναι, εφ' όσον από τη συστατική της πράξη δεν προκύπτει κάτι άλλο, η πλήρης, δηλαδή η καθολική άσκηση εξουσιών της κυριότητας, η οποία στο εξής καθίσταται ψιλή. Από τις διατάξεις των άρθρων 1142 και 1147 Α.Κ. προκύπτει ότι το εμπράγματο δικαίωμα της επικαρπίας παρέχει στον επικαρπωτή την απόλυτη σωματική εξουσία επί του πράγματος η οποία έναντι μεν του τρίτου ασκείται γι' αυτόν και έχει περιεχόμενο τις περισσότερες χρησιμότητες του πράγματος, έναντι δε του ψιλού κυρίου ασκείται από τον επικαρπωτή ως αντιπρόσωπό του. Στα πλαίσια της εξουσίας αυτής δικαιούται ο επικαρπωτής στην άμεση χρησιμοποίηση και αποκόμιση όλων αυτών των ωφελημάτων εκ του πράγματος προς θεραπεία των αναγκών του, είτε αμέσως, είτε με εκμίσθωση υπό τους όρους που θα κρίνει ελευθέρως ο ίδιος, χωρίς να απαιτείται προηγούμενη ενημέρωση και έγκριση των ενεργειών του από τον ψιλό κύριο (Α.Π. 799/1987 ΕΕΝ (1988) σ.342)

Επειδή, στην ψιλή κυριότητα ο ψιλός κύριος στερείται (δηλαδή έχει αποψιλωθεί) τα πλεονεκτήματα της επικαρπίας. Ο ψιλός κύριος δεν μπορεί να καρπωθεί, να χρησιμοποιήσει, να εκμεταλλευθεί το ακίνητο. Οι δυνατότητες αυτές έρχονται στον ψιλό κύριο όταν θα αποκτήσει και την επικαρπία του ακινήτου (με τον θάνατο του επικαρπωτή ή με τη μεταβίβαση της επικαρπίας με άλλη χαριστική ή επαχθή αιτία). (Άρθρα 1142 και 1143 του Α.Κ.)

Επειδή, από τα ανωτέρω άρθρα του Α.Κ., προκύπτει ότι ο επικαρπωτής ακινήτου σαν ο δικαιούχος αυτού είναι το μόνο πρόσωπο που δικαιούται να το κατέχει, χρησιμοποιεί, ενοικιάζει και καρπούται. Ως εκ τούτου, δικαιούται να απαιτεί την πληρωμή ή την είσπραξη του ενοικίου και είναι το πρόσωπο που έχει το αχώριστο δικαίωμα να αξιώσει την πληρωμή ή αύξηση του ενοικίου, την έξωση θέσμιου ενοικιαστή, καθώς και τη λήψη οποιουδήποτε άλλου αναγκαίου δικαστικού μέτρου.. Αυτός που έχει μόνο τη ψιλή κυριότητα δεν έχει λόγο στην κάρπωση του ακινήτου και ούτε μπορεί να λάβει δικαστικά μέτρα, γιατί κανένα έννομο συμφέρον δεν έχει στην υπάρχουσα ενοικίαση

Επειδή, στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης και συγκεκριμένα στο δεύτερο φύλλο αυτής το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της αναφέρεται ότι η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον εκτιμώμενο προσδιορισμό φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης του φορολογούμενου για το φορολογικό έτος 2014. Επίσης, αναγράφονται τα στοιχεία εκείνα που έλαβε υπόψη της για τον κατ'εκτίμηση προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του προσφεύγοντος, ήτοι εν προκειμένω τη δήλωση Ε3 φορ. έτους 2014 της μισθώτριας με Α.Φ.Μ..... (μισθώτρια του ακινήτου στη) και ειδικότερα στον πίνακα ενοικίων που καταβλήθηκαν, δηλώθηκε το ονοματεπώνυμο του προσφεύγοντα, συνολικού ύψους 2.160,00€, το με α/α/2013 μισθωτήριο συμβόλαιο του προσφεύγοντα με ενοικιαστή τον με Α.Φ.Μ., μηνιαίο μίσθωμα ύψους 150,00€, συνολικού ύψους 900,00, βάσει των οποίων προκύπτει εισόδημα από ακίνητα ποσού 3.060,00 ευρώ, τόκοι ύψους 4,00 ευρώ από την Τράπεζα Πειραιώς και φόρος που παρακρατήθηκε από την Τράπεζα ύψους 0,60 ευρώ

Επειδή, περαιτέρω από τα εκ νέου προσκομιζόμενα στοιχεία με την ενδικοφανή προσφυγή βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων έχει την «ψιλή κυριότητα» για τα υπό κρίση ακίνητα. Ειδικότερα στην με αρ. δηλ./31.7.2014 δήλωση ΕΝΦΙΑ και στη δήλωση περιουσιακής κατάστασης (έντυπο Ε9) για ακίνητα που δηλώθηκαν την 1^η Ιανουαρίου του 2014 του προσφεύγοντα, τα εν λόγω ακίνητα δηλώθηκαν (με Α.Τ.Α. και) και ειδικότερα στη στήλη «είδος δικαιώματος» δηλώθηκαν με την ένδειξη «2» ψιλή κυριότητα, με ποσοστό 100%.

