



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 15-05-2023

Αριθμός Απόφασης: 957



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαυτζά 8-10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-332246

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 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. 1126366Ξ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ:, κατοικοεδρευούσης, επί της οδού, κατά της υπ' αριθμ./15-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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 της, 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./15-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορ. περιόδου 01-01-2022 έως 31-12-2022 καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα οφειλόμενη διαφορά φόρου βάσει των διατάξεων του ν. 1587/1950 και ν. 1078/1980, 3.065,18€, πλέον πρόσθετος φόρος (πρόστιμο του αρ. 58 ΚΦΔ) 1.532,59€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 4.597,77€.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθμ./03-10-2022 εντολή ελέγχου υποθέσεων Φορολογίας Κεφαλαίου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του Α.Ν. 1521/50, όπως κωδικοποιήθηκε με τον Ν. 1587/1950 και αφορά τον έλεγχο της τήρησης των υποχρεώσεων που θέτει η κείμενη νομοθεσία για όσους τυγχάνουν απαλλαγής του φόρου μεταβίβασης για αγορά ακινήτου στη Θράκη, ήτοι ιδιοκατοίκηση για πέντε (5) έτη και

απαγόρευση μεταβίβασης για οποιαδήποτε αιτία (πώληση, γονική παροχή, δωρεά) ή σύσταση οποιουδήποτε εμπράγματος δικαιώματος, πλην υποθήκης καθώς και η εκμίσθωση του.

Η προσφεύγουσα την 23/08/2019 με την με αρ./2019 δήλωση μεταβίβασης ακινήτου δήλωσε ότι επρόκειτο να αγοράσει ένα ακίνητο στην οδό και ζήτησε και πήρε απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης με τις ευεργετικές διατάξεις του αρ. 48 ν. 2873/2000. Η συνολική αξία του ακινήτου ανήλθε στα 95.662,00€ και απαλλάχθηκε από τον φόρο για ποσό ίσο με 88.594,00€. Το ακίνητο αφορά ένα οικόπεδο εμβαδού 200,10 τ.μ. που βρίσκεται εντός της πόλεως της στο Ο.Τ. επί της οδού με τα επ' αυτού κτίσματα ήτοι:

1. Μια ισόγεια οικία εμβαδού 86,41 τ.μ. με υπόγειο εμβαδού 32,68 τ.μ. με ανοικτό ημιυπαίθριο χώρο εμβαδού 5,73 τ.μ. και προστέγασμα εμβαδού 12,15 τ.μ.
2. Ένα wc εμβαδού 2,62 τ.μ.
3. Ένα ισόγειο βοηθητικό χώρο εμβαδού 9,69 τ.μ.

Η προσφεύγουσα προσκόμισε υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8§4 ν. 1599/1986 με την οποία δήλωνε εκτός των άλλων ότι θα ιδιοκατοικήσει στο αγοραζόμενο ακίνητο για πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή έτη αρχής γενομένης από την εγκατάστασή της σε αυτό.

Στη συνέχεια συντάχθηκε το με αρ./11-09-2019 συμβόλαιο αγοραπωλησίας οικοπέδου με κτίσματα αξίας κατά τον αντικειμενικό προσδιορισμό 95.662,00€ και συμφωνηθέν τίμημα 75.000,00€ του συμβολαιογράφου

Ο έλεγχος από την εξέταση των δικαιολογητικών, που η προσφεύγουσα προσκόμισε κατόπιν σχετικής πρόσκλησης (αρ. 107/7-11-2022) διαπίστωσε ότι δεν τήρησε την προϋπόθεση του νόμου περί ιδιοκατοίκησης για πέντε συνεχή έτη αρχής γενομένης από το πέρας ενός εξαμήνου από την αγορά του ακινήτου.

Για τις παραπάνω διαπιστώσεις του ελέγχου κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το αριθμ./2022 σημείωμα διαπιστώσεων-κλήση προς ακρόαση του αρ. 28 ΚΦΔ και η αρ./4274571 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης. Η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις της για τα προσωρινά αποτελέσματα του ελέγχου.

