



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 28.12.2020

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

Αριθμός απόφασης: 1913

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aaade.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 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. (ΦΕΚ 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. στην υπ' αρ. πρωτ. αίτηση του για απαλλαγή του ημίσεως του φόρου μεταβίβασης ακινήτου σύμφωνα με το αρ. αρ. 59 του ν. 947/1979.
5. Την υπ' αριθ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την υπ' αριθ. Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανή προσφυγή.
8. Την με ημερομηνία κατάθεσης 11.11.2016 δικαστική προσφυγή του προσφεύγοντος κατά της υπ' αριθ. Απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
9. Την υπ' αριθ. Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, με την οποία αναπέμπεται η υπόθεση στην Υπηρεσία μας.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα.

Με την υπ' αριθ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. στην υπ' αρ. πρωτ. αίτηση του προσφεύγοντα, απερρίφθη το αίτημά του για επιστροφή του ημίσεως του φόρου μεταβίβασης ακινήτου σύμφωνα με το αρ. 59 του ν. 947/1979 (φοροαπαλλαγές επί οικιστικών περιοχών).

Με το υπ' αρ. συμβόλαιο αγοράς της συμβολαιογράφου συζ. ο προσφεύγων προέβη μεταξύ άλλων στην αγορά οικοπέδου υπ' αρ. 3 εμβαδού 741,16 τ.μ. στο υπ' αρ. 71 Ο.Τ. στη **ζώνη ενεργού πολεοδομίας (Ζ.Ε.Π.)**, εντός του εγκεκριμένου ρυμοτομικού σχεδίου του Δήμου

Προηγήθηκε η υποβολή στη Δ.Ο.Υ. της υπ' αρ. δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου, βάσει της οποίας και επί αξίας ακινήτου εκ 104.000,00€ προέκυψε φόρος εκ 10.857,00€, που καταβλήθηκε στη φορολογική αρχή με το υπ' αρ. διπλότυπο είσπραξης.

Στις 18-12-2015, υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. από τον προσφεύγοντα, δια της υπ' αρ. πρωτ. αίτησής του, αίτημα επιστροφής του ημίσεως του καταβληθέντος φόρου μεταβίβασης του ως άνω ακινήτου, λόγω υπαγωγής του στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 59 του ν. 947/1979, που ορίζει ότι επί πωλήσεως οικοπέδων, κατοικιών, διαμερισμάτων ή χώρων επαγγελματικής στέγης, μέσα σε ζώνη ενεργού πολεοδομίας απευθείας από τον κατά το άρθρο 27 παρ. 1 ανάδοχο φορέα, ο φόρος μεταβίβασης που βαρύνει τον αγοραστή, ορίζεται στο μισό του εκάστοτε ισχύοντος.

Η φορολογική αρχή, δια της προσαλλόμενης αρνητικής της απάντησης, απέρριψε το ανωτέρω αίτημα του προσφεύγοντος, επικαλούμενη την παραγραφή της εν λόγω αξίωσης επιστροφής χρηματικού ποσού, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, λόγω παρέλευσης της

προβλεπόμενης από το νόμο (αρ. 90§2 του ν. 2362/1995) και σχετική εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών (υπ' αρ. 1094552/416ΠΕ/ΠΟΛ. 1005/2002) τριετούς προθεσμίας.

Κατά της ως άνω αρνητικής απάντησης ασκήθηκε η αριθμ. ενδικοφανής προσφυγή, η οποία απερρίφθη από την υπηρεσία μας με την έκδοση της αριθ. απόφασης λόγω εκπρόθεσμης άσκησής της.

Κατά της απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων κατέθεσε την από 11.11.2016 δικαστική προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου

Στη συνέχεια, το Μονομελές Διοικητικό Πρωτοδικείο με την υπ' αριθ. απόφαση του επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής η οποία κοινοποιήθηκε στην Υπηρεσία μας την 23.07.2020 έκανε αυτή δεκτή:

- ακυρώνοντας την υπ' αριθ. Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών κατά το μέρος που είχε απορριφθεί η με αριθ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος ως απαράδεκτης λόγω εκπροθέσμου υποβολής.
- αναπέμποντας την υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση (Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων), προκειμένου να εξετασθεί κατ' ουσίαν η υπ' αριθ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή, του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τα παραπάνω.

