



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

Καλλιθέα, 26/10/2017

Αριθμός απόφασης: 5602

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **02/06/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**, κατοίκου Λαμίας, επί της οδού, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ επί της με αριθ. πρωτ./03-02-2017 αίτησης περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών του ν. 4446/2016, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **02/06/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα

και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. IB΄ ΑΘΗΝΩΝ της με αριθ. πρωτ./03-02-2017 αίτησης περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών του ν. 4446/2016, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημα του προσφεύγοντος περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης με βάση την τροποποιητική δήλωση μεταβίβασης ακινήτου έτους 2009.

Στην ως άνω τροποποιητική δήλωση μεταβίβασης ακινήτου αναγράφονται το όνομα και τα στοιχεία του συμβολαιογράφου, του προσφεύγοντος ως αγοραστή και της πωλήτριας, φέρει τις υπογραφές του προσφεύγοντος και του πωλητή, πλην όμως δεν αναγράφονται ούτε τα στοιχεία του ακινήτου που η τροποποιητική δήλωση αφορά, ούτε το ποσό του τιμήματος που ο προσφεύγων θέλει να διορθώσει.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της παράλειψης της Δ.Ο.Υ. IB΄ ΑΘΗΝΩΝ να κάνει δεκτή τη με αριθ. πρωτ./03-02-2017 αίτηση υπαγωγής στις διατάξεις του ν.4446/2016 και να εκκαθαρίσει τη συναφή τροποποιητική δήλωση ΦΜΑ, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Με την ως άνω αίτησή του συνυπέβαλε τροποποιητική δήλωση ΦΜΑ υπογραφόμενη μόνο από τον πωλητή και εκείνον χωρίς σύμπραξη δεύτερου αγοραστή, δηλαδή της συζύγου του. Τούτο δε, διότι ο έτερος αγοραστής δεν επιθυμεί την υπαγωγή του στις ευνοϊκές διατάξεις του νόμου αυτού, διότι ουδείς μπορεί να εξαναγκαστεί να δηλώσει ή να ομολογήσει οφειλές τις οποίες βάσει νόμου δεν οφείλει πλέον (το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση πράξης στην σύζυγό του έχει ήδη παραγραφεί).
2. Η υπαγωγή στην οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών είναι δικαίωμα άλλως ευνοϊκή ρύθμιση που χορηγεί ο νόμος ατομικά σε κάθε φορολογούμενο, χωρίς η απόλαυση του εν λόγω δικαιώματος να εξαρτάται από τη βούληση τρίτων προσώπων. Τούτο δε έχει ιδιαίτερη σημασία για τις περιπτώσεις όπου η φύση του φορολογητέου αντικειμένου αφορά σε συλλογικό περιουσιακό δικαίωμα, όπως είναι η συγκυριότητα και συνακόλουθα ο επιβαλλόμενος Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτου επί πλειόνων αγοραστών.
3. Η ως άνω παράλειψη είναι παράνομη λόγω πλήρους έλλειψης αιτιολογίας στο βαθμό που η άρνηση αποδοχής της αίτησης υπαγωγής δεν βασίζεται σε λόγους συγκεκριμένους από την πλευρά της διοίκησης.
4. Υποβάλει την εν λόγω τροποποιητική δήλωση με την επιφύλαξη και εις γνώσιν του ότι το δικαίωμα του Δημοσίου να απαιτήσει το φόρο και εναντίον του παρεγράφη επίσης στις 31/12/2014, καθώς μέχρι τότε δεν είχε εκδοθεί εντολή ελέγχου σε βάρος του, η οποία,

όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, εκδόθηκε χωρίς να του κοινοποιηθεί στις 23/12/2015, ήτοι μετά το πέρας πενταετίας από το 2009, έτος υποβολής της εν λόγω δήλωσης, γεγονός το οποίο μπορεί να κριθεί αντισυνταγματικό από τα διοικητικά δικαστήρια.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 57§1 του ν. 4446/2016:

«1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις "30.9.2017" να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ν. 4174/2013 (Α` 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις "31.10.2017».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 58§3 του ν. 4446/2016:

