



Αθήνα, 25-2-2025

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 414

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) 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 υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου ως νόμιμος κληρονόμος του, ενεργώντας ατομικά και για λογαριασμό των τριών ανήλικων τέκνων, α)β)γ) κατά της με αριθμ. ειδοπ.πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης .

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την απόκαι με αριθμό ειδοποίησηςπράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, προσδιορίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 36 παρ. 4 του ΚΦΔ σε βάρος του ήδη αποβιώσαντος από 27-4-2019,, συνολικό ποσό κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 20.118,23€ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 23.875,83€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **43.994,06€**.

Ειδικότερα, για την έκδοση της ως άνω πράξης Εκτιμώμενου Προσδιορισμού φόρου, ελήφθη υπόψη συνολικό ποσό εισοδήματος ύψους **54.115,25€** καθώς και ποσό ύψους **233.133,03€** ως αυτοτελές φορολογούμενο ποσό, τα οποία δεν είχαν συμπεριληφθεί σε αρχική ή τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους 2019. Τα στοιχεία τα οποία προσδιόρισαν το ποσό του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019 έχουν ως κάτωθι:

001. ΥΠΟΧΡΕΟΣ

002. Εισόδημα από ακίνητα ποσού **3.120,00 ευρώ** βάσει της δήλωσης Ε1 φορ. έτους 2019 του φορολογούμενου με ΑΦΜ:.....

003. Εισόδημα από ακίνητα ποσού **600,00 ευρώ** βάσει της δήλωσης Ε1 φορ. έτους 2019 του φορολογούμενου με ΑΦΜ:.....

004. Εισόδημα από ακίνητα ποσού **6.000,00 ευρώ** βάσει της δήλωσης Ε1 φορ. έτους 2019 του φορολογούμενου με ΑΦΜ:.....

005. Εισόδημα από ακίνητα ποσού **0,00 ευρώ** βάσει της δήλωσης Ε3 φορ. έτους 2019 του φορολογούμενου με ΑΦΜ:.....

006. Εισόδημα από ακίνητα ποσού **200,00 ευρώ** βάσει της δήλωσης Ε3 φορ. έτους 2019 του φορολογούμενου με ΑΦΜ:.....

007. Εισόδημα από ακίνητα ποσού **46,969.23 ευρώ** βάσει της δήλωσης Ε3 φορ. έτους 2019 του φορολογούμενου με ΑΦΜ:.....

008. Εισόδημα ποσού **233.133,03 ευρώ** από αρχείο βεβαίωσης αποδοχών/συντάξεων που υπέβαλε ο εργοδότης/φορέας με ΑΦΜ

009. Ποσό τόκων: 0,01 από:, Αρ. Λογαριασμού:

010. Ποσό τόκων: 0,01 από:, Αρ. Λογαριασμού:

011. Ποσό τόκων: 0,01 από:, Αρ. Λογαριασμού:

012. Ποσό τόκων: 0,02 από:, Αρ. Λογαριασμού:

013. Ποσό τόκων: 0,03 από:, Αρ. Λογαριασμού:

014. Ποσό τόκων: 0,05 από:, Αρ. Λογαριασμού:

015. Ποσό τόκων: 0,61 από:, Αρ. Λογαριασμού:

016. Ποσό τόκων: 0,89 από:, Αρ. Λογαριασμού:

017. Ποσό τόκων: 6,24 από:, Αρ. Λογαριασμού:

018. Ποσό τόκων: 62,61 από:, Αρ. Λογαριασμού:

019. Ποσό Φόρου που παρακρατήθηκε: 0.01 από:, Αρ. Λογαριασμού:

020. Ποσό Φόρου που παρακρατήθηκε: 0.01 από:, Αρ. Λογαριασμού:

021. Ποσό Φόρου που παρακρατήθηκε: 0,09 από:, Αρ. Λογαριασμού:

022. Ποσό Φόρου που παρακρατήθηκε: 0,14 από:, Αρ. Λογαριασμού:

023. Ποσό Φόρου που παρακρατήθηκε: 0,94 από:, Αρ. Λογαριασμού:

024. Ποσό Φόρου που παρακρατήθηκε: 9,40 από:, Αρ. Λογαριασμού:

025. Ποσό: 28.588,10 για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείου από είδος:

ΣΤΕΓΑΣΤΙΚΟ, ημ. χορήγησης:, συνολικού ποσού δανείου: 270.000,00

026. Ποσό: 3.561,42 για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείου από είδος: ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΙΚΟ, ημ. χορήγησης: 02/01/2018, συνολικού ποσού δανείου: 6.639,60

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Ανυπαρξία φερόμενου εισοδήματος. Εσφαλμένα ή εκ παραδρομής δηλώθηκαν τα εν λόγω μερίσματα χωρίς να της έχουν καταβληθεί έως και σήμερα, και ουδέποτε είχε την υποχρέωση να συμπεριλάβει τα ποσά αυτά σε φορολογική δήλωση και εσφαλμένα η Φορολογική Διοίκηση εξέδωσε πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού για ποσά τα οποία ουδέποτε εισέπραξε τόσο η ίδια όσο και τα τέκνα της ούτε άλλωστε και ο αποβιώσας σύζυγός της. Η διαχειρίστρια της εταιρείαςέχει προβεί σε υποβολή βεβαίωσης διανομής μερισμάτων-κερδών τα οποία ουδέποτε τους έχουν καταβληθεί όπως άλλωστε και η ίδια δήλωσε ενώπιον και του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Ηρακλείου κατόπιν της απόαγωγή λογοδοσίας που έχει καταθέσει ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Ηρακλείου κατά της διαχειρίστριας, με αίτημα να υποχρεωθεί η ίδια σε λογοδοσία για τις εταιρικές χρήσεις της εταιρείαςαπό έως και την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής, για το σύνολο των εταιρικών δραστηριοτήτων της
2. Από την προσβαλλόμενη πράξη δεν προσδιορίζονται τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου και αν αυτά προέρχονται από μερίσματα από την ως άνω εταιρίαή προέρχονται από άλλη πηγή.
3. Η Φορολογική Διοίκηση εσφαλμένα και με πλημμελή εφαρμογή του νόμου καταλόγισε το σύνολο της εισφοράς του Ν. 3986/2011 στον αποβιώσαντα σύζυγό της, ο οποίος είχε αποβιώσει προ της υποβολής της φορολογικής δήλωσης και ενώ είχε ήδη ενημερωθεί το αρμόδιο τμήμα μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ για το θάνατό του. Σε κάθε περίπτωση ακόμα και αν ήθελε υποτεθεί ότι είχε λάβει χώρα διανομή κερδών στην ως άνω ομόρρυθμη εταιρία (πράγμα το οποίο ουδέποτε έλαβε χώρα) αυτά θα είχαν καταβληθεί στον καθένα από τους κληρονόμους σύμφωνα με το ποσοστό της κληρονομικής μερίδας. Ο φόρος υπολογίστηκε εσφαλμένα υπαγόμενος λόγω ποσού στη μεγαλύτερη κλίμακα, με αποτέλεσμα να μην έχει υπολογιστεί σύμφωνα με την κληρονομική μερίδα εκάστου εκ των κληρονόμων του και να μην έχουν ωφεληθεί τουλάχιστον από τους χαμηλότερους συντελεστές που θα ίσχυαν σε περίπτωση που είχε εφαρμοστεί η ορθή κλίμακα υπολογισμού του φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με το **αρθ. 22 του ΚΦΔ** προβλέπεται ότι: «1α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 67 του ν. 4172/2013**, ορίζεται:

«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.[..]

2. Για όλα τα αυτοτελώς φορολογούμενα εισοδήματα της παραγράφου 1 δηλώνεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς, κατά περίπτωση, φόρος.

3. Η δήλωση υποβάλλεται κατά το χρονικό διάστημα από τη 15η Μαρτίου μέχρι και τη 15η Ιουλίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους, καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και συνοδεύεται από δικαιολογητικά και στοιχεία που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών. Εξαιρετικά, τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου.

5. Υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης είναι:

- α) στις περιπτώσεις πτώχευσης ή σχολάζουσας κληρονομιάς ή επιδικίας ή μεσεγγύησης, κατά περίπτωση, ο σύνδικος πτώχευσης ή ο κηδεμόνας ή ο προσωρινός διαχειριστής ή ο μεσεγγυούχος,
- β) για τους ανήλικους ή αυτούς που έχουν υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση, κατά περίπτωση, ο επίτροπος ή ο κηδεμόνας ή ο δικαστικός συμπαράστάτης,
- γ) σε περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου, οι κληρονόμοι του για τα εισοδήματά του μέχρι τη χρονολογία του θανάτου του.»