Η ανωτέρω απόφαση βασίστηκε στο παρακάτω σκεπτικό:

(σκέψη 8) « Επειδή, με τα δεδομένα αυτά και ενόψει των διατάξεων που προεκτέθηκαν και όσων έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά, το Δικαστήριο λαμβάνει υπόψη ότι, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, ο προσφεύγων δεν ενημερώθηκε για τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής κατά της με αριθμό απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, πολλώ δε, μάλλον για την προς τούτο τασσόμενη από τον νόμο αποκλειστική τριακονθήμερη προθεσμία από την κοινοποίηση της απόφασης σ' αυτόν και τις συνέπειες που επιφέρει η παράλειψη άσκησής της. Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι η με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή του ασκήθηκε στις 11/5/2016, ήτοι, ενόψει των συγκεκριμένων περιστάσεων, εντός ευλόγου χρόνου από κοινοποίησης της ανωτέρω απόφασης σ' αυτόν (11.3.2016), το Δικαστήριο κρίνει ότι αίρεται το εκπρόθεσμο της άσκησής της και συνεπώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ε.Δ., που με την προσβαλλόμενη απόφασή του απέρριψε την ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος ως εκπρόθεσμη, εσφαλμένως εφάρμοσε το νόμο και πρέπει η απόφαση αυτή να ακυρωθεί, κατ' αποδοχή του σχετικού λόγου της προσφυγής ως βασίμου.

Με την αριθμ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητούσε την ακύρωση της υπ' αριθ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Παρότι εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 59 παρ. 3 του ν. 947/1979, παρανόμως δεν εφαρμόστηκε στη δική του περίπτωση.

- 2) Μη τήρηση από τη Δ.Ο.Υ. της αρχής ενημέρωσης του διοικούμενου του κοινωνικού κράτους και της χρηστής διοίκησης, καθώς επί της αρνητικής απάντησης δεν αναφερόταν η δυνατότητα υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή με τις διατάξεις του Ν. 1521/1950, όπως ίσχυαν με την κωδικοποίηση του ν. 2948/2001, ορίζονται **στο άρθρο 1: «1.Εφ' εκάστης εξ' επαχθούς αιτίας μεταβίβασης ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών...5. Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποίαν έχει το ακίνητον ή το πραγματικόν επί του ακινήτου δικαίωμα ή το πλοίον κατά την ημέραν της μεταβιβάσεως των», στο άρθρο 4: «Β) Βάσει των συντελεστών της περιπτώσεως Γ' της παρούσης παραγράφου, μειούμενος εις το ήμισυ: α) επί υποχρεωτικής, συμφώνως προς τα κειμένας διατάξεις, ανταλλαγής τμημάτων γειτνιαζόντων οικοπέδων ίνα καταστήσι ταύτα οικοδομήσιμα, β) επί συγχωνεύσεως ανωνύμων εταιρειών διά συστάσεως νέας ή διά συγχωνεύσεως ή εξαγοράς μιας ή πλειόνων υπό άλλης, συνεπεία της οποίας συντελείται μεταβίβασις ακινήτων ή πραγματικών επ' αυτών δικαιωμάτων ως επίσης και επί συγχωνεύσεως κ.λ.π. συνεταιρισμών ή ανων. εταιρείας μετά συνεταιρισμού, γ), δ), ε) επί απαλλοτριώσεως ακινήτων διά δημόσιαν ωφέλειαν, στ), ζ) επί ανταλλαγής ακινήτων ίσης αξίας, η) και θ)**

Γ) Σε κάθε άλλη περίπτωση σε 7% για το μέχρι δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ τμήμα της αξίας και σε 9% για το πέραν του ποσού αυτού τμήμα της.

Όπως η περίπτωση Γ' της [παρ. 1 του άρθρου 4 του Ν. 1521/1950](#), ο οποίος κυρώθηκε με το Ν. 1587/1950, αντικαταστάθηκε με την [παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν. 2948/2001](#) (ΦΕΚ Α' 242/19-10-2001) και σύμφωνα με το [άρθρο 28 του ίδιου νόμου](#) ισχύει από 1/1/2002 και μετά., **στο άρθρο 5: «1. Ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τμήμα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή. Ο φόρος μεταβιβάσεως ο αναλογών επί της διαφοράς μεταξύ αξίας και του τιμήματος μεταβιβάσεως και αι προσauξήσεις του άρθρου 9 του παρόντος βαρύνουσι τον αγοραστήν, νοουμένου ως τοιούτου και του υπερθεματιστού επί μεταβιβάσεων δια πλειστηριασμού».**

