



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 04/07/2025

Αριθμός απόφασης: 2238

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 349

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/Τ.Β' /25.11.2022).

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. Την από **26.03.2025** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανή προσφυγή της, **ΑΦΜ**, κατοίκου οδός, αριθ., κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου του από

29.11.2024 και με κωδικό αιτήματος επιστροφής των αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων μεταβίβασης ακινήτου.

5. Το ως άνω αίτημα επιστροφής της προσφεύγουσας, του οποίου ζητείται η επανεξέταση.

6. Την με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΦΚ Β ΕΞ 2025 απάντηση της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας Κεφαλαίου και Περιουσιολογίου Τμήμα Β' επί του αιτήματος της προσφεύγουσας.

7. Την από 31.03.2025 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26.03.2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, στρέφεται κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου στο από 29.11.2024 και με κωδικό αίτημα επιστροφής της ως αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων μεταβίβασης ακινήτου, και ζητά να γίνει αυτό δεκτό και να τις επιστραφούν εντόκως τα χρήματα που έχει καταβάλλει.

Σύντομο ιστορικό

Με το υπ' αρ. /11-07-2022 συμβόλαιο αγοραπωλησίας του συμβολαιογράφου, η προσφεύγουσα απέκτησε από κοινού με τον του με Α.Φ.Μ., κατά συγκυριότητα δύο οριζόντιες ιδιοκτησίες, στηνΑττικής επί της οδού αρ., ήτοι ένα διαμέρισμα μετά της ανήκουσας εις αυτό κατ' αποκλειστικής χρήσεως θέσης στάθμευσης αυτοκινήτου και μιας αποθήκης, και ειδικότερα, για μεν την προσφεύγουσα κατά ποσοστό εξήντα πέντε (65%) εκατοστών εξ αδιαιρέτου και για δε τον κατά ποσοστό τριάντα πέντε (35%) εκατοστών εξ αδιαιρέτου, αντί του μεταξύ αυτών συμφωνηθέντος ολικού τιμήματος, €125.000,00.

Για την ολοκλήρωση της ανωτέρω αγοραπωλησίας υπεβλήθησαν μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας της Α.Α.Δ.Ε. «myPROPERTY» τόσο από την προσφεύγουσα όσο και από τον ηλεκτρονικές δηλώσεις φόρου μεταβίβασης ακινήτου μεταξύ της πωλήτριας και αυτών ως αγοραστών. Ειδικότερα, υπεβλήθη η υπ' αρ. /04/07/2022 ηλεκτρονική δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου μεταξύ της πωλήτριας και της προσφεύγουσας ως αγοράστριας, βάσει της οποίας υπολογίσθηκε και καταβλήθηκε Φ.Μ.Α. επί των 65% εξ αδιαιρέτου τιμήματος της ανωτέρω αγοραπωλησίας των ευρώ 81.250 και καταβλήθηκε, φόρος μεταβίβασης ακινήτου 2.510,63€.

Η προσφεύγουσα είχε συνάψει το υπ' αρ. /15-4-2022 Σύμφωνο Συμβίωσης με τον, το οποίο λύθηκε με την υπ' αρ. /20-03-2023 συμβολαιογραφική πράξη Λύσης Συμφώνου Συμβίωσης της Συμβολαιογράφου, νομίμως καταχωρημένο με την υπ' αρ. πρωτ. /21-03-2024 ληξιαρχική πράξη ενώπιον του Ληξιαρχείου Αττικής.

Σε συνέχεια της λύσης του Συμφώνου Συμβίωσης η προσφεύγουσα προέβη σε αγωγή (υπό στοιχεία /2024) εναντίον του πρώην συζύγου της αιτούμενη, μεταξύ άλλων, να αναγνωρισθεί ότι είναι η πλήρης και αποκλειστική κυρία, νομέας και κάτοχος τόσο του ποσοστού

των 35% εξ αδιαιρέτου όσο και ολόκληρων των υπό κρίση οριζοντίων ιδιοκτησιών μετά των παρακολουθημάτων τους. Στις 24-04-2024 με το υπ' αρ. /2024 πρακτικό επιτυχούς διαμεσολάβησης καθίσταται η προσφεύγουσα μόνη πραγματική αποκλειστική κυρία νομέας και κάτοχος του 100% των υπό κρίση ιδιοκτησιών.

