



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα 29.07.2021

αριθμός απόφασης 2251

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27.04.2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 7.04.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της - του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., κατά: α)της από 10.03.2017 και με αριθ. ειδοποίησης Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων (Φ.Α.Π.) έτους 2011, β) της από 10.03.2017 και με αριθ. ειδοποίησης Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων (Φ.Α.Π.) έτους 2012 και γ) της με αριθ. πρωτ./2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Ψυχικού επί της με αριθ. πρωτ./2017 αίτησης της προσφεύγουσας για την υπαγωγή στις ευνοϊκές διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016, ως προς τις τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 των ετών 2011 και 2012, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την από 10.03.2017 και με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων (Φ.Α.Π.) έτους 2011, του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, β) Την από 10.03.2017 και με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων (Φ.Α.Π.) έτους 2012, του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και γ) την από 3.04.2017 και με αριθ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού επί της από 24.03.2017 ταυτάριθμης αίτησης της προσφεύγουσας για την υπαγωγή στις ευνοϊκές διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016, ως προς τις τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 των ετών 2011 και 2012, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την με αριθ./2021 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 16^ο Μονομελές) με την οποία αναπέμφθηκε η υπόθεση στην Υπηρεσία μας

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 7.04.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της - **ΤΟΥ** η οποία αναπέμφθηκε στην Υπηρεσία μας προς εξέταση με την αριθ./2021 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 16^ο Μονομελές), επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό

Η προσφεύγουσα την 5.03.2017 υπέβαλε ηλεκτρονικά τις με αριθ. και εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2011, 2012, αντίστοιχα, συμπληρώνοντας τα ακίνητα που απέκτησε δυνάμει κληρονομικής διαδοχής από την αποβιώσασα μητέρα της. Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις έγιναν δεκτές και συνεπεία αυτών εκδόθηκαν οι ακόλουθες πράξεις:

α) η με αριθ. ειδοποίησης/2017 (αρ. δήλωσης, αριθ. χρημ. καταλ./-2017) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα τελικό ποσό φόρου 12.995,61 ευρώ, αντί του προηγούμενου ποσού Φ.Α.Π. 1.258,84 ευρώ, β) η με αριθ. ειδοποίησης/2017 (αρ. δήλωσης, αριθ. χρημ. καταλ./-2017) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα τελικό ποσό φόρου 12.335,41 ευρώ, αντί του προηγούμενου ποσού Φ.Α.Π. 1.258,84 ευρώ.

Κατόπιν αυτών, η προσφεύγουσα υπέβαλε προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού την με αριθ. πρωτ./2017 αίτηση, ζητώντας να υπαχθεί στις ευνοϊκές διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016 περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης. Η ως άνω αίτηση απορρίφθηκε με την αριθ. πρωτ./2017 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού

με την αιτιολογία ότι κατά την ηλεκτρονική υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 των ετών 2011 και 2012 δεν ανεγράφη από την προσφεύγουσα στις σημειώσεις του φορολογούμενου οι φράσεις: «ν.4446/2016» και στις περιπτώσεις που υποβάλλεται από φυσικό πρόσωπο «δεν εμπίπτω στις εξαιρέσεις της παρ. 2 του αρθρ. 60 του ν.4446/2016». Η ως άνω σημείωση εξομοιώνεται με την υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν.1599/1986. Αν δεν αναγραφούν οι συγκεκριμένες φράσεις με το συγκεκριμένο λεκτικό, όπως ακριβώς ορίζονται στην παρούσα, θεωρείται ότι η δήλωση δεν εμπίπτει στις ευνοϊκές διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016.

Κατόπιν της ως άνω αρνητικής απάντησης, η προσφεύγουσα υπέβαλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας (δια μέσου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού), τη με αριθ. πρωτ./2017 ενδικοφανή προσφυγή της, η οποία απορρίφθηκε με την αριθ. 4655/2017 απόφασή μας, για τους λόγους που αναφέρονται σε αυτήν. Η ως άνω απόφαση της Υπηρεσίας μας κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), με συστημένη επιστολή.

