



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 07-11-2024

Αριθμός απόφασης: 2980

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312348

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

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 (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **30.6.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του....., ΑΦΜ....., κατοίκου, οδόςκατά της σιωπηρής απόρριψης της αρ. της αρ.26.6.2024 Δήλωσης Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου και της αρ.26.6.2024 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου του Διοικητή της ΑΑΔΕ που εκδόθηκε βάσει της ως άνω δήλωσης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **30.6.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του....., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την αρ.26.6.2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου του Διοικητή της ΑΑΔΕ προσδιορίστηκε ποσό φόρου ύψους 5.098,50 € βάσει της αρ.26.6.2024 και με αρ. καταχώρισης υποβληθείσας Δήλωσης Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου της προσφεύγουσας, που αφορούσε την πώληση από την (ΑΦΜ.....) προς τον προσφεύγοντα κατά ποσοστό 50% εξ' αδιαιρέτου (και κατά 50% προς την σύζυγόΑΦΜτων κάτωθι οριζοντίων ιδιοκτησιών συνολικής φορολογητέας αξίας ύψους 330.000,00 € (165.000,00 € για τον προσφεύγοντα και 165.000,00 € για την σύζυγό του):

Α. Ενός διαμερίσματος του πέμπτου (Ε) ορόφου πολυκατοικίας στην Δ.Ε., Δήμου Π.Ε. Δυτικού Τομέα, Περ. και επί της οδού αριθμός, που έχει επιφάνεια μ.τ. 131 ,78, ποσοστό συν/σίας επί του οικοπέδου 126/1 000 εξ αδιαιρέτου και πρόσοψη στην οδό Στο εν λόγω διαμέρισμα οι ημιυπαίθριοι χώροι συνολικής επιφάνειας 85,25 τ.μ. έχουν μετατραπεί σε χώρους κυρίας χρήσης (έχουν υπαχθεί στον ν. 3843/2010 και ν. 4495/2017, έχει εξοφληθεί το πρόστιμο και έχει περαιωθεί η διαδικασία υπαγωγής).

Β. Μία θέση στάθμευσης αυτοκινήτου του υπογείου ορόφου της άνω πολυκατοικίας, που έχει επιφάνεια 33,15 τ.μ. και ποσοστό συν/σίας επί του οικοπέδου 1/1 000 εξ αδιαιρέτου.

Γ. Μία αποθήκη του υπογείου ορόφου της άνω πολυκατοικίας, που έχει επιφάνεια 19,70 τ.μ. και ποσοστό συν/σίας επί του οικοπέδου 1/1 000 εξ αδιαιρέτου.

Ο προσφεύγων υπέβαλε την ως άνω δήλωση με επιφύλαξη αναφορικά με την απαλλαγή του εν λόγω ακινήτου ως πρώτης κατοικίας από τον φόρο μεταβίβασης, επικαλούμενος ότι στην συνολική επιφάνεια των ακινήτων που έχουν στην κατοχή τους ο προσφεύγων και η σύζυγός του δεν πρέπει να συνυπολογιστούν ακίνητα που ανήκουν στον προσφεύγοντα εξ' αδιαιρέτου (συνιδιοκτησία) καθώς δεν καλύπτουν τις στεγαστικές ανάγκες του προσφεύγοντος της συζύγου του και του ενός τέκνου τους.