«3. α. Στην περίπτωση που η εντολή ελέγχου ή η πρόσκληση παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν. 4174/2013 κοινοποιείται μετά την κατάθεση του παρόντος στη Βουλή και έως το πέρας της προθεσμίας της παραγράφου 1 του άρθρου 57, οι φορολογούμενοι μπορούν να υποβάλουν δηλώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 για φορολογικά αντικείμενα που αναφέρονται στην εντολή. Οι σχετικές δηλώσεις υποβάλλονται εντός προθεσμίας «ενενήντα (90)» ημερών από την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών στον φορολογούμενο, εφαρμοζομένων των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 57.

β. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κοινοποιήσει προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ή προστίμων μόνο μετά την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας των «ενενήντα (90)» ημερών. Ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει δηλώσεις για τα φορολογικά αντικείμενα που αναφέρονται στη σχετική εντολή και μετά την πάροδο των «ενενήντα (90)» ημερών και μέχρι το πέρας της προθεσμίας της παραγράφου 1 του άρθρου 57. Για δηλώσεις υποβαλλόμενες σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, ο πρόσθετος φόρος ορίζεται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) του κύριου φόρου, εάν πριν την υποβληθείσα δήλωση δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο προσωρινός προσδιορισμός φόρου ή προστίμων, και σε τριάντα τοις εκατό (30%) του κύριου φόρου, εάν στο μεταξύ έχει κοινοποιηθεί προσωρινός προσδιορισμός.»

Επειδή, η φράση «ενενήντα (90)» των περιπτώσεων α΄ και β΄ αντικαταστάθηκε από τη φράση «δεκαπέντε (15)» με τη παρ.2 άρθρου δέκατου τέταρτου Ν.4490/2017,

ΦΕΚ Α 150/11.10.2017, με το εδάφιο γ΄ της οποίας ορίζεται ότι:

«γ. Σε περίπτωση που η κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν. 4174/2013 (Α` 170) έχει γίνει μέχρι την κατάθεση του παρόντος και δεν έχει παρέλθει η προθεσμία των ενενήντα (90) ημερών από την κοινοποίηση για την

υποβολή των σχετικών δηλώσεων, οι δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά εντός τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου». Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με τη παρ.3 του αυτού άρθρου και νόμου από 30.9.2017.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **6 της ΠΟΛ. 1006/2017** (ΦΕΚ Β 43/17.1.2017)

με θέμα: «Καθορισμός του τρόπου, της διαδικασίας υποβολής δηλώσεων και ρύθμιση λοιπών θεμάτων εφαρμογής των διατάξεων του Κεφαλαίου Α του Μέρους Πέμπτου «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του ν. 4446/2016 (Α 240)» ορίζεται ότι:

1. Αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις με τη χρήση των ευνοϊκών διατάξεων των άρθρων 57 έως και 61 του ν. 4446/2016 υποβάλλονται χειρόγραφα.
2. Με την υποβολή των δηλώσεων συνυποβάλλονται και τα φύλλα υπολογισμού της αξίας των ακινήτων καθώς και τα απαιτούμενα κατά περίπτωση δικαιολογητικά.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **7 της ως άνω ΠΟΛ.** ορίζεται ότι:

«1. Στις διατάξεις της ρύθμισης των άρθρων 57 έως 61 του ν. 4446/2016 μπορούν να υπαχθούν και φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι την 31.05.2017, με την επιφύλαξη των εξαιρέσεων του άρθρου 60 του νόμου αυτού.

2. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου ή του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου του άρθρου 39 του ν. 1914/1990, ή της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., υπάλληλος των οποίων διενεργεί ή θα διενεργήσει έλεγχο βάσει εντολής ελέγχου που έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί μέχρι την 31-05-2017 και εφόσον δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο η εντολή ελέγχου ή η πρόσκληση παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν. 4174/2013, συντάσσει σύμφωνα με το συνημμένο υπόδειγμα, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο στοιχείο της παρούσης και κοινοποιεί στον φορολογούμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013, ειδική πρόσκληση προκειμένου, εφόσον το επιθυμεί, να ασκήσει το σχετικό δικαίωμα περί υποβολής δηλώσεων.