Ακολούθως, η προσφεύγουσα κατέθεσε την με αριθ. καταθ./2017 προσφυγή ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, με την οποία προσέβαλε την ως άνω απόφαση της Υπηρεσίας μας ισχυριζόμενη ότι οι τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) συμπληρώθηκαν και υποβλήθηκαν ορθά και άρα μη νόμιμα δεν έγινε δεκτή η αίτησή της περί υπαγωγής στην ρύθμιση των διατάξεων των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο (Τμήμα 16^ο Μονομελές), κατόπιν συζήτησης της υπόθεσης, εξέδωσε την αριθ./2021 απόφασή του, σύμφωνα με την οποία:

«Δέχεται την προσφυγή.

Ακυρώνει την 4655/2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

Αναπέμπει την υπόθεση στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, προκειμένου αυτή να αποφανθεί, κατά τρόπο αιτιολογημένο, εντός προθεσμίας ενενήντα (90) ημερών από την κοινοποίηση της παρούσας απόφασης, εάν η προσφεύγουσα, αναφορικά με τις ένδικες τροποποιητικές δηλώσεις της στοιχείων ακινήτων (Ε9), των ετών 2011 και 2012, εμπίπτει στις απαριθμούμενες στο άρθρο 60 του ν.4446/2016 εξαιρέσεις από την υπαγωγή στην ευνοϊκή ρύθμιση των διατάξεων του άρθρου 57 του ίδιου νόμου καθώς και περί της εν γένει συνδρομής των προϋποθέσεων που τάσσουν οι ευεργετικές διατάξεις των άρθρων 57-61 του νόμου αυτού. ...»

Σε εκτέλεση της ανωτέρω απόφασης επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Επειδή, με το άρθρο 57 του ν.4446/2016 ορίζονται τα εξής: «Ρύθμιση για την υποβολή δηλώσεων», όπως ισχύει, ορίζεται ότι: «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 30.9.2016. 2. Οι δηλώσεις υποβάλλονται, κατά περίπτωση, ηλεκτρονικά ή χειρόγραφα. Μετά την υποβολή της δήλωσης διενεργείται, κατά περίπτωση, άμεσος, διοικητικός ή διορθωτικός προσδιορισμός του οφειλόμενου κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς, καθώς και του πρόσθετου φόρου εκπρόθεσμης υποβολής των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997 (Α` 179), ή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, κατά περίπτωση, και υπολογισμός του τόκου του άρθρου 53 του ν. 4174/2013. Εάν από τις ανωτέρω δηλώσεις δεν προκύπτει φόρος, τέλος ή εισφορά δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 4 παρ. 1 του ν.2523/1997 ή του άρθρου 54 του ν. 4174/2013. 3. Για αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου μέχρι και τις 31.3.2017, ο τυχόν οφειλόμενος πρόσθετος φόρος κατά τα άρθρα 1 και 2 του ν. 2523/1997 (Α` 179) ορίζεται στο οκτώ τοις εκατό (8%) του κυρίου φόρου. Για αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται μετά τις 31.3.2017 και μέχρι το πέρας της προθεσμίας της παραγράφου 1, ο τυχόν οφειλόμενος πρόσθετος φόρος ορίζεται στο δέκα τοις εκατό (10%) του κυρίου φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 60 του ίδιου ως άνω νόμου σχετικά με τις εξαιρέσεις από την υπαγωγή στη ρύθμιση: «1. Οι διατάξεις των προηγούμενων άρθρων του κεφαλαίου αυτού δεν έχουν εφαρμογή: α) Στις περιπτώσεις στις οποίες, μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος στη Βουλή έχουν κοινοποιηθεί πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρων ή επιβολής προστίμων ή αντίστοιχες πράξεις επιβολής φόρων ή προστίμων με βάση τις, προϊσχύσασες του ν. 4174/2013, διατάξεις, ως προς φορολογητέα ύλη που έχει περιληφθεί σε αυτές. β) Στις φορολογικές δηλώσεις που υποβάλλονται με επιφύλαξη ή σε φορολογικές δηλώσεις από τις οποίες προκύπτει επιστροφή φόρου και κατά το μέρος αυτό. γ) Στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τις οποίες δηλώνεται ζημία της χρήσης στην οποία αφορά η δήλωση. δ) Στις περιπτώσεις που δηλώνονται ποσά προερχόμενα από εγκληματικές δραστηριότητες του άρθρου 3 του ν. 3691/2008 (Α`166), εκτός του αδικήματος της υποπερίπτωσης α` της περίπτωσης ιη` του ίδιου άρθρου και νόμου.2. Στις ανωτέρω ρυθμίσεις δεν δύναται να υπαχθούν πρόσωπα που διατελούν ή έχουν διατελέσει: (i) πρωθυπουργοί, (ii) αρχηγοί πολιτικών κομμάτων που εκπροσωπούνται ή εκπροσωπούντο στο Εθνικό ή το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, (iii) υπουργοί, αναπληρωτές υπουργοί και υφυπουργοί, (iv) βουλευτές και ευρωβουλευτές, (v) διαχειριστές των οικονομικών των πολιτικών κομμάτων, (vi) γενικοί και ειδικοί γραμματείς της Βουλής και της Γενικής Κυβέρνησης, καθώς και (vii) οι σύζυγοι ή συγγενείς των προσώπων της παραγράφου αυτής, εξ αίματος ή και εξ αγχιστείας μέχρι και β` βαθμού, σε ευθεία γραμμή και εκ πλαγίου».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 61 του ν.4446/2016 ορίζεται ότι: «4. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων μπορεί να ρυθμίζεται ο τρόπος και η διαδικασία υποβολής δηλώσεων και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των άρθρων 57 έως 61».

