



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 07-07-2023

Αριθμ.Αποφ.: e462



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10,  
Θεσσαλονίκη  
Ταχ. Κώδικας : 54639  
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου  
Τηλέφωνο : 2313-332246  
E-Mail : ded.thess@.aade.gr  
Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

**ΑΠΟΦΑΣΗ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022ΦΕΚ Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.
  - 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει..
  - γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
  - 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από **15-03-2023** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ..... με **ΑΦΜ**:....., ως κληρονόμος του αποβιώσαντος ..... του ..... με Α.Φ.Μ.:....., κατά της από 15-02-2023 απόρριψης των τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014-2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την από 15-02-2023 αρνητική απάντηση της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης επί του των με αριθμό ..... και ...../26-01-2023 αιτημάτων του προσφεύγοντα.
6. Το υπ'αριθμ. .... /15-03-2023 έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης.

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

Επί της από **15-03-2023** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με **ΑΦΜ:.....**, ως κληρονόμος του **αποβιώσαντος την 16-09-2016** ..... του ..... με Α.Φ.Μ.:....., 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:

Ο αποβιώσας την 16-09-2016, ..... , υπέβαλε εμπρόθεσμα τις παρακάτω αρχικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος:

α) Τη με αριθμό καταχώρησης ...../01-07-2014 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ...../01-07-2014 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 με συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή 2.687,84€.

β) Τη με αριθμό καταχώρησης ...../09-07-2015 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ...../09-07-2015 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 με συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή 1.486,75€.

γ) Τη με αριθμό καταχώρησης ...../29-06-2016 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ...../29-06-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 με συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή 3.419,96€.

Τέλος, ο προσφεύγων και οι λοιποί κληρονόμοι του ..... , υπέβαλαν εμπρόθεσμα στις 29-12-2017 τη με αριθμό καταχώρησης ..... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ...../23-04-2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 με συνολικό ποσό φόρου προς επιστροφή ύψους 187,38€.

Κατόπιν αιτήματος της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης για αμοιβαία διοικητική συνδρομή μεταξύ της Ελλάδας και των Η.Π.Α., στα πλαίσια εντολής ελέγχου στον αποβιώσαντα ο οποίος ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, περιήλθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής στοιχεία που αφορούν εισοδήματα αλλοδαπής. Το 2<sup>ο</sup> ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης κοινοποίησε στις 07-10-2022 στον προσφεύγοντα (ως κληρονόμο) και τους λοιπούς κληρονόμους του αποβιώσαντος ..... , την υπ' αριθμ. .... /1/..... /03-10-2022 εντολή ελέγχου, φορολογικών ετών 2014 – 2016, η οποία εκδόθηκε σε συνέχεια της αρχικής εντολής της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, λόγω μεταβίβασης αρμοδιοτήτων στα ΕΛ.ΚΕ., καθώς και τις γνωστοποιήσεις περί δυνατότητας υποβολής δηλώσεων για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη μέχρι την κοινοποίηση των προσωρινών αποτελεσμάτων του ελέγχου, στα πλαίσια των άρθρων 397 & 398 του ν.4512/2018.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο προσφεύγων και οι λοιποί κληρονόμοι υπέβαλαν στις 22-10-2022 τις παρακάτω τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος:

1) Την υπ' αριθμ. .... 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013), στην οποία συμπλήρωσαν τον κωδ. 389 «καθαρό ποσό από μισθούς κ.τ.λ. αλλοδαπής προέλευσης με το ποσό των 298.944,96€.

2) Την υπ' αριθμ. .... 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014, στην οποία συμπλήρωσαν τον κωδ. 389 «καθαρό ποσό από μισθούς κ.τ.λ. αλλοδαπής προέλευσης με το ποσό των 227.785,19€, τον κωδ. 295 «μερίσματα προ φόρου αλλοδαπής προέλευσης» με το ποσό των 1.816,16€ και τον κωδ. 669 «τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» με το ποσό των 36,24€.

