



Καλλιθέα, 28/6/2023

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 768

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 2131604552  
E-mail : ded.ath@aade.gr

### ΑΠΟΦΑΣΗ Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), 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 κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... (id ..... ) της ....., κατοίκου ....., κατά της υπ' αριθ. .... αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ επί του ταυτάριθμου αιτήματός της περί επιμερισμού αναδρομικών αποδοχών του αποβιώσαντος πατέρα της στα οικεία φορολογικά έτη, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

**5.** Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ

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

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... (id .....) ενδικοφανούς προσφυγής της ....., 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 με αριθμ..... αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ απορρίφθηκε το ταυτάριθμο αίτημα της προσφεύγουσας περί επιμερισμού στα οικεία οικονομικά έτη αναδρομικών αποδοχών του αποβιώσαντος την 6.7.2018 πατέρα της, τις οποίες έλαβε το έτος 2013 και αφορούν τα έτη 2010,2011 και 2012.

Η προσφεύγουσα με την ιδιότητα της κληρονόμου του πατέρα της ..... αιτήθηκε με το με αριθμό πρωτ..... έγγραφό της ενώπιον της ΔΟΥ ΑΙΓΑΛΕΩ να επιμερισθούν τα ποσά των αναδρομικών ποσών από συντάξεις που είχε λάβει ο αποβιώσας πατέρας της το έτος 2013 (οικονομικό έτος 2014) στα έτη που αυτά αφορούν (2010,2011 και 2012). Κατ' επέκταση αιτήθηκε να τροποποιηθεί και η με αριθμό ..... και με αριθμό ειδοποίησης ..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014. Η εν λόγω πράξη εκδόθηκε κατόπιν υποβολής οίκοθεν από τη Δ.Ο.Υ. της προβλεπόμενης τροποποιητικής δήλωσης, βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ., δεδομένου ότι οι εν λόγω αναδρομικές αποδοχές δεν είχαν δηλωθεί από τον αποβιώσαντα με τροποποιητική δήλωση, ως όφειλε.

Το ως άνω αίτημα της προσφεύγουσας απορρίφθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω διότι, όπως αναφέρεται στην προσβαλλόμενη απορριπτική απάντηση, σύμφωνα με τα οριζόμενα την με αριθμό Α.1169/2020 με θέμα « *Ειδικότερα θέματα για την εφαρμογή της παρ. 53α του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 σχετικά με την ακύρωση/τροποποίηση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και πράξεων επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν εντός του 2019 βάσει της παρ.2 του άρθρου 32 του ν.4174/2013*», το σχετικό αίτημα θα έπρεπε να έχει υποβληθεί έως και την 31.7.2020.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά :α)να γίνουν δεκτές οι τροποποιητικές δηλώσεις της κατ' εφαρμογή των σχετικών διατάξεων βάσει επιμερισμού των αναδρομικών σύνταξης του θανόντος πατέρα της ..... ανά έτος σύμφωνα με τα προσκομιζόμενα έγγραφα (βεβαιώσεις αποδοχών ασφαλιστικού φορέα) και β)να διαγραφεί εξολοκλήρου το ποσό που αντιστοιχεί σε τόκους και προσαυξήσεις, προβάλλοντας ως βασικό ισχυρισμό την μη νόμιμη κοινοποίηση της με αριθμό δήλωσης ..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της ΑΑΔΕ οικονομικού έτους 2014 στον αποβιώσαντα πατέρα της, καθότι είχε ήδη αποβιώσει όταν εκδόθηκε η ανωτέρω πράξη και είχε δηλωθεί ο θάνατος αυτού στο Μητρώο της ΔΟΥ Αιγάλεω.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ΚΦΔ, «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...»

**Επειδή** ,σύμφωνα με τα εδάφια γ' και δ' του άρθρου 34 ΚΦΔ, «...Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση...».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, κ) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34.0 τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα»

**Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμό ΔΕΛ Β 1155355 ΕΞ 2015/27-11-2015 έγγραφο του Β' Τμήματος της Δ/σης Ελέγχου της ΓΓΔΕ με θέμα «Αναγραφόμενα πρόσωπα στην πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος αποβιώσαντος» αναφέρονται τα εξής:**

«..... Με τις διατάξεις του άρθρου 37 του ν. 4174/2013 (Κ. Φ.Δ.) ορίζονται οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να περιλαμβάνονται στις πράξεις προσδιορισμού φόρου καθώς και τα πρόσωπα στα οποία γίνεται η κοινοποίηση τους.