Στην ειδική πρόσκληση αναγράφονται ο αριθμός, η ημερομηνία της εντολής ελέγχου, η φορολογική περίοδος ή υπόθεση καθώς και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος.

Μετά την κοινοποίηση της ειδικής πρόσκλησης, έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στο δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης α της παραγράφου 3 του άρθρου 58 του ν. 4446/2016 για την προθεσμία υποβολής δηλώσεων και τον καθορισμό του οφειλόμενου πρόσθετου φόρου.

3. Για κάθε δήλωση της παραγράφου 1 του άρθρου 57 του ν. 4446/2016 συνυποβάλλεται υποχρεωτικά και υπεύθυνη δήλωση, συμπληρωμένη σύμφωνα με συνημμένο υπόδειγμα, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας, στην οποία εμπεριέχονται στοιχεία αναφορικά με την κοινοποίηση (και την ημερομηνία κοινοποίησης) ή μη εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν. 4174/2013 ή ειδικής πρόσκλησης της παραγράφου 2 του άρθρου 7 της παρούσας, την φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος της φορολογίας που

αφορά ο φορολογικός έλεγχος, την αρμόδια Ελεγκτική Υπηρεσία, όπως αυτά αναφέρονται στην εντολή ελέγχου, την πρόσκληση του άρθρου 14 ν. 4174/2013 ή την ειδική πρόσκληση, την κοινοποίηση (και την ημερομηνία κοινοποίησης) ή μη προσωρινού προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφοράς ή προστίμου.

Κατόπιν υποβολής των δηλώσεων του ν. 4446/2016, οι φορολογούμενοι προσκομίζουν φωτοαντίγραφα των υποβληθεισών δηλώσεων και των σχετικών παραστατικών στην αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, προκειμένου αυτές να συνεκτιμηθούν κατά τη διενέργεια του ελέγχου. Παράλληλα οι Δ.Ο.Υ., οι οποίες παραλαμβάνουν τις δηλώσεις, ενημερώνουν χωρίς καθυστέρηση τις ελεγκτικές υπηρεσίες, οι οποίες και μπορούν να αναζητούν τις δηλώσεις αυτές.

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1009/19.01.2017** με θέμα: «Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α΄ του Πέμπτου Μέρους «Οικιοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του ν. 4446/2016 (Α΄ 240)», στο Β΄ Ειδικό μέρος, ΙΙΙ Φορολογίες Κεφαλαίου, ορίζεται ότι:

Β) Φορολογίες κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, μεταβίβασης ακινήτων και κερδών από τυχερά παίγνια

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 57 ρυθμίζεται και η υποβολή δηλώσεων (αρχικών ή τροποποιητικών) φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, μεταβίβασης ακινήτων και κερδών από τυχερά παίγνια, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή, όχι όμως η υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει επιστροφή φόρου.

2. Οι δηλώσεις φόρου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, μεταβίβασης ακινήτων και κερδών από τυχερά παίγνια, λόγω της έλλειψης μηχανογραφικής εφαρμογής, υποβάλλονται χειρόγραφα στον αρμόδιο για την παραλαβή των οικείων δηλώσεων Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. (όπως η αρμοδιότητα έχει καθορισθεί με τις αποφάσεις που έχουν εκδοθεί κατά το άρθρο 4 του Κ.Φ.Δ.) και ακολουθεί η καταχώρησή τους στα οικεία βιβλία μεταγραφής. Μετά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιών, δωρεών (πλην των χρηματικών δωρεών) και μεταβίβασης ακινήτων εκδίδεται πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, ενώ στην περίπτωση της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Η υποβολή της δήλωσης φόρου χρηματικών δωρεών και κερδών από τυχερά παίγνια συνιστά άμεσο προσδιορισμό του φόρου.

