



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 01/07/2024

Αριθμός απόφασης: 1975

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 349

E-mail: ded.ath@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 Α' 59), εφεξής ΚΦΔ,
- 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή)*», καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής»,
- δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/Τ.Β' /25.11.2022).

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 11.03.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, με

ΑΦΜ, που εδρεύει στον οδός, αριθ., κατά της από 09.02.2024 ρητής απόρριψης του αιτήματός της από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών με θέμα: «απάντηση στα υπ' αριθ. /30.05.2023 και20.04.2023 ορθή επανάληψη» επί των με κωδ. & αιτημάτων της προσφεύγουσας για επιστροφή του Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου λόγω ακύρωσης του συμβολαίου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την εις την ανωτέρω παράγραφο 4 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών επί σχετικών αιτημάτων της προσφεύγουσας.
6. Την από 14.03.2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11.03.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, 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 από 09.02.2024 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών με θέμα «απάντηση στα υπ' αριθ. /30.05.2023 και /20.04.2023 ορθή επανάληψη» απορρίφθηκαν τα με κωδ. & αιτήματα της προσφεύγουσας για επιστροφή του Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου ποσού 4.513,96 ευρώ λόγω ακύρωσης του συμβολαίου, τα οποία υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα ψηφιακά στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών μέσω της ψηφιακής πλατφόρμας της ΑΑΔΕ «Τα αιτήματά μου». Το ανωτέρω ποσό ΦΜΑ εξοφλήθηκε από την προσφεύγουσα στις 15.06.2022 σύμφωνα με το υπ' αριθμό /15.06.2022 Αποδεικτικό Καταβολής (άρθρο 15, παρ. 1 του ν.4223/2013) της ΑΑΔΕ και αφορούσε τη Φορολογία ΦΜΑ ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΑΠΟ ΔΗΛΩΣΗ σύμφωνα με τη με αριθ. /2022 δήλωση φόρου μεταβίβασης. Το περιεχόμενο της αρνητικής απάντησης επί του ως άνω αιτήματος που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία στην προσωπική της θυρίδα έχει ως εξής: «Σύμφωνα με το αρ. 16 του ν.1521/50 η έκθεση πλειστηριασμού επέχει θέση συμβολαίου και ως εκ τούτου ορθώς έγινε επιστροφή του μισού φόρου».

Σύντομο ιστορικό

Με την με αριθ. /08.06.2022 έκθεση αναγκαστικού πλειστηριασμού ακινήτου που διενεργήθηκε με ηλεκτρονικά μέσα κατακυρώθηκε στην προσφεύγουσα το ακίνητο με Μοναδικό Κωδικό και ειδικότερα η υπό στοιχεία δεκατέσσερα (14) οριζόντια ιδιοκτησία - διαμέρισμα επιφάνειας 121,24 τ.μ. του τρίτου (Γ') ορόφου πάνω από το ισόγειο πολυκατοικίας της οδού, μετά της ανήκουσης σε τούτο κατά αποκλειστική χρήση υπό στοιχεία ύψιλον δέκα τέσσερα (Υ-14) αποθήκης επιφάνειας 3,00 τ.μ. του υπογείου ορόφου της πολυκατοικίας, στο ποσό των εκατόν είκοσι πέντε χιλιάδων πεντακοσίων είκοσι ευρώ (125.520,00 €).

Ακολούθως, η συμβολαιογράφος, ενεργούσα ως επί του πλειστηριασμού υπάλληλος, υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών την με αριθ. /2022 (αριθ. πρωτ. /10.06.2022) δήλωση μεταβίβασης ακινήτου και η προσφεύγουσα εταιρεία, ως