Αν πρόκειται για θανόντα φορολογούμενο η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος εκδίδεται στο όνομά του για τα εισοδήματα που απέκτησε μέχρι την ημερομηνία θανάτου του, με παράλληλη αναφορά σ' αυτό ότι εκδίδεται για λογαριασμό των κληρονόμων, οι οποίοι, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 1885 του Α.Κ., όπου «Οι απαιτήσεις και τα χρέη της κληρονομίας διαιρούνται αυτοδικαίως μεταξύ των συγκληρονόμων ανάλογα με τη μερίδα του καθενός», είναι τα κατά νόμω υπόχρεα για την πληρωμή του εν λόγω φόρου πρόσωπα.

Τυχόν πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος επ' ονόματι αποβιώσαντος, χωρίς σε αυτές να γίνεται ρητή αναφορά ότι εκδίδονται για λογαριασμό των κληρονόμων προς τους οποίους πρέπει και να κοινοποιηθούν, είναι κατ' αρχήν άκυρες ως εκδοθείσες κατ' ανύπαρκτου προσώπου. Κατά συνέπεια, σε περίπτωση έκδοσης άκυρων πράξεων προσδιορισμού φόρου, η Δ. Ο. Υ. θα πρέπει να εκδώσει νέες πράξεις στο όνομα του αποθανόντος, στις οποίες όμως να γίνεται ρητή αναφορά, ότι εκδίδονται για λογαριασμό των κληρονόμων, στους οποίους και θα κοινοποιηθούν».

**Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1172/14.11.2017 εγκύκλιο διαταγή της ΑΑΔΕ με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με την προθεσμία υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων του άρθρου 19 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και την έναρξη της προθεσμίας για την παραγραφή της αξίωσης επιστροφής φόρου σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης» μεταξύ άλλων διευκρινίζονται τα εξής:**

6. Οδηγίες για την υποβολή εκπρόθεσμων ανακλητικών (τροποποιητικών) δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2013 και προηγούμενων δόθηκαν με την ΠΟΛ.1174/2014 εγκύκλιό μας. Ειδικότερα, διευκρινίστηκε ότι, ενόψει του άρθρου 72 παρ.25 του Ν.4172/2013 (Α' 167), οι διατάξεις του άρθρου 61 του Ν.2238/1994 περί ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος δεν εφαρμόζονται από την έναρξη της ισχύος του Κ.Φ.Δ. (1-1-2014) και ότι οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις παρελθόντων ετών (οικονομικών ετών 2013 και προηγούμενα) υποβάλλονται μέσα στην προθεσμία των διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ.

7. Άλλωστε, με την ΠΟΛ.1114/2016, με την οποία έγινε αποδεκτή η υπ' αριθμ.14/2016 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., κρίθηκε, μεταξύ άλλων, ότι η τροποποιητική δήλωση του άρθρου 19 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) περιλαμβάνει τόσο τη συμπληρωματική όσο και την ανακλητική δήλωση των άρθρων 62 παρ.1 και 61 παρ.4 του Ν.2238/1994 και ότι η προθεσμία για την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης του άρθρου 19 του Ν.4174/2013 εφαρμόζεται μόνο όταν αυτή λειτουργεί ως ανακλητική.

8. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, για τις τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υποβάλλονται από 1-1-2014 και μετά, ανεξάρτητα εάν αφορούν χρήσεις πριν ή μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 της ΠΟΛ.1174/2014 εγκυκλίου μας ως προς την προθεσμία υποβολής αυτών, ήτοι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός το οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης. Από την με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης άρχεται η προβλεπόμενη προθεσμία παραγραφής της αξίωσης επιστροφής φόρου, η οποία, για εισοδήματα των χρήσεων μέχρι 31-12-2013, είναι τριετής (παρ. 7 άρθρου 84 Ν. 2238/1994).

