



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 18/03/2019

Αριθ. Απόφασης: 648

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : **Κ. Μαβινίδου**
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

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

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **19/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή και το με αριθμό πρωτοκόλλουΕΙ2018ΕΜΠ/11-12-2018 συμπληρωματικό υπόμνημα του, με ΑΦΜ:, κατά του με αριθμό ειδοποίησης/24-10-2018 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2010, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμ. πρωτ./19-11-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

Ο προσφεύγων υπέβαλε στις 04/11/2014 την υπ' αριθμ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2010 ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, με την οποία δηλώθηκε ο κωδικός 735 (Δαπάνη που καταβάλατε για την αγορά ακινήτων...) με ποσό ύψους 67.500,00€.

Με την εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης εκδόθηκε το με αριθμό ειδοποίησης/24-10-2018 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με το οποίο καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ποσό πληρωμής ύψους 27.489,00€, το εν λόγω ποσό προέκυψε από τη φορολόγηση της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων ύψους 67.500,00€.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ο προσφεύγων ζητά να γίνει δεκτή και την ακύρωση ή τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης του προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Είναι υπήκοος και κάτοικος Κύπρου και ως εκ τούτου δεν υπάγεται στις διατάξεις περί τεκμηρίων απόκτησης περιουσιακών στοιχείων.
- Ενώ ήταν φορολογικός κάτοικος Κύπρου προέβη με το με αριθμ...../16-11-2010 συμβόλαιο στην αγορά μίας κατοικίας στην Θεσσαλονίκη, ως φοιτητής του Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης.
- Εκ παραδρομής υπέβαλε τη φορολογική δήλωση του οικονομικού έτους 2010.
- Δεν του γνωστοποιήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ότι κατά της προσβαλλόμενης πράξης προβλέπεται η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής.
- Δεν αναγράφεται ο τρόπος υπολογισμού των προσαυξήσεων της προσβαλλόμενης πράξης.
- Παράνομη βεβαίωση του φόρου εισοδήματος και παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του ο προσφεύγων κατέθεσε τα εξής δικαιολογητικά:

- 1) Αντίγραφο του Κυπριακού διαβατηρίου.
- 2) Ακριβές Αντίγραφο του με αριθμ.δελτίου ταυτότητας της Κυπριακής Δημοκρατίας.
- 3) Αντίγραφο του από 26/06/2007 Απολυτηρίου Λυκείου Εθνομάρτυρα Κυπριανού της Κυπριακής Δημοκρατίας για τη σχολική χρονιά 2006-2007 του προσφεύγοντος.

4) Το από 12/09/2008 Πιστοποιητικό Στρατολογικής Κατάστασης Τύπου Β με το οποίο πιστοποιείται ότι ο προσφεύγων εκπλήρωσε τη στρατεύσιμη στρατιωτική του υποχρέωση (κλάση 2007).

5) Την από 25/10/2010 βεβαίωση του Κοινοτάρχη της ενορίας Στροβόλου σύμφωνα με την οποία ο με αρ. πολιτικής ταυτότητας ζει αρμονικά με τη σύζυγό του και διαμένουν μαζί επί της οδού Λευκωσία μαζί με τα τέσσερα (4) παιδιά τους, ένα εκ των οποίων είναι ο προσφεύγων.

6) Το από 07/10/2010 πιστοποιητικό εγγραφής του Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης που πιστοποιεί την εγγραφή του προσφεύγοντος στο Α' εξάμηνο του ακαδημαϊκού έτους 2009-2010 την 01/10/2009.

7) Την από 08/10/2010 βεβαίωση σπουδών του Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης, από την οποία προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι φοιτητής του Τμήματος Αρχιτεκτόνων Μηχανικών της Πολυτεχνικής Σχολής από την 01/10/2009.

8) Το με αριθμ...../13-10-2009 προσύμφωνο πώλησης ακινήτου.

9) Την από 26/09/2018 βεβαίωση φοίτησης του Πανεπιστημίου Κύπρου που βεβαιώνει ότι ο προσφεύγων είναι μεταπτυχιακός φοιτητής του ως άνω Πανεπιστημίου από το Χειμερινό Εξάμηνο 2017/2018.

