



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 3/10/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Αριθμός απόφασης: 3028

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@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 ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 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' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 4/5/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρίας με ΑΦΜ κατά της με αριθμό πρωτ. /8-4-2022 αρνητικής απάντησης επί αιτήματος επιστροφής Φ.Μ.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 4/5/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρίας με ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό πρωτ. /8-4-2022 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας απορρίφθηκε η από 9/11/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου αίτηση της προσφεύγουσας για επιστροφή μέρους του Φ.Μ.Α., που είχε βεβαιωθεί με την υπ' αριθ. /2019 αρχική δήλωση Φ.Μ.Α., κατόπιν υποβολής της υπ' αριθ. /2020 τροποποιητικής δήλωσης Φ.Μ.Α.

Με την υπ' αριθ. /2019 αρχική δήλωση Φ.Μ.Α. η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρία, η οποία διατηρεί υποκατάστημα στην Ελλάδα, δήλωσε την αγορά γηπέδου (ελαιοκτήματος) εκτάσεως 28.257,55 τ.μ., σε περιοχή του Δήμου Κέρκυρας, με ισόγειο κτίσμα εμβαδού 157,25 τ.μ. και αποθήκη εμβαδού 12,55 τ.μ. εντός αυτού, έναντι τιμήματος 350.000,00 ευρώ. Τμήμα του γηπέδου εκτάσεως 2.436,56 τ.μ. δηλώθηκε εντός των ορίων οικισμού και τμήμα εκτάσεως 25.820,99 τ.μ. εκτός ορίων. Δεδομένου ότι το εντός οικισμού τμήμα των 2.436,56 τ.μ. δεν εντασσόταν στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας ακινήτου, η προσφεύγουσα (αγοράστρια) προσδιόρισε την αξία του σε 174.704,17 ευρώ (δηλωθείσα αξία), ενώ η Δ.Ο.Υ. την υπολόγισε την σε 438.580,80 ευρώ (προσωρινή αξία), κάνοντας χρήση συγκριτικών στοιχείων. Το εκτός οικισμού τμήμα εκτάσεως 25.820,99 τ.μ. και τα δύο κτίσματα δηλώθηκαν στην αντικειμενική τους αξία, ήτοι 175.295,83 ευρώ. Ως αποτέλεσμα, η συνολική αξία του μεταβιβασθέντος ακινήτου, όπως προέκυψε από το άθροισμα της αντικειμενικής και της προσωρινής αξίας, ανήλθε σε 613.877,00 ευρώ. Επειδή η τελευταία ήταν μεγαλύτερη από το τίμημα της πώλησης (350.000,00), ο φόρος υπολογίστηκε επί αυτής της μεγαλύτερης αξίας σε 18.968,70 ευρώ. Δυνάμει της ως άνω υπ' αριθ. /2019 δήλωσης Φ.Μ.Α. συντάχθηκε την 13/8/2019 το υπ' αριθ. συμβόλαιο αγοραπωλησίας, με το οποίο έγινε η μεταβίβαση της πλήρους κυριότητας του ακινήτου από την πωλήτρια (φυσικό πρόσωπο) στην αγοράστρια (εταιρία).

Με την υπ' αριθ. /2020 τροποποιητική δήλωση Φ.Μ.Α. η προσφεύγουσα τροποποίησε την έκταση του εντός οικισμού τμήματος του γηπέδου σε 122,61 τ.μ., έναντι της αρχικώς δηλωθείσας έκτασης των 2.436,56 τ.μ., και προσδιόρισε την αξία του σε 167.253,22 ευρώ. Η νέα συνολική αξία του ακινήτου προσδιορίστηκε σε 350.000,00 ευρώ, όσο και το δηλωθέν τίμημα. Από την τροποποιητική δήλωση δεν προέκυψε φόρος. Μετά την σύνταξη του υπ' αριθ. /2020 συμβολαίου αγοραπωλησίας, με το οποίο διορθώθηκε το αρχικό συμβόλαιο δυνάμει της υπ' αριθ. /2020 τροποποιητικής δήλωσης Φ.Μ.Α., η προσφεύγουσα υπέβαλε προς τη Δ.Ο.Υ. αίτημα επιστροφής τμήματος του Φ.Μ.Α. ποσού 8.153,80 ευρώ, ως η διαφορά του φόρου που βεβαιώθηκε και καταβλήθηκε με την αρχική δήλωση (18.968,80 ευρώ) και