**Επειδή**, επίσης σύμφωνα με τη με αριθ. 14/2016 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. που έγινε αποδεκτή από το Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων διευκρινίστηκε ότι:

«16. Ωστόσο, η, μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, υποβολή τροποποιητικής δηλώσεως (εν είδει συμπληρωματικής τοιαύτης), από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη σε σχέση με αυτήν της αρχικής δηλώσεως και συνακολούθως επί πλέον καταβλητέος φόρος, ως εν προκειμένω, ανάγεται στη σφαίρα της βουλήσεως και των νόμιμων επιλογών του φορολογουμένου, αφού, ως έχει κριθεί, η, υπέρ του φορολογουμένου, θεσπισμένη παραγραφή του δικαιώματος επιβολής του φόρου από το Δημόσιο συνιστά γνησία παραγραφή (ΣΤΕ 3643/22013, ΣΤΕ 1378/2006, ΣΤΕ 2950/2005, ΣΤΕ 1626/2001 κ.ά.) και ως εκ τούτου η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (βλ. ΣΤΕ 3788/2005, Μπαλή Γεν. Αρχές, έκδ. 8η, παράγρ. 160-161, Γεωργιάδη-Σταθόπουλο, Γεν. Αρχές σεδ 481).»

**Επειδή** σύμφωνα με την με αριθμό Α.1169/2020 με θέμα «Ειδικότερα θέματα για την εφαρμογή της παρ. 53α του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 σχετικά με την ακύρωση/τροποποίηση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και πράξεων επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν εντός του 2019 βάσει της παρ.2 του άρθρου 32 του ν.4174/2013», ορίζεται ότι:

**Άρθρο 1** Ακύρωση ή τροποποίηση πράξεων προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ή/και πράξεων επιβολής προστίμων

Πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ή/και επιβολής προστίμου που εκδόθηκαν εντός του 2019 με βάση στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, κατ' εφαρμογή

των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), οι οποίες αφορούν αναδρομικά ποσά μισθών και συντάξεων, τα οποία εισπράχθηκαν από τους δικαιούχους το έτος 2013 («προσβαλλόμενες πράξεις»), δύνανται να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν κατόπιν αίτησης του φορολογούμενου, κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στην παρ. 53α του άρθρου 72 και την παρ. 2 του άρθρου 63B ΚΦΔ, εφόσον συντρέχει οποιοσδήποτε από τους λόγους που αναφέρονται στις περ. α' και β' της παρ. 1 του άρθρου αυτού, ήτοι εφόσον διαπιστώνεται πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης ή αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

#### **Άρθρο 2 Αρμόδιο όργανο για την ακύρωση ή τροποποίηση**

Αρμόδιο όργανο για την ακύρωση ή τροποποίηση, κατά περίπτωση, είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη. ....

#### **Άρθρο 3 Υποβολή αίτησης ακύρωσης ή τροποποίησης, καθώς και των σχετικών εγγράφων και δηλώσεων**

1.Ο φορολογούμενος υποβάλλει την αίτησή του, κατά τα οριζόμενα στην παρ. 2 του παρόντος στην αρμόδια, κατά τα ως άνω, Δ.Ο.Υ., έως τις 31 Ιουλίου 2020 ή σε όποια άλλη προθεσμία τυχόν προβλεφθεί. ....

2. Η αίτηση και τα συνυποβαλλόμενα έγγραφα υποβάλλονται 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 κατάθεση των αιτήσεων και στο γραφείο πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ. Ημερομηνία υποβολής της αίτησης θεωρείται η ημερομηνία που προκύπτει από τη σφραγίδα του Ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς ή η ημερομηνία αποστολής του μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, αντίστοιχα. 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 αίτησης και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