Κατόπιν αυτού, υπεβλήθη χειρόγραφα ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου η υπ' αρ. /2024 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου δια πρακτικού διαμεσολαβήσεως, βάσει της οποίας υπολογίσθηκε και καταβλήθηκε Φ.Μ.Α. επί των 35% της ανωτέρω ιδιοκτησίας, ήτοι ευρώ 43.750,00 και καταβλήθηκε συμπληρωματικά φόρος μεταβίβασεως ακινήτου 1.352,25€.

Στις 29-11-2024, η προσφεύγουσα υπέβαλε μέσω της Ψηφιακής πύλης της Α.Α.Δ.Ε. «my Αιτήματα» το υπ' αρ. αίτημα επιστροφής φόρου μεταβίβασης ακινήτου κατ' άρθρο 42 Ν. 5104/2024, συνολικού ύψους τριών χιλιάδων οκτακοσίων εξήντα δύο ευρώ και ογδόντα οκτώ λεπτών (3.862,88 €) και ειδικότερα αιτήθηκε:

1) την επιστροφή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων ύψους 2.510,63 ευρώ, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, δυνάμει της υπ' αρ. /04/07/2022 ηλεκτρονικής δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου μεταξύ της πωλήτριας και της προσφεύγουσας ως αγοράστριας, βάσει της οποίας υπολογίσθηκε και καταβλήθηκε Φ.Μ.Α. επί των 65% εξ αδιαιρέτου τιμήματος της ανωτέρω αγοραπωλησίας και

2) την επιστροφή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων ύψους 1.352,25 ευρώ, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, δυνάμει της υπ' αρ. /2024 χειρόγραφης δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου μεταξύ της πωλήτριας και της προσφεύγουσας ως αγοράστριας, όπως προέκυψε από το νομίμως μεταγεγραμμένο υπ' αρ. /2024 πρακτικό διαμεσολάβησης, βάσει της οποίας υπολογίσθηκε και καταβλήθηκε Φ.Μ.Α. επί των 35% εξ αδιαιρέτου τιμήματος της ανωτέρω αγοραπωλησίας.

Η Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου απέστειλε σχετικό ερώτημα στις 24-12-2024 μέσω εσωτερικής ηλεκτρονικής αλληλογραφίας στη Διεύθυνση Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου και Περιουσιολογίου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας της Α.Α.Δ.Ε., η οποία κοινοποίησε την απάντησή της στην προσφεύγουσα με το υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΦΚ Β ΕΞ 2025 πληροφοριακού χαρακτήρα έγγραφό της και με το οποίο απέρριπτε τα αιτήματά της.

Η Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου μετά την παρέλευση της προθεσμίας των ενενήντα ημερών από την υποβολή του αιτήματος για την επιστροφή του καταβληθέντος φόρου το απέρριψε σιωπηρώς και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα στρέφεται κατά της ανωτέρω σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, επιδιώκοντας την ακύρωσή της και την επιστροφή των ανωτέρω καταβληθέντων ποσών ως αχρεωστήτως καταβληθέντα, προβάλλοντας ότι πρέπει να τύχει εφαρμογής του νομοθετικού πλαισίου, τόσο της παραγράφου του άρθρου 1 του Ν. 1078/1980 όσο και του άρθρου 1 της ΠΟΛ. 1101/24.06.2010, για απαλλαγή φόρου για την απόκτηση φόρου πρώτης κατοικίας με αγορά και ότι πρέπει να απαλλαχθεί του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, διότι:

α) η περίπτωση της εμπίπτει στις διατάξεις του ν. 3719/2008 (ΦΕΚ 241 Α') όπου τα πρόσωπα που έχουν συνάψει σύμφωνο συμβίωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του θεωρούνται σύζυγοι για την εφαρμογή του παρόντος, εφόσον το σύμφωνο έχει καταρτισθεί τουλάχιστον δύο (2) έτη πριν από την αγορά και

β) βάσει του υπ' αρ. /2024 πρακτικού επιτυχούς διαμεσολάβησης — συμφωνητικού συμβιβαστικής επίλυσης κατέστη πλήρης και αποκλειστική κυρία, νομέας και κάτοχος και του ανωτέρω ποσοστού των 35% εξ αδιαιρέτου, άρα τελικώς και ολόκληρων των ιδίων ως άνω