10) Την από 30/08/2018 βεβαίωση του Κοινοτάρχη Ενορίας Στροβόλου σύμφωνα με την οποία βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων είναι μόνιμος κάτοικος Κύπρου και διαμένει επί της οδού, Τ.Κ. Στρόβολος.

11) Βεβαίωση από την οποία προκύπτει ότι ο προσφεύγων παρέχει υπηρεσίες της ειδικότητας του Αρχιτέκτονα στο γραφείο του με έδρα την Λευκωσία Κύπρου με σφραγίδα apostille.

Ως προς τη φορολογική κατοικία

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ1234/2018** (Άσκηση ενδίκου βοηθήματος σε περίπτωση απόρριψης αιτήματος μεταφοράς φορολογικής κατοικίας) ορίζεται ότι: «...1. Με την ως άνω απόφαση ΣτΕ κρίθηκε ότι η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του φορολογουμένου και της Φορολογικής Διοίκησης και αφορά σε αίτημα μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας είναι ακυρωτική, καθόσον «αποβλέπει στην τακτοποίηση της κατάστασής του ως φορολογουμένου και δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική του υποχρέωση, ήτοι με την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το κτηθέν εντός συγκεκριμένου έτους παγκόσμιο εισόδημά του». 2. Η αίτηση ακυρώσεως ασκείται ενώπιον του ΣτΕ σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 18/1989. Ειδικότερα, η αίτηση ακυρώσεως ασκείται μέσα σε προθεσμία εξήντα (60) ημερών που αρχίζει από την επόμενη της κοινοποίησης της προσβαλλόμενης πράξης.....4. Διευκρινίζεται, ωστόσο, ότι τα ως άνω αναφερθέντα αφορούν αποκλειστικά στην απόρριψη αιτήματος μεταφοράς φορολογικής κατοικίας και όχι στις περιπτώσεις εκείνες που προσβάλλεται πράξη προσδιορισμού φόρου με την οποία τίθενται και ζητήματα εξέτασης της φορολογικής

κατοικίας του προσφεύγοντος. Στην τελευταία περίπτωση απαιτείται η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά το [άρθρο 63](#) του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, για το παραδεκτό της ασκήσεως της προσφυγής, δεδομένου ότι η πράξη προσδιορισμού του φόρου, στο πλαίσιο της οποίας ανακύπτει και ζήτημα σχετιζόμενο με τη φορολογική κατοικία, προσβάλλεται με προσφυγή ενώπιον του αρμοδίου διοικητικού δικαστηρίου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 2 παρ.1 του ν.2238/1994** όπως ίσχυε ορίζεται ότι: «1. Σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό Πρόσωπο, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια του, σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα εισοδήματα του που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα».

