



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20/03/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 705

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : 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 υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 28.11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αγ. Νικολάου Κρήτης, κατοίκου, κατά της από 29.10.2024 απάντησης του Κέντρου Φορολογίας Κεφαλαίου (ΚΕΦΟΚ) Αττικής, με την οποία απορρίφθηκε το υπ' αριθμ. πρωτ. αίτημά της προς επιστροφή του φόρου μεταβίβασης ακινήτου (ΦΜΑ) που βεβαιώθηκε σε βάρος της δυνάμει της υπ' αριθμ. /16.11.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΜΑ του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (σχετική η υπ' αριθμ. καταχώρησης /16.11.2022

δήλωση ΦΜΑ (αριθμός δήλωσης/2022)), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 από 29.10.2024 απάντηση του ΚΕΦΟΚ Αττικής, με την οποία απορρίφθηκε το υπ' αριθμ. πρωτ. αίτημα της προσφεύγουσας προς επιστροφή του ΦΜΑ που βεβαιώθηκε σε βάρος της δυνάμει της υπ' αριθμ./16.11.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΜΑ του Διοικητή της ΑΑΔΕ (σχετική η υπ' αριθμ. καταχώρησης/16.11.2022 δήλωση ΦΜΑ (αριθμός δήλωσης/2022)), της οποίας (απάντησης) ζητείται η ακύρωση

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 28.11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ, 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 29.10.2024 απάντησή του το Κέντρο Φορολογίας Κεφαλαίου (ΚΕΦΟΚ) Αττικής απέρριψε το υπ' αριθμ. πρωτ. αίτημα της προσφεύγουσας προς επιστροφή, λόγω μη πραγματοποίησης της σχετικής αγοραπωλησίας και μη σύνταξης συμβολαίου, του συνολικού ποσού φόρου μεταβίβασης ακινήτου (ΦΜΑ) και δημοτικού φόρου (3%) ύψους 2.472,00 € που βεβαιώθηκε σε βάρος της δυνάμει της υπ' αριθμ./16.11.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΜΑ του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (σχετική η υπ' αριθμ. καταχώρησης/16.11.2022 δήλωση ΦΜΑ (αριθμός δήλωσης/2022) και η υπ' αριθμ. ταυτότητα οφειλής (ΤΟ)), αποφαινόμενο ότι η αίτηση επιστροφής δεν έγινε μέσα σε ένα έτος από την υποβολή της αρχικής δήλωσης, ήτοι μέχρι τις 16.11.2023, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 α.ν. 1521/1950.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω απάντησης του ΚΕΦΟΚ Αττικής και την επιστροφή του ως άνω συνολικού ποσού ΦΜΑ και δημοτικού φόρου (3%) ύψους 2.472,00 €, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι η απάντηση αυτή είναι μη νόμιμη και ειδικότερα ότι, όπως συνάγεται από την αιτιολογική έκθεση του ν. 5073/2023, αναφορικά με την κατάργηση της παρ. 1 του άρθρου 16 ν. 1521/1950, με τη διάταξη του άρθρου 42 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ, ν. 4987/2022) σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 36 του ίδιου Κώδικα καθιερώθηκε ως προθεσμία για την επιστροφή του φόρου καταρχήν η 5ετία και με την παρατήρηση ότι οι εξαιρέσεις αφορούν επέκταση της 5ετούς προθεσμίας και όχι συρρίκνωση αυτής, επομένως η βούληση του νομοθέτη είναι η καθιέρωση της 5ετίας ως προθεσμίας για την επιστροφή του φόρου και όχι το έτος, που προέβλεπε το άρθρο 16 α.ν. 1521/1950, κι έτσι ο νομοθέτης έλυσε τα ερμηνευτικά προβλήματα που δημιουργούσαν οι δυο αντίθετες ισχύουσες διατάξεις, προκρίνοντας την επικρατέστερη ερμηνευτική εκδοχή, ήτοι αυτή της 5ετίας, ρύθμιση και επιλογή που επανέλαβε και ο νεότερος ΚΦΔ (ν. 5104/2024) στο άρθρο 42 παρ. 5.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 74 παρ. 1-4 και 6 ν. 5104/2024, όπως ίσχυαν τόσο κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα του ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. αιτήματός της (24.10.2024), όσο και κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτήν

της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (29.10.2024): «1. ...πράξη διοικητικού [...] προσδιορισμού φόρου [...] δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους: α) για **πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης**, β) [...]. 2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται **αίτηση** του φορολογούμενου **μέσα σε προθεσμία τριών (3) ετών** από την κοινοποίηση της πράξης [...]. 3. ...πράξη διοικητικού [...] προσδιορισμού φόρου [...] δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1, εντός των προθεσμιών της παρ. 2, και χωρίς την αίτηση που προβλέπεται σε αυτήν. [...]. 4. Κατά της πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία απορρίπτεται η αίτηση του φορολογούμενου, καθώς και κατά της πράξης που εκδόθηκε με βάση την παρ. 3, χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με το άρθρο 72. 5. [...]. 6. Ποσά που έχουν βεβαιωθεί ή καταβληθεί βάσει των πράξεων που ακυρώνονται, διαγράφονται ή επιστρέφονται κατά περίπτωση, κατά παρέκκλιση των διατάξεων περί παραγραφής.»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 42 παρ. 5 εδ. γ' (τελευταίο) ν. 5104/2024, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα του ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. αιτήματός της (24.10.2024): «Ειδικά στις φορολογίες δωρεών, γονικών παροχών και μεταβίβασης ακινήτων η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα λόγω μη σύνταξης συμβολαίου ή μεταγραφής δικαστικής απόφασης, παραγράφεται εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση.»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 παρ. 1 και 6 α.ν. 1521/1950 (που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 1587/1950), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. καταχώρησης/16.11.2022 δήλωσης ΦΜΑ (αριθμός δήλωσης/2022) της προσφεύγουσας (16.11.2022): «1. Εάν μετά την επίδοσιν της δηλώσεως ματαιωθεί η υπογραφή του συμβολαίου μεταβιβάσεως, ο καταβληθείς φόρος επιστρέφεται. 2. [...]. 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) [...]. Μετά την πάροδον των προθεσμιών τούτων παραγράφεται το δικαίωμα προς επιστροφήν του καταβληθέντος φόρου.»

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκόμισε αποδεικτικώς φωτοαντίγραφο της από 23.10.2024 βεβαίωσης του Συμβολαιογράφου Ηρακλείου, με την οποία ο συμβολαιογράφος βεβαιώνει ότι: «υποβλήθηκε μέσω της εφαρμογής «my property» η υπ' αριθμόν/14-11-2022 (αριθμός καταχώρησης) δήλωση μεταβίβασης που αφορά τη φορολογούμενη με Α.Φ.Μ., η οποία σύμφωνα με το αποδεικτικό καταβολής/08-10-2024 κατέβαλε το ποσό των 2.472€. Βεβαιώνουμε ότι βάσει της ανωτέρω δήλωσης δεν συντάχθηκε συμβόλαιο ούτε πρόκειται να συνταχθεί από εμένα τον συμβολαιογράφο».

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη-απάντηση είναι μη νόμιμη και ειδικότερα ότι, όπως συνάγεται από την αιτιολογική έκθεση του ν. 5073/2023, αναφορικά με την κατάργηση της παρ. 1 του άρθρου 16 ν. 1521/1950, με τη διάταξη του άρθρου 42 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ, ν. 4987/2022) σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 36 του ίδιου Κώδικα καθιερώθηκε ως προθεσμία για την επιστροφή του φόρου καταρχήν η 5ετία

και με την παρατήρηση ότι οι εξαιρέσεις αφορούν επέκταση της 5ετούς προθεσμίας και όχι συρρίκνωση αυτής, επομένως η βούληση του νομοθέτη είναι η καθιέρωση της 5ετίας ως προθεσμίας για την επιστροφή του φόρου και όχι το έτος, που προέβλεπε το άρθρο 16 α.ν. 1521/1950, κι έτσι ο νομοθέτης έλυσε τα ερμηνευτικά προβλήματα που δημιουργούσαν οι δυο αντίθετες ισχύουσες διατάξεις, προκρίνοντας την επικρατέστερη ερμηνευτική εκδοχή, ήτοι αυτή της 5ετίας, ρύθμιση και επιλογή που επανέλαβε και ο νεότερος ΚΦΔ (ν. 5104/2024) στο άρθρο 42 παρ. 5.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει επί της ουσίας του να γίνει δεκτός εν μέρει ως νόμω και εν μέρει ως ουσία βάσιμος, γιατί:

α) Στην πραγματικότητα εν προκειμένω με το ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. αίτημά της η προσφεύγουσα ζήτησε την ακύρωση, κατά την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 74 παρ. 1 ν. 5104/2024 (όπως ίσχυε κατά τις δύο (2) ως άνω κρίσιμες εν προκειμένω ημερομηνίες), της προαναφερθείσας υπ' αριθμ. /16.11.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΜΑ του Διοικητή της ΑΑΔΕ, που εκδόθηκε κατόπιν της υποβολής της υπ' αριθμ. καταχώρησης /16.11.2022 δήλωσής της ΦΜΑ (αριθμός δήλωσης /2022), για πρόδηλη έλλειψη της σχετικής φορολογικής της υποχρέωσης από ΦΜΑ και δημοτικού φόρο (3%), δεδομένου ότι το μεταβιβαστικό συμβόλαιο, επ' αφορμή του οποίου είχε υποβληθεί η δήλωση αυτή, δεν υπογράφηκε, όπως σαφώς προκύπτει από το προσκομισθέν αποδεικτικώς φωτοαντίγραφο της από 23.10.2024 βεβαίωσης του Συμβολαιογράφου