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 36 παρ. 4 του ΚΦΔ: «4. Αν ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει εμπροθέσμως φορολογική δήλωση, ο προσδιορισμός του φόρου δύναται να γίνεται με έκδοση πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου με βάση κάθε στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση (εκτιμώμενος προσδιορισμός φόρου), και αφορά ιδίως στο επίπεδο διαβίωσης του φορολογούμενου, την άσκηση της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητάς του ή ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες. Εάν, μετά την έκδοση της πράξης αυτής, ο φορολογούμενος υποβάλει φορολογική δήλωση, η πράξη αυτή παύει να ισχύει αυτοδικαίως. Ο προσδιορισμός του φόρου γίνεται και με φορολογική δήλωση που έχει προσυμπληρωθεί αυτοματοποιημένα με βάση όλα τα στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση και έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Στην περίπτωση του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον ο φορολογούμενος δεν αντιταχθεί στο περιεχόμενο της δήλωσης μέχρι την προθεσμία υποβολής της, αυτή οριστικοποιείται αυτόματα (οίκοθεν προσδιορισμός φόρου).».

Επειδή σύμφωνα με την **Α.1178/2021 Απόφαση**, «Έκδοση πράξεων εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, τέλους επιτηδεύματος και φόρου πολυτελούς διαβίωσης για τα φορολογικά έτη 2015 και επόμενα.», ορίζεται 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.[..]

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,[..]

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 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 ΚΦΔ.».

Επειδή εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα, ως νόμιμος κληρονόμος του από 27-4-2019 θανόντος συζύγου της, είχε την φορολογική υποχρέωση προς υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις της παρ. 5 του αρθ. 67 του ΚΦΕ εντός της οριζόμενης στις διατάξεις του άρθρου 67 του ν. 4172/2013 προθεσμίας, προκειμένου να συμπεριλάβει σε αυτή το σύνολο των

εισοδημάτων που εμφανίζεται να έλαβε ο σύζυγός της κατά το φορολογικό έτος 2019, το οποίο ωστόσο δεν έπραξε. Προς τούτο, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης προέβη νομίμως σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του αρθ. 36 παρ. 4 του ΚΦΕ, στην έκδοση της απόκαι με αρ. ειδοπ. πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 με βάση κάθε στοιχείο που είχε στη διάθεσή της. Ειδικότερα, τα στοιχεία που ελήφθησαν υπόψη για τον προσδιορισμό του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος αφορούν ποσό από εισοδήματα από ακίνητα ύψους 54.044,77€, εισοδήματα από μερίσματα/τόκοι/δικαιώματα ύψους 70,49€ καθώς και ποσό ύψους 233.133,03€ ως αυτοτελώς φορολογούμενο ποσό. Τα στοιχεία αυτά αναφέρονται διακριτά σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της προσβαλλόμενης πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, και στο οποίο αποτυπώνονται εκτός της κατηγορίας εισοδήματος που αυτά αφορούν και των στοιχείων ΑΦΜ των προσώπων που τα κατέβαλαν, και οι κωδικοί του εντύπου Ε1 του ιδίου φορολογικού έτους, οι οποίοι χρησιμοποιήθηκαν για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. Συνεπώς, ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός ότι με την προσβαλλόμενη πράξη δεν προσδιορίζονται τα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 36 του ΚΦΕ** ορίζεται ότι: «1. Ο όρος «μερίσματα» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους, ή άλλα δικαιώματα συμμετοχής σε κέρδη τα οποία δεν αποτελούν απαιτήσεις από οφειλές (χρέη), καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται τα μερίδια, οι μερίδες συμπεριλαμβανομένων των προμερισμάτων και μαθηματικών αποθεματικών, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό.

2. Εάν η διανομή των μερισμάτων υπόκειται 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 στη **παρ. 4 του αρθ. 47 του ΚΦΕ** ορίζεται ότι: «4. Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 21 έως και 28 του Κεφαλαίου Γ' του Μέρους Δεύτερου.»