Την υπ' αριθμ. .... 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014, στην οποία συμπλήρωσαν τον κωδικό 865 «Κέρδος από μεταβίβαση τίτλων αλλοδαπής προέλευσης» με το ποσό των 15.795,26€

Την υπ' αριθμ. .... /21-10-2022 3<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014, στην οποία αύξησαν το ποσό που είχαν δηλώσει στον κωδικό 865, κατά το ποσό των 1.488,32€

3) Την υπ' αριθμ. .... 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015, στην οποία συμπλήρωσαν τον κωδ. 389 «καθαρό ποσό από μισθούς κ.τ.λ. αλλοδαπής προέλευσης με το ποσό των 336.346,10€, τον κωδ. 295 «μερίσματα προ φόρου αλλοδαπής προέλευσης» με το

ποσό των 1.054,47€ και τον κωδ. 669 «τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» με το ποσό των 1.374,12€.

4) Την υπ' αριθμ. .... 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016, στην οποία συμπλήρωσαν τον κωδ. 389 «καθαρό ποσό από μισθούς κ.τ.λ. αλλοδαπής προέλευσης με το ποσό των 279.644,05€, τον κωδ. 295 «μερίσματα προ φόρου αλλοδαπής προέλευσης» με το ποσό των 662,21€, τον κωδ. 669 «τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» με το ποσό των 1.217,82€ και τον κωδ. 865 «κέρδος από μεταβίβαση τίτλων αλλοδαπής» με το ποσό των 37.332,19€.

Μετά την εκκαθάριση των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, εκδόθηκαν οι παρακάτω αναφερόμενες πράξεις:

- Η με αριθμό ειδοποίησης ...../22-11-2022 (αριθμ.δήλωσης ..... ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013) της Προϊσταμένης της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης, με την οποία προσδιορίστηκε για τον αποβιώσαντα, κύριος φόρος ύψους 122.219,26€, πλέον προκαταβολή φόρου ύψους 1.123,18€, πλέον συμβεβαιούμενα ποσά ύψους 72.420,41€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 12.303,41€, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή 208.066,26€.

- Η με αριθμό ειδοποίησης ...../22-11-2022 (αριθμ.δήλωσης ..... ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης, με την οποία προσδιορίστηκε για τον αποβιώσαντα, κύριος φόρος ύψους 92.515,82€, πλέον προκαταβολή φόρου ύψους 790,93€, πλέον συμβεβαιούμενα ποσά ύψους 17,28€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 9.646,74€, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή 102.970,77€.

Η με αριθμό ειδοποίησης ...../23-11-2022 (αριθμ.δήλωσης ..... ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση τη 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης, με την οποία προσδιορίστηκε για τον αποβιώσαντα, κύριος φόρος ύψους 94.885,11€, πλέον προκαταβολή φόρου ύψους 790,93€, πλέον συμβεβαιούμενα ποσά ύψους 17,28€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 10.278,55€, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή 105.971,87€, σε σχέση με το ποσό των 102.970,77€ που είχε προσδιοριστεί με την εκκαθάριση της 1<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Η με αριθμό ειδοποίησης ...../24-11-2022 (αριθμ.δήλωσης ..... ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 3<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης, με την οποία προσδιορίστηκε για τον αποβιώσαντα, κύριος φόρος ύψους 95.108,36€, πλέον προκαταβολή φόρου ύψους 790,93€, πλέον συμβεβαιούμενα ποσά ύψους 17,28€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 10.338,09€, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή 106.254,66€, σε σχέση με το ποσό των 105.971,87€ που είχε προσδιοριστεί με την εκκαθάριση της 2<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

- Η με αριθμό ειδοποίησης ...../22-11-2022 (αριθμ.δήλωσης ..... ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης, με την οποία προσδιορίστηκε για τον αποβιώσαντα, κύριος φόρος ύψους 136.588,17€, πλέον προκαταβολή φόρου ύψους 1.603,88€, πλέον συμβεβαιούμενα ποσά ύψους 17,28€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 21.076,97€, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή 159.286,30€.

- Η με αριθμό ειδοποίησης ...../22-11-2022 (αριθμ.δήλωσης ..... ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης, με την οποία προσδιορίστηκε για τον αποβιώσαντα, κύριος φόρος ύψους 127.156,72€, πλέον συμβεβαιούμενα ποσά ύψους 12,34€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 28.106,33€, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή 155.275,39€.