Επειδή, δυνάμει της ως άνω νομοθετικής εξουσιοδότησης και προκειμένου να καθοριστεί ο τρόπος, η διαδικασία υποβολής δηλώσεων και να ρυθμιστούν λοιπά θέματα εφαρμογής των ως άνω διατάξεων, εκδόθηκε η ΠΟΛ 1006/16.01.2017 Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, όπου στο άρθρο 5 αυτής με τίτλο: «Δηλώσεις στοιχείων ακινήτων, Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, Ενιαίου Τέλους Ακινήτων, Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων και Ειδικού Φόρου Ακινήτων», ορίζεται ότι:

«..... 3. Αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 ετών 2010 και επομένων υποβάλλονται αποκλειστικά με ηλεκτρονικό τρόπο, με εξαίρεση τις δηλώσεις των αποβιωσάντων και των νομικών προσώπων που έχουν διακόψει τις εργασίες τους για τα έτη πριν τη διακοπή των εργασιών τους. Επί των σημειώσεων των φορολογουμένων θα αναγράφεται η φράση «ν.4446/2016». Σε περιπτώσεις στις οποίες η δήλωση υποβάλλεται από φυσικά πρόσωπα αναγράφεται η φράση «δεν εμπίπτω στις εξαιρέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 60 του ν. 4446/2016». Η ως άνω σημείωση εξομοιώνεται με την υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 (Α' 70). Αν δεν αναγραφούν οι συγκεκριμένες φράσεις με το συγκεκριμένο λεκτικό, όπως ακριβώς ορίζονται στην παρούσα, θεωρείται ότι η δήλωση δεν εμπίπτει στις ευνοϊκές διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016. 4. Μετά την υποβολή δηλώσεων Ε9, δηλώσεις - πράξεις προσδιορισμού Ε.Τ.ΑΚ. και Φ.Α.Π. φυσικών προσώπων, καθώς και ΕΝΦΙΑ, φυσικών και νομικών προσώπων, συντίθενται και εκκαθαρίζονται ηλεκτρονικά, με βάση την ισχύουσα ηλεκτρονική εφαρμογή, και ο τυχόν επιπλέον προσδιορισθείς πρόσθετος φόρος διαγράφεται με απόφαση του αρμοδίου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά από αίτηση του υπόχρεου».