υπερθεματίστρια, κατέβαλε τον αναλογούντα φόρο ποσού 4.513,96 ευρώ με το υπ' αριθ./15.06.2022 αποδεικτικό καταβολής (άρθρο 15, παρ. 1 του ν.4223/2013) της ΑΑΔΕ. Ωστόσο, αμέσως μετά την κατακύρωση διαπιστώθηκε ότι ο οφειλέτης είχε αποβιώσει από την, ως εκ τούτου η ίδια ως άνω συμβολαιογράφος συνέταξε την με αριθ./04.07.2022 πράξη ακύρωσης της με αριθ./8.06.2022 έκθεσης αναγκαστικού πλειστηριασμού ακινήτου. Κατόπιν υποβολής σχετικής αίτησης από την προσφεύγουσα, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών προέβη στην επιστροφή του ήμισυ καταβληθέντος ΦΜΑ ποσού 2.256,98 ευρώ (4.513,96€/2=2.256,98€). Περαιτέρω, σε απάντηση των υπ' αριθ./20.04.2023 &/30.05.2023 ηλεκτρονικών αιτήσεων της προσφεύγουσας, η Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών την 09^η.02.2024 απέστειλε μέσω της ψηφιακής πλατφόρμας της ΑΑΔΕ «Τα αιτήματά μου» την εξής απάντηση: «Σύμφωνα με το αρ. 16 του ν.1521/50 η έκθεση του πλειστηριασμού επέχει θέση συμβολαίου και ως εκ τούτου ορθώς έγινε επιστροφή του μισού φόρου».

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών επί αιτημάτων της για την επιστροφή Φ.Μ.Α. λόγω ματαίωσης συμβολαίου και την επιστροφή του ποσού που κατέβαλε δυνάμει της υπ' αριθ./2022 Δήλωσης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Για την περίπτωση της έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 16 του ν.1521/1950 περί ματαίωσης και περί επιστροφής ολόκληρου του ποσού του φόρου.
- Η προσβαλλόμενη απάντηση παράνομα, λανθασμένα και κατά παράβαση του Κ.Πολ.Δ. εκλαμβάνει την Έκθεση Πλειστηριασμού ως μεταβιβαστικό της κυριότητας συμβόλαιο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1, 3, 5 & 7 του ν.1521/1950, όπως κυρώθηκε, τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τον Ν.1587/1950:

«Άρθρον 1

1. 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.

5. Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποία έχει το ακίνητον ή το πραγματικόν επί του ακινήτου δικαίωμα ή το πλοίον κατά την ημέραν της μεταβιβάσεως των.

Άρθρον 3

1. Δια τον καθορισμό της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου λαμβάνεται υπ' όψει :

α), δ) η ημέρα της εκθέσεως του πλειστηριασμού επί μεταβιβάσεως ακινήτου κ.λ.π. ενεργούμενης κατόπιν αναγκαστικού ή εκουσίου πλειστηριασμού και

Άρθρον 5.

1. Ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή, Ο φόρος μεταβιβάσεως ο αναλογών επί της διαφοράς μεταξύ αξίας και του τιμήματος μεταβιβάσεως και αι προσαυξήσεις του άρθρ. 9 του παρόντος βαρύνουσι τον αγοραστήν, νοουμένου ως τοιούτου και του υπερθεματιστού επί μεταβιβάσεων δια πλειστηριασμού.

Άρθρον 7.

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.

....

6. Σε περιπτώσεις εκούσιων και δικαστικών πλειστηριασμών, όπως και σε περιπτώσεις αναγκαστικής λόγω χρέους μεταβίβασης ακινήτου ή πλοίου, η δήλωση επιδίδεται από τον υπερθεματιστή μέσα σε πέντε εργάσιμες ημέρες από τη διενέργεια του πλειστηριασμού και πάντως πριν από τη σύνταξη της περίληψης της κατακυρωτικής έκθεσης.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 «Ματαίωση της μεταβιβάσεως» του ν.1521/1950, όπως κυρώθηκε, τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τον Ν.1587/1950, όπως ίσχυε μέχρι 11.12.2023:

«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 τοιούτον από 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 παρ. 1 του άρθρ. 2 του παρόντος δεν πραγματοποιηθή η ανέγερσις της πολυκατοικίας ή του διαμερίσματος είτε η συμπλήρωσις των αγορασθέντων εν ημιτελεί 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.