Κατά των με αριθμό ειδοποίησης ....., ....., ..... και ...../22-11-2022 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016 αντίστοιχα, ο προσφεύγων και οι λοιποί κληρονόμοι υπέβαλαν την με αριθμό πρωτ...../22-12-2022 ενδικοφανή προσφυγή, μετά την εξέταση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό 798/18-04-2023 απορριπτική απόφαση της υπηρεσίας μας.

Ο προσφεύγων και οι λοιποί κληρονόμοι του ....., ....., υπέβαλαν την 26-01-2023 τα με αριθμό ..... και ...../26-01-2023 αιτήματά τους, με τα οποία κατέθεσαν τροποποιητικές

δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015-2016 και οικονομικού έτους 2014-φορολογικού έτους 2014 αντίστοιχα.

Ειδικότερα, με τις ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ο προσφεύγων και οι λοιποί κληρονόμοι του ..... συμπλήρωσαν τα παρακάτω:

1) Για το οικονομικό έτος 2014, το ποσό 206.779,96€ στον κωδικό 659 «Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2013, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ημεδαπών ΑΕ, ΕΠΕ, κλπ».

2) Για το φορολογικό έτος 2014, το ποσό 228.089,83€ στον κωδικό 659 «Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2014, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση».

3) Για το φορολογικό έτος 2015, το ποσό 351.901,80€ στον κωδικό 659 «Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2015, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση».

4) Για το φορολογικό έτος 2016, το ποσό 351.901,80€ στον κωδικό 659 «Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2016, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση».

Η αρμόδια ΔΟΥ Ζ΄ Θεσσαλονίκης, απέρριψε τα σχετικά αιτήματα με το αιτιολογικό ότι οι υπό κρίση χρήσεις έχουν οριστικοποιηθεί κατόπιν ελέγχου και σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις και συνεπώς η εκκαθάριση των τροποποιητικών δηλώσεων δεν αποφέρει έννομο αποτέλεσμα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της απόρριψης των τροποποιητικών δηλώσεων οικονομικού έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016 ισχυριζόμενος ότι:

1) Μη νομίμως η αρμόδια ΔΟΥ απέρριψε τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, με την αιτιολογία ότι οι επίμαχες χρήσεις έχουν οριστικοποιηθεί, καθόσον, κατ'εφαρμογή της υπ'αριθμ.ΣΤΕ 276/2023, οι αιτήσεις για νέες δηλώσεις υποβλήθηκαν παραδεκτώς, δεδομένου ότι η κατ'άρθρο 398 παρ.2 Ν 4512/2018 δήλωση, όπως και οι προηγούμενες τροποποιητικές τους δηλώσεις, είχαν υποβληθεί λόγω νομικής πλάνης, αναγόμενης σε έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης.

2) Μη νόμιμα η φορολογική αρχή φορολόγησε τα εισοδήματα που απέκτησε ο ..... στην αλλοδαπή κατά τα έτη 2013-2016.

Επικουρικώς, εφόσον ήθελε θεωρηθεί ότι τα εισοδήματα που απέκτησε στην αλλοδαπή υπόκεινται σε φόρο στην Ελλάδα, πρέπει να αφαιρεθεί ο καταβληθείς στην αλλοδαπή φόρος που αντιστοιχεί στα εισοδήματα αυτά.

3) Επικουρικά, αν θεωρηθεί ότι δεν τυγχάνει εφαρμογής το άρθρο XI του νομοθετικού διατάγματος 2548/1953 (Σύμβαση με ΗΠΑ περί αποφυγής διπλής φορολογίας), τα εισοδήματα του ..... απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος στην Ελλάδα, βάσει του άρθρου X της ίδιας σύμβασης.

4) Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου. Οι δηλώσεις φόρου εισοδήματος, βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, υποβλήθηκαν κατόπιν υποδείξεων της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης και παρά τη διαβεβαίωσή τους ότι, εφόσον έχει ήδη καταβληθεί φόρος στις Η.Π.Α., δεν θα έπρεπε να πληρωθεί εκ νέου και στην Ελλάδα, καθώς θα πρόκειται για πληρωμή του ίδιου φόρου εις διπλούν, εντούτοις εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις με τις οποίες καλούνται να καταβάλλουν το συνολικό ποσό των 625.598,72€. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. τους προέτρεψε να διαγράψουν τα ποσά που είχαν ήδη γράψει στις δηλώσεις φόρου εισοδήματος, ως εσφαλμένα (συνημμένα 6 ως 9).

### **Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα**

**Επειδή**, στο άρθρο **19§1 του Ν. 4987/2022** ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική

δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου. β) Τροποποιητική 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**, σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν 4174/2013 «..... 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**, στο άρθρο 36 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.»

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1174/2014, με την οποία δόθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) κατά την υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικών ετών 2013 και προηγούμενα, ορίζεται ότι « 1. Με την παράγραφο 25 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του ν.2238/1994 (Α' 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου. Επομένως, οι διατάξεις του άρθρου 61 του ν.2238/1994 περί ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και οι διατάξεις του άρθρου 62 του ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων δεν έχουν πλέον εφαρμογή από 1.1.2014.

2. Οπότε, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), ήτοι από 1.1.2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης. Με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. Επίσης, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου, η υποβολή των τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων πρέπει να γίνεται 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.

3. Κατόπιν των ανωτέρω, οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων παρελθόντων ετών (οικ. ετών 2013 και προηγούμενα), μπορούν να υποβληθούν μέσα στη προθεσμία που ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013). Για τις δηλώσεις αυτές θα επιβάλλονται οι ανάλογες κυρώσεις που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013).....».

**Επειδή**, στην ΠΟΛ. 1172/14-11-2017 "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" αναφέρονται τα ακόλουθα: «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ., Ν.4174/2013, Α' 170), αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση (παρ.1). Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί

εμπρόθεσμα (παρ.2). Τροποποιητική 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 (παρ.3).

2. Οι προθεσμίες παραγραφής της προηγούμενης παραγράφου ορίζονται στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ., σύμφωνα με τις οποίες η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

.....  
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.1174/14.7.2014 εγκυκλίου μας ως προς την προθεσμία υποβολής αυτών, ήτοι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής (αρχικής) δήλωσης."

**Επειδή,** σύμφωνα με την ΠΟΛ 1114/22-07-2016, με την οποία έγινε αποδεκτή η με αριθμ.14/2016 γνωμοδότηση του ΝΣΚ

"1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση (παρ. 1).

Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα (παρ. 2).

Τροποποιητική 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 (παρ. 3).

2. Το Ν.Σ.Κ. (Β' Τμήμα), με την αριθ. 14/2016 γνωμοδότησή του, που έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και την οποία σας κοινοποιούμε συνημμένη, διευκρίνισε, με αφορμή ερώτημα της υπηρεσίας μας, τα ακόλουθα όσον αφορά στην εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ.:

α) Καταρχήν, στην κατά το άρθρο 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) έννοια της τροποποιητικής δήλωσης, ο νομοθέτης περιέλαβε τόσο την υπό ισχύ της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν.2238/1994 προβλεπόμενη συμπληρωματική δήλωση, με την οποία ο φορολογούμενος επαύξανε τις φορολογικές υποχρεώσεις του, όσο και την κατά την παρ. 4 του άρθρου 64 του ν.2238/1994 ανακλητική δήλωση, με την οποία ο φορολογούμενος απέβλεπε στη μείωση των υποχρεώσεων του που προέκυπταν από την αρχική δήλωσή του.

β) Η, μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, υποβολή τροποποιητικής δήλωσης (εν είδει συμπληρωματικής τοιαύτης), από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη σε σχέση με αυτήν της αρχικής δήλωσης και συνακολούθως επί πλέον καταβλητέος φόρος, ανάγεται στη σφαίρα της βούλησης 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 γνήσια παραγραφή (ΣΤΕ 3643/2013, ΣΤΕ 1378/2006, ΣΤΕ 2950/2005, ΣΤΕ 1626/2001 κ.α.) και ως εκ τούτου η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (ΣΤΕ 3788/2005).