Με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της από 26.6.2024 δήλωσης με επιφύλαξη, τεκμαίρεται η απόρριψη της ως άνω επιφύλαξης. Παραδεκτώς στρέφεται ο προσφεύγων κατά της ως άνω σιωπηρής απόρριψης καθώς η συντέλεση της τεκμαιρόμενης απόρριψης έχει επέλθει κατά το χρόνο εξέτασης της προσφυγής, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 63 του Ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητάει την τροποποίηση της αρ.ε..../26.6.2024 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου του Διοικητή της ΑΑΔΕ που εκδόθηκε βάσει της αρ./26.6.2024 υποβληθείσας με επιφύλαξη Δήλωσης Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου. Σύμφωνα με την εν λόγω προσφυγή, η ως άνω δήλωση υποβλήθηκε με επιφύλαξη, χωρίς να υποβληθεί αίτημα για απαλλαγή από τον φόρο μεταβίβασης του υπό κρίση ακινήτου ως πρώτης κατοικίας. Ωστόσο ο προσφεύγων και η σύζυγός του ισχυρίζονται ότι δικαιούνται την εν λόγω απαλλαγή μέχρι του ποσού αξίας ακινήτου ύψους 270.000,00 €, καθώς από την συνολική επιφάνεια των ακινήτων που έχουν στην κατοχή τους πρέπει να εξαιρεθούν οι 3 κατοικίες επιφανείας 25,88 τ.μ., 27,58 τ.μ. και 28,92 τ.μ. που ανήκουν εξ αδιαιρέτου στον προσφεύγοντα, επικαλούμενοι προς τούτο τις διατάξεις της παρ.

10 της ΠΟΛ. 1162/10.7.1989 σύμφωνα με την οποία σε περίπτωση συνιδιοκτησίας δεν είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι πληρούνται οι στεγαστικές ανάγκες του συνιδιοκτήτη με μόνο κριτήριο την έκταση του συνιδιοκτήτου ακινήτου εκτός εάν αυτό μπορεί να διαιρεθεί σε ανεξάρτητες ιδιοκτησίες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 5104/2024: «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 Διοικητής δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με το άρθρο 72.

2. Ομοίως, μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά τον χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. Ειδικά προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Διοικητή, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 42.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 5 α.ν. 1521/1950 (που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 1587/1950): «1. Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος [...] επιβάλλεται φόρος επί αξίας αυτών. 2. [...]. 5. Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία, την οποία έχει το ακίνητον ή το πραγματικόν επί του ακινήτου δικαίωμα [...] κατά την ημέραν της μεταβιβάσεώς των.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 3 παρ. 1 περ. ε' α.ν. 1521/1950,: «Διά τον καθορισμόν της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου [...] λαμβάνεται υπ' όψει: α) [...], ε) η ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου εις τας λοιπάς περιπτώσεις.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 5 και του άρθρου 3 παρ. 1 περ. ε' α.ν. 1521/1950, κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΜΑ είναι, καταρχήν, ο χρόνος υπογραφής του οριστικού μεταβιβαστικού συμβολαίου.