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

1. Η παρακώληση της οίκησης της επίμαχης οικίας επί της οδού δεν οφείλεται σε υπαιτιότητά της ίδιας, αλλά σε ένα μεταγενέστερο και απρόσμενο γεγονός (προβλήματα αναφορικά με την ανακαίνιση της οικίας) που δεν είχε τη δυνατότητα και τις γνώσεις να το διαπιστώσει εξ αρχής και απαιτούσε ταυτόχρονα ικανό χρονικό διάστημα για να λάβει χώρα και ενόσω ήταν σε ισχύ τα απαγορευτικά μέτρα για τον κορονοϊό.
2. Πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 48 του ν. 2873/2000, καθώς η φορολογική αρχή δε δύναται να επιβάλει φόρο μεταβίβασης προτού παρέλθει η κρίσιμη πενταετία και τούτο διότι στην περίπτωση επιβολής φόρου πριν την εκπνοή της πενταετίας θα πάσχει για λόγους νομιμότητας.
3. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.
4. Έλλειψη υποχρέωσης της διοίκησης περί επιβολής φόρου προτού παρέλθει η κρίσιμη πενταετία, διότι στην περίπτωση επιβολής φόρου πριν την εκπνοή της πενταετίας, η επιβαλλόμενη πράξη θα πάσχει από έλλειψη νομιμότητας.
5. Απαλλαγή προστίμου λόγω ανωτέρας βίας

Ως προς τον πρώτο, δεύτερο και τέταρτο 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 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 εδάφιο 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 παραγράφους 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. 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](#), κατ' εξαίρεση, και σε πρόσωπα τα οποία αγοράζουν οικία ή διαμέρισμα ή οικόπεδο, στην περιφέρεια της Θράκης, εφόσον θα ιδιοκατοικήσουν σε αυτή για πέντε (5) έτη, ανεξάρτητα από το αν έχουν άλλη κατοικία ή διαμέρισμα ή οικόπεδο σε άλλη περιφέρεια της Ελλάδας ή έτυχαν απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης για την αγορά πρώτης κατοικίας.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1104/2001: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού παρέχεται απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης κατά την αγορά οικίας, διαμερίσματος ή οικοπέδου, για όσους ιδιοκατοικήσουν στην περιφέρεια της Θράκης για πέντε (5) τουλάχιστον έτη, ανεξάρτητα αν έχουν άλλη οικία, διαμέρισμα ή οικόπεδο που να καλύπτει τις στεγαστικές τους ανάγκες ή έτυχαν απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης για την αγορά πρώτης κατοικίας (σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.[1078/1980](#) ή προγενέστερων διατάξεων) σε άλλη περιφέρεια της Ελλάδας.

Οι ανωτέρω διατάξεις ισχύουν από 28.12.2000 και έχουν εφαρμογή στις περιπτώσεις αγοράς ακινήτου, που θα πραγματοποιηθεί στην περιφέρεια της Θράκης από την ημερομηνία αυτή και μετά.

Δικαιούχοι της απαλλαγής αυτής είναι τόσο αυτοί που κατοικούν μόνιμα στην περιφέρεια της Θράκης, όσο και αυτοί που πρόκειται να εγκατασταθούν για πρώτη φορά σ' αυτή.

Είναι αυτονόητο ότι όσοι έχουν ήδη ακίνητο στην περιφέρεια της Θράκης που κατά το νόμο ([άρθρο 1, παρ. 1](#) του Ν.[1078/1980](#)) καλύπτει τις στεγαστικές τους ανάγκες, δεν δικαιούνται της ανωτέρω απαλλαγής, καθώς και όσοι έχουν ήδη τύχει απαλλαγής κατά το παρελθόν στην περιφέρεια αυτή, πλην των περιπτώσεων συνδρομής των προϋποθέσεων απαλλαγής για δεύτερη φορά, κατά τις διατάξεις της [παρ. 5 του άρθρου 1](#) του ως άνω νόμου.

Για τη χορήγηση απαλλαγής, πέραν των άλλων δικαιολογητικών, θα πρέπει ο αγοραστής να υποβάλει υπεύθυνη δήλωση, με την οποία θα δηλώνει: 1) ότι θα ιδιοκατοικήσει στο αγοραζόμενο ακίνητο για πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή έτη από την ημέρα εγκατάστασής του σ' αυτό και 2) ότι υποχρεούται να προσκομίσει οποιοδήποτε έγγραφο ή στοιχείο ζητηθεί από τη φορολογούσα αρχή, ως αποδεικτικό της εγκατάστασης και ιδιοκατοίκησης στο εν λόγω ακίνητο.

Ο πενταετής χρόνος ιδιοκατοίκησης του ακινήτου για τον αγοραστή, αρχίζει από την ημέρα εγκατάστασης και διαμονής σ' αυτό.

