



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 30/05/2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 1817

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία 30/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αριθ. /27-01-2025 Πράξης Απόρριψης Αίτησης του άρθρου 57 του Κ.Φ.Δ., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις αιτιολογημένες απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., η οποία ασκήθηκε 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 υπ' αριθ. /27-01-2025 Πράξη Απόρριψης της Αίτησης του άρθρου 74 του Κ.Φ.Δ., της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, απορρίφθηκε η με αριθμό πρωτοκόλλου /2025 αίτηση του προσφεύγοντος.

Με την ως άνω αίτηση, που υποβλήθηκε στην αρμόδια φορολογική αρχή μέσω ηλεκτρονικού μηνύματος την 21/01/2025, ο προσφεύγων ζήτησε την τροποποίηση της υπ' αριθ. /28-06-2024 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου με τη διαγραφή μέρους του καταλογισθέντος Φ.Μ.Α. λόγω υπολογιστικού λάθους. Συγκεκριμένα, με την εκκαθάριση της υπ' αριθ. /2024 δήλωσης Φ.Μ.Α. καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα συνολικός φόρος ποσού 12.387,97 ευρώ στον οποίο συμπεριλαμβάνεται φόρος ύψους 8.384,81 ευρώ, που υπολογίστηκε ως ποσοστό 3% επί της διαφοράς 522.316,83 - 242.823,42 ευρώ, πλέον δημοτικού φόρου (3%) ποσού 251,54 ευρώ. Θεωρώντας ότι η διαφορά αυτή (522.316,83 - 242.823,42) είναι αναιτιολόγητη, επικαλούμενος την υπ' αριθ. 3538/24-12-2024 απορριπτική απόφαση της Δ.Ε.Δ. και την υπ' αριθ. /04-07-2024 πράξη του ΚΕ.ΦΟ.Κ., ζήτησε με την αίτηση του άρθρου 74 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. την επιστροφή φόρου ποσού 8.636,35 ευρώ (8.384,81 + 251,54).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ. /27-01-2025 πράξης απόρριψης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, με την οποία απορρίφθηκε η αίτηση που υπέβαλε κατά τις διατάξεις του άρθρου 74 του Κ.Φ.Δ., με τον ισχυρισμό ότι η αρμόδια φορολογική αρχή απέρριψε την αίτησή του κατά βάση λόγω του γεγονότος ότι η εσφαλμένη επιβολή φόρου δεν εμπίπτει στην έννοια του υπολογιστικού ή αριθμητικού λάθους, ώστε να υφίσταται η δυνατότητα υποβολής αίτησης του άρθρου 74 του Κ.Φ.Δ., ενώ στην πραγματικότητα ο ίδιος μόνο επικουρικά επικαλέστηκε την ύπαρξη υπολογιστικού λάθους κατά τον καταλογισμό του φόρου σε βάρος του. Επί της ουσίας ο λόγος υποβολής της αίτησης του άρθρου 74 του Κ.Φ.Δ. ήταν η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης ως προς τον καταλογισμό του 3% σε βάρος του, που προκύπτει αμέσως από την υπ' αριθ. 3538/24-12-2024 Απόφαση της Δ.Ε.Δ., βάσει της οποίας κρίθηκε ότι το 3% επί της διαφοράς των αξιών έπρεπε να επιβληθεί μόνο στον αντισυμβαλλόμενο του. Η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης για την καταβολή του 3% από τον ίδιο υφίστατο ήδη κατά τον χρόνο προσδιορισμού του φόρου ωστόσο η έκδοση της σχετικής απόφαση της Δ.Ε.Δ. δύναται να θεωρηθεί και οψιγενής λόγος τροποποίησης της υπ' αριθ. /28-06-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. Σε κάθε περίπτωση, είναι δεδομένο ότι κατά το γράμμα και πνεύμα του νόμου η συνολική φορολόγηση των ακινήτων σε περίπτωση ανταλλαγής υπολογίζεται στο 3% επί της μεγαλύτερης από τις αξίες των ακινήτων (1,5% + 1,5% επί της μικρότερης + 3% επί της διαφοράς μεταξύ της μεγαλύτερης από τη μικρότερη αξία) και επομένως δεν είναι επιτρεπτή η διπλή επιβολή του τμήματος του φόρου με ποσοστό 3% επί της ίδιας διαφοράς, ήτοι δύο φορές για τον ίδιο λόγο της εξίσωσης των μερίδων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 74 «Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου» του

ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου 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) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου μέσα σε προθεσμία τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε μέσα στο τελευταίο τρίμηνο της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί μέσα σε (3) μήνες από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης.»

