



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 17-11-2022

Αριθμός απόφασης: 3680

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604537

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 07/07/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. /**2022** Δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /**2022** δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αρ. πρωτ./07-07-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Με την υπ' αριθμ./2022 δήλωση φόρου μεταβίβασης, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, βεβαιώθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 8.700,00€ πλέον δημοτικού φόρου 261,00€, ήτοι συνολικό ποσό 8.961,00€.

Η προσφεύγουσα στις 07-06-2022 υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, ηλεκτρονικά, μέσω της εφαρμογής my property, την ως άνω δήλωση μεταβίβασης ακινήτου με αγοράστρια την ίδια, σύμφωνα με την οποία μεταβιβάστηκε κατά πλήρη κυριότητα η με στοιχεία Ι-3 οριζόντια ιδιοκτησία (διαμέρισμα) του ισογείου ορόφου, επιφανείας μέτρων τετραγωνικών (1Β) 139,69, που βρίσκεται στο με στοιχεία ένα Βήτα κεφαλαίο (1Β) κτίριο, ενός συγκροτήματος κατοικιών στη θέση «Αγία Μαρίνα» της Δημοτικής Κοινότητας Μελισσίων, του Δήμου Πεντέλης και επί της οδού Με την ως άνω δήλωση υπολογίστηκε ο αναλογών φόρος μεταβίβασης στο ποσό των 8.961,00€, χωρίς συνυπολογισμό αφορολόγητου ποσού, σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν.1078/1980.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθμ./2022 δήλωσης Φ.Μ.Α., έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2022, και την επιστροφή του ποσού των 8.961,00€ που κατέβαλλε με το υπ' αριθμ. αποδεικτικό καταβολής που εκδόθηκε διαδικτυακά από την Α.Α.Δ.Ε. στις 10-06-22, ισχυριζόμενη ότι με την εν λόγω δήλωση αιτήθηκε να απαλλαγεί από το Φ.Μ.Α. για την εν λόγω αγορά, λόγω αγοράς πρώτης κατοικίας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1, παρ.1 του ν.1521/1950 ο οποίος κυρώθηκε με τον Ν.1587/1950 (ΦΕΚ 294 Α') σε κάθε με επαχθή αιτία μεταβίβαση ακινήτου ή εμπραγμάτου δικαιώματος σε ακίνητο καθώς και σε κάθε μεταβίβαση πλοίου με ελληνική σημαία επιβάλλεται φόρος στην αξία τους.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του Ν.1078/1980, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 21 του Ν. 3842/2010:

«Οι 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.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται και όταν ο αγοραστής είναι κύριος εξ αδιαιρέτου ποσοστού ή ψιλός κύριος ή επικαρπωτής κατοικίας ή οικοπέδου και αγοράζει το υπόλοιπο ποσοστό ή το εμπράγματο δικαίωμα της ψιλής κυριότητας ή της επικαρπίας, ώστε

να γίνει κύριος ολόκληρου του ακινήτου, καθώς και στην περίπτωση αγοράς μη οικοδομήσιμου οικοπέδου, το οποίο με προσκύρωση ή αγορά τμήματος ομόρου οικοπέδου καθίσταται οικοδομήσιμο. Η ανωτέρω απαλλαγή παρέχεται και κατά την αγορά κατά πλήρη κυριότητα ολόκληρου του ακινήτου και από τους δύο συζύγους.
[...]

Επειδή, με βάση τη διάταξη του άρθρου 7 του Ν.1521/1950, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 47 του ν.4646/2019 ορίζεται ότι:

«1. Πριν από κάθε μεταβίβαση με επαχθή αιτία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται να υποβάλλουν 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 την με αριθμό Α.1031/2021 (Β' 839) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίζεται ότι:

«1. Οι αρχικές εμπρόθεσμες δηλώσεις φόρου μεταβίβασης ακινήτων (δηλώσεις Φ.Μ.Α.) για τη σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου πώλησης, που αφορούν ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, υποβάλλονται ηλεκτρονικά.

...