Επειδή περαιτέρω, με την ΠΟΛ 1009/19.01.2017 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016 για την «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών», ειδικότερα δε για τις φορολογίες κεφαλαίου, αναφέρονται τα εξής:

«.... 2. Στη ρύθμιση υπάγονται και οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9), όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 23 του ν. 3427/2005, όπως ισχύει. Η υποβολή των δηλώσεων Ε9 αφορά τα έτη 2005 έως και 2016 καθώς και τις δηλώσεις μεταβολής της περιουσιακής κατάστασης του φορολογουμένου, οι οποίες έπρεπε να έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα από την 1η Ιανουαρίου 2016 μέχρι την 30.9.2016. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες από την υποβολή δήλωσης Ε9 συντίθενται μηχανογραφικά δηλώσεις/πράξεις διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού Ε.Τ.ΑΚ., Φ.Α.Π. και ΕΝ.Φ.Ι.Α., όταν το αποτέλεσμα της πράξης είναι μηδενικό, δεν επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 ή το πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4174/2013, κατά περίπτωση. Όταν το αποτέλεσμα της πράξης είναι χρεωστικό, δεν επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 (έτη 2008 έως και 2013), αλλά επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (έτη 2014 έως και 2016)».

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα κατά την ηλεκτρονική υποβολή των με αριθ./2017 και/2017 εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2011 και 2012, αντίστοιχα, συμπλήρωσε ακίνητα τα οποία απέκτησε, δυνάμει

κληρονομικής διαδοχής, από την αποβιώσασα μητέρα της, επιθυμώντας να υπαχθεί στις ευνοϊκές διατάξεις των ανωτέρω άρθρων του ν.4446/2016. Οι εν λόγω τροποποιητικές δηλώσεις εκκαθαρίστηκαν από την Α.Α.Δ.Ε. χωρίς να υπαχθούν στις ανωτέρω διατάξεις και βάσει αυτών εκδόθηκαν στη συνέχεια, η με αριθ. ειδοποίησης/2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού Φ.Α.Π. φυσικών προσώπων της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού για το έτος 2011 και η με αριθ. ειδοποίησης/2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού Φ.Α.Π. φυσικών προσώπων της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού για το έτος 2012.

Στη συνέχεια η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθ. πρωτ./2017 αίτησή της προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού με την οποία ζήτησε να υπαχθεί στις ευνοϊκές διατάξεις του ν.4446/2016 και να μειωθεί, σύμφωνα με τις εν λόγω διατάξεις, ο πρόσθετος φόρος που της επιβλήθηκε, δηλώνοντας ότι δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις του νόμου αυτού και υποστηρίζοντας ότι δεν της δόθηκε η επιλογή ηλεκτρονικά, κατά το χρόνο υποβολής των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων, να υπαχθεί στις εν λόγω διατάξεις, επισημαίνοντας παράλληλα ότι στις διατάξεις αυτές δεν προβλέπεται η υποχρέωση του φορολογούμενου να δηλώσει αυτοβούλως την επιθυμία υπαγωγής του σε αυτές. Η εν λόγω αίτηση απορρίφθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, δυνάμει της με αριθ. πρωτ./2017 απόφασής της, κατ' επίκληση του άρθρου 5 παρ. 3 της, εκδοθείσης, κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 61 παρ. 4 του ν.4446/2016, ΠΟΛ 1006/16.01.2017 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. Κατά της ως άνω απόφασης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, η προσφεύγουσα άσκησε, ενώπιον της Υπηρεσίας μας τη με αριθ. πρωτ./2017 ενδικοφανή προσφυγή ζητώντας την επανεξέταση της υπόθεσής της. Η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε, τελικώς, με την αριθ. 4655/2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, με την αιτιολογία ότι η προσφεύγουσα κατά την ηλεκτρονική υποβολή των προαναφερόμενων τροποποιητικών της δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9), αμφοτέρων των ετών 2011 και 2012, δεν εφάρμοσε τις οδηγίες που παρέχονται με το άρθρο 5 της ΠΟΛ 1006/16.01.2017 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την παράλειψή της αυτή να συνεπάγεται την μη υπαγωγή της στις ευνοϊκές διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016, περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών.

