



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 17/11/2017

Αριθμός απόφασης: 2202

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 19/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. .../06.03.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων (Φ.Μ.Α.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. .../06.03.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση της Προϊσταμένης του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης,
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την 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. .../06.03.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 10.042,80€, πλέον δημοτικού φόρου ποσού 301,28€ και πρόσθετου φόρου ποσού 12.051,36€, δη σύνολο φόρου 22.395,44€, λόγω άρσης της απαλλαγής α' κατοικίας από τον φόρο μεταβίβασης ακινήτου (Ν.1078/1980) που έλαβε για την αγορά διαμερίσματος (αρ. δήλωσης ΦΜΑ – .../25.01.2001) και διαπίστωσης διαφοράς στη φορολογητέα αξία βάσει ελέγχου και βάσει δήλωσης μεταβιβαζόμενου από επαχθή αιτία ακινήτου. Το ανωτέρω ποσό βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. με τον υπ' αρ. .../19.05.2017 χρηματικό κατάλογο (Α.Τ.Β./22.05.2017).

Η ανωτέρω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α. εκδόθηκε βάσει της από 06/03/2017 Έκθεσης Φορολογίας Μεταβίβασης Ακινήτων, κατόπιν ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αρ./26.11.2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Η υπ' αρ. .../25.01.2001 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ. με αγοραστή την προσφεύγουσα, για την αγορά διαμερίσματος κατά πλήρη κυριότητα, εμβαδού 65 τ.μ., στον 7^ο όροφο, με παρακολούθημα μία αποθήκη 2 τ.μ. στο υπόγειο οικοδομής, σε πολυκατοικία επί των οδών του Δήμου Θεσσαλονίκης. Για την αγορά του συγκεκριμένου ακινήτου με καταβληθέν τίμημα το ποσό των 27.000.000 δραχμών, ήτοι 79.236,98€ (79.058,25€ το διαμέρισμα και 178,73€ το παρακολούθημα), η προσφεύγουσα ζήτησε και έλαβε απαλλαγή α' κατοικίας του Ν.1078/1980 ως έγγαμη, για το ποσό που αντιστοιχούσε στην αξία του διαμερίσματος, προσκομίζοντας τα προβλεπόμενα από την υπ' αριθ. Κ10466/179/06.12.1980 Α.Υ.Ο. δικαιολογητικά (μεταξύ άλλων και πιστοποιητικό του αρμόδιου Δήμου περί οικογενειακής κατάστασης για την απόδειξη της ιδιότητας του εγγάμου). Ακολούθησε η σύνταξη του υπ' αρ./....01.2001 συμβολαίου αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η αγοράστρια – προσφεύγουσα δεν πληρούσε τις προϋποθέσεις του άρθρου 1 του Ν.1078/1980 για την απαλλαγή α' κατοικίας ως έγγαμη, κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και ημερομηνία σύνταξης του μεταβιβαστικού συμβολαίου, ήτοι την 29/01/2001, καθώς τελούσε σε διάσταση από τον Αύγουστο του 1998 και είχε κατατεθεί αγωγή διαζυγίου από την 20/04/2000, με αποτέλεσμα την άρση της απαλλαγής.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι, κατά το χρόνο σύνταξης του οριστικού συμβολαίου αγοράς ο γάμος δεν είχε λυθεί με αμετάκλητη δικαστική απόφαση, οποίος, τελικώς, λύθηκε την 12/11/2002 δυνάμει της υπ' αριθ./2002 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης.

Επειδή, με το την παρ. 1 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 ορίζεται ότι: «*Δια τον καθορισμόν της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου λαμβάνεται υπ' όψει: και ε) η ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου εις τα λοιπές περιπτώσεις.*».

Επειδή, με το άρθρο 1 του Ν. 1078/1980, ως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο φορολογίας (29/01/2001), ορίζεται ότι: «*1. Συμβάσεις αγοράς εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα ακινήτου από φυσικό πρόσωπο, έγγαμο, απαλλάσσονται από το φόρο μεταβίβασης, εφόσον ο αγοραστής ή η σύζυγος ή οποιοδήποτε από τα τέκνα αυτού που δεν έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του ή το 25ο, προκειμένου περί τέκνων που σπουδάζουν σε αναγνωρισμένες σχολές της ημεδαπής ή αλλοδαπής, δεν έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε άλλη οικία ή διαμέρισμα που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς τους, ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας επί οικοπέδου οικοδομήσιμου ή επί ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, στο οποίο αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές τους ανάγκες, που βρίσκονται σε πόλη με πληθυσμό άνω των πέντε χιλιάδων (5.000) κατοίκων ή σε τουριστικές περιοχές. Η απαλλαγή αυτή υπό τας προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, παρέχεται και επί αγοράς κατά πλήρη κυριότητα ολοκλήρου του ακινήτου υπό αμοτέρων των συζύγων. Εν περιπτώσει καθ' ήν έχει λυθή ο γάμος θανάτω ή διαζυγίω η απαλλαγή παρέχεται εις τον έχοντα την επιμέλειαν των περί ών το πρώτον εδάφιο τέκνων επιζώντα ή διαζευγμένον σύζυγον. Σε περίπτωση που δεν έχει τελεσθεί γάμος και υπάρχουν τέκνα, η απαλλαγή αυτή παρέχεται με τις ίδιες προϋποθέσεις στην άγαμη μητέρα ή στον εξ αναγνωρίσεως πατέρα, εφόσον του έχει ανατεθεί η επιμέλεια των τέκνων. 2. Η απαλλαγή που προβλέπεται από την προηγούμενη παράγραφο παρέχεται: α) Για αγορά οικίας ή διαμερίσματος από άγαμο μέχρι ποσού αξίας 17.250.000 δρχ. β) Για αγορά οικίας ή διαμερίσματος από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας 27.600.000 δρχ. Η απαλλαγή που δικαιούται ο έγγαμος προσαυξάνεται κατά 5.750.000 δραχμές για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα του και κατά 10.000.000 δραχμές για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του. 4. Το αγοραζόμενον οικόπεδον ή το γήπεδον έφ' ού η αγοραζομένη οικία ή το διαμέρισμα δέον απαραιτήτως να είναι οικοδομήσιμον, να κείται εντός εγκεκριμένου ρυμοτομικού σχεδίου του Δήμου ή της Κοινότητας, τούτων βεβαιούμενων υπό των αρμοδίων Δημοσίων Υπηρεσιών, ή τοιούτων μη υφισταμένων, υπό του αρμοδίου Δημάρχου ή Προέδρου της Κοινότητας υπό ιδίαν τούτων ευθύνην..... 15. Σε περίπτωση που ο αγοραστής ή η σύζυγός του ή τα τέκνα τους της παραγράφου 1 έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε διαμέρισμα ή διαμερίσματα, θεωρείται ότι καλύπτονται οι κατά την παράγραφο αυτή στεγαστικές*