2. Η δήλωση Φ.Μ.Α. συμπληρώνεται από τον πιστοποιημένο συμβολαιογράφο που θα καταρτίσει τη συμβολαιογραφική πράξη και υποβάλλεται από τους συμβαλλόμενους με τη χρήση των προσωπικών τους κωδικών TAXISnet. Ανεξάρτητα από το γεγονός ότι η δήλωση συμπληρώνεται από το συμβολαιογράφο, η υποβολή αυτής από τους συμβαλλόμενους συνεπάγεται την αποδοχή του περιεχομένου της και την ακρίβεια των δηλουμένων από αυτούς. **Εφόσον ζητείται απαλλαγή πρώτης κατοικίας**, η υποβολή της δήλωσης Φ.Μ.Α. έχει για τον αγοραστή τις συνέπειες της υποβολής υπεύθυνης δήλωσης κατά το άρθρο 8 του Ν.1599/1986, ως προς τη συνδρομή των προϋποθέσεων της απαλλαγής.

3. Κατά την υποβολή της δήλωσης Φ.Μ.Α. συμπληρώνονται όλα τα πεδία του συνημμένου υποδείγματος 1, που αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας. Με τη δήλωση υπολογίζονται από τον συμβολαιογράφο η αξία των ακινήτων, με τη συμπλήρωση των φύλλων υπολογισμού, των **απαλλαγών** και του οφειλόμενου φόρου και **συνυποβάλλονται τα κατά περίπτωση νόμιμα δικαιολογητικά.**

4. Με την υποβολή της δήλωσης Φ.Μ.Α. εκδίδονται αμέσως η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, που έχει ως το συνημμένο υπόδειγμα 2, που αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας, η οποία κοινοποιείται στον υπόχρεο σε φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ν.4174/2013, και η ταυτότητα οφειλής. Μετά τη σύνταξη του μεταβιβαστικού συμβολαίου ο συμβολαιογράφος υποχρεούται να καταχωρήσει τα στοιχεία αυτού και να το επισυνάψει στην ως άνω ηλεκτρονική εφαρμογή.

Με την υποβολή δήλωσης για τη ματαίωση συμβολαίου εντός έτους από την υποβολή της αρχικής εκδίδεται άμεσα ατομικό φύλλο έκπτωσης (Α.Φ.ΕΚ.).

5. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενημερώνεται ηλεκτρονικά αμέσως μετά την υποβολή της δήλωσης Φ.Μ.Α. και ελέγχει την ακρίβεια των δηλούμενων και τη συνδρομή των προϋποθέσεων

απαλλαγής μέσα σε 60 μέρες από την υποβολή αυτής. Σε περίπτωση που απαιτούνται πρόσθετα δικαιολογητικά, ο φορολογούμενος καλείται από το Τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους φορολογούμενους για την υποβολή των επιπλέον ζητούμενων δικαιολογητικών εντός 5 εργασίμων ημερών, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 14 του ν.4174/2013 με τη διαδικασία που προβλέπεται στην Α.1137/2020.

6. Η συνημμένη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται σε κάθε περίπτωση υποβολής δήλωσης φόρου μεταβίβασης είτε αυτή υποβάλλεται ηλεκτρονικά είτε σε έντυπη μορφή.

[...]

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 20 του ν.4174/2013 «Δήλωση με επιφύλαξη» ορίζεται ότι:

«1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Δ.Ε.Δ., κατά το άρθρο 63 του Κώδικα.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τα προσκομισθέντα έγγραφα, η προσφεύγουσα με την υποβολή της υπ' αριθμ./2022 δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου, **δεν αιτήθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, την απαλλαγή του φόρου για την αγορά Α' κατοικίας ως όφειλε, ούτε προσκόμισε τα κατά περίπτωση νομιμοποιητικά έγγραφα που να πληρούν τις προϋποθέσεις για τη χορήγηση απαλλαγής του φόρου μεταβίβασης ακινήτου για την αγορά Α' κατοικίας. Αντίθετα λοιπόν από τα προβλεπόμενα, η προσφεύγουσα πρόσθεσε στο πεδίο "ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ-ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ" της δήλωσης την πρόταση «Με επιφύλαξη νομίμου δικαιώματός μου για απαλλαγή φόρου Α' κατοικίας» ενώ προσκομίζει στην Υπηρεσία μας τα απαραίτητα δικαιολογητικά που απαιτούνται, προκειμένου να ελεγχθεί αν συντρέχουν οι κατά το νόμο προϋποθέσεις για απαλλαγή από το Φ.Μ.Α. για την αγορά πρώτης κατοικίας.**

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1005/31-12-2001 με θέμα «Επιστροφή φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων που καταβλήθηκε αχρεώστητα, βάσει απαλλακτικής διάταξης» διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων ότι:

«2. Όσον αφορά τη Φορολογία Μεταβιβάσεως Ακινήτων, σύμφωνα με την Κ/4490/32/ΠΟΛ. 11/1974 εγκύκλιο Υ.Ο., με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του ν.δ. 329/74 αλλά και την Υπ.Οικ.1080792/1428/ΠΟΛ.1162/1989 εγκύκλιο (για τη χορήγηση απαλλαγής από το Φ.Μ.Α. κατά την αγορά πρώτης κατοικίας) έχει γίνει δεκτό ότι είναι δυνατόν να υποβληθεί αίτηση για τη χορήγηση απαλλαγής και μετά από την υποβολή δήλωσης Φ.Μ.Α., μέχρι την οριστικοποίηση της υπόθεσης με οποιονδήποτε τρόπο. Μαζί με την αίτηση συνυποβάλλονται και τα απαραίτητα δικαιολογητικά και ζητείται η επιστροφή του φόρου, γιατί καταβλήθηκε αχρεώστητα.

[...]

Μέχρι την κατά τα ανωτέρω οριστικοποίηση της υπόθεσης, ο φορολογούμενος μπορεί να υποβάλει έγγραφη αίτησή του προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ., και να αιτείται την επιστροφή του

φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος κατ' επίκληση της οικείας απαλλακτικής διάταξης. Το αίτημά του θα πρέπει να γίνει αποδεκτό εφόσον:

α) δεν έχει παρέλθει τριετία από την καταβολή του Φ.Μ.Α. (άρθρο 90 παρ. 2 Ν.2362/95 – κώδικας Δημοσίου Λογιστικού, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 92 και 93 του κώδικα περί αναστολής και διακοπής παραγραφής απαιτήσεων κατά του Δημοσίου) και

β) ο φορολογούμενος προσκομίζει όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά από τα οποία προκύπτει ότι κατά το χρόνο μεταβίβασης του ακινήτου συνέτρεχαν οι νόμιμες προϋποθέσεις χορήγησης απαλλαγής από το ΦΜΑ.

Ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ελέγχει τα δικαιολογητικά και, εφόσον διαπιστώσει τη συνδρομή των προϋποθέσεων της απαλλαγής κατά το κρίσιμο χρόνο, καλεί εγγράφως το φορολογούμενο να προβεί στη σύνταξη συμπληρωματικής πράξης συμβολαίου, όπου να αναφέρεται η απαλλαγή, στη μεταγραφή της και στην υποβολή επικυρωμένου αντιγράφου και πιστοποιητικού μεταγραφής στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. προκειμένου στη συνέχεια να επιστραφεί ο φόρος.

[...]

Απαραίτητη, βέβαια, προϋπόθεση για την επιστροφή του φόρου είναι η υποβολή της σχετικής αίτησης πριν από την πάροδο της προθεσμίας που προβλέπει το άρθρο 90 παρ.2 ν.2362/95 (3 έτη από την καταβολή του φόρου).

Μέχρι συνεπώς την κατά τα ανωτέρω οριστικοποίηση της υπόθεσης, ο φορολογούμενος μπορεί να υποβάλει αίτησή του προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ., με την οποία να αιτείται την επιστροφή του φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος κατ' επίκληση της οικείας απαλλακτικής διάταξης. Το αίτημά του θα πρέπει να γίνει αποδεκτό εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις που αναλυτικά αναφέρονται ανωτέρω στην περίπτωση Α.»

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη στον καταλογισμό του αναλογούντος φόρου με βάση τα δηλωθέντα στοιχεία κατά δέσμια αρμοδιότητά της με βάση την ως άνω δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου, το περιεχόμενο της οποίας ουδέποτε αμφισβητήθηκε με επιφύλαξη ειδική και αιτιολογημένη κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 20 του Ν.4174/2013.

Επειδή, εν προκειμένω, από το περιεχόμενο του φακέλου δεν προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ακολούθησε την ως άνω προβλεπόμενη διαδικασία χορήγησης της απαλλαγής κατά την αγορά πρώτης κατοικίας, μέσω υποβολής σχετικής αίτησης, με τα απαιτούμενα δικαιολογητικά έγγραφα, στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ..

Επειδή, η προσφεύγουσα δύναται να αιτηθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατ' εφαρμογή της ΠΟΛ.1005/2001, την επιστροφή του φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος κατ' επίκληση της ως άνω απαλλακτικής διάταξης, προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 07.07.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

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

**Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.