



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 23/07/2020

Αριθμός απόφασης: 1220



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Πληροφορίες : Κ. Ζαχαράκη

Τηλέφωνο : 2313 333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού.

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης **27-02-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ** ως κληρονόμου της με **ΑΦΜ**, η οποία απεβίωσε στις 15/01/2018, κατά της υπ' αριθμ. .../20-01-2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
6. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **27-02-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ** ως κληρονόμου της με **ΑΦΜ**, (ημερομηνία θανάτου 15/01/2018), 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 ειδοποίησης ... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού του Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, για το φορολογικό έτος 2018, προέκυψε προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 1.918,59€ και ποσό πληρωμής ύψους 330,30€, για την με **ΑΦΜ**, η οποία απεβίωσε στις 15/01/2018.

Ο προσφεύγων ως κληρονόμος της αποβιώσας, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι προσδιορίστηκε λανθασμένα η ετήσια αντικειμενική δαπάνη της θανούσας, διότι υφίσταται αδυναμία του συστήματος να υπολογίσει την ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης αναλογικά για τις ημέρες κατά τις οποίες βρισκόταν εν ζωή η, ήτοι 01/01/2018 έως 15/01/2018. Περαιτέρω, η θανούσα νοσηλευόταν σε δημόσιο νοσοκομείο από την 15/12/2017 μέχρι και τον θάνατο της στις 15/01/2018.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του ο προσφεύγων κατέθεσε: **α)** Το από 15/01/2018 Εξιτήριο από το Νοσοκομείο «Ι. Γεννηματάς-Άγιος Δημήτριος», **β)** Ληξιαρχική πράξη θανάτου και **γ)** Το υπ'αρ./14-02-2018 πρακτικό δημοσίευσης δημόσιας διαθήκης Ειρηνοδικείου Θεσσαλονίκης από το οποίο προκύπτει η ιδιότητα του ως νόμιμου κληρονόμου της θανούσας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 31 παρ. 1 του Ν.4172/2013** όπως τροποποιήθηκε και ισχύει ορίζεται ότι: «1. Για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα: **α)** Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, με βάση τα τετραγωνικά μέτρα της ιδιοκατοικούμενης ή μισθωμένης ή της δωρεάν παραχωρούμενης κύριας κατοικίας ορίζεται κλιμακωτά, για τα ογδόντα (80) πρώτα τετραγωνικά μέτρα

κύριων χώρων αυτής, με σαράντα (40) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα επόμενα από ογδόντα ένα (81) μέχρι και εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εξήντα πέντε (65) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο,Όλα τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για μονοκατοικίες, κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%)....β) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, που εκτιμάται με βάση τα τετραγωνικά μέτρα μίας ή περισσότερων ιδιοκατοικούμενων ή μισθωμένων δευτερευουσών κατοικιών, καθώς και των βοηθητικών χώρων αυτών, ορίζεται στο ένα δεύτερο (1/2) της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης όπως αυτή ορίζεται στην περίπτωση α'. γ) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ορίζεται ως εξής: αα) για τα αυτοκίνητα μέχρι χίλια διακόσια (1.200) κυβικά εκατοστά σε τέσσερις χιλιάδες (4.000) ευρώ, ββ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των χιλίων διακοσίων (1.200) κυβικών εκατοστών προστίθενται εξακόσια (600) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά μέχρι τα δύο χιλιάδες (2.000) κυβικά εκατοστά..... Τα παραπάνω ποσά ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης από κάθε αυτοκίνητο μειώνονται ανάλογα με την παλαιότητά του, η οποία υπολογίζεται από το έτος πρώτης κυκλοφορίας του στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ, κατά ποσοστό ως εξής: ββ) Πενήντα τοις εκατό (50%) για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη., θ) Η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογούμενου ορίζεται σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για τον άγαμο και σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση, εφόσον δηλώνεται πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 32 του Ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «Ως ετήσια δαπάνη του φορολογούμενου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:.....στ)Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής. Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων, στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 31 παρ.2 του Ν.4172/13** «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 φορολογούμενου 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) υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις, β) είναι φυλακισμένοι, γ) νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική, δ) είναι άνεργοι και δικαιούνται βοήθημα ανεργίας, 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) είναι ορφανοί ανήλικοι οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους και ζ) προσκομίζουν στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι για λόγους ανώτερης βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική. 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.....».