Από τη διοίκηση γίνεται δεκτό ότι η εγκατάσταση θα πρέπει να γίνει εντός εύλογου χρονικού διαστήματος έξι (6) μηνών, προκειμένου για αποπερατωμένα οικία ή διαμέρισμα και εντός δώδεκα (12) μηνών, προκειμένου για ημιτελή οικία ή διαμέρισμα, εκτός αν η ιδιοκατοίκηση πραγματοποιηθεί νωρίτερα.

[...]

Κατά τη διάρκεια της πενταετίας είναι αυτονόητο ότι απαγορεύεται η μεταβίβαση για οποιαδήποτε αιτία (πώληση, γονική παροχή, δωρεά) του ακινήτου ή η σύσταση οποιουδήποτε εμπράγματος δικαιώματος, πλην υποθήκης (με εξαίρεση τη μεταβίβαση από τον ένα σύζυγο στον άλλο διαρκούντος του γάμου), καθώς και η εκμίσθωση αυτής.

Σε περίπτωση μεταβίβασης, σύστασης εμπράγματος δικαιώματος, μη ιδιοκατοίκησης ή εκμίσθωσης του ακινήτου, αίρεται η απαλλαγή και καταβάλλεται ο αναλογών φόρος επί της αξίας του ακινήτου κατά το χρόνο άρσης της απαλλαγής, εκτός αν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου του χρόνου της απαλλαγής είναι μεγαλύτερος, οπότε καταβάλλεται ο μεγαλύτερος αυτός φόρος (επειδή ήδη τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της [παρ. 7 του άρθρου 1 του Ν.1078/1980](#)).

Η απαλλαγή δεν αίρεται σε περίπτωση θανάτου του αγοραστή εντός του ανωτέρω χρονικού διαστήματος (σύμφωνα με τα ισχύοντα).

Σε περίπτωση αγοράς ολόκληρου του ακινήτου από τον ίδιο τον αγοραστή, δεν απαιτείται απαραίτητα και η διαμονή των μελών της οικογένειάς του (σύζυγος, ανήλικα τέκνα) στην περιφέρεια της Θράκης. Αντίθετα, σε περίπτωση αγοράς από κοινού με το σύζυγο, απαιτείται η διαμονή και ιδιοκατοίκηση και των δύο συζύγων.

Περαιτέρω, διευκρινίζεται ότι για το ύψος της απαλλαγής και την κάλυψη των στεγαστικών αναγκών του αγοραστή, ισχύουν τα προβλεπόμενα από τις αντίστοιχες διατάξεις του [Ν.1078/1980](#).

Επίσης, είναι απαραίτητο το αγοραζόμενο οικόπεδο επί του οποίου θα ανεγερθεί η οικοδομή, να είναι οικοδομήσιμο και να βρίσκεται εντός σχεδίου.

Οι υποθέσεις για τις οποίες χορηγείται η απαλλαγή από ΦΜΑ σύμφωνα με τα ανωτέρω, θα παραμείνουν σε ειδική θυρίδα "ως νόμω εκκρεμείς" και θα παρακολουθούνται μέχρι τη λήξη της πενταετούς ιδιοκατοίκησης.»

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αρ./2019 δήλωση ΦΜΑ κάνοντας χρήση των ευεργετικών διατάξεων περί απαλλαγής του αρ. 48 του ν. 2873/2000.

Επειδή, κατά την εξέταση των λογαριασμών ρεύματος διαπιστώθηκε πως ήταν πολύ μικρή η κατανάλωση ρεύματος, ήτοι μόλις 37kwh για κάθε λογαριασμό. Επιπλέον, η προσφεύγουσα δήλωσε γραπτώς με υπεύθυνη δήλωση του αρ. 8 ν. 1599/1986 ότι : «Στο ακίνητο στην που πήρα με την απαλλαγή για τον νομό Θράκης το έτος 2019 με αρ.

