



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 15-09-2023

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 692ε

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8 -10,
Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

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' 206/4-11-2022), 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. 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) και

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά της με αριθμό ειδοποίησης, υπ' αριθμ. πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του άρθρου 33 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2015, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, η οποία απεστάλη μέσω ΕΛ.ΤΑ. με απλή αποστολή (όχι συστημένη) και ως εκ τούτου δεν μπορεί να στοιχειοθετηθεί ο ακριβής χρόνος κοινοποίησής της και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίσιν ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων δι' αυτής λόγων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό Πράξη Εκτιμώμενου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων άρθρου 33 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, καταλογίσθηκε στο όνομα του προσφεύγοντος, κύριος φόρος εισοδήματος, ύψους 2.814,91€ πλέον συμβεβαιούμενων ποσών 626,40€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 115,79€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 3.557,10€. σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3 και 67 του Ν. 4172/2013(Κ.Φ.Ε.).

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε από τη φορολογική Διοίκηση βάσει της Α. 1178/2021 απόφασης του Διοικητή ΑΑΔΕ, καθώς από στοιχεία που είχε στη διάθεσή της προέκυψε ότι ο προσφεύγων εισέπραξε: α) μίσθωμα ποσού 15.000,00€ από την ομόρρυθμη εταιρία με την επωνυμία και μίσθωμα ποσού 2.400,00€ από τον, καθώς και τόκους ύψους 10,76€ και δεν είχε υποβάλει δήλωση

φορολογίας εισοδήματος.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων δηλώθηκε:

- 1) Από την ομόρρυθμη εταιρία με την επωνυμία, με ομόρρυθμα μέλη τους α) ως εκμισθωτής ακινήτου επί της οδού
- 2) Από τον, ως εκμισθωτής ακινήτου επίσης επί της οδού

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, καθώς ο ίδιος είναι ψιλός κύριος των ενοικιαζόμενων ακινήτων και η μητέρα του, η οποία διατήρησε ισοβίως την επικαρπία τους, έχει ήδη δηλώσει το εισόδημα από την εκμίσθωση των εν λόγω ακινήτων στο φορολογικό έτος 2015 και έχει φορολογηθεί. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει το με αριθμόσυμβόλαιο γονικής παροχής ψιλής κυριότητας ακινήτου, του συμβολαιογράφου Επιπλέον, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι από το έτος 2008 κατοικεί μόνιμα στις ΗΠΑ και δεν υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα, δεδομένου ότι δεν έχει κανένα εισόδημα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 33 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) : «Σε περιπτώσεις που ο φορολογούμενος, παρά την υποχρέωσή 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 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 Διοικητή 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 Α.Φ.Μ. του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης, δ) το είδος της πράξης προσδιορισμού του φόρου και το αντικείμενο 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) τον χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, ι) λοιπές πληροφορίες. Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο το οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της έκθεσης ελέγχου καθορίζεται με απόφαση του Διοικητή.

Επειδή, σύμφωνα με τα άρθρα 1 έως 7 της Απόφασης Α. 1178/2021 ορίζονται ότι:

Άρθρο 1. Προϋποθέσεις έκδοσης πράξεων εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος. «Για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα στις περιπτώσεις που φορολογούμενοι, φυσικά πρόσωπα, παρά την υποχρέωσή τους να υποβάλουν δήλωση φόρου εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3 και 67 του Ν. 4172/2013 (εφεξής ΚΦΕ), 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 και β) ποσό φόρου προς βεβαίωση για τον φορολογούμενο που υπερβαίνει το ποσό των τριάντα (30) ευρώ. Με την ίδια πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού υπολογίζεται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 ή του άρθρου 43Α του ΚΦΕ, 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. Σε περίπτωση εγγάμων ή μερών συμφώνου συμβίωσης δύναται να εκδίδεται πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου και για τους δύο συζύγους/μέρη συμφώνου συμβίωσης, εφόσον εξακολουθεί να υφίσταται η έγγαμη σχέση ή το Σύμφωνο Συμβίωσης μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου». **Άρθρο 2. Στοιχεία που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος κατά την έκδοση πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.** «Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εκδίδεται για εισόδημα που προκύπτει με βάση τα στοιχεία που λαμβάνονται από: α) τα ηλεκτρονικά αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα, β) διαθέσιμα στοιχεία που αφορούν λοιπά εισοδήματα και αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης ή απόκτησης περιουσιακών στοιχείων των άρθρων 31 και 32 του ΚΦΕ, τα οποία αποστέλλονται ετησίως δυνάμει της υπό στοιχεία ΠΟΛ. 1033/2014 απόφασης ή

