



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 26-05-2023

Αριθμός Απόφασης: 239



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζιά 8-10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις :**

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.
- 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).
- 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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την με ημερομηνία ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... με ΑΦΜ: ....., κατοίκου εξωτερικού, δια του φορολογικού του εκπροσώπου ....., κατά της υπ' αριθμ. .... /28-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2014, του Προϊσταμένου του ... ΕΛΚΕ .....

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου του ..... ΕΛΚΕ .....

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 του ..... 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. .... /28-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα οφειλόμενη διαφορά φόρου βάσει των διατάξεων του ν. 1587/1950 και ν. 1078/1980, 6000,00€, πλέον δημοτικού φόρου Ν.Δ. 3033/1954, ποσού 180,00€, πλέον πρόσθετος φόρος 6.000,00€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 12.180,00€.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθμ. .... /31-10-2022 εντολή ελέγχου υποθέσεων Φορολογίας Κεφαλαίου του Προϊσταμένου του ..... ΕΛΚΕ ....., σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του Α.Ν. 1521/50, όπως κωδικοποιήθηκε με τον Ν. 1587/1950 και αφορά στον έλεγχο της φορολογίας μεταβίβασης ακινήτου που μεταβίβασε το Σωματείο με την επωνυμία «.....» στον προσφεύγοντα ..... Για τη μεταβίβαση υποβλήθηκε η με

αριθμό ...../23-06-2014 δήλωση στη Δ.Ο.Υ. .... και στη συνέχεια συντάχθηκε το συμβόλαιο με αριθμό ...../24-06-2014 του συμβολαιογράφου .....

Με το ως άνω συμβόλαιο, μεταβιβάστηκε η κυριότητα ενός αυτοτελούς και διηρημένου διαμερίσματος καθαρού εμβαδού 76 τ.μ. στον 2<sup>ο</sup> όροφο οικοδομής που ανεγέρθηκε σε οικόπεδο επί της οδού ..... του Δήμου ..... Ως τίμημα της μεταβίβασης δηλώθηκε το ποσό των 167.000,00€ και ως αντικειμενική αξία του ακινήτου το ποσό των 210.831,00€. Ο προσφεύγων αγοραστής αιτήθηκε και έλαβε απαλλαγή ά κατοικίας βάσει του ν. 1078/1980 για το ποσό των 210.831,00€, προσκομίζοντας την από 19-06-2014 υπεύθυνη δήλωση ότι κατά την 13/02/2014 κατοικούσε μόνιμα σε χώρα του εξωτερικού και ότι προτίθεται να εγκατασταθεί στην Ελλάδα εντός της επόμενης διετίας από την κατάθεση της δήλωσης.

Από τον έλεγχο της δήλωσης διαπιστώθηκε ότι στο σύστημα taxis ο προσφεύγων δηλώνεται ως κάτοικος εξωτερικού (Γερμανίας) με φορολογικό εκπρόσωπο στην Ελλάδα μέχρι και σήμερα. Επίσης δεν υπάρχουν στοιχεία που να αποδεικνύουν τη μόνιμη εγκατάστασή του στην Ελλάδα εντός δύο ετών από την αγορά του ακινήτου. Συνεπώς, ο προσφεύγων έλαβε την απαλλαγή ά κατοικίας από το φόρο μεταβίβασης με την προϋπόθεση της μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα την επόμενη διετία από την υπογραφή του συμβολαίου, χωρίς όμως να πραγματοποιήσει την εγκατάσταση αυτή. Επιπλέον, διαπιστώθηκε ότι δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση μετά τη συμπλήρωση της διετίας από τη χορήγηση της απαλλαγής, προκειμένου να πληρώσει τον φόρο για τον οποίον απαλλάχτηκε χωρίς να πληρωθούν οι απαιτούμενες προϋποθέσεις.

Για τις παραπάνω διαπιστώσεις του ελέγχου κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα σημείωμα διαπιστώσεων-κλήση προς ακρόαση του αρ. 28 ΚΦΔ και η αρ. ..../29-11-2022 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης. Στις 21-12-2022 ο προσφεύγων προσκόμισε το υπ' αρ. πρωτ. .... υπόμνημα με τις έγγραφες αντιρρήσεις του, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αν και δεν αμφισβητεί τη μη τήρηση των απαιτούμενων προϋποθέσεων μετά την χορήγηση της απαλλαγής, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να επιβάλει φόρο και πρόστιμο έχει υποπέσει σε παραγραφή σύμφωνα με το αρ. 36 του ΚΦΔ.

2. Η δήλωση που είχε υποβάλλει δεν ήταν ανακριβής, διότι πληρούσε τις προϋποθέσεις του νόμου κατά το χρόνο υποβολής της.

