



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 05-09-2022

Αριθμός απόφασης: 1834

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

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.) (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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, **με ΑΦΜ:**, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ. /24-03-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
.....

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Με την υπ' αριθμ./2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα οφειλόμενη διαφορά φόρου βάσει των διατάξεων του ν. 1521/1950 ποσού 6.285,00€, πλέον δημοτικού φόρου Ν.Δ. 3033/1954, ποσού 188,55€, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 3.142,50€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 9.616,05€.

Μετά την/27-10-2021 εντολή του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ., προκειμένου να προσδιοριστεί Φ.Μ.Α για μεταβίβαση ακινήτου από την προσφεύγουσα-πωλήτρια, το οποίο έχει αποκτηθεί με χρησικτησία και δεν έχει αποδοθεί ο οφειλόμενος Φ.Μ.Α, διενεργήθηκε έλεγχος για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.1521/1950 περί φόρου μεταβίβασης ακινήτων, όπως κυρώθηκε δυνάμει του ν. 1587/1950

Πιο συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα με τα υπ' αριθμ. και/2021 συμβόλαια αγοραπωλησίας πούλησε στους αναφερόμενους στα συμβόλαια αγοραστές, ένα διαιρετό κατά χρήση τμήμα επιφάνειας 387,99 τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας 463/1000 εξ αδιαιρέτου και ένα διαιρετό κατά χρήση τμήμα επιφάνειας 450,01 τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας 537/1000 εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου συνολικής έκτασης 838 τμ που βρίσκεται στο ΟΤ 442^Α στην περιοχή της Στη συνέχεια οι αγοραστές υπέβαλαν αίτηση στην Προϊσταμένη του Κτηματολογικού Γραφείου, ώστε να καταχωρηθούν τα ως άνω συμβόλαια στο Κτηματολόγιο και να συντελεστεί η μεταβίβαση. Ωστόσο, η Προϊσταμένη του Κτηματολογικού Γραφείου αρνήθηκε να μεταγράψει τα συμβόλαια, εκδίδοντας αντίστοιχη πράξη, διότι δεν πληρώθηκε φόρος χρησικτησίας, επικαλούμενη την αριθμ./2000 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, στην οποία αναγράφονταν ότι το έτος 2000, είχε η προσφεύγουσα (πωλητής) αποκτήσει το επίμαχο ακίνητο με χρησικτησία. Κατά της άρνησης αυτής οι αγοραστές κατέφυγαν στο Μονομελές Πρωτοδικείο, το οποίο τους δικάωσε και διέταξε

την Προϊσταμένη του Κτηματολογικού Γραφείου να καταχωρήσει τα συμβόλαια στο Κτηματολόγιο, όπως και έπραξε.

Ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα βάσει των ισχυουσών διατάξεων ότι η προσφεύγουσα έπρεπε να υποβάλει την κατά νόμο φορολογική δήλωση (αφού έως σήμερα δεν έχει υποβληθεί) κατά τον χρόνο κατάρτισης των μεταβιβαστικών συμβολαίων και να καταβληθεί ο φόρος μεταβίβασης για την κτήση με χρησικτησία.

Στην προσφεύγουσα κοινοποιήθηκε το με αρ. πρωτ. /22-10-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων με την αρ. πρωτ. /27-10-2021 συστημένη επιστολή, καθώς και το συμπληρωματικό υπ' αριθμ. ... /25-01-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων με κοινοποίηση της /25-01-2022 συμπληρωματικής προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης φορ. έτους 2021. Η προσφεύγουσα υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις της με το αρ. πρωτ. /19-11-2021 υπόμνημα της, οι αιτιάσεις της οποίας δεν έγιναν αποδεκτές.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Στις δηλώσεις μεταβίβασης ως τίτλος κτήσης της κυριότητας του ακινήτου που μεταβιβάζεται δεν είναι η χρησικτησία, αλλά οι μεταγεγραμμένοι και καταχωρημένοι νομίμως στο Εθνικό Κτηματολόγιο τίτλοι ιδιοκτησίας, ήτοι η υπ' αρ. /09-09-2014 απόφαση του Περιφερειάρχη με την οποία κυρώθηκε η υπ' αρ. ... /2012 μεμονωμένη πράξη εφαρμογής του εγκεκριμένου ρυμοτομικού σχεδίου, σε συνδυασμό και με το αρ. /2018 πιστοποιητικό της Προϊσταμένης του Κτηματολογικού Γραφείου, από το οποίο προκύπτει η καταχώρηση (μεταγραφή) της κυρωτικής ως άνω απόφασης του Περιφερειάρχη σε συνδυασμό και με το οικείο Κτηματολογικό φύλλο με ΚΑΕΚ /0/0 του Κτηματολογικού Γραφείου και το υπ. Αρ. /2021 συμβόλαιο σύστασης κάθετης συνιδιοκτησίας της συμ/φου που καταχωρήθηκε στο Κτηματολογικό Γραφείο, με αρ. καταχώρησης /2021.
2. Το δικαίωμα του Δημοσίου για άσκηση φορολογικού ελέγχου και έκδοση φύλλου Ελέγχου έχει υποπέσει στην πενταετή (αλλιώς στη 10ετή) παραγραφή και ειδικότερα:
“Κατά το άρθρο 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ν. 2238/1994, Α'151) << 1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου (...) δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.....