Επομένως, υπό το καθεστώς του άρθρου 19 του Κ. Φ.Δ., η προβλεπόμενη σε αυτό τροποποιητική δήλωση περιλαμβάνει τόσο τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται επαύξηση των φορολογικών υποχρεώσεων αυτού που την υποβάλλει (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην συμπληρωματική) και η υποβολή της είναι υποχρεωτική, όσο και τη δήλωση, η οποία

συνεπάγεται μείωση των υποχρεώσεων που προέκυπταν από την αρχική δήλωση (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην ανακλητική) και η υποβολή της δεν έχει χαρακτήρα υποχρεωτικότητας, αλλά ανάγεται στη σφαίρα των δικαιωμάτων του ενδιαφερόμενου και τελεί υπό τον χρονικό περιορισμό της υποβολής της μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου.....”.

**Επειδή,** ο ..... υπέβαλε εμπρόθεσμα τις κάτωθι αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος:

α) Τη με αριθμό καταχώρησης ...../01-07-2014 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ...../01-07-2014 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 με συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή 2.687,84€.

β) Τη με αριθμό καταχώρησης ...../09-07-2015 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ...../09-07-2015 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 με συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή 1.486,75€.

γ) Τη με αριθμό καταχώρησης ...../29-06-2016 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ...../29-06-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 με συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή 3.419,96€.

Ο προσφεύγων και οι λοιποί κληρονόμοι του ....., υπέβαλαν εμπρόθεσμα στις 29-12-2017 τη με αριθμό καταχώρησης ..... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ...../23-04-2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 με συνολικό ποσό φόρου προς επιστροφή ύψους 187,38€.

Ακολούθως, ο προσφεύγων και οι λοιποί κληρονόμοι του ....., μετά την κοινοποίηση σε αυτούς της υπ’ αριθμ. ..../1/...../03-10-2022 εντολής ελέγχου του 2<sup>ου</sup> ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, υπέβαλαν στις 22-10-2022 τις παρακάτω τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος:

1) Την υπ’ αριθμ. .... 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013), στην οποία συμπλήρωσαν τον κωδ. 389 «καθαρό ποσό από μισθούς κ.τ.λ. αλλοδαπής προέλευσης με το ποσό των 298.944,96€.

2) Την υπ’ αριθμ. .... 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014, στην οποία συμπλήρωσαν τον κωδ. 389 «καθαρό ποσό από μισθούς κ.τ.λ. αλλοδαπής προέλευσης με το ποσό των 227.785,19€, τον κωδ. 295 «μερίσματα προ φόρου αλλοδαπής προέλευσης» με το ποσό των 1.816,16€ και τον κωδ. 669 «τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» με το ποσό των 36,24€.

Την υπ’ αριθμ. .... 2<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014, στην οποία συμπλήρωσαν τον κωδικό 865 «Κέρδος από μεταβίβαση τίτλων αλλοδαπής προέλευσης» με το ποσό των 15.795,26€

Την υπ’ αριθμ. ..../21-10-2022 3<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014, στην οποία αύξησαν το ποσό που είχαν δηλώσει στον κωδικό 865, κατά το ποσό των 1.488,32€

3) Την υπ’ αριθμ. .... 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015, στην οποία συμπλήρωσαν τον κωδ. 389 «καθαρό ποσό από μισθούς κ.τ.λ. αλλοδαπής προέλευσης με το ποσό των 336.346,10€, τον κωδ. 295 «μερίσματα προ φόρου αλλοδαπής προέλευσης» με το ποσό των 1.054,47€ και τον κωδ. 669 «τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» με το ποσό των 1.374,12€.

4) Την υπ’ αριθμ. .... 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2016, στην οποία συμπλήρωσαν τον κωδ. 389 «καθαρό ποσό από μισθούς κ.τ.λ. αλλοδαπής προέλευσης με το ποσό των 279.644,05€, τον κωδ. 295 «μερίσματα προ φόρου αλλοδαπής προέλευσης» με το ποσό των 662,21€, τον κωδ. 669 «τόκοι (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης» με το ποσό των 1.217,82€ και τον κωδ. 865 «κέρδος από μεταβίβαση τίτλων αλλοδαπής» με το ποσό των 37.332,19€.