οριζοντίων ιδιοκτησιών μετά των παρακολουθημάτων τους, ήτοι είναι η μόνη πραγματική αποκλειστική κυρία νομέας και κάτοχος του 100% των ως άνω ιδιοκτησιών, παρά το γεγονός ότι σύμφωνα, με τη γραμματική και στενή διατύπωση της απαλλακτικής φορολογικής διάταξης του εδαφίου α' της παρ. 1 του άρθρου Ι Ν. 1078/1980, απαλλαγή α' κατοικίας χορηγείται περιοριστικά και αποκλειστικά σε συμβάσεις αγοραπωλησίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1, 3, 5 & 7 του Ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε, τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τον Ν. 1587/1950:

Άρθρον 1

1.Εφ' εκάστης εξ' επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί αξίας αυτών.

2. Ακίνητα λογίζονται τα κατά τα άρθρα 948 και 953 του Αστικού Κώδικος χαρακτηριζόμενα ως τοιαύτα.

.....

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

Άρθρον 3

1. Δια τον καθορισμό της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου λαμβάνεται υπ' όψει :, ε) ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου εις τας λοιπάς περιπτώσεις.».

Άρθρον 5.

1. Ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή,

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν. 1078/1980 (ΦΕΚ Α' 238/11.10.1980) ορίζονται τα εξής:

«Απαλλαγή εκ του φόρου μεταβιβάσεως 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.

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.

2. Η απαλλαγή που προβλέπεται από την προηγούμενη παράγραφο παρέχεται:

α) Για αγορά κατοικίας από άγαμο μέχρι ποσού αξίας διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ, από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας διακοσίων πενήντα χιλιάδων (250.000) ευρώ ενώ, από έγγαμο ο οποίος παρουσιάζει αναπηρία τουλάχιστον 67% από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία μέχρι ποσού αξίας διακοσίων εβδομήντα πέντε χιλιάδων (275.000) 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 άγαμο μέχρι ποσού αξίας πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ, ενώ 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) ομογενείς από Αλβανία, Τουρκία και χώρες της πρώην Σοβιετικής Ένωσης, γ) οι πολίτες των κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου, δ) αναγνωρισμένοι πρόσφυγες, σύμφωνα με τις διατάξεις του π.δ. 96/2008 (ΦΕΚ 152 Α), και ε) πολίτες τρίτων χωρών που απολαύουν του καθεστώτος του επί μακρόν διαμένοντος στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του π.δ. 150/2006 (ΦΕΚ 160 Α).

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 καταβάλλει εφάπαξ το φόρο που αναλογεί στην αξία του ακινήτου που έτυχε της απαλλαγής.

Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής, ως αξία ακινήτου λαμβάνεται η αξία που έχει αυτό κατά το χρόνο της νέας απαλλαγής. Ο φόρος που αναλογεί εξευρίσκεται με τη χρήση των συντελεστών

που ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης της πρώτης απαλλαγής και καταβάλλεται εφάπαξ, εκτός αν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου ή στο καταβληθέν τίμημα κατά το χρόνο χορήγησης της πρώτης απαλλαγής είναι μεγαλύτερος, οπότε καταβάλλεται ο μεγαλύτερος αυτός φόρος.

7.Επιφυλασσομένων των διατάξεων του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου, η απαλλαγή παρέχεται υπό τον όρον ότι το ακίνητον θα παραμείνει εις την κυριότητα του αγοραστού επί μίαν τουλάχιστον πενταετίαν. Αν ο αγοραστής μεταβιβάσει ή συστήσει επ' αυτού οποιοδήποτε εμπράγματο δικαίωμα, πλην υποθήκης, πριν την 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 προσαρτηθεί υπό του συμβολαιογράφου, εις το παρύ αυτού συντασσόμενον συμβόλαιον, βεβαίωσις του αρμοδίου Οικον. Εφόρου περί υποβολής δηλώσεως και καταβολής ολοκλήρου του ποσού του κατά το προηγούμενον εδάφιον φόρου. Αν έχει χορηγηθεί απαλλαγή και στους δύο συζύγους κατά την αγορά ακινήτου εξ αδιαίρετου, κατά τη μεταβίβαση του ποσοστού του ενός συζύγου καταβάλλεται ο φόρος που αναλογεί στο ποσοστό αυτό.