Περαιτέρω στην **ΠΟΛ. 1042/26-1-2015** με θέμα «Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013)», αναφέρεται μεταξύ άλλων:

Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, στην αιτιολογική έκθεση του ν.4223/2013 και συγκεκριμένα του άρθρου 23 αυτού, με το οποίο προστέθηκε παράγραφος 4 στο άρθρο 47 του ν.4172/2013, αναφέρεται ότι «για τα πιο πάνω πρόσωπα εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 21 έως 28 του Κεφαλαίου Γ' του ν.4172/2013 που αφορούν στα φυσικά πρόσωπα και επομένως, μεταξύ άλλων, προκύπτει ότι σε περίπτωση διανομής κερδών από τους εν λόγω υπόχρεους δεν εφαρμόζεται η περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του ν.4172/2013». Εξάλλου, με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 58 ορίζεται, ότι τα κέρδη που αποκτούν οι υπόχρεοι που αναγράφονται σε αυτό το εδάφιο, σε περίπτωση τήρησης απλογραφικών βιβλίων, φορολογούνται με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 29 (φυσικών προσώπων). Κατά συνέπεια, σε περίπτωση απόληψης κερδών από τα ανωτέρω πρόσωπα που τηρούν απλογραφικά βιβλία, δεν ενεργείται παρακράτηση

φόρου, καθόσον τα κέρδη αυτά φορολογούνται μόνο στο όνομα του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 4 του αρθ. 8 του ΚΦΕ** ορίζεται ότι: «4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του..»

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1223/2015** με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 8 του νέου Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013)» δόθηκαν, μεταξύ άλλων, και οι ακόλουθες οδηγίες:

[..]Όσον αφορά στις συγκεκριμένες κατηγορίες εισοδήματος που παρατίθενται πιο κάτω, ο χρόνος απόκτησης του δικαιώματος είσπραξης για την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Φ.Ε. έχει ως ακολούθως:

i) Για το εισόδημα από μερίσματα ημεδαπής προέλευσης, προμερίσματα, καθώς και για προσωρινές απολήψεις κερδών, ο χρόνος λήψης της απόφασης για την έγκριση της διανομής τους από το αρμόδιο όργανο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας.

Όσον αφορά στις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες, τις κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, τις αστικές κερδοσκοπικές εταιρείες, τις συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες, καθώς και τις κοινοπραξίες, που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, χρόνος απόκτησης του δικαιώματος είσπραξης των διανεμόμενων κερδών (μερισμάτων), όπως αυτά προκύπτουν από τις σχετικές εγγραφές στα τηρούμενα βιβλία, θεωρείται η τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της εμπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους. Αν έχουν διενεργηθεί προσωρινές απολήψεις κερδών ή διανομή κερδών παρελθουσών χρήσεων, χρόνος κτήσης του εισοδήματος αυτού θεωρείται ο χρόνος που λαμβάνει χώρα η απόληψη ή η διανομή αυτών (πίστωση ή καταβολή). Οδηγίες σχετικά με την παρακράτηση φόρου στις προσωρινές απολήψεις κερδών έχουν δοθεί με την ΠΟΛ.1042/26.1.2015 εγκύκλιό μας. **Επισημαίνεται ότι για τα ίδια πιο πάνω πρόσωπα, που τηρούν βιβλία με την απλογραφική μέθοδο, χρόνος απόκτησης του δικαιώματος είσπραξης του συνόλου των κερδών που προκύπτουν από αυτά θεωρείται η ημερομηνία στην οποία έκλεισε η διαχείριση..».**

Επειδή σύμφωνα με τα **αρθ. 255-256 & αρθ.265 του ν. 4072/2012** [ΜΕΡΟΣ ΕΒΔΟΜΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΙΕΣ-ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ] ορίζεται:

Άρθρο 252. Η εταιρική σύμβαση

Οι σχέσεις των εταίρων μεταξύ τους καθορίζονται από την εταιρική σύμβαση. Στις σχέσεις αυτές οι εταίροι ευθύνονται για κάθε ππαίσμα.

Άρθρο 253. Λήψη αποφάσεων

1.Οι αποφάσεις λαμβάνονται με συμφωνία όλων των εταίρων. 2. Εφόσον έχει συμφωνηθεί πλειοψηφική λήψη αποφάσεων, η πλειοψηφία υπολογίζεται εν αμφιβολία με βάση τον αριθμό των εταίρων.