Επειδή σύμφωνα στο άρθρο 23 παρ, 1 του Ν. 4174/2013: « 1. Η φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **65 του ίδιου ως άνω νόμου**: «*Βάρος απόδειξης*» Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 1§1,5 του ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε με τον ν. 1587/1950: 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.

5. Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποίαν έχει το ακίνητον ή το πραγματικόν επί του ακινήτου δικαίωμα ή το πλοίον κατά την ημέραν της μεταβιβάσεως των.

Επειδή στο αρ. 7 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι «1. Πριν από κάθε μεταβίβαση με επαχθή αιτία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται να υποβάλουν κοινή δήλωση φόρου μεταβίβασης στη Φορολογική Διοίκηση. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο, η δήλωση συμπληρώνεται από τον συμβολαιογράφο που θα καταρτίσει τη συμβολαιογραφική πράξη. Οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται να προσκομίσουν στο συμβολαιογράφο όλα τα αναγκαία στοιχεία που απαιτούνται για την ορθή σύνταξη της δήλωσης από αυτόν και στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης τα νόμιμα δικαιολογητικά.»

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 2§3 περ. δ) και §6 του ν. 1521/1950, (όπως τέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ν. [2892/2001](#) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 09-03-2001, σύμφωνα με την περίπτωση β' του άρθρου 19 του ίδιου νόμου): «3. Επί μεταγραφής ή σημειώσεως εις το βιβλίον μεταγραφών ή καταχωρίσεως εις το νηολόγιον : [...]

δ) απόφασης δικαστικής με την οποία αναγνωρίζεται η κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο, λόγω συμπλήρωσης των όρων της τακτικής ή έκτακτης χρησικτησίας ή από οποιαδήποτε άλλη αιτία, με εξαίρεση την περίπτωση κατά την οποία στο όνομα του προσώπου, στο οποίο γίνεται η αναγνώριση, υπάρχει μεταγεγραμμένος τίτλος για το δικαίωμα αυτό, για το οποίο έχει υποβληθεί η δήλωση που προβλέπεται από το νόμο,... ο ζητών την μεταγραφήν ή την σημείωσιν εις το περιθώριον του βιβλίου μεταγραφών ή την καταχώρισιν εις το νηολόγιον υποχρεούται προ της ενεργείας της μεταγραφής κλπ. να επιδώσῃ δήλωσιν εις το αρμόδιον Οικονομικὸν Ἐφορον και να καταβάλῃ συγχρόνως τον φόρον μεταβιβάσεως.».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 2§6 του ν. 1521/1950. Αν σε συμβόλαιο μεταβίβασης της κυριότητας ακινήτου ή σύστασης άλλου εμπράγματος δικαιώματος σε ακίνητο, από οποιαδήποτε αιτία, γίνεται από το μεταβιβάζοντα επίκληση της κτήσης τούτου με τακτική ή έκτακτη χρησικτησία στο πρόσωπο του, εκτός από το φόρο για τη μεταβιβαστική αυτή σύμβαση, **οφείλεται και φόρος μεταβίβασης για την κτήση με χρησικτησία, εκτός αν στο όνομα του μεταβιβάζοντος υπάρχει τίτλος μεταγεγραμμένος για το δικαίωμα αυτό, για το οποίο έχει υποβληθεί η κατά νόμο φορολογική δήλωση ή τα οικεία βιβλία μεταγραφών έχουν καταστραφεί.**