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.

8. Αν χορηγήθηκε απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, ενώ δεν συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις, επιβάλλεται σε βάρος του αγοραστή, εκτός από τον αναλογούντα κύριο φόρο, και πρόσθετος φόρος που ορίζεται σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) επί του κυρίου φόρου. Ο κύριος φόρος υπολογίζεται με βάση την αξία του ακινήτου κατά το χρόνο διαπίστωσης της παράβασης με εφαρμογή των συντελεστών που ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης της απαλλαγής, εκτός εάν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου του χρόνου της απαλλαγής είναι μεγαλύτερος. Ο ανωτέρω πρόσθετος φόρος δεν μπορεί να μειωθεί κατά τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 2 του Ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α'). Αν η αξία που έχει απαλλαγεί από το φόρο αποτελεί τμήμα της συνολικής αξίας του ακινήτου, ο κύριος και πρόσθετος φόρος επιβάλλεται με βάση το τμήμα αυτό, η αξία του οποίου εξευρίσκεται με βάση τη σχέση της αξίας που έχει απαλλαγεί προς τη συνολική αξία, κατά το χρόνο της απαλλαγής. Το δικαίωμα του Δημοσίου διά τον καταλογισμόν του κυρίου και προσθέτου φόρου του παρόντος παραγράφου μετά πάροδον δέκα πέντε (15) ετών από του τέλους του έτους εντός του οποίου παρεσχέθη η απαλλαγή, έστω και αν η υπόθεσις επεραιώθη κατά τα εν παραγράφοις 2 και 3 του άρθρου 8 του διά του Ν. 1587/1950 κυρωθέντος Α.Ν. 1521/1950 "περί φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων, ως ισχύει, οριζόμενα.

9. Από της ενάρξεως ισχύος του παρόντος, επιφυλασσομένων των διατάξεων του δευτέρου εδαφίου της παρούσης παραγράφου, καταργείται πάσα διάταξις προβλέπουσα απαλλαγήν εκ του φόρου μεταβάσεως διά την αγοράν πρώτης κατοικίας ή οικοπέδου διά πρώτην κατοικίαν.....

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. Τα πρόσωπα που έχουν συνάψει σύμφωνο συμβίωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3719/2008 (ΦΕΚ 241 Α΄) θεωρούνται σύζυγοι για την εφαρμογή του παρόντος, εφόσον το σύμφωνο έχει καταρτισθεί τουλάχιστον δύο (2) έτη πριν από την αγορά.».

Επειδή, στο άρθρο 1 του Ν. 4356/2015 ορίζεται ότι: «Η συμφωνία δύο ενήλικων προσώπων, ανεξάρτητα από το φύλο τους, με την οποία ρυθμίζουν τη συμβίωσή τους (σύμφωνο συμβίωσης) καταρτίζεται αυτοπροσώπως με συμβολαιογραφικό έγγραφο. Η ισχύς της συμφωνίας αρχίζει από την κατάθεση αντιγράφου του συμβολαιογραφικού εγγράφου στο ληξιαρχο του τόπου κατοικίας τους, το οποίο καταχωρίζεται σε ειδικό βιβλίο του Ληξιαρχείου.»

Επειδή, στο άρθρο 5 του Ν. 4356/2015 ορίζεται ότι: «1. Στις προσωπικές σχέσεις των μερών του συμφώνου μεταξύ τους εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις για τις σχέσεις των συζύγων από το γάμο, εφόσον δεν υπάρχει διαφορετική ειδική ρύθμιση στον παρόντα ή άλλο νόμο.

2. Στις μη προσωπικές σχέσεις των μερών μεταξύ τους εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις για τις σχέσεις των συζύγων από το γάμο, εκτός αν τα μέρη τις ρυθμίσουν διαφορετικά κατά τη σύναψη του συμφώνου με βάση τις αρχές της ισότητας και της αλληλεγγύης. Τα μέρη δεν μπορούν να παραιτηθούν από την αξίωση συμμετοχής στα αποκτήματα πριν από τη γέννησή της.»

Επειδή, στην παρ. 2 του άρθρου 62 του Ν. 4356/2015 ορίζεται ότι: «2. Σύμφωνα συμβίωσης που καταρτίζονται μετά την έναρξη της ισχύος του παρόντος νόμου διέπονται αποκλειστικά από τις διατάξεις αυτού.»

Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 4640/2019 ορίζεται ότι: «1. Στη διαδικασία της διαμεσολάβησης μπορούν να υπαχθούν αστικές και εμπορικές διαφορές, εθνικού ή διασυνοριακού χαρακτήρα, υφιστάμενες ή μέλλουσες, εφόσον τα μέρη έχουν την εξουσία να διαθέτουν το αντικείμενο της διαφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις του ουσιαστικού δικαίου.»

Επειδή, στις παρ. 3 και 4 του άρθρου 8 του Ν. 4640/2019 ορίζεται ότι: «3. Το πρακτικό της διαμεσολάβησης του παρόντος άρθρου αποτελεί, από την κατάθεσή του στη γραμματεία του κατά την παράγραφο 2 αρμόδιου δικαστηρίου, εκτελεστό τίτλο σύμφωνα με την περίπτωση ζ της παραγράφου 2 του άρθρου 904 Κ.Πολ.Δ., εφόσον η συμφωνία μπορεί να αποτελέσει

αντικείμενο αναγκαστικής εκτέλεσης. Το απόγραφο εκδίδεται ατελώς από τον δικαστή ή τον πρόεδρο του κατά την παράγραφο 2 αρμόδιου Δικαστηρίου.

4. Αν η συμφωνία που περιέχεται στο πρακτικό διαμεσολάβησης περιλαμβάνει και διατάξεις που αφορούν δικαιοπραξίες, οι οποίες υπόκεινται εκ του νόμου σε συμβολαιογραφικό τύπο, οι δικαιοπραξίες αυτές πρέπει να περιβληθούν τον συμβολαιογραφικό τύπο. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται οι ρυθμίσεις που διέπουν τη σύνταξη τέτοιων συμβολαιογραφικών εγγράφων και τη μεταγραφή τους.»

Επειδή, σύμφωνα με την υπ. αριθμ. /2024 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου «Το πρακτικό επίτευξης συμφωνίας συνιστά εκ του νόμου αναγνωρισμένο τρόπο κατάργησης δίκης αναφορικά με το αντικείμενο αυτής, το οποίο καλύπτεται από την επιτευχθείσα συμφωνία. Συνιστά, λοιπόν, το πρακτικό διαμεσολάβησης μία *sui generis* μέθοδο εξώδικης επίλυσης της διαφοράς, με ισχύ, πάντως, δικαστικού συμβιβασμού (άρθρο 293 ΚΠολΔ) σε ό,τι αφορά την κατάργηση εκκρεμούς δίκης.»

Επειδή, εν προκειμένω όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, η προσφεύγουσα απέκτησε από κοινού με τον, κατά ποσοστό 65% εξ αδιαιρέτου και ο κατά ποσοστό 35% εξ αδιαιρέτου, 2 αυτοτελείς και διακεκριμένες οριζόντιες ιδιοκτησίες σε υπό ανέγερση πολυώροφη οικοδομή, ήτοι ένα διαμέρισμα και μια αποθήκη. Για την εν λόγω αγοραπωλησία υπεβλήθη δήλωση Φ.Μ.Α. και καταβλήθηκε ο οικείος φόρος.

Επειδή η προσφεύγουσα είχε συνάψει το υπ' αριθ. /15-4-2022 Σύμφωνο Συμβίωσης με τον, νομίμως καταχωρημένο στο Ληξιαρχείο, το οποίο λύθηκε με την υπ' αριθ. /20-03-2023 συμβολαιογραφική πράξη Λύσης Συμφώνου Συμβίωσης, επίσης νομίμως καταχωρημένη στο Ληξιαρχείο. Το ανωτέρω Σύμφωνο Συμβίωσης, όπως αναφέρεται στη σελίδα 2, καταρτίσθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4356/2015.

Επειδή, με τις διατάξεις του Ν. 4356/2015 (Α 181) εξομοιώνονται τα μέρη του συμφώνου συμβίωσης με συζύγους και κατοχυρώνονται όλα τα δικαιώματα των συζύγων που απορρέουν από άλλες διατάξεις νόμων και στα μέρη του συμφώνου συμβίωσης.

