



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 14.12.2018

Αριθμός απόφασης: 1949

Ταχ. Δ/ση: Εγνατία 45
Ταχ. Κωδ. : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
FAX : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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 ισχύει.

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 1064/24.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017).

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 2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή α) της του Α.Φ.Μ., β) του του Α.Φ.Μ. και γ) του του Α.Φ.Μ., κατά της με αριθμό πρωτ.2018 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της με αριθμό

πρωτ.2018 αίτησης ανάκλησης δηλώσεων Φ.Μ.Α. και επιστροφής των καταβληθέντων φόρων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό πρωτ.2018 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της με αριθμό πρωτ.2018 αίτησης ανάκλησης δηλώσεων Φ.Μ.Α. και επιστροφής των καταβληθέντων φόρων.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής α) της του Α.Φ.Μ., β) του του Α.Φ.Μ. και γ) του του Α.Φ.Μ. 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 τη με αριθμό πρωτ.2018 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της με αριθμό πρωτ.2018 αίτησης ανάκλησης δηλώσεων Φ.Μ.Α. και επιστροφής των καταβληθέντων φόρων απερρίφθη το αίτημά των προσφευγόντων για επιστροφή του φόρου διανομής που κατέβαλαν.

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν να ακυρωθεί η ανωτέρω αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., να γίνει δεκτή η αίτηση ανάκλησης των δηλώσεων φόρου διανομής και να τους επιστραφούν ως αχρεωστήτως καταβληθέντα τα ποσά του φόρου μεταβίβασης που κατέβαλαν με τις αρχικές δηλώσεις διανομής, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Δεν ήταν κύριοι των ακινήτων τα οποία διένειμαν, λόγω του ότι δεν απέκτησαν την κυριότητα τους ως εξ αδιαθέτου κληρονόμοι όπως αρχικά θεώρησαν, καθόσον στις δυνάμει των υπ' αρ.πρακτικών του Μονομελούς Πρωτοδικείου δημοσιεύθηκε και κηρύχθηκε κύρια ιδιόγραφη διαθήκη της αποβιώσασας στις δυνάμει της οποίας εγκαθίστατο μοναδικός κληρονόμος και κύριος των ακινήτων που διανεμήθηκαν από τους προσφεύγοντες ο Η συγκεκριμένη διαθήκη προσβλήθηκε με την από2005 αγωγή των προσφευγόντων η οποία απορρίφθηκε με τη με αριθμό/2009 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Κατά αυτής ασκήθηκε η με αριθμό κατάθεσης/2009 έφεση η οποία επίσης απορρίφθηκε από το Εφετείο Κατά της απορριπτικής τελεσίδικης απόφασης του Εφετείου ασκήθηκε αναίρεση η οποία απορρίφθηκε με τη με αριθμό .../2013 απόφαση του Αρείου Πάγου.

- Η αξίωση για επιστροφή του φόρου δεν υπέπεσε σε παραγραφή λόγω της επιδικίας της υπόθεσης.

- Δεν παρήλθε πενταετία από την επίδοση της με αριθμό .../2013 απόφασης του Αρείου Πάγου στους προσφεύγοντες, αφού αυτή συντελέστηκε στις2013 και η αίτηση για ανάκληση της δήλωσης διανομής και επιστροφή των καταβληθέντων φόρων έλαβε χώρα στις2018.

Επειδή, με βάση τη διάταξη του άρθρου 1 του α. ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε με το Ν. 1587/1950 ορίζεται ότι:

«Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί αξίας αυτών.

2. Ακίνητα λογίζονται τα κατά τα άρθρα 948 και 953 του Αστικού κώδικος χαρακτηριζόμενα ως τοιούτο.

3. Εν την έννοια του όρου μεταβιβάσεως δια την εφαρμογή του παρόντος νόμου είναι:
ζ) η διανομή ακινήτων κλπ. μεταξύ των συγκυριών των».

Επειδή, με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 4 και 6 του άρθρου 16 του α. ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε με το Ν. 1587/1950 ορίζεται ότι:

«4. Εάν εντός τεσσάρων ετών από της καταρτίσεως του οριστικού συμβολαίου μεταβιβάσεως ακυρωθή τούτο ένεκεν ελαττώματος αφορώντος εις τας νομικές σχέσεις του πωλητού προς το ακίνητον ή ένεκεν άλλων εξαιρετικών λόγων, δεν επιβάλλεται φόρος μεταβιβάσεως δια την ακύρωσιν, ο δε επί της αρχικής μεταβιβάσεως φόρος περιορίζεται εις το ήμισυ του αναλογούντος τοιούτον από της αγοραίας αξίας του ακινήτου. Τυχόν επί πλέον καταβληθείς ή βεβαιωθείς φόρος επιστρέφεται ή εκπίπτει κατά περίπτωσιν.

