



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24.7.2025

Αριθμός απόφασης: 2612

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312348

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 (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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **30.9.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία '....., ΑΦΜ, με έδρα στη, κατά της σιωπηρής απόρριψης της αρ./6.5.2021 τροποποιητικής Δήλωσης Μεταβίβασης Ακινήτου που υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την έκθεση απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

6. Την αρ./27.1.2022 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την αρ. /2024 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα Μονομελές) επί της με αρ. κατ. ΠΡ..... /25.2.2022 προσφυγής κατά της αρ. /27.1.2022 απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
8. Την αρ. /7.7.2025 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας στο ΚΕΦΟΚ Αττικής.
9. Το αρ. /22.7.2025 (ΔΕΔ ΕΙ 2025 ΕΜΠ/23.7.2025) πόρισμα του ΚΕΦΟΚ Αττικής.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30.9.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία '....., 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:

Σύμφωνα με το ιστορικό της υπόθεσης, η προσφεύγουσα απέκτησε, κατόπιν πλειστηριασμού, ακίνητο στον Αττικής, δυνάμει της με αριθ. /04-03-2020 Κατακυρωτικής Έκθεσης Πλειστηριασμού (καταβληθέν τίμημα 80.000,00 €). Κατόπιν, υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, η με αριθμό πρωτοκόλλου /9.3.2020 αρχική Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου, με την οποία δηλώθηκε αντικειμενική αξία του μεταβιβασθέντος ακινήτου ύψους 324.932,63 € και ο αντίστοιχος φόρος υπολογίσθηκε στα 10.040,42 €.

Εν συνεχεία, υποβλήθηκε η αρ. /6.5.2021 υπό κρίση τροποποιητική δήλωση μεταβίβασης ακινήτου προκειμένου να δηλωθεί η αντικειμενική αξία του μεταβιβασθέντος ακινήτου στο ποσό των 59.416,18 € (αντί αξίας ύψους 324.932,63 € βάσει της αρχικής δήλωσης) και να υπολογισθεί ο αντίστοιχος φόρος μεταβίβασης ακινήτου στα 2.472,00 €, (αντί ποσού φόρου ύψους 10.040,42 € βάσει της αρχικής δήλωσης), καθώς, σύμφωνα με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, στην αξία του μεταβιβασθέντος ακινήτου που δηλώθηκε με την ανωτέρω αρχική δήλωση συμπεριλήφθηκε κτίσμα που εκ παραδρομής καταγράφεται στη με αριθ. /04-03-2020 Κατακυρωτική Έκθεση Πλειστηριασμού, ενώ στην πραγματικότητα το μεταβιβασθέν ακίνητο ήταν αδόμητο (είχε εκδοθεί οικοδομική άδεια η οποία ουδέποτε υλοποιήθηκε).

Με την από 30.9.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα στράφηκε κατά της σιωπηρής απόρριψης της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης, προβάλλοντας τους ως άνω ισχυρισμούς. Η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε με την αρ. /27.1.2022 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, καθώς δεν είχε λάβει χώρα η διόρθωση της αρ. /04-03-2020 Κατακυρωτικής Έκθεσης Πλειστηριασμού (που επέχει θέση οριστικού συμβολαίου) βάσει της οποίας είχε υποβληθεί η αρ. /9.3.2020 αρχική Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου.

Κατά της αρ. /27.1.2022 απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας ασκήθηκε η αρ. κατ. ΠΡ..... /25.2.2022 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα Μονομελές) η οποία έγινε δεκτή με την αρ. /2024 Απόφαση του ως άνω Δικαστηρίου. Συγκεκριμένα, με την ανωτέρω δικαστική απόφαση κρίθηκε ότι από τις ισχύουσες διατάξεις δεν συνάγεται ότι τυπική προϋπόθεση της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης αποτελεί και η προηγούμενη διόρθωση, ως προς την αξία του ακινήτου, της συμβολαιογραφικής πράξης βάσει της οποίας προσδιορίστηκε ο φόρος μεταβίβασης, και ότι επομένως, η Φορολογική Διοίκηση όφειλε να εξετάσει την εν λόγω τροποποιητική δήλωση κατά τα οριζόμενα στις ίδιες αυτές

διατάξεις. Κατόπιν των ανωτέρω, η υπόθεση αναπέμφθηκε στην Υπηρεσία μας προκειμένου να εξετασθεί η εν λόγω τροποποιητική δήλωση, ως τυπικώς νόμιμη.