συμβολαίου/11-09-2019 ποτέ δεν κατοίκησα σ' αυτό λόγω ακαταλληλότητας του ακινήτου και μένω σε ακίνητο που αγόρασα τον Μάρτιο του 2020 και πλήρωσα κανονικά τον φόρο του 2^{ου} ακινήτου στην στην

Επειδή, ο έλεγχος της δήλωσης από τη Δ.Ο.Υ. πραγματοποιήθηκε εντός της περιόδου που η υπόθεση ήταν «νόμω εκκρεμής», ήτοι με την υπ αριθμ./03-10-2022, εντολή ελέγχου και την έκδοση της υπ' αριθμ./15-12-2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, κρίνεται ότι, ορθώς η Δ.Ο.Υ. προέβη στην άρση της χορηγηθείσας απαλλαγής α' κατοικίας, διότι δεν τήρησε τις απαιτούμενες εκ του νόμου προϋποθέσεις, καθώς παρά την πάροδο εύλογου χρονικού διαστήματος (άνω των έξι μηνών) δεν προέβη σε ιδιοκατοίκηση όπως ορίζεται από την ανωτέρω ΠΟΛ 1104/2001.

Επειδή, η προσφεύγουσα είχε στη διάθεσή της ένα εύλογο χρονικό διάστημα (11-09-2019 έως 11-03-2020) προκειμένου να προβεί σε ανακαίνιση του ακινήτου που αγόρασε προτού εφαρμοστούν τα έκτακτα δημόσια μέτρα περί απαγόρευσης κυκλοφορίας, τα οποία εξάλλου έπαψαν να ισχύουν τον Ιούνιο του 2020.

Επειδή, η προσφεύγουσα προέβη ήδη μέσα στον Μάρτιο του 2020 σε αγορά νέου ακινήτου, στο οποίο διαμένει βάσει των όσων αναφέρει στην υπεύθυνη δήλωσή της, γεγονός που υποδηλώνει ότι εξαρχής το ακίνητο που αγόρασε στις 11-09-2019 δεν προοριζόταν για πρώτη κατοικία

Επειδή οι τεχνικές δυσκολίες που συνάντησε κατά την ανακαίνιση του κτιρίου δεν αποδεικνύεται ότι καθιστούσαν το ακίνητο ακατοίκητο, ούτε η έλευση της πανδημίας μπορεί να θεωρηθεί ότι αποτέλεσε ανασταλτικό παράγοντα διαρκείας ώστε να μην μπορέσει να ολοκληρώσει τις απαραίτητες κατασκευαστικές εργασίες που θα καθιστούσαν το ακίνητο κατοικήσιμο στο χρονικό διάστημα των έξι μηνών που ορίζει η ΠΟΛ 1114/2001.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή η φορολογική αρχή στην περίπτωση της κρίσης περί απαλλαγής α' κατοικίας κρίνει στα πλαίσια της δέσμιας αρμοδιότητας και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 και 3 του ν. 1078/1980, ήτοι εντός των προϋποθέσεων που σαφώς ορίζονται εκ του εν λόγω νόμου. Ως εκ τούτου οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου αλυσίτελώς προβάλλονται.

Η αυστηρή εφαρμογή της αρχής της νομιμότητας του φόρου, επιβάλλει την βεβαίωση ακόμη και αναδρομικά των φορολογικών υποχρεώσεων του πολίτη, εφόσον βέβαια το δικαίωμα του

δημοσίου προς επιβολή του φόρου δεν έχει παραγραφεί. Ειδικότερα, ενόψει της δέσμιας αρμοδιότητας της φορολογικής διοίκησης σε σχέση με την εκτέλεση των φορολογικών νόμων, η φορολογούσα αρχή οφείλει να εφαρμόζει του ισχύοντες φορολογικούς νόμους και συνεπώς εφόσον ο φορολογικός νόμος σύμφωνα με νεότερη ερμηνεία επιβάλλει ορισμένη υποχρέωση στο άτομο, υποχρεούται να προβεί στην έκδοση της σχετικής καταλογιστικής πράξης.

Η νομολογία του ΣΤΕ σύμφωνα με τη βασική της θέση, ότι καταρχήν ο κανόνας της νομιμότητας του φόρου επιβάλλει και τον αναδρομικό καταλογισμό οφειλόμενου φόρου, δέχεται κάμψη της αρχής της νομιμότητας του φόρου μόνο σε σοβαρές περιπτώσεις και ειδικότερα όταν ενόψει του ύψους της επιβάρυνσης σε συνδυασμό με την οικονομική δύναμη της επιχείρησης, θα υπάρξει σοβαρός κίνδυνος για την οικονομική σταθερότητα της επιχείρησης (ΣΤΕ 1169, 2268/82, 2008/87, 427/2007) πράγμα που πρέπει να αποδείξει ο φορολογούμενος (ΣΤΕ 997, 156/90) και που δεν ισχύει στην προκειμένη περίπτωση αν λάβουμε υπόψη μας τις φορολογικές της δηλώσεις, καθώς και το γεγονός πως η συγκεκριμένη ελεύθερη επαγγελματίας μόλις λίγους μήνες αργότερα από την αρχική αγορά ακινήτου για την οποία έλαβε απαλλαγή, αγόρασε άλλο ακίνητο στο οποίο διαμένει.