.....
6. Δια την επιστροφήν του φόρου επί των περιπτώσεων των προηγουμένων παραγράφων απαιτείται αίτησις του δικαιούχου προς τον αρμόδιον δια τον φόρον της μεταβιβάσεως Οικον. Έφορον, ήτις δέον να υποβληθή: Α) εντός έτους από της επιδόσεως της δηλώσεως εις την περίπτωσιν της ματαιώσεως της υπογραφής του συμβολαίου μεταβιβάσεως και Β) εντός 120 ημερών από της ημέρας : α) της ατονίας ή εξόδου της αιρέσεως, β) της ενεργείας της εξωνήσεως, γ) της ακυρώσεως του συμβολαίου και δ) της συμπληρώσεως της προθεσμίας της παρ. 5 του παρόντος άρθρου.

Μετά την πάροδον των προθεσμιών τούτων παραγράφεται το δικαίωμα προς επιστροφήν των καταβληθέντων φόρων».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1028/20.01.1995 ορίζεται ότι:

«Σας κοινοποιούμε την αριθ. 416/94 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών και παρακαλούμε για την εφαρμογή της.

Με την γνωμοδότηση αυτή έγινε δεκτό ότι εξαιρετικοί λόγοι, για την ακυρότητα του συνταγέντος συμβολαίου ώστε να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 16 παρ. 4 του ν.1587/1950 είναι οι προβλεπόμενοι από τον Αστικό Κωδικό και τις κείμενες εν γένει διατάξεις. Στην περίπτωση μάλιστα αυτή όπως έχει κρίνει το Συμβούλιο Επικρατείας ο προϊστάμενος ΔΟΥ δεν δύναται να κρίνει παρεπιπτόντως το κύρος της ακύρωσης, είτε αυτή εχώρησε δικαστικώς είτε κατ' άλλην νόμιμο κατά τα ανωτέρω διαδικασία ως μη έχων εξουσία να ελέγξει περί του αν πράγματι συνέτρεχον οι προϋποθέσεις της ακυρότητας ή ακυρωσίας, της περί μεταβιβάσεως αρχικής σύμβασης (ΣτΕ 1541/80).

.....
III. Κατά την έννοια της ως άνω διατάξεως του άρθρου 16 παρ. 4 του Α.Ν. 1521/1950, όπως κατά τα ανωτέρω αντικαταστάθηκε, η οποία προβλέπει την υπό τους εν αυτή όρους, απαλλαγής της ακυρώσεως οριστικού συμβολαίου μεταβιβάσεως και την επιστροφήν του ημίσεος του δια την κατάρτιση του ακυρουμένου συμβολαίου καταβληθέντος φόρου, συνάγεται ότι εάν εντός τεσσάρων ετών από της καταρτίσεως του οριστικού συμβολαίου μεταβιβάσεως ακινήτου, αναγνωρισθεί η ακυρότης της συμβάσεως ή ακυρωθεί αυτή δικαστικώς ή κατ' άλλην νόμιμον διαδικασίαν, όπως είναι και η δια συμβολαιογραφικού εγγράφου σύναψις συμβάσεως μεταξύ των αρχικώς συμπληρωθέντων περί αναγνωρίσεως της ακυρότητας ή ακυρώσεως της αρχικής συμβάσεως μεταβιβάσεως δια κάποιους από τους υπό του Αστικού Κώδικος και τις κείμενες εν γένει διατάξεις προβλεπόμενους λόγους ακυρότητος ή ακυρώσεως των συμβάσεων, εκτός της υποχρεώσεως του Δημοσίου προς επιστροφήν του ημίσεος του δια την κατάρτιση του ακυρουμένου συμβολαίου καταβληθέντος φόρου, δεν καταβάλλεται υπό των συμβαλλόμενων φόρος μεταβιβάσεως δια την ακύρωση του συμβολαίου τούτου, η οποία απαλλάσσεται του εν λόγω φόρου (ΣτΕ 1541/80, 2182/81, 4829/83, 3495/86).

