



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11/09/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 1226

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 υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..
 - 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.
 - δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/Τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, με έδρα κατά της υπ' αριθμόν Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.
5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία η οποία

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

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα είναι ανώνυμη εταιρεία με αντικείμενο τις επενδύσεις σε ακίνητη περιουσία, υπαγόμενη στις διατάξεις του Ν. 2778/1999.

Στις κατέθεσε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ την υπ' αριθμόν Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου (αρ. εισερχ.), με την οποία **δηλώθηκαν παραπάνω τετραγωνικά** που προέκυψαν από την υπαγωγή στον Ν. 4495/2017 μίας συγκεκριμένης οριζόντιας ιδιοκτησίας (κατάστημα ισογείου με στοιχεία μίας πολυκατοικίας ανεγερθείσης σε οικοπέδο ευρισκόμενο επί των οδών).

Συγκεκριμένα, τροποποιήθηκε η υπ' αριθμόν Πράξη Σύστασης Οριζοντίου Ιδιοκτησίας και Κανονισμού πολυκατοικίας της Συμβολαιογράφου

Η εν λόγω τροποποίηση, που έλαβε χώρα διά της υπ' αριθμόν Πράξης της Συμβολαιογράφου, ήταν απαραίτητη, προκειμένου η προσφεύγουσα να προβεί στην πώληση του ανωτέρω ακινήτου σε ενδιαφερομένους αγοραστές.

Κατόπιν υποβολής της ανωτέρω δήλωσης, εκδόθηκε η υπ' αριθμόν Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, με την οποία προσδιορίστηκε φόρος προς καταβολή συνολικού ύψους 709,49 €.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η τροποποίηση πράξης σύστασης οριζοντίου ιδιοκτησίας στα πλαίσια του Ν. 4495/2017 συνεπάγεται «μεταβίβαση», η οποία καλύπτεται από την απαλλακτική διάταξη του άρθρου 31 του Ν. 2778/1999.

Παράλληλα, η προσφεύγουσα προβάλλει ειδικό αίτημα έντοκης επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού των **714,67 €** (φόρος 709,49 € πλέον προσαυξήσεων 5,18 €).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 του Α.Ν. 1521/1950:

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

...

3. Εν τη εννοία του όρου μεταβίβασις, δια την εφαρμογήν του παρόντος νόμου, είναι:

...

ζ) η διανομή ακινήτων κλπ. μεταξύ των συγκυριών των

...».

Επειδή με την ΠΟΛ 84/1980 έχει διευκρινιστεί, μεταξύ άλλων, ότι «Από τις διατάξεις του άρθρου 1 του Α.Ν. 1521/50 προβλέπεται ότι σε κάθε εξ επαχθούς αιτίας μεταβίβαση ακινήτου δικαιώματος επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών. Στην έννοια δε του όρου μεταβίβαση περιλαμβάνεται και η διανομή ακινήτων μεταξύ των συγκυριών τους. Επί συστάσεως οριζοντίου ιδιοκτησίας, εφόσον επί του οικοπέδου υπάρχουν κτίσματα, όπως έχει δεχθεί και το Σ.τ.Ε. (αριθ. 121/1979 κλπ.) επέρχεται έμμεσα διανομή των υπαρχόντων κτισμάτων μεταξύ των κατ' ιδανικά μερίδια συγκυριών και συνεπώς οφείλεται φόρος μεταβιβάσεως, που υπολογίζεται στην αξία των κτισμάτων και του οικοπέδου. Ενώ επί μη υπάρξεως κτισμάτων δεν επέρχεται διανομή, αφού οι συνιδιοκτήτες και μετά τη σύσταση της οριζοντίου ιδιοκτησίας παραμένουν συγκύριοι επί του οικοπέδου, χωρίς να αποκτούν στην

πραγματικότητα πλήρη και διακεκριμένη ιδιοκτησία επί διαμερισμάτων, των οποίων η ανέγερση δεν άρχισε ακόμη και συνεπώς δεν οφείλεται Φ.Μ.Α.

...

Συνεπώς, στις περιπτώσεις συστάσεως, τροποποιήσεως ή καταργήσεως οριζοντίου ιδιοκτησίας, κατά τις οποίες συντελείται αμέσως ή εμμέσως μεταβίβαση και οφείλεται φόρος μεταβιβάσεως, θα πρέπει υποχρεωτικά να υποβληθεί σχετική δήλωση προ της καταρτίσεως της εν λόγω συμβολαιογραφικής πράξεως και να γίνει ρητή μνεία γι' αυτό, από τον συντάξαντα Συμβολαιογράφο, στο συμβόλαιό του. Αντίθετα, αν δεν υπάρχουν κτίσματα, τότε δεν υπάρχει μεταβίβαση, δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής δηλώσεως έστω και αρνητικής».

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η τροποποίηση της πράξης σύστασης οριζοντίου ιδιοκτησίας επί υπάρχοντος κτίσματος, συνιστά έμμεση μεταβίβαση ακινήτου κατά την έννοια του Α.Ν. 1521/1950.