Επειδή, η έννοια της κατοικίας κρίνεται από τις διατάξεις **των άρθρων 51 έως 56 του Αστικού Κώδικα**, όπου προβλέπεται ότι το πρόσωπο έχει ως κατοικία τον τόπο της κύριας και μόνιμης εγκατάστασής του. Κανένας δεν μπορεί να έχει συγχρόνως περισσότερες από μία κατοικίες. Η κατοικία διατηρείται ωσότου αποκτηθεί νέα. Αν δεν μπορεί να αποδειχθεί η τελευταία κατοικία του προσώπου, ως κατοικία θεωρείται ο τόπος της διαμονής του. Συνεπώς, για την απόκτηση κατοικίας απαιτείται πραγματική εγκατάσταση σε ορισμένο τόπο (corpus) και βούληση του ατόμου (animus) να καταστήσει τον εν λόγω τόπο κέντρο της ύπαρξης του, των βιοτικών του σχέσεων, των υλικών του συμφερόντων, του υλικού του βίου και της επαγγελματικής του εγκατάστασης.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1120/11.5.1989** Εφαρμογή διατάξεων παραγράφων 3 έως και 6 και 12 άρθρου 8 Ν.Δ. 3323/1955 στην περίπτωση κατοίκων εξωτερικού που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα. **(ίδιου περιεχομένου με την διάταξη του άρθρου 2 του ν.2238/1994)** ορίζεται ότι: «**1.-** Οι διατάξεις του άρθρου 51 του ΑΚ ορίζουν ότι: «το πρόσωπο έχει κατοικία τον τόπο της κύριας και μόνιμης εγκατάστασής του. Κανένας δεν μπορεί να έχει συγχρόνως περισσότερες από μία κατοικίες. Για τις υποθέσεις που αναφέρονται στην άσκηση του επαγγέλματος λογίζεται ως ειδική κατοικία του προσώπου ο τόπος όπου ασκεί το επάγγελμά του». **2.-** Επίσης οι διατάξεις του άρθρου 52 του Α.Κ. ορίζουν ότι η κατοικία διατηρείται ωσότου αποκτηθεί νέα.**4.-** Τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγρ. 1 του άρθρου 3 του Ν.Δ. 3323/1955, οι έμμισθοι δημόσιοι υπάλληλοι στην αλλοδαπή θεωρούνται ότι κατοικούν στην Ελλάδα. **5.-** Σύμφωνα με τα παραπάνω, κριτήριο για την, παροχή στον φορολογούμενο των αφορολόγητων ποσών των παραγρ. 3, 4, 5 και 6 του άρθρου 8 του Ν.Δ. 3323/1955 είναι ο τόπος της κατοικίας του. Μόνο όσοι κατοικούν στην Ελλάδα έχουν δικαίωμα των αφορολόγητων αυτών ποσών. Ο τόπος κατοικίας των φορολογουμένων, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά από φορολογική διάταξη ή από διμερή διακρατική σύμβαση αποφυγής της διπλής φορολογίας σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 51

του ΑΚ που προαναφέραμε. Όπως είναι γνωστό για την απόκτηση της κατοικίας με τις διατάξεις του αρθ. 51 του ΑΚ απαιτούνται το υλικό στοιχείο της πραγματικής εγκατάστασης σε ορισμένο τόπο και το βουλευτικό στοιχείο της μόνιμης εγκατάστασης, η βούληση δηλαδή του προσώπου να καταστήσει τον τόπο αυτό το κέντρο των βιοτικών του (κοινωνικών, επαγγελματικών κ.τ.λ.) σχέσεων. Η βούληση αυτή του ατόμου πρέπει να προκύπτει αντικειμενικά από ορισμένα γεγονότα και δεν αρκεί μόνο η σχετική δήλωση του. π.χ. στο οικείο δημαρχείο. - Το άτομο με την παροδική απομάκρυνση από τον τόπο της προηγούμενης κατοικίας του δεν αποκτά νέα κατοικία, εφόσον πρόθεση δεν είναι να καταστήσει το νέο αυτό τόπο κέντρο των βιοτικών του σχέσεων. Κατά συνέπεια (διατηρεί την ίδια κατοικία που είχε πριν από την εγκατάστασή του στο νέο τόπο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΑΚ που ορίζει ότι η κατοικία διατηρείται ωσότου αποκτηθεί νέα. 6. - Σύμφωνα με τα παραπάνω οι Έλληνες φοιτητές που απομακρύνονται παροδικά από την Ελλάδα, λόγω σπουδών στην αλλοδαπή, εξακολουθούν να δικαιούνται τα αφορολόγητα ποσά των παραγρ. 3 έως και 6 του άρθρου 8 του Ν.Δ. 3323/1955, καθόσον η προσωρινή εγκατάστασή τους στην αλλοδαπή δεν έγινε με σκοπό να καταστήσουν την αλλοδαπή κέντρο των βιοτικών τους σχέσεων. Τούτο βέβαια, εφόσον από άλλες ενέργειές τους, δεν προκύπτει βούλησή τους να καταστήσουν την αλλοδαπή κέντρο των βιοτικών τους σχέσεων.».

Επειδή, η φορολογική κατοικία είναι ζήτημα πραγματικό το οποίο πρέπει να εξετάζεται με βάση τα πραγματικά περιστατικά, ήτοι κάθε στοιχείο από το οποίο προδίδεται πρόθεση του συγκεκριμένου προσώπου-αλλοδαπού να καταστήσει την Ελλάδα ως το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων.