3. Η αίτηση του φορολογούμενου πρέπει να αναφέρει τους λόγους ακύρωσης ή τροποποίησης και να συνοδεύεται από τα κατάλληλα δικαιολογητικά έγγραφα ή στοιχεία, από τα οποία να προκύπτει είτε η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης ή το αριθμητικό ή λογιστικό λάθος. Η αίτηση συνοδεύεται από βεβαίωση αποδοχών/συντάξεων από τον αρμόδιο φορέα, στην οποία θα υπάρχει διακριτή αναγραφή των ετών που τα αναδρομικά ανάγονται, εφόσον αυτή είναι διαθέσιμη από τον αρμόδιο φορέα. Σε περίπτωση αδυναμίας προσκόμισης βεβαίωσης του φορέα στην οποία αναφέρονται διακεκριμένα τα έτη στα οποία ανάγονται τα εισοδήματα, ισχύουν τα οριζόμενα στην παρ. 1δ του άρθρου 4 της παρούσας. Η αίτηση συνοδεύεται, επίσης, από αντίγραφο της προσβαλλόμενης πράξης και πρέπει να αναφέρονται σε αυτήν τα στοιχεία επικοινωνίας του φορολογούμενου (ταχυδρομική διεύθυνση, τηλέφωνο επικοινωνίας και διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου).

4. α. Στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος ζητά την ακύρωση της πράξης προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε το 2019 για αναδρομικά ποσά αποδοχών-συντάξεων για τον λόγο ότι είχε αποδεδειγμένα υποβάλει σε προγενέστερο χρόνο αρχικές ή τροποποιητικές (συμπληρωματικές) δηλώσεις με τα εισοδήματα αυτά, ανεξάρτητα από το αν αυτές είχαν εκκαθαριστεί ή όχι, υποβάλει μαζί με την αίτηση και αντίγραφα των δηλώσεων που υποβλήθηκαν.

4.β. Στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος ζητά την ακύρωση της πράξης προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε το 2019 για αναδρομικά εισοδήματα για τα οποία δεν είχε υποβάλει σε προγενέστερο χρόνο αρχικές ή τροποποιητικές (συμπληρωματικές) δηλώσεις, μαζί με την αίτηση του παρόντος υποβάλει (εκπρόθεσμες) τροποποιητικές δηλώσεις των αναδρομικών

ποσών στα έτη που ανάγονται αυτά. Στις περιπτώσεις αυτές το εκπρόθεσμο υπολογίζεται από 01-01-2015 έως τις 31-12-2019.

#### **Άρθρο 4 Αποδοχή της αίτησης ακύρωσης ή τροποποίησης**

1. Σε περίπτωση κατά την οποία από τα στοιχεία και δικαιολογητικά που προσκομίζει και επικαλείται ο φορολογούμενος προκύπτει διαφορετική φορολογική υποχρέωση από αυτήν που προσδιορίστηκε με την προσβαλλόμενη πράξη, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ κάνει αποδεκτή, εν όλω ή εν μέρει, κατά περίπτωση, την αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης και προβαίνει στις ακόλουθες ενέργειες:

α. Στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος ζητά την ακύρωση της πράξης προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε το 2019 για αναδρομικά ποσά αποδοχών-συντάξεων για τον λόγο ότι είχε αποδεδειγμένα υποβάλει σε προγενέστερο χρόνο αρχικές ή τροποποιητικές (συμπληρωματικές) δηλώσεις με τα εισοδήματα αυτά, ανεξάρτητα από το αν αυτές είχαν εκκαθαριστεί ή όχι, οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκαν βάσει των οδηγιών του ΔΕΑΦ Α 1174594 ΕΞ 2019/17-12-2019 εγγράφου ακυρώνονται με πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μέχρι τις 30-09-2020 ή σε όποια άλλη προθεσμία τυχόν προβλεφθεί και διαγράφονται τα τυχόν ποσά που έχουν βεβαιωθεί βάσει αυτών. Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που οι υποβληθείσες δηλώσεις δεν έχουν εκκαθαριστεί, απαιτείται πριν την ακύρωση της προσβαλλόμενης να διενεργηθεί η εκκαθάριση αυτών.

β. Στις περιπτώσεις που οι φορολογούμενοι ζητούν την ακύρωση της πράξης προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε το 2019 για αναδρομικά εισοδήματα για τα οποία δεν είχαν υποβάλει σε προγενέστερο χρόνο αρχικές ή τροποποιητικές (συμπληρωματικές) δηλώσεις, η Δ.Ο.Υ. διενεργεί εκκαθάριση των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σύμφωνα με την παρ. 4β του άρθρου 3 της παρούσας μέχρι 30-9-2020 ή σε όποια άλλη προθεσμία τυχόν προβλεφθεί, προκειμένου να μην φορολογηθούν τα αναδρομικά όλα μαζί κατά το έτος που εισπράχθηκαν αλλά τμηματικά κατά το έτος που ανάγονται.

