



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 15/09/2022

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

Αριθμός απόφασης: 1872

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aaade.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), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- 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.)»,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ(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' αριθμ. ΔΕΔ 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 26/04/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ:, κατά της υπ' αριθ./31.03.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΜΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ που εκδόθηκε επί της με αριθμό/31.03.2022 δήλωσης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./31.03.2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΜΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, που εκδόθηκε επί της με αριθμό/31.03.2022 δήλωσης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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

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

Επί της από 26/04/2022 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./31.03.2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ που εκδόθηκε από την εκκαθάριση της με αριθμό/31.03.2022 δήλωσης ΦΜΑ προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος 2.624,81€, πλέον δημοτικού φόρου (3%) ποσού 78,74€, ήτοι συνολικό ποσό 2.703,55€.

Η ανωτέρω δήλωση υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα για την απόκτηση μιας ενιαίας διώροφης οικοδομής αποτελούμενης από ισόγειο εμβαδού 77,80τμ, όροφο εμβαδού 77,80τμ και δώμα εμβαδού 29,69τμ, κείμενης επί οικοπέδου επί της οδού 12 της Δημοτικής Ενότητας Καβάλας, για την οποία απορρίφθηκε το αίτημα απαλλαγής α' κατοικίας του άρθρου 1 του ν.1078/1980 διότι δεν είναι κάτοικος Ελλάδας ούτε προτίθεται να εγκατασταθεί στην Ελλάδα εντός δύο ετών.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμη η απόρριψη του αιτήματος για απαλλαγή α' κατοικίας διότι εξακολουθεί να έχει την πραγματική της κατοικία στην Ελλάδα. Παραβίαση της ΠΟΛ.1101/2010 ΑΥΟ. Διατηρείται ο τόπος συμφερόντων της στην Ελλάδα ως υπαλλήλου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, υποβάλλοντας φορολογικές δηλώσεις και μισθώνοντας κατοικία. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της επισημαίνει ότι, ως δημόσιος υπάλληλος που έλαβε άδεια άνευ αποδοχών, υπηρετεί με σύμβαση ορισμένου χρόνου σε όργανο της Ε.Ε. και λαμβάνει επίδομα αποδημίας από αυτό και, επιπροσθέτως, προσκομίζει την υπ' αριθ. πρωτ./16.03.2022 βεβαίωση μόνιμης κατοικίας του Δήμου Καβάλας.
2. Παραβίαση του άρθρου 13 του Πρωτοκόλλου 7 περί προνομίων και ασυλιών της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Επειδή, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 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, με το άρθρο 1 του Α.Ν.1521/1950 «περί φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων» ορίζεται ότι: «*1. Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών...*».

Επειδή, με το άρθρο 5 του Α.Ν.1521/1950 ορίζεται ότι: «*1. Ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή...*».

Επειδή, με το άρθρο 7 παρ. 1 του Α.Ν.1521/1950 ορίζεται ότι: «*Δι' εκάστην μεταβίβασιν οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται προ της συντάξεως του συμβολαίου των, να επιδώσωσι κοινήν δήλωσιν φόρου μεταβιβάσεως, προς τον Οικον. Έφορον της περιφέρειας εν η κείται το ακίνητον ή προκειμένου περί πλοίου της εν η είναι νηολογημένον τούτο*».

Επειδή, με το άρθρο 1 του ν.1078/1980 ορίζεται ότι: «*1. Συμβάσεις αγοράς εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα κατοικίας ή οικοπέδου από έγγαμο ή ενήλικο άγαμο απαλλάσσονται από το φόρο μεταβίβασης, εφόσον ο αγοραστής ή ο σύζυγος ή οποιοδήποτε από τα ανήλικα τέκνα αυτού δεν έχει δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε κατοικία ή σε ιδανικό μερίδιο αυτής που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς του ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας σε οικόπεδο οικοδομήσιμο ή σε ιδανικό μερίδιο οικοπέδου στο οποίο αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές του ανάγκες και βρίσκονται σε δημοτικό ή κοινοτικό διαμέρισμα με πληθυσμό άνω των τριών χιλιάδων (3.000) κατοίκων. Για την έννοια του οικοπέδου έχουν εφαρμογή οι σχετικές πολεοδομικές διατάξεις... 2. Η απαλλαγή που προβλέπεται από την προηγούμενη παράγραφο παρέχεται: α) Για αγορά κατοικίας από άγαμο μέχρι ποσού αξίας διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ,... 3. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται σε συμβάσεις αγοράς ακινήτων, εφόσον ο αγοραστής κατοικεί μόνιμα στην Ελλάδα ή προτίθεται να εγκατασταθεί σε αυτή και εντάσσεται στις ακόλουθες κατηγορίες δικαιούχων: α) Έλληνες,... 7... Αν ο αγοραστής δεν εγκατασταθεί στην Ελλάδα εντός προθεσμίας δύο ετών από την αγορά, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση το αργότερο εντός προθεσμίας έξι μηνών από τη συμπλήρωση της διετίας και να καταβάλει το φόρο, κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο. Για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία του ακινήτου κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης... 11.*