3. Ειδικά, για τις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, των οποίων η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης έληξε μέχρι και τις 31.12.2014, δεν υπολογίζονται ο τόκος και το πρόστιμο των άρθρων 53 και 54 του ν. 4174/2013, αλλά μειωμένος κατά τα ανωτέρω πρόσθετος φόρος και πρόστιμο της παρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 (σχετ. το άρθρο 72 παρ. 29 ΚΦΔ), δεδομένου ότι στις φορολογίες αυτές η εφαρμογή του Κ.Φ.Δ. άρχισε από 1.1.2015. Σε κάθε περίπτωση, όπου στην παρούσα γίνεται αναφορά στην εφαρμογή διατάξεων του Κ.Φ.Δ. για τις ανωτέρω φορολογίες, εννοείται ότι ισχύουν από 1.1.2015.

...

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω τίθενται τα ακόλουθα παραδείγματα:

- 1) Φορολογούμενος ζήτησε την 11.3.2011 (ημερομηνία σύνταξης συμβολαίου) απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης για αγορά πρώτης κατοικίας, δηλώνοντας ότι προτίθεται να εγκατασταθεί στην Ελλάδα εντός δύο ετών από την αγορά (αρ. 1 παρ. 3 και 7 ν. 1078/1980). Παρολ' αυτά δεν εγκαταστάθηκε στην Ελλάδα εντός της ανωτέρω προθεσμίας και δεν υπέβαλε τη σχετική δήλωση εντός προθεσμίας έξι μηνών από τη συμπλήρωση της διετίας όπως είχε υποχρέωση, δηλαδή έως 12.9.2013. Εφόσον ο φορολογούμενος, χωρίς να έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου για τη συγκεκριμένη υπόθεση, υποβάλει δήλωση έως 31.3.2017, εκτός από τον κύριο φόρο, θα του επιβληθεί και πρόσθετος φόρος 8%, ενώ εάν υποβάλει τη σχετική δήλωση έως 31/5/2017 θα του επιβληθεί πρόσθετος φόρος 10%, γιατί η προθεσμία υποβολής της δήλωσης έληξε εντός του έτους 2013.
- 2) Το έτος 2013 εκδόθηκε εντολή για προσαύξηση περιουσίας φυσικού προσώπου χρήσεων 2007-2013. Από τον έλεγχο και το άνοιγμα λογαριασμών του ελεγχόμενου, διαπιστώθηκε ότι το 2007 από πώληση ακινήτου εισέπραξε ποσό μεγαλύτερο από το δηλωθέν τίμημα στο συμβόλαιο της μεταβίβασης. Στον φορολογούμενο έχει κοινοποιηθεί προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου την 25/11/2016. Σε αυτήν την περίπτωση, ο φορολογούμενος δύναται να υπαχθεί στις οικείες διατάξεις του ν. 4446/2016 έως 23/1/2017 για τα φορολογικά αντικείμενα στα οποία αναφέρεται η εντολή ελέγχου.

Ειδικότερα για τη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, ο φορολογούμενος μπορεί να υπαχθεί στις διατάξεις του ν.4446/2016 και να δηλώσει το επιπλέον καταβληθέν τίμημα με την υποβολή σε κάθε περίπτωση κοινής δήλωσης (αγοραστή και πωλητή), ανεξάρτητα αν έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου για το φόρο μεταβίβασης ακινήτων, με την εφαρμογή βέβαια των ανάλογων διατάξεων του ν.4446/2016 (ως προς τις προθεσμίες, τα ποσοστά των πρόσθετων κ.λπ.). Σημειώνεται ότι ο επιπλέον φ.μ.α. υπολογίζεται με τους συντελεστές που ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, δηλαδή κατά το χρόνο σύνταξης του μεταβιβαστικού συμβολαίου. (Αντίθετα, αν η υποβολή της κοινής δήλωσης γίνει ενόψει της σύνταξης διορθωτικού συμβολαίου ως προς το τίμημα, ο επιπλέον φ.μ.α. για τη διαφορά του τιμήματος θα υπολογισθεί με τον ισχύοντα κατά το χρόνο σύνταξης του διορθωτικού συμβολαίου συντελεστή).»