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 του καταβληθέντος φόρου.

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 συντάξεώς της δικαστικώς, δεν επιβάλλεται φόρος μεταβιβάσεως δια την ακύρωσιν και επιστρέφεται ο κατά την κατάρτισιν του ακυρουμένου συμβολαίου καταβληθείς φόρος μεταβιβάσεως. Δια την επιστροφήν του φόρου απαιτείται συν τη αιτήσει τη προβλεπομένη υπό της παρ. 6 του άρθρ. 16 του ρηθέντος νόμου να υποβληθή βεβαίωσις ότι δεν μετεγράφη η αρχική πράξις και ότι του δια ταύτης μεταβιβαζομένου ακινήτου υφίστατο νομικόν ελάττωμα, ως και δικαστική απόφασις ακυρώσεως της πράξεως.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 «Ματαίωση της μεταβιβάσεως» του ν.1521/1950, όπως κυρώθηκε, τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τον Ν.1587/1950, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 32 του ν.5073/2023 (ΦΕΚ Α΄ 204/11.12.2023) και ισχύει μετά την 11η.12.2023:

«.. 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 τοιούτον από 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 παρ. 1 του άρθρ. 2 του παρόντος δεν πραγματοποιηθή η ανέγερσις της πολυκατοικίας ή του διαμερίσματος είτε η συμπλήρωσις των αγορασθέντων εν ημιτελεί 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.

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 του καταβληθέντος φόρου.

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 συντάξεώς της δικαστικώς, δεν επιβάλλεται φόρος μεταβιβάσεως δια την ακύρωσιν και επιστρέφεται ο κατά την κατάρτισιν του ακυρουμένου συμβολαίου καταβληθείς φόρος μεταβιβάσεως. Δια την επιστροφήν του φόρου απαιτείται συν τη αιτήσει τη προβλεπομένη υπό της παρ. 6 του άρθρ. 16 του ρηθέντος νόμου να υποβληθή βεβαίωσις ότι δεν μετεγράφη η αρχική

πράξεις και ότι του δια ταύτης μεταβιβαζομένου ακινήτου υφίστατο νομικόν ελάττωμα, ως και δικαστική απόφασις ακυρώσεως της πράξεως».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 24 του ν.1828/1989:

«6. Οι διατάξεις των παρ. 1, 4 και 5 άρθρου 16 του παρόντος εφαρμόζονται και σε περίπτωση μεταίωσης ή ακύρωσης πλειστηριασμού.».

Επειδή σε περίπτωση κτήσης ακινήτου με αναγκαστικό πλειστηριασμό ως χρόνος κτήσης του ακινήτου λογίζεται ο χρόνος σύνταξης της έκθεσης του πλειστηριασμού (έκθεσης κατακύρωσης), η οποία επέχει θέση οριστικού συμβολαίου μεταβίβασης, και όχι ο χρόνος έκδοσης ή μεταγραφής της περίληψης της κατακυρωτικής έκθεσης που αποτελεί το μεταγραφτέο τίτλο, και από την σύνταξη της κατακυρωτικής εκθέσεως άρχεται η προθεσμία των τεσσάρων ετών εντός της οποίας δέον να χωρήσει η ακύρωση του πλειστηριασμού για την προκειμένου να θεωρηθεί νόμιμη η επιστροφή κατά το ήμισυ του φόρου μεταβιβάσεως. (Βλ. Γνωμ. Ν.Σ.Κ. 624/1977, 474/1978 και εγκυκλίου Ν. 5717/25/ΠΟΛ.121/1978 και Σ. 3863/37/ΠΟΛ.179/1983).

