



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/10/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **3695**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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. Του άρθρου έκτου παρ. 4 εδ. α' και β' και παρ. 5 περ. α' της από 30.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75/30.3.2020), που κυρώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 1 ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86/25.4.2020).

ε. Της παρ. 1 εδ. α' της υπ' αριθμ. Α.1273/14.12.2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

στ. Της παρ. 1 εδ. β' της υπ' αριθμ. Α.1049/5.3.2021 (ΦΕΚ Β' 984/12.3.2021) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και 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 22.3.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου/...../1117 ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. IB' Αθηνών, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά της υπ' αριθμ./2020

πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2014 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με αριθμό ειδοποίησης/2020, 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, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με αυτήν αιτήματος, η ακύρωση.

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

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22.3.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου/...../1117 ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, 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./2020 πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2014 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με αριθμό ειδοποίησης/2020 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΕΦΠ ποσού 130,47 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με αυτήν αιτήματός της, την ακύρωση της ως άνω πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού ΦΕΦΠ του Διοικητή της ΑΑΔΕ, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι το ποσό, στο οποίο αφορά η ως άνω φορολογική επιβάρυνση, αποτελεί τόκους τραπεζικών καταθέσεων, οι οποίοι ανήκουν στον πατέρα της, του, ΑΦΜ, και οι οποίοι έχουν δηλωθεί εξ ολοκλήρου στο όνομά του και έχουν φορολογηθεί στο φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν για το έτος 2014: «1. Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. [...]. 2. [...]. 3. Ο φόρος που επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος. 4. [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013 (όπως ίσχυαν για το έτος 2014), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΕΦΠ είναι η **31^η Δεκεμβρίου** εκάστου έτους (φορολογικού).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 67 παρ. 1 εδ. α' ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2014 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014): «Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18^ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014): «Οι όροι που χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε. έχουν την έννοια που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, εκτός εάν ο Κ.Φ.Ε. ορίζει διαφορετικά. Για τους σκοπούς του παρόντος νοούνται ως: α) «φορολογούμενος»: κάθε πρόσωπο που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., β) [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 3 παρ. 1 εδ. α' ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2014 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014): «Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014): «1. Ως «εξαρτώμενα μέλη» του φορολογούμενου, θεωρούνται: α) [...]. 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) [...]. 2. Τα φυσικά πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις β' [...] της παραγράφου 1 δεν θεωρούνται εξαρτώμενα μέλη, εάν το ετήσιο φορολογητέο εισόδημα τους υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και εφόσον συνοικούν με τον φορολογούμενο. [...]. 3. [...]. 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. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014): «1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημά του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημα του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34. 2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34. 3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε.. 4. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014): «1. Για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα: α) [...]. θ) Η ελάχιστη ετήσια