περιλαμβάνονται στην τελευταία προ του έτους για το οποίο εκδίδεται πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος και στην περιουσιακή κατάσταση του εκάστοτε έτους, όπως αυτή προκύπτει από το Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Περιουσιολογίου της Α.Α.Δ.Ε. ή γ) ηλεκτρονική βάση δεδομένων, που είναι διαθέσιμη στην Α.Α.Δ.Ε. και δύνανται να αφορούν την άσκηση επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητας, καθώς επίσης και από στοιχεία που λήφθηκαν στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών για την εφαρμογή της διεθνούς διοικητικής συνεργασίας στο πεδίο της άμεσης φορολογίας ή δ) εν γένει κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του Κ.Φ.Δ., η οποία εξυπηρετεί την ανάγκη διασταύρωσης των δηλούμενων εισοδημάτων, των παρακρατούμενων φόρων ή των δαπανών». **Άρθρο 3. Τύπος και περιεχόμενο πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.** «Ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου έχει ως το συνημμένο υπόδειγμα, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας και στο οποίο θα αποτυπώνονται το εκάστοτε φορολογικό έτος αναφοράς και οι κωδικοί του εντύπου Ε1 του ιδίου φορολογικού έτους, οι οποίοι χρησιμοποιήθηκαν για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. 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». **Άρθρο 4. Τόκοι και πρόστιμα.** «Επί του ποσού του φόρου που προσδιορίζεται με την πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου δεν υπολογίζονται πρόστιμα του ΚΦΔ, υπολογίζεται όμως ο τόκος του άρθρου 53 του ΚΦΔ. 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». **Άρθρο 5. Έκδοση κοινοποίηση πράξης.** «1. 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. **2.** Η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εκδίδεται και κοινοποιείται από την Φορολογική Διοίκηση εντός των προθεσμιών που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ. 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 στο άρθρο 6 της παρούσας. **Άρθρο 6. Υποβολή Δήλωσης.** «**1.** Μετά την έκδοση της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για το οικείο φορολογικό έτος δήλωση φορολογίας εισοδήματος, συνυποβάλλοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά, εντός των προθεσμιών που ορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 18 και 36 του ΚΦΔ. **2.** Ειδικότερα, η δήλωση του φορολογούμενου, που υποβάλλεται ύστερα από την έκδοση πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, με τα συνοδευτικά έγγραφα αυτής 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. **3.** Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επιλέγει την αποστολή αίτησης με ψηφιακή απεικόνιση (scan) μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, μπορεί να ανατρέξει στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε. (www.aade.gr), στην οποία δημοσιοποιείται ο κατάλογος των διευθύνσεων ηλεκτρονικού ταχυδρομείου των αρμοδίων υπηρεσιών της Α.Α.Δ.Ε. για την αποστολή μηνυμάτων (<https://www.aade.gr/menou/aade/epikoionia>). **4.** Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος υποβάλει δήλωση, 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 προσδιοριζόμενες με αυτή οφειλές. 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 τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 42 του ΚΦΔ. 5. Στην περίπτωση της παρ. 1 επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΦΔ περί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης. Για τον υπολογισμό των τόκων του άρθρου 53 του ΚΦΔ δεν υπολογίζεται το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από την υποβολή της δήλωσης μέχρι την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου». Άρθρο 7. **Ακύρωση/τροποποίηση αμφισβήτηση της πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.** «1. Σε περίπτωση πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης, αριθμητικού ή υπολογιστικού λάθους, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B του ΚΦΔ. 2. 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 Κ.Φ.Δ.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται ότι: «1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου. γ) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης».