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 1005 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, σε συνδυασμό και με τα άρθρα 1017 παρ. 2 του ίδιου Κώδικα και 199, 513, 1192 και 1198 του Αστικού Κώδικα προκύπτει ότι ο αναγκαστικός πλειστηριασμός συνιστά ιδιόρρυθμη σύμβαση πώλησης, η οποία ενεργείται υπό το κύρος της οικείας αρχής και τελειώνεται με την κατακύρωση που αποδέχεται την τελευταία προσφορά του υπερθεματιστή (πρβλ. ήδη ΑΠ 819/2013, 2089/2013). Και ναι μεν για την μετάσταση της κυριότητας και της νομής του ακινήτου προσαπαιτείται μεταγραφή της περίληψης της κατακυρωτικής έκθεσης, την οποία ο υπάλληλος του πλειστηριασμού υποχρεούται να παραδώσει στον υπερθεματιστή, εφ' όσον ο τελευταίος έχει καταβάλει ολόκληρο το οφειλόμενο πλειστηρίασμα, με τους τυχόν οφειλόμενους τόκους υπερημερίας, το φόρο μεταβίβασης και την αναλογία στα έξοδα περίληψης της κατακυρωτικής έκθεσης (πρβλ ΑΠ 2089/2013) και, επομένως, κατά τούτο, η περίληψη αυτή, η οποία συνιστά διαδικαστική πράξη της αναγκαστικής εκτέλεσης, λειτουργεί επίσης και ως μεταγραφτέος τίτλος (πρβλ. ΑΠ 819/2013), όμως, δοθέντος ότι νόμιμη αιτία της (παραγωγής) κτήσης του εμπράγματος δικαιώματος είναι ο πλειστηριασμός και όχι η καταβολή του φόρου μεταβιβάσεως ακινήτου ή η εξόφληση του τιμήματος κατά την έννοια του φορολογικού νόμου, και ειδικότερα της παραγράφου 4 του άρθρου 16 του ν.1587/1950, θέση «οριστικού συμβολαίου μεταβιβάσεως» επέχει η έκθεση που βεβαιώνει την εν λόγω νόμιμη αιτία μετάθεσης του δικαιώματος, δηλαδή η κατακυρωτική έκθεση, και όχι η περίληψή της. Άλλωστε, και η παρ. 6 του άρθρου 24 του ν.1828/1989 στην ακύρωση (ή μεταίωση) του πλειστηριασμού αποβλέπει, ανεξαρτήτως του ποιά ήταν η διαδικαστική πράξη της εκτέλεσης της οποίας η προσβολή με ανακοπή, επέφερε ακυρότητα πλειστηριασμού. Ως εκ τούτου η σύνταξη της κατακυρωτικής έκθεσης αποτελεί και αφετηρία της προθεσμίας των τεσσάρων ετών που αν εντός αυτής ακυρωθεί ο αναγκαστικός πλειστηριασμός, με δικαστική απόφαση, ο οφειλόμενος για την ακυρωθείσα μεταβίβαση φόρος περιορίζεται στο ήμισυ και ιδρύεται δικαίωμα του υπερθεματιστή να του επιστραφεί το επί πλέον τούτου ποσό που τυχόν κατέβαλε. (ΣΤΕ 746/2015).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση για την μεταβίβαση ακινήτου η υπερθεματίστρια εταιρεία υπέβαλε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών την υπ' αριθ. 529/2022 αρχική Δήλωση