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων με τον αντισυμβαλλόμενό του με Α.Φ.Μ., συμφώνησαν σε ανταλλαγή ακινήτων, υποβάλλοντας ο καθένας στην αρμόδια φορολογική αρχή, βάσει της τοποθεσίας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, τη σχετική δήλωση Φ.Μ.Α. Ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθ. /28-06-2024 δήλωση Φ.Μ.Α. με την οποία δήλωσε ότι αποκτά ακίνητο αιτία ανταλλαγής στον Δήμο Ιεράπετρας, με αξία 325.000,00 ευρώ και αντικειμενική αξία 522.316,83 ευρώ, ενώ ο αντισυμβαλλόμενός του (.....) με την υπ' αριθ. /28-06-2024 δήλωση Φ.Μ.Α. δήλωσε την απόκτηση ακινήτου αιτία ανταλλαγής στο Ηράκλειο Αττικής, αξίας 552.000,00 ευρώ και αντικειμενικής αξίας 242.823,42 ευρώ. Με την εκκαθάριση της υπ' αριθ. /28-06-2024 δήλωσης Φ.Μ.Α. από τη Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου προέκυψε φόρος συνολικού ύψους 12.387,97 ευρώ ($242.823,42 * 1,5\% + 279.493,41 * 3\%$) για τον προσφεύγοντα και εκδόθηκε η υπ' αριθ. /28-06-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. Αντίστοιχα, με την εκκαθάριση της υπ' αριθ. /28-06-2024 δήλωσης από το ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής προέκυψε φόρος ποσού 13.305,18 ευρώ ($242.823,42 * 1,5\% + 309.176,58 * 3\%$) ευρώ για τον αντισυμβαλλόμενό του και εκδόθηκε η υπ' αριθ. /04-07-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α., κατά της οποίας ο τελευταίος υπέβαλε εντός της νόμιμης προθεσμίας ενδικοφανή προσφυγή, που απορρίφθηκε με την υπ' αριθ. 3538/24-12-2024 απόφαση της Δ.Ε.Δ. Βάσει του σκεπτικού της εν λόγω απόφασης κρίθηκε ορθός ο καταλογισμός φόρου 3% στον αποκτώντα - αγοραστή (.....), ποσού 9.275,30 ευρώ.

Επειδή ο προσφεύγων βασιζόμενος στην ως άνω απόφαση της Δ.Ε.Δ., με την οποία, όπως ισχυρίζεται, γίνεται εμμέσως πλην σαφώς δεκτό ότι η δική του φορολογική υποχρέωση εξαντλείται στον καταλογισμό του φόρου σε ποσοστό 1,5% επί της αξίας στην οποία ταυτίζονται οι αντικειμενικές αξίες των δύο ακινήτων, και στην υπ' αριθ. /04-07-2024 πράξη του ΚΕ.ΦΟ.Κ. στην οποία, κατά τους ισχυρισμούς του, επισημαίνεται ότι «*πληρώνεται ο προβλεπόμενος από τον νόμο φόρος μεταβίβασης για την εξίσωση των μερίδων και ζητείται εκκαθαριστική φορολόγησή μου από την υπηρεσίας σας – όχι και δεύτερη φορολόγηση για τον ίδιο λόγο (εξίσωση των μερίδων)*» υπέβαλε κατά τις διατάξεις του άρθρου 74 § 1 του ν.5104/2024, αίτηση στην αρμόδια φορολογική αρχή, στην οποία αναφέρει ως λόγο διαγραφής του φόρου το υπολογιστικό σφάλμα ενώ στο επισυναπτόμενο με την αίτηση αναλυτικό σημείωμα αναφέρει και την πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης. Με την από 21/01/2025 και με αριθμό πρωτ. /2025 αίτηση του άρθρου 74 ζήτησε την

τροποποίηση της υπ' αριθ./28-06-2024 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης με τη διαγραφή του επιβληθέντος στον ίδιο Φ.Μ.Α. ποσοστού 3% επί της διαφοράς μεταξύ των αντικειμενικών αξιών των δύο ανταλλασσόμενων ακινήτων [(522.316,83 - 242.823,42) * 3% = 8.384,81 ευρώ] συν Δ.Φ. ποσοστού 3% επί της διαφοράς αυτής (251,54 ευρώ), και την επιστροφή του φόρου αυτού (συνολικού ποσού 8.636,35 ευρώ) ως αχρεωστήτως καταβληθέντος.

Επειδή αφενός μεν με την υπ' αριθ. 3538/24-12-2024 Απόφαση της Δ.Ε.Δ. κρίθηκε το ζήτημα της φορολόγησης του αντισυμβαλλόμενου του προσφεύγοντα (.....) και όχι του ίδιου, αφετέρου το υποβαλλόμενο αίτημα, όπως επισημαίνεται στην προσβαλλόμενη πράξη απόρριψης, δεν αφορά ούτε την περίπτωση πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης, που συνίσταται στην εξαγωγή συμπεράσματος περί μη ύπαρξης υποχρέωσης για καταβολή φόρου άμεσα από προσκομιζόμενα αποδεικτικά στοιχεία ή άλλα στοιχεία που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, ούτε την περίπτωση αριθμητικού ή υπολογιστικού λάθους, ήτοι σφάλματος κατά την αναγραφή αριθμού ή κατά τη διενέργεια αριθμητικής πράξης. Περαιτέρω, η επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών κατά την υποβολή της εν λόγω αίτησης είναι δυνατή μόνο σε περίπτωση επιγενόμενου λόγου ακύρωσης ή τροποποίησης της πράξης, όπως για παράδειγμα συμβαίνει στην περίπτωση μεταγενέστερης αλλαγής του νομικού πλαισίου με αναδρομική εφαρμογή, και εν προκειμένω δεν υφίσταται επιγενόμενος λόγος ακύρωσης της πράξης.

Ως εκ τούτου, κρίνεται ορθή η έκδοση της υπ' αριθ./27-01-2025 πράξης απόρριψης της αίτησης του άρθρου 74 του προσφεύγοντα, με την αιτιολογία ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζει ο νόμος για την υποβολή του εν λόγω αιτήματος, και απορρίπτονται οι περί του αντιθέτου προβαλλόμενοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ως νόμω αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της ημερομηνία 30/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της υπ' αριθ./27-01-2025 πράξη απόρριψης αιτήματος του άρθρου 74 του Κ.Φ.Δ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου.

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

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.