Ο φόρος μεταβίβασης, για την κτήση με χρησικτησία, υπολογίζεται στην αξία της κυριότητας του ακινήτου ή του εμπράγματος δικαιώματος του χρόνου κατάρτισης του μεταβιβαστικού συμβολαίου και βαρύνει το μεταβιβάζοντα, αφαιρουμένων των επωφελών δαπανών που έγιναν από το χρησιδεσπύζοντα.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 141/22-04-1988: **Φόρος μεταβίβασης ακινήτου, στις περιπτώσεις κτήσης κυριότητας ακινήτων με χρησικτησία** : «Σε κάθε περίπτωση που σε συμβόλαιο μεταβίβασης ακινήτου, με οποιαδήποτε αιτία (Μεταβίβαση με επαχθή αιτία ή με δωρεά ή με γονική παροχή), γίνεται επίκληση κτήσης της κυριότητας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου με χρησικτησία, οφείλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων, υπό την προϋπόθεση βέβαια ότι δεν υπάρχει για το ακίνητο αυτό τίτλος μεταγεγραμμένος. Φόρος δεν οφείλεται μόνο σε περίπτωση κτήσης του ακινήτου από κληρονομιά με διαθήκη ή εξ αδιαθέτου, έστω και αν στη διαθήκη μνημονεύεται η κτήση κυριότητας του με χρησικτησία, γιατί στην περίπτωση αυτή (διαθήκης} δεν συντάσσεται συμβόλαιο. Ομοίως και σε περίπτωση σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας από το μοναδικό κύριο με μονομερή πράξη, έστω και αν στη πράξη αυτή γίνεται επίκληση κτήσης κυριότητας με χρησικτησία γιατί και στην περίπτωση αυτή δεν συντάσσεται μεταβιβαστικό συμβόλαιο, όπως ορίζει ο νόμος.

Επίσης δεν οφείλεται φόρος μεταβίβασης, αν ο μεταβιβάζων και επικαλούμενος την κτήση κυριότητας με χρησικτησία απαλλάσσεται από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων με βάση γενικές ή ειδικές διατάξεις νόμου. Ακόμη, δεν οφείλεται φόρος μεταβίβασης όταν ο μεταβιβάζων έχει τίτλο

κτήσης για τον οποίο έχει υποβληθεί δήλωση και έχει καταβληθεί φόρος, έστω και αν στον τίτλο αυτόν αναφέρεται κτήση με χρησικτησία. Π.χ. ο Α μεταβιβάζει στο Β ακίνητο που αγόρασε από τον Γ. Ο Γ είχε αποκτήσει το ακίνητο αυτό με χρησικτησία.

Στην περίπτωση αυτή δεν οφείλεται φόρος για την επίκληση της χρησικτησίας γιατί ο Α απέκτησε το ακίνητο από το Γ με αγορά και για την αγορά αυτή καταβλήθηκε φόρος μεταβίβασης ακινήτων.

6. Περαιτέρω και δεδομένου ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 7 του ν. 1587/1950 για κάθε μεταβίβαση οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται πριν από τη σύνταξη του συμβολαίου να επιδώσουν κοινή δήλωση φόρου μεταβίβασης στον οικον. έφορο της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται το ακίνητο, σε κάθε περίπτωση που σε συμβόλαιο μεταβίβασης ακινήτων γίνεται επίκληση κτήσης κυριότητας του ακινήτου που μεταβιβάζεται με χρησικτησία, υπάρχει υποχρέωση του μεταβιβάζοντος για υποβολή δήλωσης φόρου μεταβίβασης, έστω και αρνητικής, και τούτα γιατί κάθε συγκεκριμένη υπόθεση θα πρέπει να διερευνάται από τον αρμόδιο οικον. έφορο ως προς την υπαγωγή της ή όχι στις πιο πάνω απαλλακτικές διατάξεις.»