Στην περίπτωση μάλιστα αυτή, όπως έχει κρίνει το Συμβούλιο της Επικρατείας ο αρμόδιος έφορος δεν δύναται να κρίνει παρεπιπτόντως το κύρος της, ακυρώσεως, είτε αυτή εχώρησε δικαστικώς είτε κατ' άλλην νόμιμον, κατά τα ανωτέρω διαδικασίαν, ως μη έχων εξουσίαν να ελέγξει περί του αν πράγματι συνέτρεχον οι προϋποθέσεις της ακυρότητας ή ακυρωσίας της περί μεταβιβάσεως αρχικής συμβάσεως (Σ.τ.Ε. 1541/80)».

Επειδή, με τη με αριθμό 78/1995 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. ορίσθηκε ότι:

«Φορολογία μεταβιβάσεως ακινήτων. Εάν εντός τεσσάρων ετών από της καταρτίσεως του οριστικού συμβολαίου μεταβιβάσεως ακινήτου, αναγνωρισθεί η ακυρότητα της συμβάσεως, ή

ακυρωθεί αυτή δικαστικώς ή κατά άλλη νόμιμη διαδικασία, εκτός της υποχρέωσης του Δημοσίου προς επιστροφήν του ημίσεως του διά την κατάρτισιν του ακυρούμενου συμβολαίου καταβληθέντος φόρου, δεν καταβάλλεται υπό των συμβαλλομένων φόρος μεταβιβάσεως για την ακύρωση του συμβολαίου αυτού, η οποία απαλλάσσεται του εν λόγω φόρου.

Νόμιμη διαδικασία ακυρώσεως συνιστά και η διά συμβολαιογραφικού εγγράφου σύναψη συμβάσεως μεταξύ των σχετικώς συμβληθέντων περί αναγνώρισεως της ακυρότητας ή ακυρώσεως της αρχικής συμβάσεως για κάποιους από τους προβλεπόμενους από τον Αστικό Κώδικα και τις εν γένει κείμενες διατάξεις λόγους.

Επί συμβολαιογραφικής ακύρωσης πράξεως συνενώσεως οικοπέδων που λαμβάνει χώρα 20 έτη μετά την αρχική σύμβαση δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής η διάταξη του άρθρου 16 παρ. 4 του ΑΝ 1521/50. Εφόσον δε διά της ακυρώσεως επέρχεται εν τοις πράγμασι αυτούσια διανομή του κοινού ακινήτου, για τα ατομικώς εξερχόμενα της κοινωνίας μερίδια, επιβάλλεται ο φόρος που προβλέπεται επί διανομής».

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί (1113/2005 ΔΕΦ ΠΕΙΡ) ότι η ακύρωση του τίτλου κυριότητας του μεταβιβάζοντος δε συνεπάγεται την αυτοδίκαιη ακύρωση της μεταβίβασης που ακολουθεί και την επιστροφή του φόρου κατά τη διάταξη του άρθρου 16 του α.ν. 1521/1950, αλλά προκειμένου να δικαιωθεί της επιστροφής ο δεύτερος αποκτών απαιτείται ακύρωση της δεύτερης μεταβίβασης με δικαστική απόφαση.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σύμφωνα το άρθρο 9 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν».

Κατόπιν των ανωτέρω ορθώς δεν έγινε δεκτό από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. το αίτημα των προσφευγόντων για ανάκληση των με αριθμό2005 (Δ.Ο.Υ.) και2005 (Δ.Ο.Υ.) δηλώσεων φόρου μεταβίβασης ακινήτων και επιστροφή των ποσών του φόρου διανομής που καταβλήθηκαν με τις ανωτέρω δηλώσεις, καθόσον δεν έχει ακυρωθεί είτε με συμβολαιογραφικό έγγραφο είτε με δικαστική απόφαση είτε με οποιονδήποτε άλλο τρόπο η συντελεσθείσα διανομή των ακινήτων .

Επιπροσθέτως έχουν παρέλθει τέσσερα έτη από την κατάρτιση του συμβολαίου διανομής (.....2005 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου) και ως εκ τούτου έχει παραγραφεί τυχόν δικαίωμα των προσφευγόντων για επιστροφή του φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. / 2018 ενδικοφανούς προσφυγής α) της του Α.Φ.Μ. , β) του του Α.Φ.Μ. και γ) του του Α.Φ.Μ.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στους υπόχρεους.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.