Επειδή με βάση τα πραγματικά περιστατικά της κρινόμενης υπόθεσης, η προσφεύγουσα προέβη σε τροποποίηση της υπ' αριθμόν Πράξης Σύστασης Οριζοντίου Ιδιοκτησίας και Κανονισμού πολυκατοικίας της Συμβολαιογράφουκαι κατέστη κυρία **μεγαλύτερης επιφανείας** ακινήτου επί των οδών

Επειδή συνεπώς, έλαβε χώρα έμμεση μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας **προς αυτήν**.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 31, παρ. 1 του Ν. 2778/1999 «Οι εκδιδόμενες από εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία μετοχές, καθώς και η μεταβίβαση ακινήτων **προς αυτή** απαλλάσσονται παντός φόρου, τέλους, τέλους χαρτοσήμου, εισφοράς, δικαιώματος ή οποιασδήποτε άλλης επιβάρυνσης υπέρ του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και γενικά τρίτων. Η απαλλαγή δεν καταλαμβάνει το φόρο εισοδήματος για την υπεραξία που προκύπτει κατά την εισφορά ακινήτων. Οι μεταβιβάσεις ακινήτων από την εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία υπόκεινται σε φόρο μεταβίβασης ακινήτων με τον ισχύοντα συντελεστή».

Επειδή με την παρούσα κρίνεται ότι η επίμαχη πράξη στην οποία προέβη προσφεύγουσα, η οποία υπάγεται στις διατάξεις του Ν. 2778/1999, καλύπτεται από την απαλλαγή του άρθρου 31 του εν λόγω νόμου.

Ως εκ τούτου, πρέπει να γίνει **δεκτός** ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας και να επιστραφεί σ' αυτήν το ποσό των **714,67 €**, ως αχρεωστήτως καταβληθέν.

Ως προς την έντοκη επιστροφή του παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών, επισημαίνονται τα εξής:

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 παρ. 1 και 2 του Κ.Φ.Δ.: «1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρους με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς. 2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας [...]».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 2 και 4 του Κ.Φ.Δ.: «2. Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί εντός ενενήντα (90) ημερών από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογουμένου. Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά το χρόνο

διενέργειας του συμψηφισμού. 3. [...]. 4. Ο Υπουργός Οικονομικών με απόφασή του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70 παρ. 13 του Κ.Φ.Δ.: «Η παρ. 2 του άρθρου 53 του Κώδικα εφαρμόζεται για αιτήσεις επιστροφής που υποβάλλονται από την 1η.1.2014 και εφεξής».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 της υπ' αριθ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31-12-2013 (ΦΕΚ Β' 19/10-1-2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία διατυπώνεται (και) αίτημα του προσφεύγοντος για επιστροφή του τυχόν προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού Χ που αφορά σε Φόρο «Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων της παραγράφου 2 του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. που καταβάλλονται στον φορολογούμενο ορίζεται ως το επιτόκιο Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) που ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του φόρου, πλέον πέντε και εβδομήντα πέντε (5,75) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως. Το επιτόκιο των ανωτέρω παραγράφων δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά μία (1) εκατοστιαία μονάδα λαμβανομένου ως βάση υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας. ...»

Επειδή σύμφωνα με την Α. 1153/2022:

«1. Το άρθρο 3 της υπό στοιχεία ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ/31.12.2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών «Καθορισμός των επιτοκίων του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.», αντικαθίσταται ως εξής:

«Άρθρο 3

Το επιτόκιο των άρθρων 1 και 2 της παρούσας δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά δύο (2) εκατοστιαίες μονάδες λαμβανομένου ως βάσης υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος της παρούσας, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 4».

2. Κατ' εξαίρεση και για ένα έτος από την ημερομηνία δημοσίευσης της παρούσας απόφασης, το επιτόκιο των άρθρων 1 και 2 της υπό στοιχεία ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ/31.12.2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (Β' 19/2014 και Β'113/2014) δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά τέσσερις (4) εκατοστιαίες μονάδες λαμβανομένου ως βάσης υπολογισμού του επιτοκίου που ίσχυε κατά την 1η.1.2014.

3. Οι διατάξεις της παρούσας ισχύουν από 13.09.2022».

Επειδή σύμφωνα με την Α. 1121/2023:

«1. Κατ' εξαίρεση των οριζόμενων στο άρθρο 3 της υπό στοιχεία ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (Β' 19/2014 και Β'113/2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και για δύο (2) έτη από την ημερομηνία δημοσίευσης της παρούσας απόφασης, το επιτόκιο των άρθρων 1 και 2 της υπό στοιχεία ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά πέντε (5) εκατοστιαίες μονάδες λαμβανομένου ως βάσης υπολογισμού του επιτοκίου που ίσχυε κατά την 1η.1.2014.

2. Η παρ. 2 του άρθρου μόνου της υπό στοιχεία Α.1153/2.11.2022 (Β' 5635) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών καταργείται.

3. Οι διατάξεις της παρούσας ισχύουν από 02.08.2023».

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, το αίτημα της προσφεύγουσας περί έντοκης επιστροφής κρίνεται βάσιμο και πρέπει να γίνει **αποδεκτό**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία επωνυμία την **ακύρωση** της υπ' αριθμόν Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ και την έντοκη επιστροφή σε αυτήν του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού, σύμφωνα με όσα αναλύονται ανωτέρω στην παρούσα.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

0,00 €

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

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.