Επειδή, εν προκειμένω:

α) την 18/11/2009 ο προσφεύγων μαζί με την σύζυγο του, ΑΦΜ:, ως αγοραστές με ποσοστό πλήρους κυριότητας 50% έκαστος, και η, ΑΦΜ:, ως πωλήτρια, υπέβαλαν από κοινού την υπ' αριθμ./18-11-2009 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου στην ΔΟΥ IB' Αθηνών, με την οποία δήλωσαν την μεταβίβαση ενός, διαμερίσματος με στοιχεία (Γ-2) τρίτου πάνω από το ισόγειο ορόφου, επιφάνειας μέτρων τετραγωνικών ογδόντα δύο (82), επί της διασταυρώσεως των οδών, στον Δήμο Ζωγράφου Αττικής, έναντι τιμήματος 146.600,00 € (αντικειμενική αξία ακινήτου 146.569,50 ευρώ) και

β) την 18/11/2009 ο προσφεύγων μαζί με την σύζυγο του, ΑΦΜ:, ως αγοραστής με ποσοστό πλήρους κυριότητας 50% έκαστος, και η, ΑΦΜ:, ως πωλήτρια, υπέβαλαν από κοινού την υπ' αριθμ./18-11-2009 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου, στην ΔΟΥ ΙΒ' Αθηνών, με την οποία δήλωσαν την μεταβίβαση της υπ' αριθμ. τρία (3) οριζόντιας ιδιοκτησίας (θέση σταθμεύσεως αυτοκινήτου) του πρώτου (Α) υπογείου, επιφάνειας μέτρων τετραγωνικών δέκα και 0,10 (10,10), επί της διασταυρώσεως των οδών, στον Δήμο Ζωγράφου Αττικής, έναντι τιμήματος 2.727,00€ (αντικειμενική αξία ακινήτου 2.727,00 ευρώ ευρώ). Στη συνέχεια για τις ως άνω περιγραφόμενες μεταβιβάσεις, οι ως άνω συμβαλλόμενοι συνέταξαν το υπ' αριθ./23-11-2009 συμβόλαιο αγοραπωλησίας οριζόντιων ιδιοκτησιών αντικειμενικής αξίας 149.296,50 ευρώ και τιμήματος 149.327,00 ευρώ, του συμβολαιογράφου Αθηνών,

Επειδή, κατόπιν της υπ' αριθμ./23-12-2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ διενεργήθηκε έλεγχος στις ως άνω δηλώσεις φόρου μεταβίβασης και εκδόθηκε η με αριθμ./01-06-2015 Οριστική πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου χρονολογίας φορολογίας 2009, με την οποία πράξη καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό ποσό φόρου 26.146,34€.

Επειδή, κατά της ως άνω πράξης, ο προσφεύγων την 07/07/2016 υπέβαλε την με αριθ. πρωτ.ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, η οποία με την υπ' αριθμ. 4106/05-12-2016 απόφασή της έκανε δεκτή την προσφυγή και ακύρωσε την προσβαλλόμενη πράξη, λόγω τυπικής πλημμέλειας.

Συγκεκριμένα με την υπ' αριθμ. 4106/05-12-2016 απόφαση της Υπηρεσίας μας κρίθηκε ότι:

«Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ δεν εξέδωσε χωριστά, κατά το μέρος που αναλογεί σε κάθε υπόχρεο – αγοραστή, πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου αλλά εξέδωσε μια οριστική πράξη σε βάρος μόνο του προσφεύγοντος στον οποίο βεβαιώθηκε το 100% της διαπιστωθείσας διαφοράς φόρου μεταβίβασης με τον αναλογούντα πρόσθετο φόρο. Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. όφειλε να προσδιορίσει τον οφειλόμενο φόρο σε καθένα χωριστά από τους αγοραστές χωριστά και κατά μέρος που βαρύνει τον καθένα, ήτοι κατά το ήμισυ (1/2) της προκύπτουσας διαφοράς της αξίας από το τίμημα πώλησης και όχι μόνο σε βάρος του προσφεύγοντος αλλά και σε βάρος της συζύγου του και επίσης αγοράστριας των κρινόμενων οριζόντιων ιδιοκτησιών, ο σχετικός ισχυρισμός κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός.»