Επειδή, ο προσφεύγων κατέθεσε τα παρακάτω δικαιολογητικά: **α)** Αντίγραφο του Κυπριακού διαβατηρίου, **β)** Ακριβές Αντίγραφο του με αριθμ..... δελτίου ταυτότητας της Κυπριακής Δημοκρατίας, **γ)** Αντίγραφο του από 26/06/2007 Απολυτηρίου Λυκείου Εθνομάρτυρα Κυπριανού της Κυπριακής Δημοκρατίας για τη σχολική χρονιά 2006-2007 του προσφεύγοντος, **δ)** Το από 12/09/2008 Πιστοποιητικό Στρατολογικής Κατάστασης Τύπου Β με το οποίο πιστοποιείται ότι ο προσφεύγων εκπλήρωσε τη στρατεύσιμη στρατιωτική του υποχρέωση (κλάση 2007), **ε)** Την από 25/10/2010 βεβαίωση του Κοινοτάρχη της ενορίας Στροβόλου σύμφωνα με την οποία ο με αρ. πολιτικής ταυτότητας ζει αρμονικά με τη σύζυγό του και διαμένουν μαζί επί της οδού Στρόβολος Λευκωσία μαζί με τα τέσσερα (4) παιδιά τους, ένα εκ των οποίων είναι ο προσφεύγων, **στ)** Το από 07/10/2010 πιστοποιητικό εγγραφής του Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης που πιστοποιεί την εγγραφή του προσφεύγοντος στο Α' εξάμηνο του ακαδημαϊκού έτους 2009-2010 την 01/10/2009, **ζ)** Την από 08/10/2010 βεβαίωση σπουδών του Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης από την οποία προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι φοιτητής του Τμήματος Αρχιτεκτόνων Μηχανικών της Πολυτεχνικής Σχολής από

την 01/10/2009, **η)** Του με αριθμ...../13-10-2009 προσυμφώνου πώλησης ακινήτου, **θ)** Την από 26/09/2018 βεβαίωση φοίτησης του Πανεπιστημίου Κύπρου που βεβαιώνει ότι ο προσφεύγων είναι μεταπτυχιακός φοιτητής του ως άνω Πανεπιστημίου από το Χειμερινό Εξάμηνο 2017/2018, **ι)** Την από 30/08/2018 βεβαίωση του Κοινοτάρχη Ενορίας Στροβόλου, σύμφωνα με την οποία βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων είναι μόνιμος κάτοικος Κύπρου και διαμένει επί της οδού, Τ.Κ. Στρόβολος και **ια)** Βεβαίωση από την οποία προκύπτει ότι ο προσφεύγων παρέχει υπηρεσίες της ειδικότητας του Αρχιτέκτονα στο γραφείο του με έδρα την Λευκωσία Κύπρου με σφραγίδα apostille.

Επειδή, με βάση τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά και τα πραγματικά περιστατικά προκύπτει ότι ο προσφεύγων ήρθε στην Ελλάδα λόγω σπουδών και συγκεκριμένα έκανε εγγραφή στο Τμήμα Αρχιτεκτόνων Μηχανικών του Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης στις 01/10/2009, συνεπώς με την παροδική απομάκρυνση από τον τόπο της προηγούμενης κατοικίας του δεν αποκτήθηκε νέα κατοικία, εφόσον πρόθεση του δεν ήταν να καταστήσει τον εν λόγω τόπο κέντρο της ύπαρξης του, των βιοτικών του σχέσεων, των υλικών του συμφερόντων, του υλικού του βίου και της επαγγελματικής του εγκατάστασης. Κατά συνέπεια διατηρεί την ίδια κατοικία που είχε πριν από την εγκατάστασή του στο νέο τόπο, ήτοι την Κύπρο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΑΚ που ορίζει ότι η κατοικία διατηρείται ωσότου αποκτηθεί νέα.