Άρθρο 254. Διαχείριση

1. Δικαίωμα και υποχρέωση διαχείρισης έχουν όλοι οι εταίροι, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στην εταιρική σύμβαση. 2. Εφόσον η διαχείριση ασκείται από όλους ή από περισσότερους εταίρους και δεν προβλέπεται διαφορετικά στην εταιρική σύμβαση, κάθε διαχειριστής εταίρος μπορεί να ενεργεί μόνος. Αν ένας από τους λοιπούς διαχειριστές εταίρους εναντιώνεται στην ενέργεια μιας πράξης πριν από την εκτέλεσή της, ο διαχειριστής οφείλει να μην την τελέσει. 3. Η εξουσία διαχείρισης καταλαμβάνει όλες τις πράξεις συνήθους διοίκησης της εταιρείας. Για τη διενέργεια πράξεων που βρίσκονται εκτός της συνήθους διοίκησης απαιτείται η συναίνεση όλων των εταίρων. 4. Ο διαχειριστής έχει υποχρέωση πληροφόρησης σχετικά με την πορεία των εταιρικών υποθέσεων, καθώς και υποχρέωση λογοδοσίας.

Άρθρο 255. Κέρδη και ζημίες

Στο τέλος της εταιρικής χρήσης συντάσσεται λογαριασμός, από τον οποίο εμφανίζονται τα κέρδη ή οι ζημίες της εταιρείας. Στην εταιρική σύμβαση μπορεί να προβλέπεται ότι διανέμονται κέρδη και πριν από το τέλος της εταιρικής χρήσης με βάση προσωρινό λογαριασμό. Εκτός αντίθετης συμφωνίας, οι εταίροι μετέχουν στα κέρδη και τις ζημίες κατά το ποσοστό συμμετοχής τους.

Άρθρο 265. Κληρονόμοι θανόντος εταίρου

1. Σε περίπτωση συνέχισης της εταιρείας με τους κληρονόμους θανόντος εταίρου κάθε κληρονόμος μπορεί να εξαρτήσει την παραμονή του στην εταιρεία από το αν θα λάβει τη θέση ετερόρρυθμου εταίρου. Εφόσον οι εταίροι δεν κάνουν δεκτή την πρόταση, ο κληρονόμος μπορεί να εξέλθει από την εταιρεία. 2. Τα ανωτέρω δικαιώματα μπορεί να ασκήσει ο κληρονόμος μέσα σε προθεσμία τριάντα ημερών από την αποδοχή της κληρονομιάς ή την απώλεια του δικαιώματος για την αποποίησή της. Εφόσον ο κληρονόμος είναι ανίκανος ή περιορισμένα ικανός για άσκηση των πιο πάνω δικαιωμάτων, η προθεσμία αρχίζει από το διορισμό του νόμιμου αντιπροσώπου του. 3. Στην εταιρική σύμβαση μπορεί να ορίζεται ότι αν ο κληρονόμος λάβει τη θέση ετερόρρυθμου εταίρου, το ποσοστό συμμετοχής του στα κέρδη θα είναι διαφορετικό από εκείνο του κληρονομούμενου.»

Επειδή με την Ε.2065/2020 Εγκύκλιο «Οδηγίες για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2019» αναφέρεται μεταξύ άλλων:

«II. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ - ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΩΝ

[..]30. Ο πίνακας 1 εμφανίζεται προσυμπληρωμένος με τα μέλη των νομικών προσώπων των περ. β' (προσωπικών εταιρειών), ε' (κοινωνιών, αστικών εταιρειών, συμμετοχικών και αφανών) και στ' (κοινοπραξιών) του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 με απλογραφικά βιβλία, που συμμετέχουν σε αυτά κατά τη λήξη του φορολογικού έτους.

Η κατανομή των κερδών γίνεται με βάση τα κέρδη που προκύπτουν από τα βιβλία της εταιρείας (κωδικοί 016 και 100), αφαιρουμένου του φόρου εισοδήματος που αναλογεί (κωδικός 004), κατά το ποσοστό συμμετοχής των μελών στην υπόψη εταιρεία.