γ. Κατά την εκκαθάριση των εν λόγω δηλώσεων και τον προσδιορισμό του φόρου, εκπίπτουν οι φόροι που παρακρατήθηκαν κατά την καταβολή των αναδρομικών ποσών σύμφωνα με την υπ' αρ. Ε.2204/2019 εγκύκλιο.

δ. Σε περίπτωση αδυναμίας προσκόμισης βεβαίωσης του φορέα στην οποία αναφέρονται διακεκριμένα τα έτη στα οποία ανάγονται τα εισοδήματα, γίνεται δεκτό κάθε πρόσφορο μέσο με το οποίο αποδεικνύεται η κατανομή στα έτη που ανάγονται τα αναδρομικά, όπως πχ. η μηνιαία εκκαθάριση σύνταξης. Αν δεν είναι ούτε αυτό εφικτό, η κατανομή των εισοδημάτων γίνεται στα τρία (3) προηγούμενα της είσπραξης των αναδρομικών εισοδημάτων έτη, δηλαδή στα οικονομικά έτη 2011, 2012 και 2013, εφόσον γίνεται αντίστοιχα και η υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων από τους φορολογούμενους.

ε. Επισημαίνεται ότι κατά την εκκαθάριση των τροποποιητικών δηλώσεων ελέγχεται ότι το άθροισμα των ποσών των εισοδημάτων που δηλώνονται σε αυτές αντιστοιχεί στο ποσό που αναγράφεται στο ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών που έχει υποβληθεί από τον φορέα και είναι διαθέσιμο στη Φορολογική Διοίκηση.

στ. Κατά την εκκαθάριση των εν λόγω δηλώσεων δεν εφαρμόζεται η περ. δ' της παρ. 4 του άρθρου 45 του ν. 2238/1994.

ζ. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδονται με βάση τα ανωτέρω αναρτώνται στην θυρίδα του φορολογουμένου στην προσωποποιημένη πληροφόρηση στο myTAXISnet της Α.Α.Δ.Ε., είτε υπογεγραμμένες ψηφιακά είτε με ψηφιακή απεικόνιση (scan).

2. Σε περίπτωση που η αίτηση του φορολογούμενου απορριφθεί, είτε λόγω μη προσκόμισης των δικαιολογητικών είτε για οποιονδήποτε άλλο λόγο, εκδίδεται απόφαση στην οποία αναφέρονται

αναλυτικά οι λόγοι απόρριψης και κοινοποιείται στον φορολογούμενο με ανάρτηση στη θυρίδα του στην προσωποποιημένη πληροφόρηση.

Κατά της πράξης απόρριψης δύναται να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν. 4174/2013.».

**Επειδή** στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, ο αποβιώσας πατέρας της προσφεύγουσας έλαβε το έτος 2013 αναδρομικά ποσά από συντάξεις, συνολικού ποσού 10.986,69 ευρώ, όπως αυτά αναρτήθηκαν στο taxis από τους αρμόδιους ασφαλιστικούς φορείς, τα οποία αφορούν τα έτη 2010, 2011, 2012. Τα ποσά αυτά επειδή δεν δηλώθηκαν με τροποποιητική δήλωση, ως υπήρχε η υποχρέωση, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω προέβη σε οίκοθεν υποβολή της με αριθμό ..... 1<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης οικονομικού έτους 2014 και εκκαθάριση αυτής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ..

Η ως άνω πράξη, η οποία εκδόθηκε μετά τον θάνατο του υπόχρεου αποβιώσαντος, κοινοποιήθηκε στην δ/νση αυτού, χωρίς να φέρει ρητή αναφορά ότι εκδίδεται για λογαριασμό των κληρονόμων, προς τους οποίους πρέπει αυτή να κοινοποιηθεί, αν και όπως αναφέρεται στο έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. « οι εγγύτεροι συγγενείς του αποβιώσαντος δήλωσαν εγκαίρως το θάνατο του τελευταίου στο Μητρώο της ΔΟΥ Αιγάλεω, όπως προκύπτει και μέσω του ηλεκτρονικού συστήματος taxis».