Δι' αποφάσεων του Υπουργού των Οικονομικών δημοσιευομένων διά της Εφημερίδος της Κυβερνήσεως, καθορίζονται ο τρόπος διαπιστώσεως των προϋποθέσεων της κατά το παρόν άρθρον απαλλαγής και τα αναγκαιούντα προς τούτο δικαιολογητικά, ως και πάσα άλλη αναγκαία διά την εφαρμογήν αυτού λεπτομέρεια...».

Επειδή, με την παρ. 3 του άρθρου 1 της ΠΟΛ.1101/2010 (ΦΕΚ Β' 1021/2010) ΑΥΟ ορίζεται ότι: «Υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του Ν. 1599/1986 (ΦΕΚ 75 Α'), με την οποία ο αγοραστής θα βεβαιώνει ότι:... γ) κατοικεί μόνιμα στην Ελλάδα επί ένα (1) τουλάχιστον έτος πριν τη χορήγηση της απαλλαγής,...».

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, κατά το άρθρο 51 του Αστικού Κώδικα στο οποίο ορίζεται ότι: «*Το πρόσωπο έχει κατοικία τον τόπο κύριας και μόνιμης εγκατάστασής του...*», κατοικία είναι ο τόπος όπου το πρόσωπο έχει την κύρια και μόνιμη εγκατάστασή του, ο τόπος δηλαδή που έχει καταστεί, σύμφωνα με τη βούλησή του, το σταθερό και μόνιμο κέντρο των βιοτικών του εν γένει σχέσεων, (πρβλ. καθ' ερμηνεία του άρθρου 51 ΑΚ, ΣΤΕ 1445/2016, 259, 3254/2011, 1113/2008, 3870/2002, ΔΕΦΑΘ 4494/2017). Ειδικότερα, ως κύρια εγκατάσταση θεωρείται ο τόπος της οικογενειακής εγκατάστασης (εστίας), ο οποίος έχει το στοιχείο της σταθερότητας (ΣΤΕ 2938/1985, 1865/2002).

Επειδή, μόνιμη κατοικία είναι ο τόπος που όρισε ο ενδιαφερόμενος, με τη βούληση να του προσδώσει διαρκή χαρακτήρα, ως μόνιμο ή σύνηθες κέντρο των συμφερόντων του, για δε τον προσδιορισμό του τόπου αυτού πρέπει να λαμβάνονται υπόψη όλα τα πραγματικά στοιχεία που απαρτίζουν την έννοια της μόνιμης διαμονής, όπως είναι, μεταξύ άλλων, ο τόπος πραγματικής διαμονής του. Συναφώς, η άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας, ανεξαρτήτως αντικειμένου αποτελεί σοβαρή ένδειξη για τον προσδιορισμό του τόπου μόνιμης κατοικίας. Οι δεσμοί που διατηρεί ο υπάλληλος με τη χώρα καταγωγής του, όπως είναι η κατοχή αυτοκινήτου, οι ιατρικές επισκέψεις, τα ακίνητα των γονέων του στη χώρα αυτή, η άσκηση πολιτικών δικαιωμάτων, η διατήρηση της ιδιότητας του κατοίκου από φορολογικής απόψεως και η ύπαρξη περιουσιακών δικαιωμάτων, όπως τραπεζικού λογαριασμού, καθώς και οι επισκέψεις που πραγματοποιεί στη χώρα αυτή, αποτελούν απλώς και μόνον συνήθεις δεσμούς τους οποίους ένα πρόσωπο διατηρεί με τη χώρα όπου διαμένουν οι γονείς του ή όπου κατοικούσε επί μακρόν και δεν αποδεικνύουν ότι το εν λόγω πρόσωπο είχε τη μόνιμη διαμονή του στη χώρα αυτή (Υπόθεση F-129/06 Rocio Salvador Roldan κατά Επιτροπής Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα, στις 31/03/2022, υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ την με α/α/31.03.2022 δήλωση ΦΜΑ για την απόκτηση μια ενιαίας διώροφης οικοδομής αποτελούμενης από ισόγειο εμβαδού 77,80τμ, όροφο εμβαδού 77,80τμ και δώμα εμβαδού 29,69τμ, κείμενης επί οικοπέδου επί της οδού 12 της Δημοτικής Ενότητας Καβάλας, υποβάλλοντας αίτημα απαλλαγής α' κατοικίας του άρθρου 1 του ν.1078/1980. Δεδομένου ότι με την υποβληθείσα δήλωση δεν διατυπώθηκε ρητώς από την προσφεύγουσα η πρόθεση εγκατάστασής της εντός δύο ετών από την αγορά του ακινήτου, το αίτημά της απορρίφθηκε διότι διαπιστώθηκε δεν πληρούται η προϋπόθεση της μόνιμης κατοικίας στην Ελλάδα. Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα, ούσα μόνιμη δημόσιος υπάλληλος, βρίσκεται σε άδεια άνευ αποδοχών από 01/09/2013 και για δέκα έτη. Το ίδιο διάστημα εργάζεται με σύμβαση εργασίας ορισμένου χρόνου στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή στις Βρυξέλλες και διαμένει στην οδό RUE 186, 1050 IXELLES.