Επειδή, στην **παρ. 1 του άρθρου 34 του ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «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)** σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από ατομική αγροτική επιχείρηση ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από ατομική αγροτική επιχείρηση. **δ)** σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15, εφόσον ο φορολογούμενος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ανέργων του Οργανισμού Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (Ο. Α. Ε.Δ)».

Επειδή, το σύστημα τεκμαρτού προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος των φυσικών προσώπων, αποβλέπει στη σύλληψη φορολογητέας ύλης αυτού που διαφεύγει το φόρο, στηρίζεται δε σε τεκμήρια των οποίων η βάση και τα συμπεράσματα ανταποκρίνονται προς τα δεδομένα της κοινής πείρας.

Επειδή, κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018 της αποβιώσασας στις 15/01/2018 με ΑΦΜ....., υπολογίστηκε ετήσια αντικειμενική δαπάνη, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.4172/13, με βάση: **α)** την ιδιοκατοικούμενη κύρια κατοικία και την πρώτη δευτερεύουσα κατοικία, ήτοι αντικειμενική δαπάνη ύψους 381,67€, **β)** το επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης με αρ. κυκλ., ήτοι αντικειμενική δαπάνη ύψους 266,67€, **γ)** την τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων, ήτοι αντικειμενική δαπάνη ύψους 1.996,31€ και **δ)** την ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη ύψους 3.000,00€, ήτοι συνολική ετήσια αντικειμενική δαπάνη ύψους 5.644,65€.

Επειδή, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι δεν έπρεπε να υπολογιστεί στην ετήσια αντικειμενική δαπάνη της θανούσης, φορολογικού έτους 2018, το ποσό των 3.000,00€, ήτοι της ελάχιστης ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης καθώς η απεβίωσε στις 15/01/2018. Επιπλέον, η θανούσα νοσηλευόταν σε δημόσιο νοσοκομείο από την 15/12/2017 μέχρι και τον θάνατο της στις 15/01/2018.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του συνυπέβαλε με την ενδικοφανή προσφυγή: **α)** Εξιτήριο από το Νοσοκομείο «Ι. Γεννηματάς-Άγιος Δημήτριος», **β)** Ληξιαρχική πράξη θανάτου με ημερομηνία θανάτου 15/01/2018 και **γ)** Το υπ'αρ./14-02-2018 πρακτικό δημοσίευσης δημόσιας διαθήκης Ειρηνοδικείου Θεσσαλονίκης από το οποίο προκύπτει η ιδιότητα του ως νομίμου κληρονόμου της θανούσας.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω δικαιολογητικά, αποδεικνύεται ότι η αποβιώσασα νοσηλεύτηκε στον Νοσοκομείο «Ι. Γεννηματάς-Άγιος Δημήτριος» από την 15/12/2017 μέχρι και την ημερομηνία του θανάτου της στις 15/01/2018. Συνεπώς το ετήσιο ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, ύψους 5.644,65€, που προσδιορίστηκε για το φορολογικό έτος 2018, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 και 32 περ. στ' του ν.4172/2013, θα πρέπει να μειωθεί κατά το ποσό των 3.000,00€, ήτοι της ελάχιστης ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 31 παρ.2 του ίδιου νόμου.

Κατά συνέπεια ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **27-02-2020** και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ** ως **κληρονόμου της** με **ΑΦΜ**, που απεβίωσε στις 15/01/2018. Καλείται ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης όπως προβεί σε εκ νέου εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, της θανούσας σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.