Επιπλέον, επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που τα εν λόγω νομικά πρόσωπα εμφανίζουν στα βιβλία τους ζημία (λογιστική) από προηγούμενα έτη, αυτή θα πρέπει να αφαιρείται προκειμένου να γίνεται η κατανομή κερδών στους εταίρους/μέλη τους. Ως εκ τούτου και δεδομένου ότι η σχετική πληροφορία δεν απεικονίζεται στο έντυπο Ν, το σχετικό πεδίο του Πίνακα 1 όπου αναγράφονται τα κέρδη, παραμένει ανοιχτό για τροποποίηση από το εκάστοτε νομικό πρόσωπο (σχετ. το ΔΕΑΦ Β 1089508 ΕΞ 2015/29.6.2015 έγγραφό μας).

Επίσης, ανοιχτό παραμένει στον ίδιο πίνακα και το πεδίο (στήλη) όπου αναγράφεται το καθαρό ποσό των κερδών των εταίρων/μελών προκειμένου να καταχωρηθούν τα πραγματικά διανεμόμενα σε αυτούς ποσά, καθόσον αν και τα ποσοστά συμμετοχής που εμφανίζονται στον ως άνω πίνακα είναι αυτά που έχουν καταχωρηθεί στο υποσύστημα Μητρώου (ως ποσοστά επί του κεφαλαίου), υπάρχει η περίπτωση από το νόμιμα δημοσιευμένο καταστατικό να προβλέπονται ρητά διαφορετικά ποσοστά συμμετοχής των εταίρων - μελών στα κέρδη της εταιρείας.».

Επειδή σύμφωνα με την με αρ. Α.1025/2020 Απόφαση «Τύπος και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων, της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και της βεβαίωσης εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα καθώς και υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2019», ορίζονται μεταξύ άλλων τα κάτωθι:

«Άρθρο 1

Υπόχρεοι υποβολής στοιχείων βεβαιώσεων

Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59, 61, 62 και 64 του ν.4172/2013, πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε φυσικά και νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και τον φόρο που παρακρατήθηκε.

Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 6 της παρούσας. Υποχρέωση υπάρχει και για τα ποσά που ειδικότερα ορίζονται στο άρθρο 6 της παρούσας, τα οποία δεν αποτελούν πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση.

Η υποχρέωση αυτή δεν υπάρχει στις περιπτώσεις εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα που δεν περιλαμβάνονται στον Πίνακα κωδικοποίησης αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Άρθρο 5

Διαδικασία και τρόπος υποβολής των στοιχείων

1. Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται με βάση τα ανωτέρω στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα φορολογικού έτους 2019, ο φόρος που παρακρατήθηκε επί αυτών καθώς και το ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν.4172/2013, ανεξάρτητα από την τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων και από τον τρόπο ενημέρωσής τους (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα), υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλονται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet). Για τον σκοπό αυτό οι υπόχρεοι δύνανται, για τη δημιουργία των κατάλληλων αρχείων, να χρησιμοποιούν τις αντίστοιχες εφαρμογές του TAXISnet.

[..]10. Τα παραπάνω στοιχεία της παραγράφου 1 υποβάλλονται υποχρεωτικά για όλους τους κωδικούς του Πίνακα αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και για όλους τους κωδικούς του Πίνακα αμοιβών από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα.

Άρθρο 6

Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις αποδοχής

[..]3. Με την υποβολή του ηλεκτρονικού αρχείου δεν εξαντλείται η υποχρέωση των εργοδοτών – ασφαλιστικών φορέων σχετικά με τις βεβαιώσεις όλων των εισοδημάτων, αλλά απαιτείται η χορήγηση βεβαιώσεων προς τους δικαιούχους σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή. Ο χρόνος χορήγησης της βεβαίωσης είναι ο ίδιος με τον χρόνο υποχρέωσης υποβολής του ηλεκτρονικού αρχείου.

[..]35. Στα μερίσματα με τον κωδικό 2 - Μερίσματα ν.π. και νομικών οντοτήτων μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών με απλογραφικά βιβλία- δεν συμπληρώνεται φόρος, διότι δεν παρακρατείται, αφού τα εισοδήματα αυτά δεν φορολογούνται. Ο κωδικός αυτός συμπληρώνεται μόνο όταν ο δικαιούχος είναι φυσικό πρόσωπο.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 76 του ΚΦΔ: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 77 του ΚΦΔ: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε

άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, για την έκδοση της με αρ. ειδοπ.(αρ. δηλ.) Πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 στο όνομα του θανόντος, συζύγου της προσφεύγουσας, ελήφθη υπόψη, μεταξύ άλλων, και το ποσό ύψους **233.133,03€** το οποίο συμπληρώθηκε στον οικείο κωδ.431 «Καθαρά κέρδη από συμμετοχή σε Ν.Π. ή Νομ. Οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία» της δήλωσης. Το εν λόγω ποσό, προέκυψε με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία βεβαιώσεων εισοδημάτων από μερίσματα που απέστειλε στο TAXISNET η εταιρείαμέχρι 31-12-2020. Με την προσβαλλόμενη πράξη προσδιορίστηκε συνολικό εκτιμώμενο φορολογητέο εισόδημα ύψους **54.115,25€** καθώς και ποσό ύψους **233.133,03€** ως αυτοτελές φορολογούμενο ποσό, επί του συνόλου των οποίων επιβλήθηκε συνολικό ποσό κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 20.118,23€ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 23.875,83€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου ύψους **43.994,06€**.

Επειδή, όπως προκύπτει από το υποσύστημα Μητρώου του TAXISnet/ELENXIS και επικαλείται και η προσφεύγουσα, ο από 27-4-2019 θανώνσυμμετείχε στην εταιρείαως διαχειριστής και ομόρρυθμο μέλος αυτής με ποσοστό συμμετοχής 50%.

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται με την παρούσα προσφυγή ότι εσφαλμένα δηλώθηκε το εν λόγω ποσό μερισμάτων καθόσον ουδέποτε εισέπραξε αυτό τόσο η ίδια όσο και τα τέκνα της ούτε άλλωστε και ο αποβιώσας σύζυγός της. Συνεπώς εσφαλμένα η Φορολογική Διοίκηση εξέδωσε πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού στην οποία συμπεριέλαβε το εν λόγω ποσό μερισμάτων. Ειδικότερα, επικαλείται ότι εσφαλμένα συμπεριελήφθη το εν λόγω ποσό μερισμάτων από την ως άνω εταιρεία σε βεβαίωση διανομής μερισμάτων-κερδών τα οποία ουδέποτε τους έχουν καταβληθεί. Προς τούτο άλλωστε έχει ήδη καταθέσει ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Ηρακλείου την απόαγωγή λογοδοσίας κατά της διαχειρίστριας με αίτημα να υποχρεωθεί η ίδια σε λογοδοσία για τις εταιρικές χρήσεις της εταιρείαςαπό 01/01/2017 έως και την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής, για το σύνολο των εταιρικών δραστηριοτήτων της. Περαιτέρω, η διαχειρίστρια της ως άνω εταιρείας με τις απόυποβληθείσες ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Ηρακλείου προτάσεις της δήλωσε ρητά (όπως άλλωστε της δήλωνε όλα τα έτη λειτουργίας της εταιρίας από το θάνατο του συζύγου και εντεύθεν) ότι η εταιρία δεν έχει κέρδη και ότι έχει υπέρογκα χρέη κυρίως προς την προμηθεύτρια εταιρεία Σε κάθε περίπτωση ισχυρίζεται ότι ακόμα και αν ήθελε υποτεθεί ότι είχε λάβει χώρα διανομή κερδών στην ως άνω ομόρρυθμη εταιρία (πράγμα το οποίο ουδέποτε έλαβε χώρα) αυτά θα είχαν καταβληθεί στον καθένα από τους κληρονόμους σύμφωνα με το ποσοστό της κληρονομικής μερίδας. Συνεπώς ο φόρος υπολογίστηκε εσφαλμένα υπαγόμενος λόγω ποσού στη μεγαλύτερη κλίμακα, με αποτέλεσμα να μην έχει υπολογιστεί σύμφωνα με την κληρονομική μερίδα εκάστου εκ των κληρονόμων του και να μην έχουν ωφεληθεί τουλάχιστον από τους χαμηλότερους συντελεστές που θα ίσχυαν σε περίπτωση που είχε εφαρμοστεί η ορθή κλίμακα υπολογισμού του φόρου.