αντικειμενική δαπάνη του φορολογούμενου ορίζεται σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για τον άγαμο [...], εφόσον δηλώνεται πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα. 2. Το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογουμένου και των εξαρτώμενων μελών που τον βαρύνουν, **εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο** με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία. Τέτοια περιστατικά συντρέχουν **ιδίως** στο πρόσωπο των υπόχρεων, οι οποίοι: α) [...], ε) συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, λόγω αποδεδειγμένης συμβολής στις δαπάνες αυτές των συγγενών τους με την προϋπόθεση ότι οι τελευταίοι αυτοί έχουν εισόδημα από εμφανείς πηγές, στ) [...]. Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτές, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του. Η Φορολογική Διοίκηση ελέγχει την αλήθεια των ισχυρισμών και την ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του φορολογουμένου και μειώνει ανάλογα την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία. Στις πιο πάνω α' και ε' περιπτώσεις, η διαφορά μεταξύ της αντικειμενικής δαπάνης και της πραγματικής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης του γονέα ή του τέκνου που συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1076/2015 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «...Άρθρο 31 Αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες. 1. Με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού προσδιορίζονται οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογούμενου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του. Για την εφαρμογή των ανωτέρω λαμβάνονται υπόψη οι ακόλουθες αντικειμενικές δαπάνες: [...]. 2. Με την παράγραφο 2 του άρθρου 31 προβλέπεται ότι το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογουμένου και των εξαρτώμενων μελών που τον βαρύνουν, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία. Τέτοια περιστατικά συντρέχουν ιδίως στο πρόσωπο των υπόχρεων, οι οποίοι: α) [...], ε) συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, λόγω αποδεδειγμένης συμβολής στις δαπάνες αυτές των συγγενών τους με την προϋπόθεση ότι οι τελευταίοι αυτοί έχουν εισόδημα από εμφανείς πηγές, στ) [...]. Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτές, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει μαζί με τη δήλωσή του και τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του. Η Φορολογική Διοίκηση ελέγχει την αλήθεια των ισχυρισμών και την ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του φορολογουμένου και μειώνει ανάλογα την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία. Στις πιο πάνω α' και ε' περιπτώσεις, η διαφορά μεταξύ της αντικειμενικής δαπάνης και της πραγματικής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης του γονέα ή του τέκνου που συμβάλλει στις αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου. Προκειμένου για αντικειμενικές δαπάνες των τέκνων, η διαφορά αντικειμενικής δαπάνης καταλογίζεται σε εκείνον τον γονέα που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014): «1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται: α) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία ή έχει εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των εννιά χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ ή β) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εφόσον **το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις**. γ) [...]. 2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι: α) [...]. 3. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 35 ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2014 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014): «Το εισόδημα από κεφάλαιο περιλαμβάνει το εισόδημα που αποκτά ένα φυσικό πρόσωπο και προκύπτει στο φορολογικό έτος σε μετρητά ή σε είδος με τη μορφή [...] τόκων [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 37 παρ. 1 ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2014 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014): «Εάν οι τόκοι υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, όπως ορίζεται στο Μέρος Τέταρτο του Κ.