Κατόπιν των ανωτέρω, με την αρ./7.7.2025 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας κρίθηκε ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, ως προς την ύπαρξη ή μη του ως άνω περιγραφόμενου κτίσματος στο μεταβιβασθέν ακίνητο (κατά το χρόνο μεταβίβασης του υπό κρίση ακινήτου), προκειμένου να διαμορφωθεί βέβαιη κρίση περί της παρούσας υπόθεσης εξέτασης της αρ./6.5.2021 τροποποιητικής δήλωσης σύμφωνα με το διατακτικό της ανωτέρω Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητάει την ακύρωση της προσβαλλόμενης σιωπηρής απόρριψης της αρ./6.5.2021 τροποποιητικής Δήλωσης Μεταβίβασης Ακινήτου που υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς και την επιστροφή φόρου μεταβίβασης ακινήτου ύψους 7.568,42 €, ισχυριζόμενη το μεταβιβασθέν ακίνητο ήταν αδόμητο.

Επειδή, στο άρθρο 76 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, στο άρθρο 23 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ Α' 245) ορίζεται ότι: «Εφ' εκάστης εξ' επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί αξίας αυτών.»

1. Δια τον καθορισμό της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου λαμβάνεται υπ' όψει : ε) ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου εις τας λοιπές περιπτώσεις. ...»

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με το αρ./22.7.2025 (ΔΕΔ ΕΙ 2025 ΕΜΠ/23.7.2025) πόρισμα του ΚΕΦΟΚ Αττικής επί της αρ./7.7.2025 Πράξης Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας:

«...Η Υπηρεσία μας, μελέτησε και αξιολόγησε τον φάκελο της υπόθεσης της πρώην Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, όπως διαβιβάστηκε στην Υπηρεσία μας από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και διαπίστωσε τα εξής:

1. Στην υπ'αρ./06.05.2021 τροποποιητική δήλωση της φορολογούμενης δηλώνεται η διόρθωση της περιγραφής του ακινήτου στην αρχική δήλωση (την υπ'αρ. πρωτ./09.03.2020 δήλωση).

2 Στην υπ'αρ...../04.03.2020 Έκθεση Αναγκαστικού Πλειστηριασμού και Κατακύρωσης Ακινήτου, όπως και στην υπ'αρ...../01.06.2020 Περίληψη κατακυρωτικής έκθεσης ακινήτου της Συμβολαιογράφου Αθηνών αναφέρεται με σαφήνεια ότι : «Κατά την επιτόπια επίσκεψη του δικαστικού επιμελητή την ημέρα επιβολής της αναγκαστικής κατάσχεσης και την επί τόπου αυτοψία της πιστοποιημένης εκτιμήτριας, διαπιστώθηκε ότι το ως άνω οικόπεδο

είναι ήπιας κλίσης και μη περιφραγμένο χωρίς βλάστηση έτος. Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με τα προσκομισθέντα στοιχεία στην εκτιμώμενη κάθετη 1, είχε εκδοθεί οικοδομική άδεια/2005 της Πολεοδομίας για ανέγερση τριώροφης μεζονέτας με δύο υπόγεια, η οποία δεν είναι σε ισχύ και δεν υλοποιήθηκε.» (βλ. σελ. 1 η του υπ'αρ.4 φύλλου της υπ'αρ...../04.03.2020 Έκθεσης Αναγκαστικού Πλειστηριασμού και κατακύρωσης ακινήτου. Επίσης, βλ. σελ.4 της υπ'αρ...../01.06.2020 Περίληψης κατακυρωτικής έκθεσης ακινήτου)

3.Στην υπ'αρ...../01.06.2020 Περίληψη κατακυρωτικής έκθεσης ακινήτου της Συμβολαιογράφου, επιπροσθέτως αναφέρεται ότι: «Στην εν λόγω κάθετη ιδιοκτησία αντιστοιχεί ποσοστό συνιδιοκτησίας πενήντα εκατοστά (50%) επί του όλου οικοπέδου των μέτρων τετραγωνικών πεντακοσίων σαράντα έξι (546,00). Το όλο ως άνω οικόπεδο εμφανίζεται στο ίδιο ως άνω από 23-3-2005 τοπογραφικό διάγραμμα του αρχιτέκτονα μηχανικού[...] είναι άρτιο και οικοδομήσιμο [...]».