Μεταβίβασης Ακινήτων και κατέβαλε για το λόγο αυτό το ποσό των 4.513,96 ευρώ (το οποίο εξοφλήθηκε με το υπ' αριθ./15.06.2022 αποδεικτικό καταβολής της ΑΑΔΕ). Ακολούθως, η συμβολαιογράφος συνέταξε την υπ' αριθ./8.06.2022 Έκθεση Αναγκαστικού Πλειστηριασμού Ακινήτου. Ο εν λόγω πλειστηριασμός πραγματοποιήθηκε με ηλεκτρονικά μέσα και στο πλαίσιο αυτού διενεργήθηκε κατακύρωση ακινήτου αντί συνολικού ποσού 125.520,00 ευρώ, η οποία, επέχει θέση οριστικού συμβολαίου για τη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων. Ειδικότερα, για λογαριασμό της προσφεύγουσας εταιρείας υπεβλήθη ηλεκτρονικά προς την Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών η με αριθ./12.06.2022 (αριθ. πρωτ./10.06.2022) δήλωση μεταβίβασης ακινήτου με πλειστηριασμό, η οποία αφορούσε την μεταβίβαση της υπό στοιχεία (14) οριζόντιας ιδιοκτησίας – ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑ, του τρίτου (Γ') πάνω από το ισόγειο ορόφου, επιφανείας Μ2 (121,24) και ποσοστού συνιδιοκτησίας στο οικόπεδο (67,16/1000) εξ αδιαιρέτου, στο οποίο ως άνω διαμέρισμα ανήκει κατ' αποκλειστική χρήση και η υπό στοιχεία (Υ-14) ΑΠΟΘΗΚΗ του υπογείου, επιφάνειας Μ2 (3,00), κατά δήλωση της προκτήτορος, πολυκατοικίας κτισμένης σε οικόπεδο στη θέση «.....» της Δημοτικής Ενότητας, του Δήμου, επί της (.....) αρ. και της οδού, εκτάσεως Μ2 (339,75). Η αντικειμενική αξία του ακινήτου ανέρχονταν σε 146.083,22 ευρώ, ενώ το καταβληθέν τίμημα σε 125.520,00 ευρώ και ο καταβληθείς φόρος μεταβίβασης στο ποσό των 4.513,96 ευρώ.

Ωστόσο, αμέσως μετά την κατακύρωση διαπιστώθηκε ότι ο οφειλέτης είχε αποβιώσει από την 01.06.2022, ως εκ τούτου η ίδια ως άνω συμβολαιογράφος συνέταξε την με αριθ./04.07.2022 πράξη ακύρωσης της με αριθ./8.06.2022 έκθεσης αναγκαστικού πλειστηριασμού ακινήτου.

Μετά την ακύρωση του ανωτέρω πλειστηριασμού η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθ. πρωτ./13.07.2022 αίτηση για την επιστροφή του καταβληθέντος Φ.Μ.Α. Ακολούθως η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε ψηφιακά στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών μέσω της ψηφιακής πλατφόρμας της ΑΑΔΕ «Τα αιτήματά μου», τα κάτωθι αιτήματα προκειμένου για την επιστροφή του καταβληθέντος φόρου μεταβίβασης: α) το από 20.04.2023 και με κωδ./..... αίτημα στο οποίο αναφέρει: «Αιτούμαι την επιστροφή του Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων ποσού 4.513,96 το οποίο κατέβαλα 15/06/2022, λόγω ακύρωσης, επισυνάπτω την αίτηση που κατατέθηκε στην υπηρεσία σας με αρ. πρωτ./13.07.2022 με τα δικαιολογητικά και παρακαλώ για τις ενέργειές σας» και β) το από 30.05.2023 και με κωδ./..... αίτημα στο οποίο αναφέρει: «Παρακαλώ για την ολική επιστροφή του ποσού του ΦΜΑ, διότι πρόκειται για ματαίωση και όχι ακύρωση συμβολαίου, όπως προκύπτει από την ακύρωση της πράξης έκθεσης και όχι της κατακύρωσης του αναγκαστικού πλειστηριασμού. Η συμβολαιογράφος με την πράξη ακύρωσης βεβαιώνει ότι δεν συνετάγη η κατακυρωτική πράξη η οποία επέχει θέση συμβολαίου αγοραπωλησίας. ...».