Εξαιτίας αυτού η προσφεύγουσα, ως κληρονόμος, δεν έλαβε εγκαίρως γνώση της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014, που αφορούσε τον πατέρα της, με αποτέλεσμα να απορριφθεί το με αριθ. .... αίτημά της στο πλαίσιο της Α 1169/2020 απόφασης της Α.Α.Δ.Ε., περί αναγωγής των εν λόγω αναδρομικών συντάξεων στα οικεία οικονομικά έτη, βάσει των βεβαιώσεων του ασφαλιστικού φορέα που προσκόμισε η ίδια, καθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι κατά τον χρόνο υποβολής του αιτήματος είχε παρέλθει η οριζόμενη από την ως άνω εγκύκλιο προθεσμία υποβολής αυτού (30.7.2020).

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αναφέρει ότι έλαβε γνώση .....

**Επειδή** στην από ..... έκθεση απόψεων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρονται τα κάτωθι:

«Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση, η με αριθμό ..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού (οίκοθεν τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος) εκδόθηκε μετά το θάνατο του ..... ο οποίος απεβίωσε στις 06/07/2018.

Επειδή, οι εγγύτεροι συγγενείς του αποβιώσαντος δήλωσαν εγκαίρως το θάνατο του τελευταίου στο Μητρώο της ΔΟΥ Αιγάλεω όπως προκύπτει και μέσω του ηλεκτρονικού συστήματος taxis .

Επειδή, η οίκοθεν 1 η τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομία, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω την ..... επ' ονόματι του αποβιώσαντος, χωρίς όμως σε αυτή να γίνεται ρητή αναφορά ότι εκδίδεται για λογαριασμό των κληρονόμων, καθώς ο θάνατος του ανωτέρω ήταν σε γνώση της φορολογικής αρχής.

Ακολούθως, η φορολογική αρχή κοινοποίησε την ανωτέρω πράξη στη δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του αποβιώσαντος χωρίς να λάβει γνώση αυτής η νόμιμη κληρονόμος του και προσφεύγουσα στην προκειμένη περίπτωση.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα ανωτέρω η με αριθμό ..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού που εκδόθηκε στο όνομα θανόντα και δεν φέρει ρητή αναφορά ότι εκδίδεται για λογαριασμό των κληρονόμων προς τους οποίους πρέπει αυτή να κοινοποιηθεί, και ως εκ

τούτου η ανωτέρω πράξη πρέπει να ακυρωθεί ως εκδοθείσα κατ' ανύπαρκτου προσώπου και μη σύννομα κοινοποιηθείσα στους κληρονόμους αυτού .

**Επειδή, εν προκειμένω η με αριθμό ..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014 πρέπει να ακυρωθεί λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης και κοινοποίησής της.**

**Δ. ΠΡΟΤΑΣΗ - ΓΝΩΝΗ-Ι ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΡΧΗΣ**

Ζητούμε την αποδοχή των ισχυρισμών της προσφεύγουσας, όπως προβάλλονται με την υπό κρίση προσφυγή της και την ακύρωση της με αριθμό ..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της ΑΑΔΕ οικονομικού έτους 2014».

**Επειδή** κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν έλαβε γνώση της με αριθμό ..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της ΑΑΔΕ οικονομικού έτους 2014 και το γεγονός αυτό (ως αναφέρει ανωτέρω και η φορολογική αρχή) δεν οφείλεται σε δική της υπαιτιότητα καθώς η έκδοση και κοινοποίηση της εν λόγω Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της ΑΑΔΕ οικονομικού έτους 2014 δεν έγινε σύμφωνα με τα οριζόμενα στο ΔΕΛ Β 115535 ΕΞ 2015/27-11-2015 έγγραφο του Β' Τμήματος της Δ/σης Ελέγχου της ΓΓΔΕ με θέμα «Αναγραφόμενα πρόσωπα στην πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος αποβιώσαντος» το οποίο προβλέπει ότι: «Αν πρόκειται για θανόντα φορολογούμενο η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος εκδίδεται στο όνομά του για τα εισοδήματα που απέκτησε μέχρι την ημερομηνία θανάτου του, με παράλληλη αναφορά σ' αυτό ότι εκδίδεται για λογαριασμό των κληρονόμων και ότι τυχόν πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος επ' ονόματι αποβιώσαντος, χωρίς σε αυτές να γίνεται ρητή αναφορά ότι εκδίδονται για λογαριασμό των κληρονόμων προς τους οποίους πρέπει και να κοινοποιηθούν, είναι κατ' αρχήν άκυρες ως εκδοθείσες κατ' ανύπαρκτου προσώπου.