Επειδή, η προσφεύγουσα άσκησε ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου την με αριθ. καταθέσεως/2017 δικαστική προσφυγή κατά της ως άνω απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην αριθ./2021 δικαστική απόφαση, η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 28.11.2019 υπόμνημα επαναφέροντας τους ισχυρισμούς που είχε διατυπώσει στην ως άνω ενδικοφανή, προβάλλει ότι πληρούσε, πράγματι, σε σχέση με τις ένδικες τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων, που υπέβαλε ηλεκτρονικά, μέσω της εφαρμογής TAXISnet, τις προϋποθέσεις υπαγωγής της στις ευεργετικές διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016 και η παράλειψη αναγραφής της, τασσόμενης από την ΠΟΛ 1006/16.01.2017, φράσης περί μη υπαγωγής της στις εξαιρέσεις της παρ. 2 του άρθρου 60 του εν λόγω νόμου, έγινε, αποκλειστικά, εκ παραδρομής, δοθέντος, μάλιστα, ότι, κατά το χρόνο υποβολής των εν λόγω

ηλεκτρονικών δηλώσεων της, ο πίνακας σημειώσεων του σχετικού εντύπου (Ε9) – όπου και έπρεπε να αναγραφεί η επίμαχη φράση με το λεκτικό που επέτασσε η προαναφερόμενη ΠΟΛ – είχε αποκλειστικά προαιρετικό χαρακτήρα και η συμπλήρωσή του με την φράση αυτή δεν αποτελούσε υποχρεωτικό βήμα που έπρεπε να ακολουθήσει ο φορολογούμενος προκειμένου να ολοκληρωθεί η διαδικασία υποβολής της εν λόγω δήλωσης (γεγονός που θα τη βοηθούσε να καταλάβει την εν λόγω παράλειψή της, αφού η ίδια αγνοούσε την υποχρεωτικότητα αναγραφής της εν λόγω φράσης), λόγω ελλιπούς προσαρμογής του ηλεκτρονικού συστήματος του TAXISnet. Επιπλέον, ισχυρίζεται πως η εκ παραδρομής αυτή παράλειψή της, θεραπεύτηκε άμεσα δια της υποβολής της με αριθ. πρωτ./2017 αίτησής της, προς την ανωτέρω Δ.Ο.Υ., με την οποία διαβεβαίωσε, εγγράφως και κατά τρόπο ρητό, ότι δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις της διάταξης του άρθρου 60 παρ. 2 του ν.4446/2016 και δήλωσε, εκ νέου, την επιθυμία της να υπαχθεί αναφορικά με τις προαναφερόμενες δηλώσεις στοιχείων ακινήτων, ετών 2011 και 2012, στις ευνοϊκές διατάξεις του τελευταίου αυτού νόμου. Η απόρριψη δε της εν λόγω αίτησής της, η οποία υποβλήθηκε σημειωτέον, εντός της τασσόμενης εκ του νόμου προθεσμίας υπαγωγής στη ρύθμιση αντίκειται, κατά τους ισχυρισμούς της, στην αρχή της νομιμότητας και στο άρθρο 19 του Κ.Φ.Δ. Τέλος, τονίζει ότι η επίμαχη συμπλήρωση των ήδη υποβληθεισών δηλώσεων της δεν πραγματοποιήθηκε ηλεκτρονικά αλλά δια της χειρόγραφης με αριθ. πρωτ./2017 αίτησής της προς τη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού λόγω «τεχνικής αδυναμίας» του ηλεκτρονικού συστήματος του TAXISnet να δεχθεί την εν λόγω τροποποίηση – συμπλήρωση.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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 εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε 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 του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στη σκέψη 10 της αριθ./2021 δικαστικής απόφασης «η πρόβλεψη στη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 61 του ν.4446/2016 περί μη δυνατότητας ανάκλησης των σχετικών δηλώσεων που υποβάλλονται βάσει των διατάξεων των άρθρων 57-60 του νόμου αυτού, αποβλέποντας στην επίτευξη του ανωτέρω σκοπού αποκάλυψης της αληθούς φορολογητέας ύλης δεν έχει την έννοια ότι απαγορεύεται και αυτή ακόμη η δυνατότητα διόρθωσης – ανάκλησης των υποβληθεισών δηλώσεων στις περιπτώσεις που οι φορολογούμενοι υπέπεσαν, εκ παραδρομής, σε πρόδηλα σφάλματα ως προς τη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, ή έτι περαιτέρω, ως τον τρόπο συμπλήρωσης των εν λόγω φορολογικών δηλώσεων. Αντίθετα