Φ.Ε, **ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση** μόνο για τα **φυσικά** πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου με βάση τον Κ.Φ.Ε..»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 62 παρ. 1 περ. β' ν. 4172/2013, όπως ίσχυε καθ' όλο το 2014: «Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου: α) [...], β) τόκοι, γ) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν τόσο κατά την ημερομηνία υποβολής (μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail)) από την προσφεύγουσα της από 18.12.2020 δήλωσής της φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2014 (18.12.2020) όσο και κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτήν της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης: «Σε περιπτώσεις που ο φορολογούμενος, παρά την υποχρέωση του να υποβάλει φορολογική δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, δεν υποβάλει φορολογική δήλωση, 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 φορολογουμένου, την άσκηση της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητάς 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 της υπ' αριθμ. Α.1229/16.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4684/23.10.2020) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως ίσχυαν τόσο κατά την ημερομηνία υποβολής (μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail)) από την προσφεύγουσα της από 18.12.2020 δήλωσής της ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 (18.12.2020) όσο και κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτήν της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης: «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) τα ηλεκτρονικά αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα για το φορολογικό έτος 2014 και 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. [...]. 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. [...]. 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. [...]. 8. [...].»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής (μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail)) από την προσφεύγουσα της από 18.12.2020 δήλωσής της ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 (18.12.2020): «1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. 2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση. 3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην από 29.3.2021 εισήγηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: «...Στην προσφυγή της ισχυρίζεται ότι τα ποσά που προστέθηκαν στο εισόδημά της αφορούν ποσά από τόκους καταθέσεων, τα οποία ανήκουν στον πατέρα της του με ΑΦΜ, δηλώθηκαν από αυτόν στην φορολογική του δήλωση φορολογικού έτους 2014 και φορολογήθηκαν. Προσκομίζει δε και 4 βεβαιώσεις τόκων από πιστωτικά ιδρύματα και συγκεκριμένα από την ALPHA BANK, την Τράπεζα Πειραιώς Α.Ε., το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων και την Εθνική Τράπεζα της Ελλάδος Α.Ε. Από την επισκόπηση των ως άνω βεβαιώσεων προκύπτει ότι πράγματι οι λογαριασμοί που αναφέρονται σε αυτές είναι κοινοί με τον πατέρα και την μητέρα της. Από την φορολογική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του πατέρα της με ΑΦΜ προκύπτει ότι στον κωδικό 667 που αφορά τόκους προ φόρου ημεδαπής προέλευσης **πράγματι** έχουν δηλωθεί τόκοι ύψους 36.001,32 €. Ωστόσο από τα στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση υπάρχουν **και** κάποιοι λογαριασμοί που δεν αναφέρονται σε αυτές τις βεβαιώσεις και προφανώς ανήκουν στην προσφεύγουσα, χωρίς να είναι δικαιούχος ο πατέρας της, καθώς σε όλες τις βεβαιώσεις που προσκομίζονται αιτών είναι ο πατέρας της και όχι η ίδια. Συγκεκριμένα πρόκειται για ποσά τόκων 53,15 €, 55,56 €, 57,41 € και 61,11 € από τον λογαριασμό της με αριθμό ***, τα οποία δεν αναφέρονται στην με αρ.πρωτ....._2021 βεβαίωση τόκων έτους 2014 της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος. Επιπλέον, στην προσβαλλόμενη πράξη μπήκε στον κωδικό 301 εισόδημα της προσφεύγουσας, ποσού 340 €. [...]. Όπως προέκυψε από τα αρχεία της