Ως εκ τούτου το σχετικό αίτημα από την πλευρά της προσφεύγουσας, περί υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων με σκοπό την δήλωση των αναδρομικών στα οικεία οικονομικά έτη και εκ νέου εκκαθάρισης αυτών, σύμφωνα με όσα προβλέπονται από την Α 1169/2020 πρέπει να γίνει δεκτό (δεδομένου ότι δεν έλαβε γνώση κατά τον χρόνο που έπρεπε λόγω υπαιτιότητας της φορολογικής αρχής), και για τα ποσά τα οποία έχουν δηλωθεί στην δήλωση του οικονομικού έτους 2014 και αφορούν σε αναδρομικά ποσά από συντάξεις-μερίσματα παρελθόντων ετών, κατόπιν του εν λόγω αιτήματος της προσφεύγουσας να γίνουν δεκτές οι υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις των οικείων οικονομικών έτη που αυτά αφορούν (2011, 2012 και 2013 βάσει των βεβαιώσεων των ασφαλιστικών φορέων που προσκόμισε η ίδια), με σχετική ακύρωση της με αριθμό ..... και με αριθμό ειδοποίησης ..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014 (Α1169/2020 ΆΡΘΡΟ 2 και 3).

Σημειώνεται ότι όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, ο αποβιώσας πατέρας της προσφεύγουσας έλαβε το έτος 2013 αναδρομικά ποσά από συντάξεις, συνολικού ποσού 10.986,69 ευρώ, όπως αυτά αναρτήθηκαν στο taxis από τους αρμόδιους ασφαλιστικούς φορείς, και τα οποία σύμφωνα με τις προσκομισθείσες βεβαιώσεις διαπιστώνεται ότι ανάγονται διακριτά στα έτη 2010, 2011 και 2012.

**Επειδή** η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, ζητά κατά την εκκαθάριση των δηλώσεων τον μη καταλογισμό τόκων και προσαυξήσεων ωστόσο για την καταβολή των αναδρομικών ποσών υφίσταται υποχρέωση δήλωσης τους στα έτη που αφορούν μέχρι το τέλος του έτους που έχει εκδοθεί η βεβαίωση του ασφαλιστικού φορέα/εργοδότη, εν



προκειμένω ο υπόχρεος ή η κληρονόμος αυτού δεν προέβησαν καταρχήν στην δήλωση αυτών στον χρόνο που προβλέπεται από τις προαναφερθείσες διατάξεις (ήτοι μέχρι την 31/12/2014), ως εκ τούτου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ, όπως άλλωστε ορίζεται και στην Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ Α.1169/2020 στο άρθρο 3 παρ.4β αυτής.

### **Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... (id ..... ) ενδικοφανούς προσφυγής ..... και την ακύρωση της υπ' αριθ. .... αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ επί του ταυτάριθμου αιτήματός της περί επιμερισμού αναδρομικών αποδοχών του αποβιώσαντος πατέρα της μέσω υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων στα οικεία οικονομικά έτη και όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. προβεί σε εκ νέου εκκαθάριση των υποβληθεισών τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα υπό κρίση οικονομικά έτη 2011-2013 με ακύρωση της με αριθμό ..... και με αριθμό ειδοποίησης ..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014, βάσει των ανωτέρω, και σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ Α.1169/2020.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης  
Επίλυσης Διαφορών**

**Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊσταμένη του  
Τμήματος Επανεξέτασης Α3**

---

**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.