ερμηνευτική εκδοχή, θα ερχόταν, σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά στη σκέψη 5, σε αντίθεση με την έχουσα συνταγματικό έρεισμα αρχή της νομιμότητας του φόρου (άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, η οποία, προς τον σκοπό αποφυγής της επιβολής φόρου άνευ νόμου, επιτρέπει τη δυνατότητα ανάκλησης των φορολογικών δηλώσεων προς επιβολή φόρου αλλά και με το άρθρο 19 του Κ.Φ.Δ., περί δυνατότητας υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων, που εξειδικεύει την εν λόγω αρχή, αναφορικά με τις φορολογικές υποχρεώσεις που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του εν λόγω νόμου και συνακόλουθα, βάσει των προβλεπόμενων σχετικώς στο ν.4446/2016, στο ρυθμιστικό πεδίο του τελευταίου αυτού νόμου. Εξάλλου, η εν λόγω σύμφωνη με το Σύνταγμα και το άρθρο 19 του Κ.Φ.Δ. ερμηνεία της διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 61 του Κ.Φ.Δ. επιρρωνύεται και με τη μεταγενέστερη του κρίσιμου, εν προκειμένω, χρόνου, τροποποίηση της εν λόγω διάταξης, με την προσθήκη στο τέλος αυτής, δυνάμει της παρ. 1 του άρθρου 70 του ν.4583/2018, εδαφίων που προέβλεπαν ρητώς την εν λόγω δυνατότητα υποβολής τροποποιητικών, αναφορικώς ειδικά, μεταξύ άλλων, με το Φ.Α.Π. και αφορούσαν, βάσει της οικείας αιτιολογικής έκθεσης, τις περιπτώσεις που οι φορολογούμενοι είχαν, πράγματι υποπέσει σε πρόδηλα σφάλματα.».

Επειδή, η προθεσμία υποβολής δηλώσεων με τις διατάξεις του ν.4446/2016 περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών ορίζονταν από την ημερομηνία δημοσίευσης του ως άνω νόμου στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης (ήτοι την 22.12.2016) έως την 25.11.2017 κατόπιν σχετικών παρατάσεων (παρ. 1 του άρθρου 30 ν.4474/2017, άρθρο 14^ο του ν.4490/2017 και άρθρου 11 ν.4499/2017). Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά και χωρίς επιφύλαξη την 5.03.2017 τις υπό κρίση τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων Ε9 ετών 2011 και 2012, ήτοι εντός του χρονικού διαστήματος ισχύος του ν.4446/2016 και ως εκ τούτου μπορούσε να ζητήσει την υπαγωγή τους στις ευεργετικές διατάξεις των άρθρων 57-61 του νόμου αυτού.