Επειδή όπως προκύπτει από την με αρ. υποβληθείσα δήλωση φόρου Ν.Π. του αρθ. 45 του ΚΦΕ, η εταιρεία δηλώνει, για το φορολογικό έτος 2019 καθαρά κέρδη χρήσης ύψους 627.814,22€ (κωδ.016) και φορολογητέα κέρδη (κωδ. 048) ύψους 613.507,98€ όπως αυτά εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία για το κρινόμενο φορολογικό έτος ενώ όπως

προκύπτει από την Εικόνα αποδοχών φορολογικού έτους 2019 στο TAXISNET σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλε η εν λόγω εταιρεία μέχρι 31-12-2020, προέβη σε διανομή μερισμάτων ύψους 233.133,03€ στον θανόντα σύζυγο της προσφεύγουσας τα οποία και συμπεριέλαβε στην αναρτημένη βεβαίωση εισοδημάτων από μερίσματα του οικείου φορολογικού έτους. Συνεπώς, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι η προαναφερθείσα εταιρεία πραγματοποίησε κέρδη για το φορολογικό έτος 2019.

Επειδή σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και οδηγίες της Διοίκησης για τις προσωπικές εταιρείες που τηρούν βιβλία με την απλογραφική μέθοδο, χρόνος απόκτησης του δικαιώματος είσπραξης του συνόλου των κερδών που προκύπτουν από αυτές θεωρείται η ημερομηνία στην οποία έκλεισε η διαχείριση. Εν προκειμένω σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου κατά τον χρόνο κλεισίματος της διαχείρισης του φορολογικού έτους 2019 (31.12.2019) ομόρρυθμα μέλη έχουν υπεισέλθει αυτοδίκαια οι κληρονόμοι του αποβιώσαντος ομόρρυθμου εταίρου και συζύγου της προσφεύγουσας. Το εν λόγω αναφέρεται στην με αριθμ. Απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Ηρακλείου επί της από αγωγής της προσφεύγουσας με αντικείμενο την καταδίκη σε δήλωση βουλήσεως με την οποία ζητήθηκε η τροποποίηση του καταστατικού της ως άνω εταιρείας, προκειμένου να υπεισέλθουν οι κληρονόμοι στην θέση του αποβιώσαντος ομόρρυθμου εταίρου. Ειδικότερα με την ως άνω δικαστική απόφαση κρίθηκε ότι δεν απαιτείται η τροποποίηση του καταστατικού της ως άνω εταιρείας καθώς σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 254 του ν.4072/2012 και τα αναφερόμενα στην εταιρική σύμβαση αυτής (άρθρο 12 του καταστατικού) η εταιρεία δεν λύεται και οι κληρονόμοι υπεισέρχονται αυτοδίκαια στα δικαιώματα και στις υποχρεώσεις του αποβιώσαντος εταίρου. Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα προσκόμισε και την από και με αριθμό ανακοίνωση ΓΕΜΗ που αφορά στην ως άνω εταιρεία και στην οποία αναφέρεται ότι καταχωρήθηκε η από και με αριθμό Απόφαση του Ειρηνοδικείου Ηρακλείου περί διάταξης χορήγησης κληρονομητηρίου βάσει της οποίας εκδόθηκε το με αριθμ.πρωτ..... Πιστοποιητικό-Κληρονομητήριο που ορίζει ότι μοναδικοί εξ'αδιαθέτου κληρονόμοι είναι η σύζυγος και τα τέκνα του που κληρονομούν εξ'αδιαθέτου τον κληρονομούμενο στο σύνολο της κινητής και ακίνητης κληρονομιάς περιουσίας του κατά ποσοστό $\frac{1}{4}$ εξ' αδιαθέτου ο καθένας τους.

Συνεπώς εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι δικαιούχοι των διανεμηθέντων μερισμάτων με σχετική υποχρέωση δήλωσης αυτών είναι οι κληρονόμοι του αποβιώσαντος εταίρου (ήτοι η σύζυγος/προσφεύγουσα και τα ανήλικα τέκνα) και όχι ο αποβιώσας εταίρος και εκ του λόγου αυτού ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας βάσιμως προβάλλεται και γίνεται αποδεκτός και όπως ο Προϊστάμενος προβεί σε εκ νέου εκκαθάριση των δηλώσεων του αποβιώσαντος συζύγου και των κληρονόμων αυτού λαμβάνοντας υπόψη ότι τα εισοδήματα από μερίσματα αφορούν στους κληρονόμους του (σύζυγος και ανήλικα τέκνα).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία υποβολήςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της και την τροποποίηση της με αρ. ειδοπ.πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης και όπως ο Προϊστάμενος προβεί στις απαιτούμενες ενέργειες βάσει του ανωτέρω σκεπτικού.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών¹

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.