Ως προς την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **υποπερ. ββ΄ της περ. γ΄ του άρθρου 17 του ν.2238/94** όπως ίσχυε ορίζεται ότι: «Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:..... γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/1982. Αν το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται το καθοριζόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται: αα) Το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια. ββ) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος ή της αξίας κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων. Εξαιρείται η δαπάνη για ανέγερση οικοδομής από επιχείρηση που αναλαμβάνει κατά κύριο επάγγελμα την ανέγερση οικοδομών. Επίσης, εξαιρείται η δαπάνη για την αγορά από ενήλικο, με δικαίωμα πλήρους κυριότητας, καθώς και η ανέγερση από αυτόν οικοδομής, ως πρώτης κατοικίας, εφόσον η επιφάνεια

της δεν υπερβαίνει τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα. Αν η επιφάνεια της οικοδομής υπερβαίνει τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα, λαμβάνεται υπόψη η δαπάνη που αντιστοιχεί στην επιφάνεια πάνω από τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα.....».

Επειδή σύμφωνα με το υπ' αριθμ. **1066694/1332/A0012/12.8.2007** έγγραφο, αναφέρεται ότι: «**1.** Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' του [άρθρου 17](#) του Κ.Φ.Ε. ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογούμενου της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για αγορά ή ανέγερση ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτου, ενώ εξαιρείται, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις του νόμου, η δαπάνη για την αγορά ή ανέγερση από ενήλικο με δικαίωμα πλήρους κυριότητας οικοδομής, ως πρώτης κατοικίας (υποπερ. ββ', περίπτωση γ'). **2.** Περαιτέρω από τη Διοίκηση έχει γίνει δεκτό ότι σε περίπτωση που μόνιμος κάτοικος εξωτερικού αγοράζει κατοικία στην Ελλάδα, απαλλάσσεται από τη δαπάνη αγοράς αυτής εφόσον αποτελεί την πρώτη κατοικία του στην Ελλάδα και συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις του νόμου (Σχετ. το 1024936/582/A0012/2.4.2003 έγγραφο). **3.** Επίσης, σύμφωνα με την 1089583/2131/A0012/[ΠΟΛ.1207/9.10.1991](#) εγκύκλιο, το τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων εφαρμόζεται ανεξάρτητα αν η αγορά ακινήτου γίνεται με τη σύνταξη συμβολαιογραφικού προσυμφώνου ή οριστικού συμβολαίου μεταβίβασης. **4. Με βάση τα παραπάνω η αγορά ακινήτου που πραγματοποιήθηκε από κάτοικο εξωτερικού και εξοφλήθηκε με συμβολαιογραφικό προσύμφωνο, εξαιρείται από το τεκμήριο απόκτησης περιουσιακού στοιχείου εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις της υποπερ. ββ' της περίπτ. γ' του [άρθρου 17](#) του ν.2238/1994 (Σχετ. το 1079954/1586/13.9.2000 έγγραφο της υπηρεσίας μας).**

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η αγορά του ακινήτου πραγματοποιήθηκε με το υπ' αριθμ./**13-10-2009** προσύμφωνο, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων κατέβαλε ολόκληρο το τίμημα στους πωλητές, ήτοι το ποσό των 67.500,00€.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και με βάση τα πραγματικά περιστατικά, ο προσφεύγων κατά την υπό κρίση περίοδο ήταν φορολογικός κάτοικος Κύπρου και προέβη στην αγορά α' κατοικίας στην Ελλάδα ως φοιτητής με το υπ' αριθμ...../13-10-2009 προσύμφωνο, ενός διαμερίσματος εμβαδού 34,07 τ.μ., ήτοι κάτω των 120 τ.μ., απαλλάσσεται από το τεκμήριο αγοράς σύμφωνα με την υποπερ. ββ' της περ. γ' του άρθρου 17 του ν.2238/94 και ως εκ τούτου δεν είχε την φορολογική υποχρέωση να δηλώσει στον κωδικό 735 (για την αγορά ακινήτων ή για τη χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτών) το τίμημα της εν λόγω αγοράς.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 19-11-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ:

Καλείται δε η αρμόδια φορολογική αρχή να διενεργήσει νέα εκκαθάριση σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.