



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 07-01-2025

Αριθμός απόφασης: 9

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Τ.Κ. : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

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 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024) εφεξής ΚΦΔ.

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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 16-09-2024 και με αριθμό πρωτ. **ενδικοφανή προσφυγή** του, με **ΑΦΜ:.....**, κατοίκου, επί της οδού, κατά της υπ' αριθμ. /03-09-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου της προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του ΚΕΦΟΚ

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

Επί της από 16-09-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με 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 υπ'αριθμ. /03-09-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου της προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 4.950,00€ πλέον δημοτικού φόρου ποσού 148,50€, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή ύψους 5.098,50€.

Ειδικότερα, αρχικά, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ'αριθμ. /01-12-2022 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου για την αγορά κατά πλήρη κυριότητα ενός αυτοτελούς και διηρημένου διαμερίσματος στον 6^ο όροφο οικοδομής στην, επί της οδού, εμβαδού καθαρού 64,40 τετραγωνικών μέτρων, έναντι τιμήματος 77.300,00€ και με αντικειμενική αξία ύψους 77.280,00€. Για την αγορά συντάχθηκε το υπ'αριθμ. /15-12-2022 συμβόλαιο αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου και ο προσφεύγων έτυχε απαλλαγής φόρου μεταβίβασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.1078/1980.

Εν συνεχεία, ο προσφεύγων, με την υπ'αριθμ. /29-03-2024 τροποποίηση σύστασης οριζοντίου ιδιοκτησίας, συνέστησε δύο οριζόντιες ιδιοκτησίες επί του ανωτέρου ακινήτου και συγκεκριμένα το Δ-1 αυτοτελές και διηρημένο διαμέρισμα του 6^{ου} ορόφου της οικοδομής, εμβαδού καθαρού 32,25 τετραγωνικών μέτρων, και το Δ-2 αυτοτελές και διηρημένο διαμέρισμα του 6ου ορόφου της οικοδομής, εμβαδού καθαρού 30,85 τετραγωνικών μέτρων.

Στις 03-09-2024, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ'αριθμ. /03-09-2024 συμπληρωματική δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου, με αίτημα την άρση της απαλλαγής της πρώτης κατοικίας, καθώς θα προέβαινε σε πώληση του Δ-1 ακινήτου εντός πενταετίας από την απόκτησή του. Από την εκκαθάριση της συμπληρωματικής δήλωσης προέκυψε φόρος μεταβίβασης ακινήτου ύψους 5.098,50€ και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι εσφαλμένα υπολογίστηκε ο φόρος με βάση την εμπορική αξία του ακινήτου κατά τον χρόνο υποβολής της συμπληρωματικής δήλωσης με σκοπό την πώληση του Δ-1 διαμερίσματος. Θα έπρεπε η δήλωση να υποβληθεί κατά τον χρόνο τροποποίησης της σύστασης οριζοντίου ιδιοκτησίας και να υπολογιστεί ο φόρος με βάση την αξία του ακινήτου κατά τον ίδιο χρόνο, η οποία αντιστοιχούσε στο ποσό των 77.300,00€, ήτοι ισόποση με την αξία αγοράς, καθώς δεν είχαν περατωθεί οι διαδικασίες ανακαίνισης και διαχωρισμού. Συνεπώς, ο φόρος που θα έπρεπε να καταβληθεί ανέρχεται στο ποσό των $(77.300,00\text{€} \times 3\%) = 2.319,00\text{€}$.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του Α.Ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε, τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τον Νόμο 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...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του Ν.1078/1990, σχετικά με την απαλλαγή από τον φόρο μεταβίβασης της πρώτης κατοικίας : «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....

7.Επιφυλασσομένων των διατάξεων του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου, η απαλλαγή παρέχεται υπό τον όρον ότι το ακίνητον θα παραμείνη εις την κυριότητα του αγοραστού επί μίαν τουλάχιστον πενταετία.