Επειδή, σε συνέχεια της ως άνω απόφασης της Υπηρεσίας μας, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ ακύρωσε την υπ' αριθμ./01-06-2015 Οριστική πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου και εξέδωσε την υπ' αριθ./06-2-2017 εντολή ελέγχου επανάληψη διαδικασίας σε βάρος του προσφεύγοντος και της συζύγου του, η οποία αντικαταστάθηκε με την αριθ./27-04-2017 εντολή σε βάρος του προσφεύγοντος και την αριθ./27-04-2017 σε βάρος της συζύγου του.

Επειδή, την 03/02/2017 ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ΙΒ΄ ΑΘΗΝΩΝ τη με αριθ. πρωτ.αίτηση περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών του ν. 4446/2016, συνυποβάλλοντας και τροποποιητική δήλωση μεταβίβασης ακινήτου έτους 2009.

Επειδή, στην ως άνω τροποποιητική δήλωση μεταβίβασης ακινήτου αναγράφονται το όνομα και τα στοιχεία του συμβολαιογράφου, του προσφεύγοντος ως αγοραστή και της πωλήτριας και φέρει τις υπογραφές του προσφεύγοντος και του πωλητή, πλην όμως δεν αναγράφονται ούτε τα στοιχεία του ακινήτου που η τροποποιητική δήλωση αφορά ούτε το ποσό του τιμήματος που ο προσφεύγων θέλει να διορθώσει.

Επειδή, επιπροσθέτως ο προσφεύγων με την ως άνω αίτηση δεν συνυπέβαλε την προβλεπόμενη στο άρθρο 7§3 της ΠΟΛ 1006/2017 υπεύθυνη δήλωση, συμπληρωμένη σύμφωνα με το υπόδειγμα.

Επειδή, ουσιαστικά με την ως άνω αίτησή του και την τροποποιητική δήλωσή του, ο προσφεύγων δεν προέβη σε καμία οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών καθώς δεν δήλωσε επιπλέον καταβληθέν τίμημα.

Επομένως, η εν λόγω αίτηση και τροποποιητική δήλωση είναι αόριστες και ελλιπείς.

Επειδή, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΒ΄ ΑΘΗΝΩΝ διαβίβασε την ως άνω αίτηση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ ΑΘΗΝΩΝ, ως αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, η οποία επέστρεψε με το αριθ. πρωτ./27-03-2017 έγγραφο της την αίτηση στη Δ.Ο.Υ. ΙΒ΄ ΑΘΗΝΩΝ, καθώς δεν είχε εκκαθαριστεί.

Επειδή, στη συνέχεια ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ ΑΘΗΝΩΝ απέστειλε στον προσφεύγοντα και στη σύζυγό του της με αριθμ./19-05-2017 και/19-05-2017, αντίστοιχα, ειδικές προσκλήσεις οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών με τις οποίες τους γνώρισε ότι α) έχουν εκδοθεί εντολές ελέγχου σε βάρος τους και β) μπορούν να υπαχθούν στις ευνοϊκές ρυθμίσεις του άρθρου 59 του ν. 4446/2016 υποβάλλοντας σχετικές δηλώσεις της παρ.1 του άρθρου 57 για φορολογικά αντικείμενα που αναφέρονται στην εντολή, με τους όρους και τις προϋποθέσεις που ορίζονται στον ως άνω νόμο.

Επειδή, στην ως άνω πρόσκληση, ο προσφεύγων μέχρι την προθεσμία των ενενήντα (90) ημερών από την κοινοποίησή της, που ορίζεται στο άρθρο 58§ του ν.4446/2016, δεν ανταποκρίθηκε.

Επομένως, ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών σύμφωνα με τις ευνοϊκές διατάξεις του ν.4446/2016 είναι αβάσιμος και απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **02/06/2017** και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.