Επειδή, σύμφωνα με την Δ13Β1120384ΕΞ30.7.2013 εγκύκλιο της Διεύθυνσης Φορολογίας Κεφαλαίου με θέμα : Υποβολή δήλωσης ΦΜΑ και οφέλη ή μη φόρου χρησικτησίας κατά την καταχώριση στα κτηματολογικά βιβλία δικαστικής απόφασης για διόρθωση ανακριβούς πρώτης εγγραφής: Σε απάντηση των ανωτέρω σχετικών, με τα οποία, όσον αφορά σε θέματα αρμοδιότητάς μας, ερωτάτε σχετικά με την οφειλή ή μη φόρου χρησικτησίας και την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φ.μ.α. (έστω και αρνητικής) κατά την καταχώριση στα κτηματολογικά βιβλία δικαστικής απόφασης για τη διόρθωση ανακριβούς πρώτης εγγραφής, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τη διάταξη της περ. δ' της [παρ. 3 του άρθρου 2](#) του α.ν. [1521/1950](#), οφείλεται φ.μ.α. σε μεταγραφή ή σε σημείωση στο βιβλίο μεταγραφών δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται η κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο, λόγω συμπλήρωσης των όρων της τακτικής ή έκτακτης χρησικτησίας ή από οποιαδήποτε άλλη αιτία, με εξαίρεση την περίπτωση κατά την οποία στο όνομα του προσώπου στο οποίο γίνεται η αναγνώριση υπάρχει μεταγεγραμμένος τίτλος για το δικαίωμα αυτό, για το οποίο έχει υποβληθεί η δήλωση που προβλέπεται από το νόμο.

Επίσης, με τη διάταξη της [παρ. 4 του άρθρου 13](#) του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι ο μεταγεγραφοφύλακας είναι υποχρεωμένος να αρνηθεί τη μεταγραφή σύμβασης ή δικαστικής απόφασης ή οποιασδήποτε άλλης πράξης που αφορά στη μεταβίβαση της κυριότητας ή άλλων εμπράγματων δικαιωμάτων σε ακίνητα, πλην υποθήκης, αν δεν προσκομίζεται σε αυτόν αντίγραφο της δήλωσης φ.μ.α., θεωρημένο από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.. Εξυπακούεται δε ότι το θέμα της

οφειλής ή μη φ.μ.α. ανήκει στην αποκλειστική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. και σε καμία περίπτωση δεν είναι επιτρεπτή η επέμβαση του μεταγραφοφύλακα στο θέμα αυτό.

Περαιτέρω, σύμφωνα με τη με αριθ. 1064457/324/ΒΟΟ13/[ΠΟΛ.1092/13.6.2008](#) εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, εφόσον μετά την έναρξη ισχύος του Κτηματολογίου τα Κτηματολογικά Γραφεία έχουν υποκαταστήσει τα Υποθηκοφυλακεία ([άρθρα 12 και 23 ν. 2664/1998](#)), οι αναφερόμενες στη μεταγραφή πράξεων στα υποθηκοφυλακεία διατάξεις της φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων εφαρμόζονται και στην περίπτωση της καταχώρισης πράξεων στα κτηματολογικά βιβλία.

Επίσης, με την ανωτέρω εγκύκλιο ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι στις περιπτώσεις που η δικαστική απόφαση, η οποία εκδίδεται με τη διαδικασία της διόρθωσης ανακριβών πρώτων εγγραφών, διατάσσει απλώς τη διόρθωση της ανακριβούς πρώτης εγγραφής, χωρίς να έχει και αναγνωριστικό περιεχόμενο ως προς το δικαίωμα κυριότητας του αιτούντος, δεν οφείλεται φ.μ.α. κατά την καταχώρισή της στα κτηματολογικά βιβλία. Εντούτοις, ενόψει της διάταξης της [παρ. 2 του άρθρου 12](#) του ν. [2308/1995](#), σύμφωνα με την οποία η σχετική βεβαίωση που θα εκδοθεί στο όνομα του δικαιούχου δεν αποτελεί τίτλο των εγγεγραμμένων δικαιωμάτων και δεν δημιουργεί τεκμήριο για αυτά, σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτου με επίκληση χρησικτησίας από το μεταβιβάζοντα, που εμφανίζεται ως δικαιούχος στα κτηματολογικά βιβλία μετά την καταχώριση σχετικής δικαστικής απόφασης διόρθωσης ανακριβούς πρώτης εγγραφής, θα οφείλεται ο σχετικός φόρος χρησικτησίας, δυνάμει της διάταξης της [παρ. 6 του άρθρου 2](#) του α.ν. [1521/1950](#).

2. Ενόψει των ανωτέρω συνάγεται ότι στην περίπτωση καταχώρισης στα κτηματολογικά βιβλία δικαστικής απόφασης, η οποία διατάσσει απλώς της διόρθωση της ανακριβούς πρώτης εγγραφής, χωρίς να έχει και αναγνωριστικό περιεχόμενο, δεν οφείλεται φ.μ.α., έστω και αν στο σκεπτικό της απόφασης γίνεται αναφορά στο θέμα της χρησικτησίας (ΣΧΕΤ. Δ13Β 1044268 ΕΞ./16-3-2012 και Εφ. Αθ. 5848/2010). Σε περαιτέρω μεταβίβαση του ακινήτου με επίκληση χρησικτησίας από τον μεταβιβάζοντα, θα οφείλεται φόρος μεταβίβασης (χρησικτησίας) με βάση τη διάταξη της [παρ. 6 του άρθρου 2](#) του α.ν. [1521/1950](#).