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 7§1,3,5 του ν. 1521/1950: 1. Πριν από κάθε μεταβίβαση με επαχθή αιτία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται να υποβάλουν κοινή δήλωση φόρου μεταβίβασης στη Φορολογική Διοίκηση. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο, η δήλωση συμπληρώνεται από τον συμβολαιογράφο που θα καταρτίσει τη συμβολαιογραφική πράξη. Οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται να προσκομίσουν στο συμβολαιογράφο όλα τα αναγκαία στοιχεία που απαιτούνται για την ορθή σύνταξη της δήλωσης από αυτόν και στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης τα νόμιμα δικαιολογητικά (όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 47 του ν. [4646/2019](#) (ΦΕΚ Α' 201/12-12-

2019) και εφαρμόζεται από 01/01/2020, σύμφωνα με την παράγραφο 37 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου.).

3. Η ακρίβεια του περιεχομένου της δηλώσεως βεβαιούται υποχρεωτικώς δια της υπογραφής των συμβαλλομένων ή των πληρεξουσίων των κλπ.

5. Επί μεταβίβασης ακινήτων ή πραγματικών δικαιωμάτων επί ακινήτων κειμένων εν Ελλάδι ή πλοίων, συντελουμένης εν τη αλλοδαπή ενώπιον ελληνικής προξενικής Αρχής η δήλωση επιδίδεται εις την Αρχήν ταύτην, παρά της οποίας και διαβιβάζεται επί αποδείξει, εις τον αρμόδιον Οικον. Έφορον όστις και εκδίδει το αντίγραφον της δηλώσεως.

Επειδή σύμφωνα με το αρ.23§1,2 του ν. 947/1979: **1.** Ενεργός πολεοδομία είναι η, επί τη βάσει πλήρους πολεοδομικού σχεδίασμού και διά της επεμβάσεως του κράτους, ή του υπό τούτου εξουσιοδοτουμένου φορέως, αναμόρφωσις υφισταμένων ή δημιουργία νέων πολεοδομικών συγκροτημάτων, εξυπηρετούντων λειτουργικώς τας ανάγκας της οργανωμένης κοινωνικής διαβιώσεως ή απασχολήσεως των κατοίκων και ανταποκρινομένων εις τα φυσικά, οικονομικά και αισθητικά δεδομένα της περιοχής.

2. Η περιοχή η οποία αφιερούται προς αναμόρφωσιν ή ανάπτυξιν αυτής διά των ως άνω τρόπων και μέσων καλείται ζώνη ενεργού πολεοδομίας.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 27§1 του ν. 947/1979, όπως τροποποιήθηκε με την [Παρ.5 Άρθρο 23 ΝΟΜΟΣ 2508/1997](#) με ισχύ την 13/6/1997: «**1.** Η διαχείριση του προγράμματος που προβλέπει το άρθρο 23 του παρόντος νόμου μπορεί να αναλαμβάνεται από το δήμο ή την κοινότητα ή δημοτικές ή κοινοτικές επιχειρήσεις ή τη Δ.Ε.Π.Ο.Σ. μαζί ή χωριστά ή να ανατίθεται σε εταιρία μικτής οικονομίας ή ανώνυμη εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης του άρθρου 25 ή 24 αντίστοιχα.»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 59§3 του ν. 947/1979: **3.** Επί πωλήσεως οικοπέδων, κατοικιών, διαμερισμάτων ή χώρων επαγγελματικής στέγης εν τη ζώνη ενεργού πολεοδομίας απ' ευθείας υπό του κατά το άρθρον 27 παρ. 1 αναδόχου φορέως ο φόρος μεταβίβασης ορίζεται εις το ήμισυ του εκάστοτε ισχύοντος, βαρύνει δε τον αγοραστήν. Αι μεταβιβάσεις οιονδήποτε ακινήτου κειμένου εντός της ζώνης ενεργού πολεοδομίας υπό του αναδόχου φορέως προς το Δημόσιον ή οργανισμούς τοπικής αυτοδιοικήσεως ή άλλο νομικόν πρόσωπον δημοσίου δικαίου τυγχάνουν πασών των απαλλαγών της παραγράφου 2.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 90§2, του ν. 2362/1995 : **2.** Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται **μετά τρία έτη, από της καταβολής.** Για τα τελωνειακά έσοδα ισχύουν οι ειδικές διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 1165/1918 του Τελωνειακού Κώδικα, όπως ισχύει. Οι διατάξεις της

παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται και επί ποσών που εισπράττονται από το Δημόσιο για λογαριασμό τρίτων.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 91 του ν. 2362/1995 Επιφυλασσομένη κάθε άλλης ειδικής διατάξεως του παρόντος η παραγραφή οποιασδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξη αυτής. Προκειμένου όμως περί δασμών, φόρων, τελών και λοιπών δικαιωμάτων που εισπράττονται στα Τελωνεία, η παραγραφή αρχίζει από της βεβαίωσης αυτών.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1005/2002 : 3. Για την αντιμετώπιση των ζητημάτων που ανακύπτουν μετά από την υποβολή αιτήσεων επιστροφής φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων, γιατί έχει καταβληθεί χωρίς να οφείλεται, σύμφωνα με απαλλακτική διάταξη που επικαλείται ο ενδιαφερόμενος, σας γνωρίζουμε ειδικότερα τα ακόλουθα:

Α. Οριστικοποίηση υπόθεσης η οποία αφορά αγορά ακινήτων που βρίσκονται σε περιοχή στην οποία ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας.

Σύμφωνα με τη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (βλ. απόφαση αριθμ. 3415/1997) η πάροδος της προθεσμίας που προβλέπεται από το άρθρο 41 του ν. 1249/1982, όπως αυτό ισχύει, για την άσκηση προσφυγής, οδηγεί σε οριστικοποίηση της υπόθεσης μόνον όσον αφορά τον καθορισμό της αξίας του ακινήτου βάσει αντικειμενικών κριτηρίων, και δεν εμποδίζει το φορολογούμενο να υποβάλει με έγγραφη αίτηση του προς τη φορολογική αρχή οποιοδήποτε άλλο αίτημα ή ζήτημα σχετικό με το μεταβιβαζόμενο ακίνητο, όπως αίτημα επιστροφής του φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος κατ' επίκληση απαλλακτικής διάταξης.

Συνεπώς, όσον αφορά μεταβιβάσεις ακινήτων που βρίσκονται σε περιοχές όπου ισχύει το αντικειμενικό σύστημα, η υπόθεση για κάθε άλλο θέμα, πλην του καθορισμού της αξίας του ακινήτου, οριστικοποιείται κατά τους ακόλουθους τρόπους:

α) με περαίωση της υπόθεσης ως ειλικρινούς

β) με παρέλευση άπρακτης της 60ήμερης προθεσμίας (άρθρα 66 και 285 ν. [2717/1999](#) - Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) για την άσκηση προσφυγής κατά κοινοποιηθέντος φύλλου ελέγχου

γ) με διοικητική επίλυση της φορολογικής διαφοράς ή με δικαστικό συμβιβασμό και

δ) με έκδοση τελεσίδικης δικαστικής απόφασης.

Μέχρι την κατά τα ανωτέρω οριστικοποίηση της υπόθεσης, ο φορολογούμενος μπορεί να υποβάλει έγγραφη αίτηση του προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ, και να αιτείται την επιστροφή του φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος κατ' επίκληση της οικείας απαλλακτικής διάταξης. Το αίτημα του θα πρέπει να γίνει αποδεκτό εφόσον:

α) **δεν έχει παρέλθει τριετία από την καταβολή του ΦΜΑ** (άρθρο 90 παρ.2 Ν 2362/95-Κώδικας Δημοσίου Λογιστικού, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 92 και 93 του Κώδικα περί αναστολής και διακοπής παραγραφής απαιτήσεων κατά του Δημοσίου) και

β) ο φορολογούμενος προσκομίζει όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά από τα οποία προκύπτει ότι κατά το χρόνο μεταβίβασης του ακινήτου συνέτρεχαν οι νόμιμες προϋποθέσεις χορήγησης απαλλαγής από το ΦΜΑ

Ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ ελέγχει τα δικαιολογητικά και, εφόσον διαπιστώσει τη συνδρομή των προϋποθέσεων της απαλλαγής κατά τον κρίσιμο χρόνο, καλεί εγγράφως το φορολογούμενο να προβεί στη σύνταξη συμπληρωματικής πράξης του συμβολαίου, όπου να αναφέρεται η απαλλαγή, στη μεταγραφή της και στην υποβολή επικυρωμένου αντιγράφου και πιστοποιητικού μεταγραφής στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ, προκειμένου στη συνέχεια να επιστραφεί ο φόρος.