4. Στην από Ιουλίου 2019 Έκθεσης εκτίμησης αγοραίας αξίας της πολιτικού μηχανικού Αικατερίνης Πρίνου βεβαιώνεται από την πολιτικό μηχανικό ότι : «Πρόκειται για αδόμητο οικόπεδο-κάθετη ιδιοκτησία υπ'αρ.1, επί της οδού στο Ο.Τ. στη Δημ.Ενότηταυ 'οικισμός, στο» (βλ.παρ. 1.3)

5. Στο υπ'αρ.1334 απόσπασμα της υπ'αρ...../31.07.2019 Κατασχετήριας Έκθεσης Ακίνητης Περιουσίας, του Δικαστικού Επιμελητή του Εφετείου, με έδρα στο Πρωτοδικείο αναφέρεται ότι: «Κατά την επιτόπια μετάβασή μου και την επί τόπου αυτοψία της πιστοποιημένης εκτιμήτριας, διαπιστώθηκε ότι το ως άνω οικόπεδο είναι ήπιας κλίσης και μη περιφραγμένο χωρίς βλάστηση εντός. Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με τα προσκομισθέντα στοιχεία στην εκτιμώμενη κάθετη 1, είχε εκδοθεί οικοδομική άδεια/2005 της Πολεοδομίας για ανέγερση τριώροφης μεζονέτας με δύο υπόγεια, η οποία δεν είναι σε ισχύ και δεν υλοποιήθηκε. Το υπό εκτίμηση ακίνητο, κάθετη ιδιοκτησία υπ 'αρ. 1, ανήκει στο Ο.Τ., είναι μεσαίο, διαμπερές με μόνο την οδό Κορίνθου διανοιγόμενη.»

ΠΡΟΤΑΣΗ-ΓΝΩΜΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΡΧΗΣ

Κατόπιν των ανωτέρω θεωρούμε ότι ορθά έκρινε η υπ'αρ./2024 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου περί του ότι εκδόθηκε μεν άδεια οικοδομής για ανέγερση του κτίσματος, η οποία ουδέποτε υλοποιήθηκε και άρα το ακίνητο εκπλειστηριάστηκε και μεταβιβάστηκε στην φορολογούμενη εταιρεία αδόμητο το τμήμα οικοπέδου-αυτοτελής (κάθετη) ιδιοκτησία. Συνεπώς, από τα έγγραφα του φακέλου όπως αυτά περιγράφονται ανωτέρω, προκύπτει ότι **κατά τον χρόνο μεταβίβασης του υπό κρίση οικοπέδου, αυτό ήταν αδόμητο**. Επισημαίνουμε ότι η υπηρεσία μας δεν έχει αρμοδιότητα επιτόπιας αυτοψίας, η οποία σε κάθε περίπτωση δεν θα πρόσφερε περισσότερα στοιχεία αφού σύμφωνα με τις διατάξεις για την μεταβίβαση ακινήτου, την παρ. 1 άρθρου 3 και την παρ.6 άρθρου 7 του ν.1521/1950, όπως ισχύουν σήμερα, τις Γνωμοδοτήσεις του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους υπ'αρ. 624/77 και 474/78, κρίσιμος χρόνος είναι αυτός της μεταβίβασης του υπό κρίση ακινήτου. Για τον λόγο αυτό η Υπηρεσία μας πρέπει να αποδεχτεί και να εκκαθαρίσει την τροποποιητική δήλωση σύμφωνα με την οποία πρέπει να επιστραφεί στην φορολογούμενη εταιρεία το ποσό των 7568,42 ευρώ ως φόρος αχρεωστήτως καταβληθέν.»

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι κατά τον χρόνο μεταβίβασης του υπό κρίση οικοπέδου, αυτό ήταν αδόμητο, κρίνεται βάσιμος. Συνεπώς η παρούσα προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή και η αρμόδια Φορολογική Αρχή όπως προβεί σε εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης λαμβάνοντας υπόψη ότι το υπό κρίση οικόπεδο ήταν αδόμητο.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από **30.9.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία '....., ΑΦΜ την αποδοχή της αρ./6.5.2021 τροποποιητικής Δήλωσης Μεταβίβασης Ακινήτου και τη διενέργεια εκκαθάρισης της εν λόγω δήλωσης από την αρμόδια Φορολογική Αρχή σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.