Επειδή κατά το χρόνο αγοράς της υπό κρίση κατοικίας, ο σύζυγος της προσφεύγουσας κατείχε κατά πλήρη κυριότητα ακίνητο στην επί της οδού συνολικής επιφάνειας κύριων χώρων 112 τμ, ικανό να καλύψει τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειας, η προσφεύγουσα και ο πρώην πλέον σύζυγός της δεν είχαν δικαίωμα απαλλαγής φόρου για τη μεταβίβαση του υπό κρίση ακινήτου.

Επειδή η προσφεύγουσα προβάλλει τον ισχυρισμό ότι βάσει της παρ. 14 του άρθρου 1 του Ν. 1078/1980, τα πρόσωπα που έχουν συνάψει σύμφωνο συμβίωσης θεωρούνται σύζυγοι εφόσον το σύμφωνο έχει καταρτισθεί τουλάχιστον 2 έτη πριν από την αγορά του ακινήτου, και ότι το σύμφωνο συμβίωσης εκείνης και του πρώην συζύγου της είχε συναφθεί 3 μόλις μήνες πριν την αγορά της υπό κρίση οικίας.

Επειδή το σύμφωνο συμβίωσης της προσφεύγουσας με τον, διέπεται από τις διατάξεις του Ν. 4356/2015 και όχι από αυτές του Ν. 3719/2008, η ισχύς του αρχίζει από την κατάθεση αντιγράφου του συμβολαιογραφικού εγγράφου στο ληξιαρχείο του τόπου κατοικίας τους και όχι μετά από 2 έτη, προκειμένου να τύχουν απαλλαγής από το φόρο. Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας βασιζόμενος στις διατάξεις του Ν. 3719/2008 και στην παρ. 14 του άρθρου 1 του Ν. 1079/1980, **απορρίπτεται**.

Επειδή, μετά τη λύση του συμφώνου συμβίωσης η προσφεύγουσα άσκησε αγωγή κατά του πρώην συζύγου της και στις 24-04-2024 εκδόθηκε το υπ' αριθ...../2024 Πρακτικό επιτυχούς Διαμεσολάβησης Συμφωνητικό συμβιβαστικής επίλυσης διαφοράς του Πρωτοδικείου σύμφωνα με το οποίο, αναγνωρίστηκε η προσφεύγουσα ως πλήρης και αποκλειστική κυρία, νομέας και κάτοχος και του ποσοστού 35% εξ αδιαιρέτου, των υπό κρίση ιδιοκτησιών. Το εν λόγω Πρακτικό Διαμεσολάβησης μεταγράφηκε στα ψηφιακά βιβλία μεταγραφών του Κτηματολογικού Γραφείου, υπεβλήθη δήλωση Φ.Μ.Α. και καταβλήθηκε ο φόρος.

Επειδή η προσφεύγουσα προβάλλει τον ισχυρισμό ότι η ανωτέρω μεταβίβαση του 35% εξ αδιαιρέτου πρέπει να αντιμετωπιστεί ως αγοραπωλησία και να τύχει απαλλαγής του φόρου.

Επειδή, όπως αναφέρεται και στην υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΦΚ Β ΕΞ 2025 απάντηση της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας Κεφαλαίου και Περιουσιολογίου Τμήμα Β' , σύμφωνα με τη γραμματική και στενή διατύπωση της απαλλακτικής φορολογικής διάταξης του άρθρου 1 παρ. 1 εδαφ. α' του Ν. 1078/1980, απαλλαγή φόρου μεταβίβασης α' κατοικίας χορηγείται περιοριστικά και αποκλειστικά σε συμβάσεις αγοραπωλησίας, ενώ στην προκειμένη περίπτωση η μεταβίβαση έγινε με το σχετικό πρακτικό διαμεσολάβησης.

Επειδή, επομένως δεν συντρέχουν οι νόμιμες προϋποθέσεις για τη χορήγηση απαλλαγής φόρου μεταβίβασης α' κατοικίας, ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι πρέπει να τύχει απαλλαγής του φόρου και να της επιστραφούν τα καταβληθέντα σχετικά ποσά ως αχρεωστήτως καταβληθέντα, **απορρίπτεται**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **26.03.2025** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής της, **ΑΦΜ** κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου του από 29.11.2024 και με κωδικό αιτήματος επιστροφής των αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων μεταβίβασης ακινήτου.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη 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.