Επειδή, από την εξέταση των στοιχείων του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έχει καταστήσει, σύμφωνα με τη βούλησή της, το σταθερό και μόνιμο κέντρο των βιοτικών της σχέσεων, στις Βρυξέλλες, όπου ασκεί την επαγγελματική της δραστηριότητα αδιαλείπτως από το έτος 2013. Η διατήρηση της ιδιότητας του κατοίκου Ελλάδας από φορολογικής απόψεως, και η μίσθωση κατοικίας στην Καβάλα επί της οδού Ευζώνων 10 με διάρκεια μίσθωσης από 01/11/2016 έως 31/10/2021, όπου διαμένει (ως φιλοξενούμενη, σύμφωνα με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας) η μητέρα της – ΑΦΜ, δεν αποδεικνύουν ότι έχει τη μόνιμη κατοικία της στην Ελλάδα. Επιπροσθέτως, με την υποβληθείσα δήλωση δεν εξέφρασε την πρόθεση εγκατάστασής της εντός δύο ετών από την αγορά του ακινήτου.

Επειδή, με το άρθρο 13 του Πρωτοκόλλου 7 περί προνομίων και ασυλιών της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης ορίζεται ότι: *«Για την εφαρμογή του φόρου επί του εισοδήματος και της περιουσίας, του φόρου κληρονομιών, καθώς και για την εφαρμογή των συμβάσεων περί αποφυγής της διπλής φορολογίας που έχουν συναφθεί μεταξύ των κρατών μελών της Ένωσης, οι υπάλληλοι και το λοιπό προσωπικό, οι οποίοι έχουν εγκατασταθεί, απλώς και μόνο λόγω της ασκήσεως των καθηκόντων τους στην υπηρεσία της Ένωσης, στην επικράτεια ενός κράτους μέλους, άλλου από το κράτος της φορολογικής κατοικίας στην οποία έχουν κατά το χρόνο της εισόδου τους στην υπηρεσία της Ένωσης, θεωρούνται και στις δύο αυτές χώρες ότι διατηρούν την προηγούμενη κατοικία τους εφόσον αυτή ευρίσκεται σε κράτος μέλος της Ένωσης...».*

Επειδή, το εν λόγω άρθρο αφορά στην εφαρμογή του φόρου του εισοδήματος και της περιουσίας, του φόρου κληρονομιών, καθώς και την εφαρμογή των συμβάσεων περί αποφυγής της διπλής φορολογίας που έχουν συναφθεί μεταξύ των κρατών μελών της Ένωσης και ερμηνευόμενο στενώς δεν καταλαμβάνει έτερους φόρους, όπως εν προκειμένω το φόρο μεταβίβασης ακινήτων. Σε κάθε περίπτωση, η ιδιότητα του φορολογικού κατοίκου της Ελλάδας δεν είναι στις απαραίτητες προϋποθέσεις για την απαλλαγή από ΦΜΑ κατά την απόκτηση α' κατοικίας και κατά συνέπεια, δεν αποτελεί κρίσιμο παράγοντα για το κρινόμενο ζήτημα η ύπαρξη ή μη τέτοιας ιδιότητας.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, περί μη νόμιμης απόρριψης του αιτήματος απαλλαγής α' κατοικίας και παραβίασης του άρθρου 13 του Πρωτοκόλλου 7 περί προνομίων και ασυλιών της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, προβάλλονται αβάσιμα και απορρίπτονται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της υπ' αριθ./26.04.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:

Φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ./31.03.2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΜΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επί της με αριθμό/31.03.2022 δήλωσης

Συνολικό ποσό φόρου	2.703,55€
---------------------	-----------

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.