Μετά την εκκαθάριση των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, εκδόθηκαν οι σχετικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

**Επειδή**, ο προσφεύγων και οι λοιποί κληρονόμοι του ..... , με τις υπό κρίση τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλαν την 26-01-2023, ζητούν την αφαίρεση ποσού που έχει ήδη περιληφθεί στον κωδικό 389 του εντύπου Ε1, γεγονός που συνεπάγεται μείωση της φορολογητέας ύλης και συνεπώς και των υποχρεώσεών του και τελεί υπό τον χρονικό περιορισμό της υποβολής τους μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή φόρου.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή φόρου για το οικονομικό έτος 2014 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016 ξεκινούσε από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ήτοι το 2014, 2015, 2016 και 2017 αντίστοιχα και ολοκληρωνόταν την 31-12-2019, 31-12-2020, 31-12-2021 και 31-12-2022 αντίστοιχα.

**Επειδή**, η υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων έλαβε χώρα μετά το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τον φόρο (26-01-2023), η φορολογική αρχή νομίμως δεν αποδέχθηκε την υποβολή τους.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος

#### **Ως προς τους δεύτερο, τρίτο και τέταρτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα**

**Επειδή**, ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς, αυτοί προβλήθηκαν με την με αριθμό πρωτοκόλλου ...../22-12-2022 ενδικοφανή προσφυγή, εξετάστηκαν και απορρίφθηκαν με την με αριθμό 798/18-04-2023 απόφαση της υπηρεσίας μας, στην οποία και παραπέμπουμε.

#### **Ως προς το αίτημα του προσφεύγοντος να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων σε αυτή ισχυρισμών του**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 ν. 4987/2022, «...η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών εκδίδει απόφαση, [...], λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. [...]. **Αν η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση.** Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση. [...].».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των προσβαλλόμενων πράξεων «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά [...] τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο. 2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, **εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται [...] να καλεί τον υπόχρεο [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως**, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών το αργότερο, **τις απόψεις του** ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών **νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών**, ο υπόχρεος **πρέπει να καλείται σε ακρόαση, [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του**, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημα του νέα πραγματικά περιστατικά. [...]. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεση της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης. 4. ...η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης [...] και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο. 5. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνσης



**Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η προβλεπόμενη στις παραγράφους 2 και 3 [...] ακρόαση διεξάγεται προφορικώς[...].».**

**Επειδή**, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. Δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκυκλίου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των στοιχείων του φακέλου και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση, εκδίδει απόφαση [...]. 2. [...]. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. [...].».

**Επειδή**, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις, η Υπηρεσία μας δύναται να καλέσει το υπόχρεο πρόσωπο σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του προφορικώς (κάτι που μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις μπορεί να συμβεί και μόνον εφόσον κατά την κρίση της Υπηρεσίας μας συντρέχει λόγος), ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς, αλλά μόνο αν κρίνει κάτι τέτοιο απαραίτητο. Στην προκειμένη περίπτωση, δεν κρίθηκε απαραίτητο να κληθεί ο προσφεύγων να εκφράσει τις απόψεις του προφορικώς ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς ούτε πολύ περισσότερο συντρέχει κάποιος ιδιαίτερος εξαιρετικός λόγος, ώστε κατ' εξαίρεση να πρέπει να κληθεί από την Υπηρεσία μας, προκειμένου να αναπτύξει τους προβαλλόμενους με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμούς του. Για όλους τους παραπάνω λόγους, το αίτημα του προσφεύγοντος να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων σε αυτή ισχυρισμών του απορρίπτεται.

#### **Αποφασίζουμε**

την **απόρριψη** της από **15-03-2023** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με ΑΦΜ:....., ως κληρονόμος του αποβιώσαντος ..... του ..... με Α.Φ.Μ.:.....

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ**

**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.