φορολογικής διοίκησης η προσφεύγουσα είχε προσωπικό εισόδημα και τόκους καταθέσεων, που όφειλε να έχει δηλώσει. Κατόπιν επικοινωνίας με το Τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους ενημερωθήκαμε ότι η προσφεύγουσα **υπέβαλε** ηλεκτρονικά στις **18/12/2020** δήλωση φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, στην οποία δήλωσε στον κωδικό 301 το ποσό των 340 €, στον κωδ. 049 το ποσό των 120 €, ενώ δεν δήλωσε κανένα ποσό τόκων. Η ως άνω δήλωση έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου/2020 στην ΔΟΥ ΙΒ' Αθηνών, ενώ **δεν έχει εκκαθαριστεί ακόμα, καθώς δεν έχει ανοίξει το σύστημα**. Συνεπώς, κατόπιν υποβολής δήλωσης από την προσφεύγουσα η προσβαλλόμενη πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με αριθμό/2020 έχει παύσει να ισχύει αυτοδικαίως, σύμφωνα με την με αρ. Α.1229/2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ. ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ: Αρ.απόφ.Α.1229/2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ. [...].»

Επειδή, η προσφεύγουσα κατά την 31.12.2014 ήταν ενήλικη και συνεπώς είχε υποχρέωση υποβολής δήλωσης ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 για όλα τα εισοδήματα που απέκτησε εντός του 2014, στο πλαίσιο δε αυτό α) το ότι κατά την 31.12.2014 θεωρούνταν εξαρτώμενο μέλος του πατέρα της, του, ΑΦΜ, σύμφωνα με τα οριζόμενα από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 11 παρ. 1 περ. β' ν. 4172/2013 (όπως αυτή ίσχυε κατά την 31.12.2014 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014)) και β) το ότι η παρακράτηση φόρου επί του εισοδήματός της από τόκους καταθέσεων εξάντλησε τη φορολογική της υποχρέωση για το εισόδημα αυτό δεν αναιρούσαν την υποχρέωσή της να υποβάλει δήλωση ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014, αφού πάντως κατά το έτος αυτό είχε εισοδήματα **και** από μισθωτή εργασία.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 18.12.2020 χειρόγραφη δήλωση ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail), σε συμφωνία με τις προπαρατεθείσες διατάξεις της υπ' αριθμ. Α.1229/2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (όπως ίσχυαν τόσο κατά την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω δήλωσής της ΦΕΦΠ (18.12.2020) όσο και κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτήν της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης), εντούτοις στις 21.12.2020 εκδόθηκε και εν συνεχεία της κοινοποιήθηκε η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, **αντίθετα** με τα οριζόμενα από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 33 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυαν τόσο κατά την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω δήλωσής της ΦΕΦΠ (18.12.2020) όσο και κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτήν της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης). Όπως προκύπτει από τα ως άνω αναφερόμενα στο προπαρατεθέν απόσπασμα από την από 29.3.2021 εισήγηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, αυτό προφανώς συνέβη, επειδή μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της εν λόγω εισήγησης (29.3.2021) δεν είχαν επιτρέψει τα ηλεκτρονικά συστήματα της Φορολογικής Διοίκησης την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης ΦΕΦΠ της προσφεύγουσας. Για το λόγο αυτό, πρέπει να γίνει δεκτό ότι **και σε μια τέτοια περίπτωση**, όπως η υπό κρίση, α) η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου **δεν αναπτύσσει καμία νομική ισχύ** («δεν ισχύει αυτοδικαίως») και συνεπώς ότι η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη **δεν έχει αναπτύξει καμία νομική ισχύ** εν προκειμένω -υπό το πρίσμα και κατ' ανάλογη εφαρμογή της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 33 εδ. γ' ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε τόσο κατά την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω δήλωσης ΦΕΦΠ της προσφεύγουσας (18.12.2020) όσο και κατά την ημερομηνία

κοινοποίησης σ' αυτήν της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης)-, αφού το φορολογούμενο πρόσωπο έχει υποβάλει **πριν** την έκδοσή της δήλωση ΦΕΦΠ για το ίδιο φορολογικό έτος, και **β)** πρέπει να εκκαθαριστεί το συντομότερο δυνατό η υποβληθείσα δήλωση ΦΕΦΠ και να εκδοθεί σχετική πράξη **διοικητικού** προσδιορισμού ΦΕΦΠ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 32 ν. 4174/2013 (όπως αυτές ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής (μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail)) από την προσφεύγουσα της από 18.12.2020 δήλωσής της ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 (18.12.2020)).

Επειδή, εξάλλου, κατά την εκκαθάριση της ως άνω από 18.12.2020 δήλωσης ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2018 της προσφεύγουσας **θα πρέπει να ληφθούν υπόψη** τα εξής: Κατά την 31.2.2014 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014) **α)** η προσφεύγουσα **αα)** δεν είχε υπερβεί το 25^ο έτος της ηλικίας της, **αβ)** ήταν φοιτήτρια, όπως μπορεί να συναχθεί από το γεγονός ότι οι αποδοχές της του έτους 2014 (ύψους 340,00 €) καταβλήθηκαν από τον Ειδικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας του Εθνικού Μετσόβειου Πολυτεχνείου (ΕΛΚΕ-ΕΜΠ), ΑΦΜ, και **αγ)** είχε δηλωθεί από τον πατέρα της, του, ΑΦΜ, ως εξαρτώμενο μέλος του, και **β)** ο πατέρας της προσφεύγουσας **βα)** είχε εισόδημα από εμφανείς πηγές (δηλωθέν με την υπ' αριθμ. καταχώρησης/2015 δήλωσή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014) συνολικού ύψους 43.561,06 €, όπως προκύπτει από την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ/2015 και αριθμό ειδοποίησης/2015 και **ββ)** από το ποσό αυτό ποσό συνολικού ύψους 36.001,32 € αποτελούσε τόκους (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 22.3.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου/...../1117 ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, **και την εκκαθάριση** της ως άνω από 18.12.2020 δήλωσης ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 της προσφεύγουσας από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. με βάση το πραγματικό και όχι το τεκμαρτό εισόδημα, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.