### **Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό**

**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**, σύμφωνα με το αρ. 48 του ν. 2873/2000: Απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων παρέχεται με τους όρους που αναφέρονται στις διατάξεις των παραγράφων 2, 4 των εδαφίων δεύτερου και τρίτου της παραγράφου 7, καθώς και των παραγράφων 11, 12 και 15 του άρθρου 1 του ν. 1078/1980, ...»

**Επειδή** σύμφωνα με την ΠΟΛ 1154/2017: «Σε κάθε περίπτωση, για όλες τις χρήσεις μέχρι 31/12/2013, ισχύουν και οι λοιπές διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων προσδιορισμού που προβλέπονται με τα άρθρα 84 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) και 57 του Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), ενώ για τις φορολογίες κεφαλαίου (Φ.Μ.Α., Φ.Μ.Α.Π., κ.λπ.) και τελών χαρτοσήμου ισχύουν διαφορετικοί χρόνοι παραγραφής. Ειδικά για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ισχύουν οι διατάξεις περί παραγραφής που προβλέπονται με τον ως άνω Κώδικα (άρθ.102 Ν.2961/2001 ) για χρήσεις μέχρι 31/12/2014.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 1§1,3,8,11,12 του ν. 1078/1980 : «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. [...]

**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,

[...]

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 πενταετίαν. 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.

Αν έχει χορηγηθεί απαλλαγή και στους δύο συζύγους κατά την αγορά ακινήτου εξ αδιαιρέτου, 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 παραγράφεται 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.[...]

11. Δι' αποφάσεων του Υπουργού των Οικονομικών δημοσιευομένων διά της Εφημερίδος της Κυβερνήσεως, 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. Η ισχύς των διατάξεων του παρόντος άρθρου άρχεται από 14 Ιουλίου 1980.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 36§1 του ΚΦΔ: 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, σύμφωνα με τις γενικές ερμηνευτικές αρχές του δικαίου τρεις είναι οι βασικοί κανόνες άρσης των συγκρούσεων και αντιφάσεων μεταξύ των κανόνων δικαίου: α) ο ανώτερος νόμος (lex superior) κατισχύει του κατώτερου (lex inferior), β) ο ειδικότερος (lex specialis) του γενικότερου (lex generalis) και γ) ο νεότερος (lex posterior) του παλαιότερου (lex prior) και τελούν σε ιεραρχία, ήτοι πρώτα ο ανώτερος, μετά ο ειδικότερος και τέλος ο νεότερος. Ως εκ τούτου, ο ειδικός νόμος δεν κατισχύει του γενικού αν είναι ανώτερος, όπως επίσης και ο μεταγενέστερος γενικός δεν κατισχύει του προγενέστερου ειδικού κλπ. (ΣΤΕ 2224/2009 και Σπηλιωτόπουλος Π. Επαμεινώνδας, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Νομική Βιβλιοθήκη, 2017, σ. 29 επ., Μεντής ΚΦΔ, σελ 10, Φωτόπουλος ΚΦΔ, σελ 2167 επ.)

Ακολουθώντας λοιπόν τον κανόνα σύμφωνα με τον οποίο υπερισχύει ο νεότερος γενικός, εφόσον δεν καταργεί προγενέστερο ειδικό κανόνα (lex specialis derogate legi generali), εφαρμόζεται, ως ειδικότερη και χωρίς να έχει αντικατασταθεί, τροποποιηθεί ή συμπληρωθεί από άλλη νεότερη, η διάταξη του αρ. 1 παρ. 8 εδ Β ν. 1078/1980, σύμφωνα με την οποία το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από το τέλος του έτους εντός του οποίου παρεσχέθη η απαλλαγή, έστω και αν υπόθεση περαιώθηκε οριστικά (βλ. και ΔΕΔ ΑΘ71/2019).

**Επειδή**, η διάταξη του αρ. 8 του ν. 1078/1980 εξακολουθεί να ισχύει ως ειδικότερη του αρ. 36 του ΚΦΔ, καθώς δεν αναφέρεται στην παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να ελέγξει την ακρίβεια και το περιεχόμενο της δήλωσης ΦΜΑ, όπως εξετάζεται βάσει του αρ. 36 του ΚΦΔ, αλλά στο δικαίωμα του δημοσίου να ελέγξει αν τηρήθηκαν οι προϋποθέσεις του νόμου για τη διατήρηση της φορολογικής απαλλαγής, η οποία δόθηκε υπό (διαλυτική) αίρεση, και ως τέτοια βάσει των αρχών του δικαίου υπερισχύει, εφόσον δεν έχει αντικατασταθεί, τροποποιηθεί ή συμπληρωθεί από άλλη νεότερη. Σύμφωνα με την ανωτέρω διάταξη, ακόμα και αν παραγράφηκε ή ολοκληρώθηκε ο έλεγχος της ακρίβειας του περιεχομένου της δήλωσης μεταβίβασης, το Δημόσιο διατηρεί το δικαίωμα για την επιβολή φόρου σε περίπτωση που διαπιστωθεί αθέτηση των υποχρεώσεων αυτού που έλαβε την απαλλαγή για χρονικό διάστημα έως δεκαπέντε ετών από το έτος που την έλαβε. Συνεπώς εν προκειμένω ο νομοθέτης έχει εισάγει μια ξεχωριστή παραγραφή αναφορικά με τις δηλώσεις ΦΜΑ και αναφέρεται μόνο στις περιπτώσεις της χορήγησης απαλλαγής α' κατοικίας, όπου στην περίπτωση αυτή ο έλεγχος είναι διττός. Αφορά και τις προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται πριν τη χορήγηση της απαλλαγής, αλλά και τις προϋποθέσεις που πρέπει να τηρούνται κατά τη διάρκεια των πέντε πρώτων ετών μετά τη χορήγηση της απαλλαγής, όπως π.χ. η δέσμευση της μη μεταβίβασης ή σύστασης υποθήκης της α' κατοικίας για πέντε έτη. Ως εκ τούτου, θα ήταν παράλογο να παραγράφεται το δικαίωμα της φορολογικής αρχής για