Επειδή, στο άρθρο 3 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) 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 το άρθρο 67§1 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.). «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. ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 39 του Ν 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.). «1. 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.....”.

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1069/2015 ορίζεται ότι: «Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία αποκτάται από κάθε πρόσωπο στο οποίο έχει νόμιμα μεταβιβασθεί με οριστικό συμβόλαιο ή έχει αποκτηθεί με δικαστική απόφαση ή λόγω χρησικτησίας το δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή νομής ή επικαρπίας ή οίκησης, κατά περίπτωση, καθώς και από τον υπεκμισθωτή σε περίπτωση υπεκμίσθωσης».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Αστικό Κώδικα:

Άρθρο 574: Με τη σύμβαση της μίσθωσης πράγματος ο εκμισθωτής έχει υποχρέωση να παραχωρήσει στο μισθωτή τη χρήση του πράγματος για όσο χρόνο διαρκεί η σύμβαση και ο μισθωτής να καταβάλει το συμφωνημένο μίσθωμα.

Άρθρο 973: Δικαιώματα που παρέχουν εξουσία άμεση και εναντίον όλων πάνω στο πράγμα (Εμπράγματα δικαιώματα) είναι η κυριότητα, οι δουλείες, το ενέχυρο και η υποθήκη.

Άρθρο 974: Όποιος απέκτησε τη φυσική εξουσία πάνω στο πράγμα (κατοχή) είναι νομέας του, αν ασκεί την εξουσία αυτή με διάνοια κυρίου.

Άρθρο 1000: Ο κύριος του πράγματος μπορεί, εφόσον δεν προσκρούει στο νόμο ή σε δικαιώματα τρίτων, να το διαθέτει κατ' αρέσκειαν και να αποκλείει κάθε ενέργεια άλλου πάνω σ' αυτό.

Άρθρο 1142: Η προσωπική δουλεία της επικαρπίας συνίσταται στο εμπράγματο δικαίωμα του επικαρπωτή να χρησιμοποιεί και να καρπώνεται ξένο πράγμα, διατηρώντας όμως ακέραιη την ουσία του.

Άρθρο 1147: Ο επικαρπωτής έχει δικαίωμα να νέμεται το πράγμα.»

Επειδή, όταν η κυριότητα στερείται (αποψιλώνεται) του δικαιώματος χρήσης και κάρπωσης του πράγματος και περιορίζεται στην εξουσία του κυρίου να διαθέσει το πράγμα (εξουσία διάθεσης), τότε λέγεται ψιλή κυριότητα, ενώ το δικαίωμα χρήσης και κάρπωσης του πράγματος λέγεται επικαρπία. Η επικαρπία συνιστά ένα περιορισμένο, προσωπικού χαρακτήρα εμπράγματο δικαίωμα, το οποίο εξοπλίζει τον επικαρπωτή με τη δυνατότητα να εκμεταλλεύεται και να καρπώνεται τα οφέλη από ένα κινητό ή ακίνητο πράγμα. Συνεπώς, ο επικαρπωτής κατοικίας ή επαγγελματικής στέγης διατηρεί το δικαίωμα χρήσης και κάρπωσης, ήτοι μπορεί να τη χρησιμοποιεί ο ίδιος ή να τη μισθώνει και να λαμβάνει το μίσθωμα.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει και από το με αριθμό συμβόλαιο γονικής παροχής ψιλής κυριότητας ακινήτου, του συμβολαιογράφου, ο προσφεύγων είναι ο ψιλός κύριος των ακινήτων, για τα οποία συντάχθηκαν τα από 01-02-2011 και 08-02-2011 ιδιωτικά συμφωνητικά μίσθωσης επαγγελματικής στέγης. Ειδικότερα:

- 1) με το από 01-02-2011 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης επαγγελματικής στέγης, ο προσφεύγων εκμίσθωσε στον ένα ακίνητο (διαμέρισμα) 49 τ.μ., που βρίσκεται στον πρώτο υπέρ του ισογείου, όροφο νεότευκτης οικοδομής που έχει ανεγερθεί επί οικοπέδου εμβαδού 249 τ.μ. επί της οδού
- 2) με το από ιδιωτικό συμφωνητικό τροποποίησης όρων συμβάσεως μίσθωσης επαγγελματικής στέγης, ο προσφεύγων τροποποίησε, ως προς το καταβαλλόμενο μίσθωμα, το από ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης επαγγελματικής στέγης, που είχε συναφθεί με τους, για την ενοικίαση καταστήματος στον ισόγειο όροφο νεότευκτης οικοδομής που έχει ανεγερθεί επί οικοπέδου εμβαδού 249 τ.μ. επί της οδού

Επειδή, η μητέρα του προσφεύγοντα,, ως επικαρπώτρια των προαναφερθέντων ακινήτων, αποδεχόμενη τα ανωτέρω μισθωτήρια που συνήφθησαν από τον υιό της και εν προκειμένω προσφεύγοντα και ψιλό κύριο των ακινήτων, δήλωσε τα εισπραχθέντα μισθώματα με την με αριθμό καταχώρησης δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και φορολογήθηκε για αυτά με την με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

Ειδικότερα, η, στο έντυπο Ε2 (Αναλυτική κατάσταση για μισθώματα ακίνητης περιουσίας φορολογικού έτους 2015) δήλωσε ότι εισέπραξε: 1) από τον, για την ενοικίαση ισόγειας επαγγελματικής στέγης έκτασης 98 τ.μ. επί της οδού, για το χρονικό διάστημα από 01-01-2015 έως 31-12-2015, το ποσό των 15.000,00€ (1.250,00€ x 12) και 2) από την, εκ παραδρομής, αντί του, για την ενοικίαση οικίας πρώτου ορόφου έκτασης 49 τ.μ. επί της οδού, για το χρονικό διάστημα από 01-01-2015 έως 31-12-2015, το ποσό των 2.400,00€ (200,00€ x 12).

Επειδή, στο έντυπο Ε9 «Δήλωση Στοιχείων Ακινήτων», φορολογικού έτους 2015, η μητέρα του προσφεύγοντα δηλώνει επικαρπώτρια των υπό κρίση ακινήτων, όπως αποδεικνύεται και από το προσκομιζόμενο με αριθμό συμβόλαιο γονικής παροχής κυριότητας ακινήτου.

Επειδή, εν προκειμένω, η επικαρπώτρια έχει τη δυνατότητα χρήσης και κάρπωσης των ωφελειών του ακινήτου και συνεπώς λαμβάνει μισθώματα από την εκμίσθωση αυτού και ως εκ τούτου, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, είναι υποκείμενη σε φόρο εισοδήματος.

Επειδή, τα υπό κρίση μισθώματα, ακαθαρίστου εισοδήματος **17.400,00€** και καθαρού-φορολογητέου εισοδήματος **16.530,00€ (17.400,00€ χ 0,95)**, επί συνόλου εισοδήματος από «ακίνητη περιουσία», ποσού 23.240,00€ και καθαρού-φορολογητέου **22.078,00€ (23.240,00€ χ 0,95)**, **δηλώθηκαν** από την επικαρπώτρια των ακινήτων στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, το φορολογητέο ποσό 16.530,00€ (17.400,00€ χ 0,95) βάσει της προσβαλλόμενης πράξης, θα πρέπει να **διαγραφεί**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, με βάση το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

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