Αν ο αγοραστής μεταβιβάσει ή συστήσει επ' αυτού οποιοδήποτε εμπράγματο δικαίωμα, πλην υποθήκης, πριν τη παρέλευση πενταετίας, υποχρεούται, πριν τη μεταβίβαση ή τη σύσταση του εμπράγματος δικαιώματος, σε υποβολή δήλωσης και καταβολή εφάπαξ του φόρου που αναλογεί στην αξία του ακινήτου.

Ο φόρος υπολογίζεται με βάση την αξία του ακινήτου κατά το χρόνο της νέας μεταβίβασης ή της σύστασης του εμπράγματος δικαιώματος ή το δηλούμενο τίμημα της νέας μεταβίβασης, εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας, με εφαρμογή των συντελεστών που ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης της απαλλαγής, εκτός αν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου του χρόνου απαλλαγής είναι μεγαλύτερος, οπότε καταβάλλεται ο μεγαλύτερος αυτός φόρος.

Προ της παρελεύσεως πενταετίας απαγορεύεται η σύνταξις συμβολαιογραφικού εγγράφου, μεταβιβάζοντος την κυριότητα ή συνιστώντος εμπράγματα δικαιώματα επί ακινήτου, πλην υποθήκης, το οποίον δεν υπήχθη εις φόρον κατά τα άνω, εάν δεν προσαρτηθή υπό του συμβολαιογράφου, εις το παρ' αυτού συντασσόμενον συμβόλαιον, βεβαίωσις του αρμοδίου Οικον.Εφόρου περί υποβολής δηλώσεως και καταβολής ολοκλήρου του ποσού του κατά το προηγούμενον εδάφιον φόρου...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 παρ.3 του ΚΦΔ : «.....Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή, η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου, με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό, ο φορολογούμενος κατ' αρχήν δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και τη φορολογική αρχή, η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα, αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της, ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί αναιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωσή του ο φορολογούμενος.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ'αριθμ./03-09-2024 συμπληρωματική δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου, προκειμένου να υπολογιστεί ο φόρος μεταβίβασης ακινήτου που απέκτησε με το υπ'αριθμ./15-12-2022 συμβόλαιο αγοραπωλησίας και για τον οποίο έτυχε απαλλαγής με την υπ'αριθμ./01-12-2022 δήλωση. Με την συμπληρωματική δήλωση, ο προσφεύγων δήλωσε την αντικειμενική αξία όλου του ακινήτου (προ της τροποποίησης της σύστασης της οριζόντιας ιδιοκτησίας) στο ύψος των 77.280,00€, την αντικειμενική αξία του Δ-1 διαμερίσματος που θα μεταβιβαστεί στο ύψος των 39.480,00€ και το τίμημα πώλησης στο ύψος των 165.000,00€. Βάσει της συμπληρωματικής δήλωσης, η φορολογική αρχή, κατά δέσμια αρμοδιότητά της, εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, υπολογίζοντας κύριο φόρο ύψους 4.950,00€ (165.000,00€ X 3%), πλέον δημοτικού φόρου ύψους 148,50€, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή ύψους 5.098,50€, όπως προβλέπουν οι προεκτεθείσες διατάξεις ότι ο φόρος υπολογίζεται με βάση την αξία του ακινήτου κατά τον χρόνο της νέας μεταβίβασης και συγκεκριμένα με βάση το δηλούμενο τίμημα της νέας μεταβίβασης, εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας. Αντίθετα, ο προσφεύγων επικαλείται ότι ο οφειλόμενος φόρος έπρεπε να υπολογιστεί επί της αξίας του ακινήτου στο ύψος των 77.300,00€, ενώ δεν υπέβαλε σχετική δήλωση κατά τον χρόνο τροποποίησης της σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ορθά εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, ενώ ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι εσφαλμένα υπολογίστηκε ο φόρος, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 16-09-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ:..... και την **επικύρωση** της υπ'αριθμ./03-09-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου της προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση :

Υπ'αριθμ./03-09-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου της προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ, οφειλόμενο ποσό : 5.098,50€.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.