Β. Οριστικοποίηση υπόθεσης, η οποία αφορά αγορά ακινήτων, η αξία των οποίων υπολογίζεται με συγκριτικά στοιχεία:

Με την Κ/4490/32πολ. 11/1974 εγκύκλιο Υ.Ο, με την οποία κοινοποιήσαμε τις διατάξεις του ν.δ 329/74, έχει γίνει δεκτό ότι κατά την αγορά ακινήτων η αξία των οποίων υπολογίζεται με συγκριτικά στοιχεία, είναι δυνατή η επιστροφή του φόρου μέχρι της καθ' οιονδήποτε τρόπο οριστικοποίησης της υπόθεσης, που μπορεί να πραγματοποιηθεί: α) [...] **Απαραίτητη, βέβαια, προϋπόθεση για την επιστροφή του φόρου είναι η υποβολή της σχετικής αίτησης πριν από την πάροδο της προθεσμίας που προβλέπει το άρθρο 90 παρ. 2 ν.2362/95 (3 έτη από την καταβολή του φόρου).**

Μέχρι συνεπώς την κατά τα ανωτέρω οριστικοποίηση της υπόθεσης, ο φορολογούμενος μπορεί να υποβάλει έγγραφη αίτηση του προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ, με την οποία να αιτείται την επιστροφή του φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος κατ' επίκληση της οικείας απαλλακτικής διάταξης. Το αίτημα του θα πρέπει να γίνει αποδεκτό εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις που αναλυτικά αναφέρονται ανωτέρω στην περίπτωση Α.

4. ...

5. Σημειώνεται ότι τα ανωτέρω δεν ισχύουν αν σε επιμέρους νομοθετήματα προβλέπονται απαλλαγές από τον Φ.ΜΑ, και οι σχετικές διατάξεις ορίζουν συγκεκριμένες, διαφορετικές προϋποθέσεις για την επιστροφή του φόρου, διότι υπερισχύουν αυτές ως ειδικότερες.

6. Κάθε προηγούμενη διαταγή αντίθετη με το περιεχόμενο της παρούσας ανακαλείται.

Επειδή, σύμφωνα και με τη νομολογία (σκέψη 4 της 660/1999 απόφασης του ΣτΕ) : «... επί καταβολής φόρου βάσει δηλώσεως χωρίς να υφίσταται αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση, η παραγραφή της αξίσεως προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού είναι τριετής και αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους, εντός του οποίου έγινε η βάσει δηλώσεως καταβολή, γιατί από αυτήν μπορεί, αυτός που κατέβαλε, ανακαλώντας την υποβληθείσα δήλωση, να αναζητήσει το καταβληθέν ποσό είτε με αίτησή του προς τη φορολογική αρχή, είτε ευθέως με προσφυγή στο αρμόδιο διοικητικό δικαστήριο. Συνεπώς, από την καταβολή γεννάται και είναι δικαστικώς επιδιώξιμη η αξίωση του καταβαλόντος να αναζητήσει το αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό, χωρίς να απαιτείται γι' αυτό να έχει προηγηθεί πράξη της φορολογικής αρχής με την οποία βεβαιώνεται ο φόρος, ή απόφαση του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου που να δέχεται την ανάκληση της δηλώσεως (ΣτΕ 3752/1992 κ.ά.). Η ανάκληση δε της δηλώσεως του φορολογουμένου και η αναζήτηση του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, κατά τα ανωτέρω, δεν κωλύεται από την υποβολή της σχετικής δηλώσεως με επιφύλαξη και την τυχόν ρητή ή σιωπηρή απόρριψη αυτής, δεδομένου ότι η επιφύλαξη συνδέεται αρρήκτως με τη δήλωση και συνεπώς με την ανάκληση ανατρέπεται τόσο η δήλωση όσο και η συνοδεύουσα αυτήν επιφύλαξη.

Επειδή κατά τα προεκτεθέντα στοιχεία, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αρ. δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου, βάσει της οποίας και επί αξίας ακινήτου 104.000,00€ προέκυψε φόρος 10.857,00€, που καταβλήθηκε στη φορολογική αρχή με το υπ' αρ./19-05-2005 διπλότυπο είσπραξης, και συνεπώς το δικαίωμα του προσφεύγοντα για επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος του ημίσεως του φόρου παραγράφηκε μετά την τριετία από την καταβολή, δηλ. πολύ πριν την υποβολή του σχετικού αιτήματός του (την 8-12-2015). Κατά συνέπεια, η προσφυγή πρέπει να απορριφθεί λόγω παραγραφής της αξίωσης για επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του
....., ΑΦΜ:

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.