καταλογισμό πριν ολοκληρωθεί η περίοδος για τον έλεγχο των μετά τη χορήγηση της απαλλαγής προϋποθέσεων που οφείλονται από τον ευεργετημένο φορολογούμενο.

**Επειδή**, ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αρ. ..../23-06-2014 δήλωση ΦΜΑ σύμφωνα με την οποία προέβη σε αγορά κατά πλήρη κυριότητα ενός αυτοτελούς και διηρημένου διαμερίσματος καθαρού εμβαδού 76 τ.μ. στον 2<sup>ο</sup> όροφο οικοδομής που ανεγέρθηκε σε οικόπεδο επί της οδού ..... του Δήμου ....., βάσει της οποίας δεν κατεβλήθη φόρος, λόγω αιτήματος απαλλαγής φόρου για α΄ κατοικία.

**Επειδή**, 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, Συνεπώς, όφειλε ο προσφεύγων να υποβάλει νέα δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου έως το πέρας του εξαμήνου από τη γέννηση της υποχρέωσης, ήτοι μέχρι 24/12/2016.

**Επειδή**, ο έλεγχος της δήλωσης από το ... ΕΛΚΕ ..... πραγματοποιήθηκε εντός της δεκαπενταετίας, ήτοι με την υπ αριθμ. ..../2022, εντολή ελέγχου και την έκδοση της υπ' αριθμ. ..../28-12-2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, κρίνεται ότι, ορθώς η φορολογική αρχή προέβη στην άρση της χορηγηθείσας απαλλαγής α΄ κατοικίας, διότι δεν τήρησε τις απαιτούμενες εκ του νόμου προϋποθέσεις, καθώς παρέμεινε στο εξωτερικό και δεν μετέφερε την κατοικία του εντός της διετούς προθεσμίας από τη σύνταξη του συμβολαίου.

#### **Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό:**

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 53§1 του ΚΦΔ: 1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.



Επειδή σύμφωνα με το αρ. 58§2 του ΚΦΔ σύμφωνα με την κωδικοποίηση του ν. 4337/2015: 2.Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.

Επειδή ο προσφεύγων, κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης πληρούσε τις προϋποθέσεις για την χορήγηση της απαλλαγής της α' κατοικίας και για το λόγο αυτό δεν θεωρείται ανακριβής η αρχική του δήλωση.

Επειδή ως ελέχθη ανωτέρω, όφειλε ο προσφεύγων να υποβάλει δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου έως το πέρας του εξαμήνου από τη γέννηση της υποχρέωσης, ήτοι μέχρι 24/12/2016. Ωστόσο, ο προσφεύγων δεν υπέβαλε καμία δήλωση, παρότι αποδέχεται ότι δεν έχει κατοικήσει στην επίμαχη οικία μέχρι σήμερα και ότι παραμένει κάτοικος εξωτερικού και ως εκ τούτου πρέπει να του καταλογιστεί πρόστιμο του αρ. 58§2 ΚΦΔ, όπως επίσης και οι τόκοι του αρ. 53 ΚΦΔ:

### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... με ΑΦΜ: ..... και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης ως ακολούθως:

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

ΧΡΟΝΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 2014	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
<b>ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ</b>	6.000,00€	6.000,00€
<b>ΔΗΜΟΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ (Ν.Δ. 303/54)</b>	180,00	180,00
<b>ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΤΟΥ ΑΡ. 58 ΚΦΔ</b>	6.000,00€	3.000,00€
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>12.180,00€</b>	<b>9.180,00€</b>

Επί του επιβληθέντος ποσού θα καταλογιστούν τόκοι του αρ. 53 ΚΦΔ, αρχής γενομένης την 01/01/2017

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.