Επειδή, με 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 τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1-13 ν. 1078/1980, «1. Συμβάσεις αγοράς εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα κατοικίας ή οικοπέδου από έγγαμο [...] 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. [...]. Η ανωτέρω απαλλαγή παρέχεται και κατά την αγορά κατά πλήρη κυριότητα ολόκληρου του ακινήτου και από τους δύο συζύγους. [...]. Εάν ο αγοραστής ή ο σύζυγος ή τα ανήλικα τέκνα αυτού, που είναι κύριοι κατοικίας ή οικοπέδου ή ιδανικού μεριδίου αυτών, μεταβιβάσουν με επαχθή ή χαριστική αιτία την επικαρπία ή το δικαίωμα οίκησης ή ιδανικό μερίδιο επί της κατοικίας ή του οικοπέδου, το εμβαδόν των οποίων πληροί κατά το χρόνο της μεταβίβασης τις στεγαστικές τους ανάγκες, δεν παρέχεται απαλλαγή πριν από την παρέλευση χρονικού διαστήματος πέντε (5) ετών από τη μεταβίβαση της επικαρπίας ή της οίκησης ή του ιδανικού μεριδίου. Το ανωτέρω χρονικό διάστημα απαιτείται και όταν μεταβιβάζεται η ψιλή κυριότητα οικοπέδου ή ιδανικού μεριδίου αυτού. 2. Η απαλλαγή που προβλέπεται από την προηγούμενη παράγραφο παρέχεται: α) Για αγορά κατοικίας [...] από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας διακοσίων πενήντα χιλιάδων (250.000) ευρώ [...]. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά είκοσι πέντε χιλιάδες (25.000) ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτού και κατά τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του. β) Για αγορά οικοπέδου [...] από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτού και κατά δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του. Σε περίπτωση αγοράς κατοικίας, στο ποσό της απαλλαγής περιλαμβάνεται και η αξία μίας θέσης στάθμευσης αυτοκινήτου και ενός αποθηκευτικού χώρου, για επιφάνεια εκάστου έως είκοσι (20) τ.μ., εφόσον βρίσκονται στο ίδιο ακίνητο και αποκτώνται ταυτόχρονα με το ίδιο συμβόλαιο αγοράς. 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, β) [...]. 4. [...]. 5. Η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης για αγορά κατοικίας ή οικοπέδου παρέχεται μία φορά. Απαλλαγή παρέχεται και για κάθε νέα αγορά ακινήτου εφόσον: α) τα ακίνητα που έχει στην κυριότητά του κατά το χρόνο της νέας αγοράς ο αγοραστής, ο σύζυγος ή τα ανήλικα τέκνα τους, δεν πληρούν τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς τους και β) ο αγοραστής υποβάλει την οικεία δήλωση και καταβάλει εφάπαξ το φόρο που αναλογεί στην αξία του ακινήτου που έτυχε της απαλλαγής. [...]. Η απαλλαγή αυτή παρέχεται [...] και σε πρόσωπα που έτυχαν απαλλαγής από το φόρο κληρονομιάς ή γονικής παροχής για απόκτηση πρώτης κατοικίας, εφόσον για τα πρόσωπα αυτά συντρέχουν οι προϋποθέσεις απαλλαγής της παραγράφου αυτής και καταβληθεί ο οικείος φόρος κατά περίπτωση. 6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου δεν έχουν εφαρμογή σε συμβάσεις μεταβίβασης ακινήτων με επαχθή αιτία μεταξύ συγγενών εξ αίματος ή αγχιστείας πρώτου βαθμού [...]. 7. [...]. 10. Διά παν θέμα μη ρυθμιζόμενον υπό των διατάξεων του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται αναλόγως αι διατάξεις του διά του Ν. 1587/1950 κυρωθέντος Α.Ν. 1521/1950 [...]. 11. Διά αποφάσεων του Υπουργού των Οικονομικών [...] 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. 12. [...]. 13. Αν ο αγοραστής ή ο/η σύζυγος ή τα ανήλικα τέκνα τους έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε κατοικία ή **ιδανικό μερίδιο κατοικίας** ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας σε οικόπεδο ή ιδανικό μερίδιο οικοπέδου, θεωρείται ότι καλύπτονται οι κατά την παρ. 1 του άρθρου αυτού στεγαστικές ανάγκες, αν το συνολικό εμβαδόν των ανωτέρω ακινήτων **είναι εβδομήντα (70) τ.μ., προσαυξανόμενα κατά είκοσι πέντε (25) τ.μ. για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά τριάντα (30) τ.μ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα, των οποίων την επιμέλεια έχει ο δικαιούχος.** [...]. 14. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. Α.1110/05.08.2022 (Φ.Ε.Κ. Β' 4334/16.08.2022) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Ηλεκτρονική υποβολή δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτων — "Δήλωση Φ.Μ.Α."»:

«1. Υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω της εφαρμογής «myPROPERTY» της Α.Α.Δ.Ε.: Α. Οι αρχικές εμπρόθεσμες δηλώσεις φόρου μεταβίβασης ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας και αφορούν: α) Τη σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου για τη μεταβίβαση ακινήτου....

5. 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 τον 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.

6. 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.

9. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενημερώνεται ηλεκτρονικά αμέσως μετά την υποβολή της δήλωσης Φ.Μ.Α. και διενεργεί επαλήθευση της συμφωνίας του περιεχομένου της δήλωσης με τα οριζόμενα στην κείμενη νομοθεσία, της ακρίβειας των δηλούμενων και της συνδρομής των προϋποθέσεων απαλλαγής, μέσα σε 60 ημέρες από την υποβολή αυτής. Σε περίπτωση που απαιτούνται πρόσθετα δικαιολογητικά, ο φορολογούμενος καλείται από το αρμόδιο τμήμα για την υποβολή τους εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 14 του ν. 4174/2013, μέσω της εφαρμογής «myPROPERTY» ή με τη διαδικασία που προβλέπεται στην υπό στοιχεία Α. 1137/2020 (Β' 2423) απόφαση. »

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου πρώτου της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1101/24.6.2010 (ΦΕΚ Β' 1021/30.6.2010) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών: «Άρθρο πρώτο. Καθορίζουμε ότι για τη χορήγηση απαλλαγής από το φόρο κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας με αγορά [...], μαζί με την υποβαλλόμενη δήλωση φόρου απαιτείται να συνυποβάλλονται τα δικαιολογητικά που ορίζονται στα επόμενα άρθρα, [...] κατά περίπτωση... με εξαίρεση τα δικαιολογητικά που ορίζονται στο άρθρο 5 της παρούσας, τα οποία αναζητώνται αυτεπάγγελτα από τη Δ.Ο.Υ., εκτός αν προσκομισθούν από τον υπόχρεο κατά την υποβολή της δήλωσης. [...] Σε όσες περιπτώσεις απαιτείται η υποβολή υπεύθυνων δηλώσεων, θα συνυποβάλλεται μια ενιαία υπεύθυνη δήλωση,