Επειδή, η προσφεύγουσα κατά την ηλεκτρονική υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων δεν ανέγραψε επί των σημειώσεων των φορολογουμένων την φράση «ν.4446/2016» και στις περιπτώσεις που η δήλωση υποβάλλεται από φυσικά πρόσωπα τη φράση «δεν εμπίπτω στις εξαιρέσεις της παρ. 2 του άρθρου 60 του ν.4446/2016», η οποία φράση εξομοιώνεται με υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν.1599/1986, συνεπώς η αρμόδια φορολογική αρχή ορθώς δεν υπήγαγε τις εν λόγω δηλώσεις στις ευνοϊκές διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016 και ακολούθως προέβη στην εκκαθάριση των κρινόμενων δηλώσεων.

Επειδή, από τον φάκελο της υπό κρίση υπόθεσης ελλείπει υπεύθυνη δήλωση της προσφεύγουσας στην οποία να δηλώνει ρητά τα προβλεπόμενα στην ΠΟΛ.1009/1017 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και συγκεκριμένα τις φράσεις: α) «υποβάλλεται στο πλαίσιο ρύθμισης των διατάξεων των άρθρων 57 έως 61 του ν.4446/2016» και β) «δεν εμπίπτω στις εξαιρέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 60 του ν.4446/2016».

Επειδή όμως στην με αριθ. πρωτ./2017 υποβληθείσα αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού αναγράφει: «παρακαλώ να υπαχθώ στις ευνοϊκές διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016, στις εξαιρέσεις του οποίου δεν εμπίπτω, ως προς τις τροποποιητικές δηλώσεις ΦΑΠ

για τα έτη 2011 και 2012 που έχω υποβάλει και εκκαθαρίστηκαν στις 10.03.2017». Επιπλέον με την αριθ. πρωτ./2017 ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα αναφέρει ότι: «με τη με αριθ. πρωτ./2017 αίτησή μου από την οποία προκύπτει ρητά η βούλησή μου να υπαχθώ στις ευνοϊκές διατάξεις του νόμου και με την οποία βεβαιώνω τη μη υπαγωγή μου στις εξαιρέσεις αυτού ...». Ως εκ τούτων η προσφεύγουσα τόσο με την αριθ. πρωτ./2017 αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού όσο και με την αριθ. πρωτ./2017 ενδικοφανή προσφυγή της (που υπέχουν θέση υπεύθυνης δήλωσης), **δηλώνει, ότι επιθυμεί να υπαχθεί στην ευνοϊκή ρύθμιση των άρθρων 57-61 του ν.4446 καθώς επίσης ότι δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις του άρθρου 60 του ν.4446/2016.**

Επειδή, τόσο από την από 13.04.2017 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού όσο και από τα λοιπά στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης **δεν προκύπτει κατά την ημερομηνία υποβολής των υπό κρίση τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων να της είχε κοινοποιηθεί πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ως προς την φορολογητέα ύλη που έχει συμπεριληφθεί σε αυτές, ούτε εντολή φορολογικού ελέγχου ή πρόσκληση του άρθρου 14 του ν.4174/2013 ή η ειδική πρόσκληση του άρθρου 7 παρ. 2 της ως άνω ΠΟΛ. 1006/2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ή πράξη επιβολής φόρου, ούτε άλλοι λόγοι που να την εξαιρούν από την υπαγωγή στις ευνοϊκές διατάξεις του ν.4446/2016.**

Κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι για τις υπό κρίση δηλώσεις συντρέχουν για την προσφεύγουσα οι προϋποθέσεις που τάσσουν οι ευεργετικές διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016 περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης και ως εκ τούτου δύναται να υπαχθεί σε αυτές.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 7.04.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της - **του**, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., σύμφωνα με το ανωτέρω διατακτικό της απόφασης.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.