Εν κατακλείδι δεν τίθεται θέμα παραβίασης της αρχής της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου καθ' ότι η προσφεύγουσα κατά τη σύναψη του συμβολαίου της αγοράς ακινήτου και κατά την υποβολή της δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου γνώριζε ότι έλαβε απαλλαγή φόρου σύμφωνα με τον νόμο, όπως επίσης γνώριζε ότι σε περίπτωση μη τήρησης των προϋποθέσεων αίρεται η απαλλαγή.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό:

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 61 του ΚΦΔ: «1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/20.11.2015: «Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος,

σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.

Επειδή ως ανώτερη βία νοείται το παρακωλυτικό τηρήσεως της προθεσμίας γεγονός που ήταν απρόβλεπτο και δεν μπορούσε στη συγκεκριμένη περίπτωση να αποτραπεί ούτε με ενέργειες άκρας επιμέλειας και σύνεσης, συνέπεια του οποίου ο ενδιαφερόμενος αδυνατούσε να επιμεληθεί των υποθέσεών του είτε αυτοπροσώπως, είτε δι' άλλου προσώπου (ΣτΕ 2977/95 ΔΔικ 1997/330, ΣτΕ 120/2004, ΑΠ Ολομ. 29/92 ΔΔικ 1992/803).

Επειδή τα προβλήματα που προέκυψαν με την επικαλούμενη ανακαίνιση της αγορασθείσας οικίας κάθε άλλο παρά ως **«έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί»** δεν μπορούν να χαρακτηριστούν, καθώς η προσφεύγουσα με τη συνδρομή του μηχανικού που επέβλεπε το έργο θα μπορούσε να έχει μια πιο ρεαλιστική εικόνα των απαιτούμενων επισκευών – εργασιών και να λάμβανε τα απαραίτητα μέτρα για την επίσπευση των εργασιών. Εξάλλου, το σπίτι χτίστηκε πριν το 1955 και είναι αναμενόμενο να υπάρχουν προβλήματα που δεν γίνονται άμεσα αντιληπτά. Επιπρόσθετα, η προσφεύγουσα αναφέρει ότι η οικία είχε ένα υπνοδωμάτιο και επειδή έχει δύο ανήλικα παιδιά, ζήτησε να επεκταθεί η οικία προσθέτοντας δύο υπνοδωμάτια ακόμα. Ως εκ τούτου, ήταν αναμενόμενο να καθυστερήσει να εισέλθει στην οικία, παρά το γεγονός της έκτακτης πανδημίας, η οποία εξάλλου δεν απαγόρευσε εντελώς την διεξαγωγή των εργασιών. Η πανδημία από μόνη της δεν επαρκεί για να δικαιολογήσει την καθυστέρηση. Αντιθέτως, η καθυστέρηση φαίνεται να προήλθε από την απόφασή της να επεκταθεί η οικία ώστε να προστεθούν περισσότεροι χώροι σ' αυτήν. Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι λόγω ανωτέρας βίας καθυστέρησε να εισέλθει στην νέα της οικία, δεν ευσταθεί, διότι η πανδημία αν και αποτελεί έκτακτο γεγονός, δεν ήταν αυτή η αιτία της καθυστέρησης, αλλά όπως αναφέρθηκε και πριν, αιτία αποτέλεσε η παλαιότητα της οικίας, η οποία έχριζε ανακαίνισης και η απόφαση της προσφεύγουσας να ζητήσει από τον επιβλέποντα μηχανικό την επέκταση της οικίας της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 13-01-2023 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ: και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ως ακολούθως:

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

| ΧΡΟΝΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 2019 | Βάσει ελέγχου | Βάσει απόφασης ΔΕΔ |
|-------------------------------------|-------------------|-----------------------|
| ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ | 3.065,18€ | 3.065,18€ |
| ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ-ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ | 1.532,59€ | 1.532,59€ |
| ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ | 4.597,77.€ | 4.597,77€ |

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.