στην οποία θα βεβαιώνονται όλα τα επιμέρους ζητούμενα στοιχεία. Σε όσες περιπτώσεις απαιτείται η επίδειξη διαβατηρίου, δελτίου ταυτότητας, άδειας διαμονής ή άδειας παραμονής, θα κρατείται φωτοτυπία στο σχετικό φάκελο της υπηρεσίας. [...]. ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ. ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ ΠΟΥ ΑΠΑΙΤΟΥΝΤΑΙ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ ΜΕ ΑΓΟΡΑ. Άρθρο 1. Απαραίτητα δικαιολογητικά για όλες τις κατηγορίες δικαιούχων. 1. Πιστοποιητικό οικογενειακής κατάστασης του δικαιούχου της απαλλαγής ή άλλο/α ισοδύναμο/α πιστοποιητικό/α που εκδίδονται από τις αρμόδιες αρχές της χώρας του και ληξιαρχική πράξη γάμου ή γέννησης τέκνου, κατά περίπτωση, εφόσον τα στοιχεία του γάμου ή της γέννησης δεν προκύπτουν από αυτό. 2. [...]. 3. Υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 [...], με την οποία ο αγοραστής θα βεβαιώνει ότι: α) τόσο αυτός όσο και ο σύζυγος και τα ανήλικα ή ανάπηρα τέκνα τους: i. **δεν έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε άλλη κατοικία ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας σε οικοδομήσιμο οικόπεδο ή ιδανικό μερίδιο οικοπέδου ή κατοικίας** σε δημοτικό ή κοινοτικό διαμέρισμα με πληθυσμό άνω των 3.000 κατοίκων και τα οποία συνολικά πληρούν τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς τους, ii. **δεν έχουν** τύχει απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης, κληρονομιάς ή γονικής παροχής για την απόκτηση πρώτης κατοικίας κατά το παρελθόν, iii. **δεν έχουν** μεταβιβάσει κατά την προηγούμενη πενταετία: -την επικαρπία ή το δικαίωμα οίκησης ή ιδανικό μερίδιο κατοικίας, ή -την ψιλή κυριότητα ή επικαρπία ή ιδανικό μερίδιο οικοπέδου που πληρούσαν τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς τους, συναθροιζόμενα με τα λοιπά ακίνητα της οικογένειας, β) **δεν είναι** συγγενής πρώτου βαθμού εξ αίματος ή αγχιστείας με τον πωλητή ή σύζυγό του, γ) κατοικεί μόνιμα στην Ελλάδα επί ένα (1) τουλάχιστον έτος πριν τη χορήγηση της απαλλαγής, δ) αναλαμβάνει την υποχρέωση να προσκομίσει, μετά την κατάρτιση του συμβολαίου, τα απαιτούμενα κατά περίπτωση πιστοποιητικά που τυχόν θα του ζητηθούν από τη Δ.Ο.Υ. 4. Αναλυτική κατάσταση ακινήτων σύμφωνα με το υπόδειγμα που είναι συνημμένο στην παρούσα και αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της υπεύθυνης δήλωσης της προηγούμενης περίπτωσης, υπογεγραμμένη και από τους δύο συζύγους. 5. Η απόδειξη της μόνιμης κατοικίας στην Ελλάδα επί ένα (1) τουλάχιστον έτος πριν τη χορήγηση της απαλλαγής για όλες τις κατηγορίες δικαιούχων γίνεται με οποιοδήποτε νόμιμο μέσο. Ενδεικτικά αναφέρονται η υποβολή φορολογικών δηλώσεων, η βεβαίωση ασφαλιστικών φορέων, συμβάσεις εργασίας, φοίτηση των τέκνων σε σχολεία στην Ελλάδα, έναρξη επαγγελματικής δραστηριότητας, μισθωτήριο συμβόλαιο κατοικίας κ.λ.π. Άρθρο 2. Πρόσθετα δικαιολογητικά για ειδικές κατηγορίες δικαιούχων. Εκτός από τα απαραίτητα δικαιολογητικά που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο για όλες τις κατηγορίες δικαιούχων απαλλαγής κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας με αγορά απαιτείται να συνυποβάλλονται και τα παρακάτω δικαιολογητικά κατά περίπτωση: 1. [...]. 5. Για την εκ νέου απαλλαγή: Σε περίπτωση χορήγησης νέας απαλλαγής σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 1 του ν. 1078/1980, πιστοποιητικό της αρμόδιας για τη χορήγηση της προηγούμενης απαλλαγής Δ.Ο.Υ. ότι υποβλήθηκε η οικεία δήλωση -ανάλογα με την αιτία της πρώτης απαλλαγής- και εξοφλήθηκε ολόκληρος ο επιμεριστικά οφειλόμενος για το ακίνητο φόρος, ή θεωρημένο αντίγραφο δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτων, στην οποία θα πιστοποιείται η καταβολή του φόρου της πρώτης απαλλαγής. 6. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, για να τύχει ο φορολογούμενος απαλλαγής του φόρου μεταβίβασης ακινήτου λόγω απόκτησης πρώτης κατοικίας, απαιτείται να έχει ζητηθεί αυτή η απαλλαγή με την ψηφιακή υποβολή της Δήλωσης Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, στην οποία, σε κάθε περίπτωση, συμπληρώνονται όλα τα πεδία της δήλωσης και 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.