Επειδή, άλλωστε όπως προκύπτει από την με α/α28.12.2018 δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, ο φορολογούμενος (πατέρας του προσφεύγοντα), ως

επικαρπωτής των εν λόγω ακινήτων, κατ' ανάλογη εφαρμογή των άρθρων 1142 και 1147 του Α.Κ., δηλώνει στον κωδικό 105 «ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση καταστημάτων...» το συνολικό ποσό των **3.960,00€**, μέρος του οποίου αφορά την εκμίσθωση των υπό κρίση ακινήτων. Ειδικότερα, σύμφωνα με το υποβληθέν έντυπο Ε2 (αναλυτική κατάσταση για μισθώματα ακίνητης περιουσίας) φορολογικού έτους 2014 δήλωσε εισοδήματα από ακίνητα τα οποία εκμίσθωσε στους: 1) με Α.Φ.Μ., ένα ισόγειο κατάστημα 31,60 τ.μ. στη συνολικού ύψους **900,00€** (το 50% του μηνιαίου μισθώματος ύψους 150,00€) 2) με Α.Φ.Μ.....ένα ισόγειο κατάστημα 31,60 τ.μ. στη συνολικού ύψους **900,00€** (το 50% του μηνιαίου μισθώματος ύψους 150,00€) και 3) με Α.Φ.Μ..... ένα ισόγειο κατάστημα 36,40 τ.μ. στη συνολικού ύψους **2.160€** (με μηνιαίο μίσθωμα ύψους 180,00€),

Επειδή, από τα στοιχεία φακέλου αποδεικνύεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι την επικαρπία των επίμαχων ακινήτων την έχει ο πατέρας του, με Α.Φ.Μ....., ο οποίος δήλωσε, ως είχε υποχρέωση, το υπό κρίση ετήσιο μίσθωμα ποσού 3.060,00 ευρώ στην υποβληθείσα δήλωση.

Επειδή, ο προσφεύγων ως «ψιλός κύριος», λόγω της απογύμνωσης (αποψίλωσης) του δικαιώματός του, δεν τυγχάνει ιδιοκτήτης των επίμαχων ακινήτων ενώ εκ παραδρομής η φορολογούμενη με Α.Φ.Μ..... (μισθώτρια του ακινήτου στη) στο έντυπο (Ε3) δήλωσε αυτόν, ως εκμισθωτή, και επειδή από τον διασταυρωτικό έλεγχο της φορολογικής αρχής δεν προέκυψαν άλλα εισοδήματα (πλην των τόκων ύψους 4,00 ευρώ) που να αφορούν τον προσφεύγοντα, και το έτος αυτό δηλώθηκε ως φιλοξενούμενος του πατέρα του με Α.Φ.Μ....., ως φοιτητής, οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί τυγχάνουν αποδεκτοί. Ως εκ τούτου πρέπει να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, περαιτέρω η επιστροφή φόρου ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 42 του ν.4174/2013 ως εξής: «1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρο με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς.

2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας. Ειδικά για αιτήματα επιστροφής ΦΠΑ από υποκειμένους μη εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας, η Φορολογική Διοίκηση αποφαινεται εντός τεσσάρων (4) μηνών από τη λήψη του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν απαιτείται η προσκόμιση συμπληρωματικών στοιχείων οπότε η ως άνω προθεσμία παρατείνεται μέχρι οκτώ

(8) μήνες.

3. Με έγγραφη δήλωση που περιλαμβάνεται στην αίτηση επιστροφής του φορολογουμένου, το επιστρεπτέο ποσό παρακρατείται με σκοπό το συμψηφισμό του με μελλοντικές οφειλές του φορολογουμένου.

4. Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή. Η παραγραφή της αξίωσης για επιστροφή φόρου που προκύπτει ότι καταβλήθηκε αχρεώστητα ως αποτέλεσμα έκδοσης πράξης για την ακύρωση ή την τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού ή πράξης προσδιορισμού του φόρου ή πράξης επιβολής προστίμου, σύμφωνα με το άρθρο 63B, παρατείνεται κατά ένα έτος από την ημερομηνία έκδοσης της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης, εφόσον η πράξη, η οποία ακυρώνεται ή τροποποιείται, εκδίδεται εντός του τελευταίου έτους της προθεσμίας παραγραφής ή μετά από τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής κατά τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 36.

5. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορούν να ορίζονται οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Επειδή, περαιτέρω με την ενδικοφανή προσφυγή διατυπώνεται από τον προσφεύγοντα η αξίωση για την επιστροφή του ποσού που κατέβαλε ύψους 474,95€ (με την απόδειξη κωδ.πληρωμής/10-01-2021), η Φορολογική Διοίκηση και εν προκειμένω η αρμόδια Δ.Ο.Υ....., θα πρέπει να προβεί στην επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου εισοδήματος, λαμβανομένου υπόψη και τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ. περί παραγραφής.

Για τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/11-01-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του με **ΑΦΜ**: και την ακύρωση της με αρ./21-12-2020 πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Φ.Π. άρθρου 33 του ν.4172/2014, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου εισοδήματος, ύψους 474,95€

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης:

Η με αρ. /21-12-2020 πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Φ.Π. άρθρου 33 του ν.4172/2014, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Ποσό: **0,00**

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΗΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.