Ως προς την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φ.μ.α. στις ανωτέρω περιπτώσεις καταχώρισης των δικαστικών αποφάσεων διόρθωσης ανακριβών πρώτων εγγραφών, διευκρινίζεται ότι σε κάθε περίπτωση απαιτείται η υποβολή δήλωσης φόρου μεταβίβασης, για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου. Τούτο ισχύει, διότι θα πρέπει να τίθεται η εν λόγω απόφαση υπόψη της φορολογικής αρχής, μέσω της υποβολής της δήλωσης φ.μ.α., ώστε να διαπιστώνεται η υποχρέωση καταβολής φ.μ.α. ή μη.

Περαιτέρω, επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τη διάταξη της [παρ. 3 του άρθρου 7](#) του α.ν. [1521/1950](#), μεταξύ των αναγκαίων στοιχείων που πρέπει υποχρεωτικά να περιέχει επί ποινή απαραδέκτου η δήλωση φ.μ.α. (είτε είναι φορολογητέα είτε είναι αρνητική) είναι η αξία του ακινήτου. Επίσης, προκειμένου για ακίνητα, για τα οποία ισχύει το αντικειμενικό ή το μικτό σύστημα

προσδιορισμού της αξίας, συνυποβάλλονται και τα οικεία φύλλα υπολογισμού της αξίας (ΑΥΟ 1031379/178/35/0014/[ΠΟΛ.1053/27.3.2006](#), ΦΕΚ 385 Β΄/29-3-2006).

Επειδή, προς εφαρμογή εγκεκριμένης πολεοδομικής μελέτης και πραγματοποίηση της οφειλόμενης εισφοράς σε γη κατά το αρ. 12§1 του ν. 1337/1983 συντάσσεται Πράξη Εφαρμογής «Από την κύρωση και μεταγραφή της πράξης εφαρμογής: α) το τελικό οικόπεδο διαμορφώνεται με νέα πλέον στοιχεία ταυτότητας (ΟΤ, κωδικό οικοπέδου κ.α.), β) η κυριότητα της εισφερομένης γης, που δεσμεύθηκε, απόλλυται για τον υπόχρεο ιδιοκτήτη της και αποκτάται στην έκταση της γης αυτής κυριότητα με πρωτότυπο τίτλο (δηλαδή με την κύρωση και μεταγραφή της πράξης εφαρμογής) από τον νέο ιδιοκτήτη, στον οποίον αποδίδεται το τμήμα αυτό, γ) το τελικό οικόπεδο που δεν μεταβάλλει θέση και απομένει πλέον, μετά την τελική του διαμόρφωση, που συντελέστηκε μετά την κύρωση και μεταγραφή της ΠΕ δεν υφίσταται καμμία διαφοροποίηση στον τίτλο ιδιοκτησίας του, εφόσον κύριος αυτού παραμένει ο ίδιος ιδιοκτήτης με τον αρχικό τίτλο ιδιοκτησίας. Η μεταγραφή στην περίπτωση αυτή πραγματώνει και ολοκληρώνει τη μεταβολή της ιδιοκτησίας του ακινήτου, όπως αυτό έχει πλέον διαμορφωθεί» (Συμβολαιογραφικό Δίκαιο τόμος Β Εκδόσεις Σάκκουλα 1996, σελ 629).

Επειδή, στο υπ' αριθμ./2021 συμβόλαιο αγοραπωλησίας αναφέρεται η/14-01-2021 (μονομερής) πράξη σύστασης καθέτων ιδιοκτησιών καταχωρηθείσα στα κτηματολογικά βιβλία του Κτηματολογικού Γραφείου με α.α./21.1.2021, με την οποία η προσφεύγουσα ως αποκλειστική κυρία του οικοπέδου δημιούργησε επί αυτού δύο διαιρετά κατά χρήση τμήματα σε συνδυασμό με την/...../9-9-2014 απόφαση του Περιφερειάρχη (ορθό), με την οποία κυρώθηκε η/2012 μεμονωμένη Πράξη Εφαρμογής για τις ιδιοκτησίες των ΟΤ Γ 449, Γ449Α, Γ442Α του εγκεκριμένου ρυμοτομικού σχεδίου περιοχής – – – του Δήμου, καταχωρισθείσα στα κτηματολογικά βιβλία με α.α./18-10-2018 (ορθό:/11.12.2014, διότι η καταχώριση της ως άνω μεμονωμένης πράξης εφαρμογής ολοκληρώθηκε κατ' εντολήν της/2018 απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου – 791 ΚΠολΔ – και λογίζεται γενομένη από την ημερομηνία της αρχικής κατάθεσης αυτής).