β) Στην Αιτιολογική Έκθεση επί του άρθρου 32 ν. 5073/2023, με την οποία καταργήθηκε η προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 16 παρ. 1 και 6 α.ν. 1521/1950 (που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 1587/1950) ενιαύσια προθεσμία από την ημερομηνία υποβολής της σχετικής δήλωσης ΦΜΑ για την υποβολή αίτησης επιστροφής του ΦΜΑ που καταβλήθηκε αδικαιολόγητα, λόγω ματαίωσης της υπογραφής του μεταβιβαστικού συμβολαίου, για σκοπούς σύνταξης του οποίου αυτή (η δήλωση) υποβλήθηκε αρχικά, αναφέρεται ότι «η διάταξη της παρ. 1 και της περ. Α) της παρ. 6 του άρθρου 16 του α.ν. 1521/1950 [...], ως ειδικότερη του άρθρου 42 του ν. 4987/2022 [...], κατισχύει αυτού», ωστόσο στην Έκθεσή της επί του ιδίου αυτού άρθρου 32 ν. 5073/2023 η Επιστημονική Υπηρεσία της Βουλής παρατήρησε συναφώς ότι η ερμηνευτική αυτή προσέγγιση «ανεξαρτήτως της συστηματικής ορθότητάς της, δεν αιτιολογεί την ανάγκη εξαίρεσης από τον γενικό κανόνα της πενταετούς παραγραφής της αξίωσης επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, λαμβανομένου υπόψη και του ότι η αξίωση επιστροφής φόρου, του οποίου η καταβολή έχει προφανώς καταστεί αχρεώστητη μετά τη ματαίωση της σύνταξης του συμβολαίου, έχει έρεισμα και στην αρχή της νομιμότητας του φόρου (άρθρο 78 παρ. 1 Σ)».

γ) Εξάλλου, με τις διατάξεις του άρθρου 74 παρ. 1 και 6 ν. 5104/2024 (όπως ίσχυαν τόσο κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα του ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. αιτήματός της (24.10.2024), όσο και κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτήν της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (29.10.2024)) προβλέπεται η ακύρωση πράξης προσδιορισμού φόρου λόγω πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης εντός τριών (3) ετών από την κοινοποίησή της, ενώ και στη διάταξη του άρθρου 42 παρ. 5 εδ. γ' (τελευταίο) ν. 5104/2024 - που ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα του ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. αιτήματός της (24.10.2024)- προβλέπεται ότι η αξίωση επιστροφής ΦΜΑ που

καταβλήθηκε «αχρεώσητα» λόγω μη σύνταξης συμβολαίου παραγράφεται εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου υποβλήθηκε η οικεία δήλωση.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να γίνει δεκτός εν μέρει ως νόμω και εν μέρει ως ουσία βάσιμος, κατά την ειδικότερη ως άνω ανάλυση, και κατ' ακολουθίαν πρέπει να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, να γίνει συνακόλουθα δεκτό το ως άνω υπ' αριθμ. Πρωτ..... αίτημα της προσφεύγουσας και κατ' επέκταση να ακυρωθεί η ως άνω υπ' αριθμ./16.11.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΜΑ του Διοικητή της ΑΑΔΕ και να επιστραφεί στην προσφεύγουσα το συνολικό ποσό ΦΜΑ και δημοτικού φόρου (3%) ύψους 2.472,00 € που κατέβαλε αυτή αδικαιολόγητα, λόγω μη υπογραφής του μεταβιβαστικού συμβολαίου, για σκοπούς σύνταξης του οποίου το κατέβαλε.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 28.11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, **την ακύρωση** της από 29.10.2024 απάντησης του ΚΕΦΟΚ Αττικής, με την οποία απορρίφθηκε το υπ' αριθμ. πρωτ. αίτημά της, **την ακύρωση** της υπ' αριθμ./16.11.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΜΑ του Διοικητή της ΑΑΔΕ (σχετική η υπ' αριθμ. καταχώρησης/16.11.2022 δήλωση ΦΜΑ (αριθμός δήλωσης/2022)) **και την επιστροφή** σ' αυτήν του συνολικού ποσού ΦΜΑ και δημοτικού φόρου (3%) που κατέβαλε δυνάμει της πράξης αυτής.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3
ΑΝΘΟΥΛΑ ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ**

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.