ανάγκες, αν το συνολικό εμβαδόν του διαμερίσματος ή των διαμερισμάτων αυτών είναι: α) για ένα άτομο 35 τετραγωνικά μέτρα και β) για δύο άτομα 70 μ². προσαυξανόμενο κατά 15 μ² για καθένα παιδί...».

Επειδή, με το άρθρο 1438 του Αστικού Κώδικα ορίζεται ότι «Ο γάμος μπορεί να λυθεί με το διαζύγιο. Το διαζύγιο απαγγέλλεται με αμετάκλητη δικαστική απόφαση....».

Επειδή, «από τις προπαρατεθείσες διατάξεις οι έγγαμοι, κατά μόνας ή από κοινού εδικαιούνται σε κάθε περίπτωση, είτε τελούσαν σε διάσταση είτε όχι, απαλλαγής από το φόρο μεταβιβάσεως, υπό τις προϋποθέσεις που καθορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 του ν.1078/1980 και στην έκταση που προσδιορίζεται με την παρ. 2 της ίδιας διατάξεως» (Γνωμ. Ολ. Ν.Σ.Κ. 637/2004). Τουτέστιν, οι εν διαστάσει σύζυγοι, μέχρι τη λύση του γάμου, θεωρούνται έγγαμοι και με αυτή την ιδιότητα αντιμετωπίζονται και κατά την απόκτηση της πρώτης κατοικίας.

Επειδή, οι ως άνω αναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 1 του ν.1078/1980, περί χορήγησης απαλλαγής α' κατοικίας, εκ της φύσεώς τους και κυρίως ως εισάγουσες εξαίρεση από την υπαγωγή στον επίδικο φόρο, είναι εξ ορισμού στενώς ερμηνευτέες.

Επειδή, στην από 06/03/2017 έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, καταγράφεται ότι η προσφεύγουσα με την υποβολή της δήλωσης προσκόμισε τα απαραίτητα δικαιολογητικά, σύμφωνα με την υπ' αριθ. Κ10466/179/06.12.1980 Α.Υ.Ο. από τον έλεγχο των οποίων, ως προς την ιδιότητα της εγγάμου, δεν προέκυψε ανακρίβεια ή παράλειψη και της χορηγήθηκε η προβλεπόμενη του άρθρου 1 του ν.1078/1980 απαλλαγή από την καταβολή Φ.Μ.Α. Περαιτέρω, με αφορμή έγγραφη και επώνυμη καταγγελία, διαπιστώθηκε ότι αυτή τελούσε σε διάσταση, είχε κατατεθεί από την 20/04/2000 αγωγή διαζυγίου κατά του εν διαστάσει συζύγου της και διέμεναν χωριστά από τον Αύγουστο του 1998, ενώ ο νόμος προέβλεπε ρητά τη χορήγηση απαλλαγής του φόρου α' κατοικίας μόνο στους άγαμους και στους έγγαμους ή σε περίπτωση που ο γάμος είχε λυθεί με θάνατο ή διαζύγιο, η απαλλαγή παρέχονταν στον επιζώντα ή διαζευγμένο αγοραστή που είχε την επιμέλεια των τέκνων του.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο γάμος της προσφεύγουσας λύθηκε οριστικά, τελεσίδικα και αμετάκλητα, δυνάμει της υπ' αριθ./2002 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης την 12/11/2002, σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ./2003 της Ιεράς Μητρόπολης Θεσσαλονίκης.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί συνδρομής των απαιτούμενων προϋποθέσεων του άρθρου 1 του ν.1078/1980 για χορήγηση απαλλαγής α' κατοικίας με την ιδιότητα της εγγάμου, γίνεται αποδεκτός και κρίνεται ως νόμω και ουσία βάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 19/06/2017 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, και την ακύρωση της υπ' αριθ. .../06.03.2017

οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων (Φ.Μ.Α.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση

Καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ. .../06.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑ

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά ελέγχου - απόφασης
Αξία μεταβίβασης	79.058,25 €	79.058,25 €	0,00 €
Απαλλασσόμενη αξία ν.1078/1980	0,00 €	79.058,25 €	79.058,25 €
Φορολογητέα αξία	79.058,25 €	0,00 €	-79.058,25 €
Φ.Μ.Α. (11% - 13%)	10.042,80 €	0,00 €	-10.042,80 €
Δημοτικός φόρος (3%)	301,28 €	0,00 €	-301,28 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ	10.344,08 €	0,00 €	-10.344,08 €
Πρόσθετος φόρος	12.051,36 €	0,00 €	-12.051,36 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	22.395,44 €	0,00 €	-22.395,44 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.