Σε συνέχεια των ανωτέρω αιτήσεων και σύμφωνα με τα στοιχεία φακέλου, η Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών προέβη στην επιστροφή ποσού 2.256,98 ευρώ ως κάτωθι: α) ποσό 1.780,07 ευρώ κατατέθηκε την 19η.12.2023 στον με αριθ. GR..... λογαριασμό όψεως της προσφεύγουσας εταιρείας σύμφωνα με την από 02.01.2024 προσκομισθείσα από την προσφεύγουσα εταιρεία αναλυτική κίνηση λογαριασμού της και β) ποσό 342,78 ευρώ συμψηφίστηκε στις 15.12.2023 με ΠΡΟΣΩΡΙΝΟ ΦΟΡΟ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ν.4172/2013 έτους 2023 με ΑΤΒ/12.12.2023, και ποσό 134,13 ευρώ συμψηφίστηκε στις 15.12.2023 με ΕΝΦΙΑ έτους 2023 με ΑΤΒ/12.12.2023, σύμφωνα με την προσκομισθείσα μηνιαία ενημέρωση φορολογικού λογαριασμού της για το μήνα Δεκέμβριο 2023 της ΑΑΔΕ. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι το συνολικό ποσό που επεστράφη στην προσφεύγουσα ύψους 2.256,98 ευρώ

αντιστοιχεί στο ήμισυ του καταβληθέντος ΦΜΑ ($4.513,96\text{€}/2=2.256,98\text{€}$), την επιστροφή του οποίου είχε αιτηθεί η προσφεύγουσα. Περαιτέρω, σε απάντηση των υπ' αριθ./20.04.2023 &/30.05.2023 ηλεκτρονικών αιτήσεων της προσφεύγουσας, η Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών την 09^η.02.2024 απέστειλε μέσω της ψηφιακής πλατφόρμας της ΑΑΔΕ «Τα αιτήματά μου» την εξής απάντηση: «Σύμφωνα με το αρ. 16 του ν.1521/50 η έκθεση του πλειστηριασμού επέχει θέση συμβολαίου και ως εκ τούτου ορθώς έγινε επιστροφή του μισού φόρου».

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι η απόρριψη του αιτήματος για επιστροφή ολόκληρου του ποσού καταβληθέντος ΦΜΑ είναι παράνομη, λανθασμένη και αναιτιολόγητη καθώς πρόκειται για την περίπτωση της ματαίωσης και έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 16 παρ. 1 του ν.1521/1950 και ότι στην προσβαλλόμενη πράξη παράνομα, λανθασμένα και κατά παράβαση του Κ.Πολ.Δ. λαμβάνεται η Έκθεση Πλειστηριασμού ως μεταβιβαστικό της κυριότητας συμβόλαιο.

Επειδή ως προς τα ανωτέρω προβαλλόμενα από την πλευρά της προσφεύγουσας, λεκτέα τα εξής: η με αριθ./08.06.2022 έκθεση αναγκαστικού πλειστηριασμού ακινήτου που διενεργείται με ηλεκτρονικά μέσα συνιστά σύμφωνα με την προαναφερθείσα νομολογία και τις θέσεις της Διοίκησης, το οριστικό συμβόλαιο μεταβίβασης, η οποία εν συνεχεία ακυρώθηκε με την αριθ./04.07.2022 πράξη ακύρωσης της με αριθ./08.06.2022 πράξης – έκθεσης αναγκαστικού πλειστηριασμού, ως εκ τούτου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 16 του ν.1521/1950, όπως κυρώθηκε, τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τον ν.1587/1950, και ο οφειλόμενος για την ακυρωθείσα μεταβίβαση φόρος μεταβίβασης περιορίζεται στο ήμισυ. Κατόπιν των ανωτέρω ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών με την υπό κρίση πράξη απέρριψε τα υποβληθέντα από την προσφεύγουσα αιτήματα περί επιστροφής ολόκληρου του ΦΜΑ και οι ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση 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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 11.03.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, με ΑΦΜ, που εδρεύει στον, οδός, αριθ., και την επικύρωση της από 09.02.2024 απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών σε αίτημα περί επιστροφής του ήμισυ καταβληθέντος Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου λόγω ακύρωσης του συμβολαίου, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.