του φόρου που θα υπολογιζόταν στην τροποποιητική δήλωση (10.815,00 ευρώ), εάν η τελευταία ήταν φορολογητέα.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. (Κέρκυρας) προέβη, στη συνέχεια, σε έλεγχο των δύο δηλώσεων Φ.Μ.Α., αρχικής και τροποποιητικής, και σύνταξη των από 25/12/2020 εκθέσεων ελέγχου Φ.Μ.Α. βάσει των οποίων για μεν την αρχική δήλωση προσδιορίσθηκε η συνολική αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου σε 631.876,63 ευρώ, αξία την οποία αποδέχθηκε η προσφεύγουσα εταιρία, για δε την τροποποιητική δήλωση η προσδιορισθείσα εκ νέου αξία του ακινήτου ανήλθε σε 350.000,00 ευρώ, που συμπίπτει με το δηλωθέν τίμημα, οπότε και κρίθηκε ειλικρινής, χωρίς περαιτέρω επιβολή φόρου. Επί των πορισμάτων της από 25/12/2020 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας αναφορικά με την απόρριψη του αιτήματος επιστροφής φόρου, η προσφεύγουσα υπέβαλε εκ νέου αίτημα επιστροφής (το αριθ. πρωτ./21), αντικρούοντας το σκεπτικό του ελέγχου.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της με αριθ. πρωτ./2022 αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας επί του αιτήματος επιστροφής τμήματος του Φ.Μ.Α. προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Με την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης Φ.Μ.Α. τροποποιείται η αρχική δήλωση ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου γηπέδου, η οποία είναι πολύ μικρότερη από την αρχικώς εκτιμηθείσα λόγω της μείωσης της εντός οικισμού έκτασης. Ως εκ τούτου, το ποσό του φόρου που αντιστοιχεί στην επιπλέον αξία της αρχικής δήλωσης θεωρείται ως αχρεωστήτως καταβληθέν και πρέπει να επιστραφεί.
2. Η έκταση του μεταβιβαζόμενου ακινήτου όπως δηλώθηκε στην αρχική δήλωση Φ.Μ.Α. βασίστηκε σε τοπογραφικό διάγραμμα το οποίο δεν έφερε επικύρωση από δημόσια αρχή και αποτύπωνε εσφαλμένα το εντός οικισμού τμήμα κατά πολύ μεγαλύτερο από ότι είναι στην πραγματικότητα. Αντίθετα το τοπογραφικό διάγραμμα που επισυνάπτεται με την παρούσα είναι επικυρωμένο και αποτυπώνει την ορθή έκταση του εντός οικισμού τμήματος, ήτοι 122,61 τ.μ.

Επειδή στην παράγραφο 7 του άρθρου 1 του Ν.1521/1950 (Περί φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων) ορίζεται ότι:

« Η επανάληψη συμβολαίου μεταξύ των αυτών προσώπων ή των ειδικών ή καθολικών διαδόχων τους, για το αυτό ακίνητο, για οποιοδήποτε λόγο, καθώς και η διόρθωση συμβολαίου, εφ' όσον δεν αναφέρεται στο όνομα του αγοραστή και πωλητή, στο τίμημα, στην έκταση ή στη θέση και στην περιγραφή του ακινήτου, δεν δημιουργεί υποχρέωση καταβολής φόρου.

Αν με μεταγενέστερο συμβόλαιο διευκρινίζεται ότι το τίμημα ή η έκταση του ακινήτου που αγοράστηκε είναι μεγαλύτερα από αυτά που περιγράφονται στο αρχικό συμβόλαιο, φόρος οφείλεται μόνο για το επιπλέον τίμημα ή για την αξία της επιπλέον έκτασης του ακινήτου αυτού. Αντίθετα, αν με μεταγενέστερο συμβόλαιο διευκρινίζεται ότι, το τίμημα ή η έκταση του ακινήτου που αγοράστηκε είναι μικρότερα από αυτά που περιγράφονται στο αρχικό συμβόλαιο, δεν οφείλεται φόρος.

Δεν οφείλεται φόρος, όταν η επιπλέον έκταση δεν υπερβαίνει το ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) της έκτασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο που επαναλαμβάνεται ή διορθώνεται και η αξία του ποσοστού αυτού δεν υπερβαίνει τα χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ.»

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 7 του Ν.1521/1950 ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ως άνω άρθρου ισχύει ότι:

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

Επειδή στο άρθρο 16 του Ν.1521/1950 ρητώς ορίζονται οι περιπτώσεις κατά τις οποίες προβλέπεται η επιστροφή του καταβληθέντος φόρου μεταβίβασης, ως ακολούθως:

«1. Εάν μετά την επίδοσιν της δηλώσεως ματαιωθή η υπογραφή του συμβολαίου μεταβιβάσεως, ο καταβληθείς φόρος επιστρέφεται.