Επειδή, εν προκειμένω, η υπ' αρ./2024 με ημερομηνία υποβολής 26.06.2024 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου του προσφεύγοντος υποβλήθηκε ψηφιακά, μέσω της εφαρμογής myPROPERTY της Α.Α.Δ.Ε., από τη Συμβολαιογράφο Ψηφιακά και αυτόματα διενεργήθηκε και η εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης βάσει των υποβληθέντων στοιχείων. Στην εν λόγω δήλωση και ειδικότερα στον Πίνακα Υπολογισμού ΦΜΑ δεν έχουν συμπληρωθεί τα πεδία 'Είδος Απαλλαγής ΦΜΑ' και 'Απαλ/νη Αξία' και στο πεδίο 'Τελική Φορολογητέα Αξία' έχει συμπληρωθεί το ποσό των 165.000,00 €. Ήτοι, στη συγκεκριμένη δήλωση δεν υποβλήθηκε κατά τα οριζόμενα με τις ανωτέρω διατάξεις αίτημα χορήγησης απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης λόγω απόκτησης πρώτης κατοικίας, όπως άλλωστε αποδέχεται και ο προσφεύγων με την παρούσα προσφυγή. Κατόπιν των ανωτέρω, κατά την αυτόματη εκκαθάριση της δήλωσης, δεν αξιολογήθηκαν τα περιουσιακά στοιχεία του προσφεύγοντος, της συζύγου και των προστατευόμενων μελών τους, προκειμένου να κριθεί αν ο προσφεύγων δικαιούται απαλλαγής φόρου μεταβίβασης λόγω απόκτησης πρώτης κατοικίας ή όχι (αρ. 1 ν. 1078/1980 και ΠΟΛ 1101/2010). Ως εκ τούτου, η αρ.ε...../26.6.2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου του Διοικητή της ΑΑΔΕ εκδόθηκε νομίμως βάσει των δεδομένων της αρ./26.6.2024 υποβληθείσας Δήλωσης Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου.

Επειδή, περαιτέρω, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός, επί του οποίου άλλωστε εδράζεται η επιφύλαξη επί της ως άνω υποβληθείσας Δήλωσης ΦΜΑ, ότι, ως προς την απαλλαγή από τον φόρο μεταβίβασης του εν λόγω ακινήτου ως πρώτης κατοικίας, δεν πρέπει να συνυπολογιστούν στην συνολική επιφάνεια των ακινήτων που κατέχουν ο προσφεύγων και η σύζυγός του τα ακίνητα που ανήκουν εξ' αδιαιρέτου (συνιδιοκτησία) στον προσφεύγοντα, καθώς δεν καλύπτουν τις στεγαστικές ανάγκες του προσφεύγοντος της συζύγου του και του ενός τέκνου τους, επικαλούμενος την ΠΟΛ. 1162/1989.

Ωστόσο σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 13 του άρθρου 1 παρ. 1-13 ν. 1078/1980, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 10 του ν. 3091/2002 (καθώς και με τις διατάξεις του άρθρου 301 ν. 4738/2020) και ισχύει στην υπό κρίση περίπτωση, καθώς και σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1101/24.6.2010, αν ο αγοραστής ή ο/η σύζυγος ή τα ανήλικα τέκνα τους έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε κατοικία ή ιδανικό μερίδιο κατοικίας ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας σε οικόπεδο ή ιδανικό μερίδιο οικοπέδου, θεωρείται ότι καλύπτονται οι κατά την παρ. 1 του άρθρου αυτού στεγαστικές ανάγκες, αν το συνολικό εμβαδόν των ανωτέρω ακινήτων είναι εβδομήντα (70) τ.μ., προσαυξανόμενα κατά είκοσι πέντε (25) τ.μ. για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά τριάντα (30) τ.μ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα, των οποίων την επιμέλεια έχει ο δικαιούχος.

Συνεπώς, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, για την απαλλαγή από τον φόρο μεταβίβασης της πρώτης κατοικίας, λαμβάνονται υπόψη, μεταξύ άλλων, και τα ιδανικά μερίδια που κατέχει ο αγοραστής ή ο/η σύζυγος ή τα ανήλικα τέκνα τους, και ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός είναι νόμω αβάσιμος.

Επειδή η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να

προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από **30.6.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του....., ΑΦΜ....., και την επικύρωση της αρ./26.6.2024 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση φορολογικού έτους 2024:

Ποσό Φόρου 5.098,50 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την αρ..... /26.6.2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα και στον προσφεύγοντα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ ΤΕΡΖΑΚΟΥ

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.