Επειδή, στην/2021 πράξη σύστασης καθέτων ιδιοκτησιών ως τίτλος κτήσεως αναφέρεται η/2000 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου (χωρίς στοιχεία καταχώρισης/μεταγραφής) σε συνδυασμό με την/2018 απόφαση του Μον. Πρωτ. (αρ. κατάχ./2018) και σε συνδυασμό με την παραπάνω αναφερόμενη μεμονωμένη πράξη εφαρμογής. Επιπλέον, στην μεμονωμένη πράξη εφαρμογής ως τίτλος κτήσεως αναφέρεται μόνο η/2000 απόφαση του Πολ. Πρωτ. με ρητή αναφορά ότι πρόκειται για χρησικτησία και χωρίς στοιχεία μεταγραφής/καταχώρισης.

Επειδή, ο τίτλος κτήσης του επίμαχου ακινήτου είναι η/2000 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, η οποία επικύρωσε την πρωτότυπη κτήση του ακινήτου με χρησικτησία, η οποία δεν έχει μεταβιβαστεί μέχρι την αγοροπωλησία που συστάθηκε με τα υπ' αριθμ.-/2021 συμβόλαια, καθώς η πράξη εφαρμογής δεν αποτελεί εκπονητική δικαιοπραξία και κατά συνέπεια ο φόρος χρησικτησίας εξακολουθεί να είναι απαιτητός .

Επειδή, η υπ' αριθμ./14.01.2022 πράξη σύστασης κάθετης ιδιοκτησίας είναι μονομερής πράξη και δεν είναι εκπονητική δικαιοπραξία.

Επειδή, με τις υπ' αρ. και/2021 αποφάσεις του Μονομελούς Πρωτοδικείου με τις οποίες κρίθηκε ότι η άρνηση της Δ/ντριας του Κτηματολογίου για μη καταχώρηση στο κτηματολόγιο των αρ./2021 και/2021 συμβολαίων αγοροπωλησίας αντίστοιχα, λόγω μη καταβολής του φόρου χρησικτησίας είναι μη νόμιμη, **αφορά στις προϋποθέσεις για την καταχώρηση των συμβολαίων των αγοραστών στα κτηματολογικά βιβλία και όχι στην υποχρέωση ή μη καταβολής του φόρου χρησικτησίας από τον πωλητή.**

Επειδή, η προσφεύγουσα ουδέποτε κατέβαλε φόρο χρησικτησίας για το επίμαχο ακίνητο, ούτε υπάρχει μεταγεγραμμένος τίτλος γι' αυτό που να έχει υποβληθεί η προβλεπόμενη από τον νόμο δήλωση, συνεπώς βάσει των ανωτέρω διατάξεων οφείλει να τον καταβάλει κατά το χρόνο της εκποίησης.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό:

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 36§1 του ν. 4174/2013: 1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

Επειδή, δεν τίθεται θέμα **πενταετούς παραγραφής** καθότι οι δηλώσεις μεταβίβασης του ακινήτου υποβλήθηκαν το έτος 2021. Για τις εν λόγω δηλώσεις, εκτός από το φόρο για τη μεταβιβαστική αυτή σύμβαση από τον νέο ιδιοκτήτη (αγοραστή), οφείλεται και φόρος μεταβίβασης για την κτήση με χρησικτησία από αυτόν που μεταβιβάζει, εκτός αν στο όνομα αυτού υπάρχει για το δικαίωμα αυτό τίτλος που έχει μεταγραφεί και έχει υποβληθεί η κατά νόμο φορολογική δήλωση.

Επειδή, σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με **ΑΦΜ:**

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Με την υπ' αριθμ. /2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου

ΧΡΟΝΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 2021	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	6.285,00€	6.285,00€
Δημοτικός φόρος Ν.Δ. 3033/1954	188,55€	188,55€
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ-ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	3.142,50€	3.142,50€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.616,05€	9.616,05€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.