2. Εάν η μεταβίβασις, υπό αναβλητικήν ή διαλυτικήν αίρεσιν, ματαιωθή, συνεπεία ατονίας της αναβλητικής ή εξόδου της διαλυτικής αιρέσεως, επιστρέφεται το ήμισυ του καταβληθέντος φόρου.

3. Εάν γίνη η εξώνησις του ακινήτου εντός της ταχθείσης συμβατικής προθεσμίας, δεν επιβάλλεται φόρος μεταβιβάσεως δια την νέαν ταύτην μεταβίβασιν, επιστρέφεται δε και το ήμισυ του καταβληθέντος φόρου μεταβιβάσεως κατά την κατάρτισιν του, επί τω όρω της εξωνήσεως, συνταγέντος συμβολαίου.

4. Εάν εντός τεσσάρων ετών από της καταρτίσεως του οριστικού συμβολαίου μεταβιβάσεως ακυρωθή τούτο ένεκεν ελαττώματος αφορώντος εις τας νομικάς 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 τοιούτου επί της αγοραίας αξίας του ακινήτου. Τυχόν επί πλέον καταβληθείς ή βεβαιωθείς φόρος επιστρέφεται ή εκπίπτει κατά περίπτωσιν.

5. Εάν εντός δύο ετών από της καταρτίσεως του οριστικού συμβολαίου μεταβιβάσεως της περιπτώσεως της παραγρ. 1 του άρθρου 2 του παρόντος δεν πραγματοποιηθή η ανέγερσις της πολυκατοικίας ή του διαμερίσματος είτε η συμπλήρωσις των αγορασθέντων εν ημιτελή καταστάσει κτισμάτων, ο φόρος μεταβιβάσεως περιορίζεται επί της αξίας του οικοπέδου και των μέχρι της

συμπληρώσεως της διετίας ανεγερθέντων κτισμάτων, το δε τυχόν επί πλέον καταβληθέν ποσόν φόρου μεταβιβάσεως επιστρέφεται.

...

7. Εάν η πράξις μεταβιβάσεως δεν μετεγράφη εις τα οικεία βιβλία μεταγραφών ένεκα παρεμβληθέντος νομικού κωλύματος περί την μεταγραφήν και ακυρωθή αύτη εντός έτους από της συντάξεως της δικαστικώς, δεν επιβάλλεται φόρος μεταβιβάσεως διά την ακύρωσιν και επιστρέφεται ο κατά την κατάρτισιν του ακυρουμένου συμβολαίου καταβληθείς φόρος μεταβιβάσεως.»

Επειδή, εν προκειμένω, δε ματαιώθηκε η περιγραφόμενη στην υπ' αριθ./2019 αρχική δήλωση Φ.Μ.Α. μεταβίβαση ακινήτου αλλά ούτε ακυρώθηκε το συμβόλαιο που υπογράφηκε δυνάμει της ανωτέρω δήλωσης, παρά μόνο μειώθηκε δυνάμει της υπ' αριθ./2020 τροποποιητικής δήλωσης η έκταση του εντός οικισμού τμήματος σε όφελος του εκτός οικισμού και ακολούθως διορθώθηκε το αρχικό συμβόλαιο.

Επειδή, με την από 25/12/2020 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας (Αριθ. πρωτ./29-12-20) σε εκτέλεση της υπ' αριθ./2020 εντολής ελέγχου, προσδιορίσθηκε η συνολική αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου βάσει συγκριτικών στοιχείων σε 613.876,63 ευρώ, την οποία αποδέχθηκε η προσφεύγουσα εντός της δίμηνης προθεσμίας που ορίζει ο Ν.1521/1950, καταβάλλοντας το φόρο που αναλογούσε, ύψους 18.968,70 ευρώ, οπότε και η υπόθεση θεωρήθηκε περαιωθείσα.

Ως εκ τούτου, η Φορολογική Διοίκηση δεν οφείλει επιστροφή μέρους του φόρου που καταβλήθηκε με την αρχική δήλωση στην προσφεύγουσα, διότι δεν εμπίπτει στις περιπτώσεις που ορίζονται στο άρθρο 16 του Ν.1521/1950 για τις οποίες προβλέπεται επιστροφή φόρου, και επομένως ο πρώτος ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή με την υπογραφή της στο σώμα της αρχικής δήλωσης Φ.Μ.Α. η προσφεύγουσα επικύρωσε την ορθότητα των στοιχείων της μεταβίβασης, βάσει των δικαιολογητικών που η ίδια προσκόμισε.

Ως εκ τούτου αβάσιμα προβάλλεται ο δεύτερος ισχυρισμός της προσφεύγουσας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 4/5/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρίας με ΑΦΜ κατά της με αριθμό πρωτ. /8-4-2022 αρνητικής απάντησης επί αιτήματος επιστροφής Φ.Μ.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**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.