



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 15/03/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 817

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
- γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 15.11.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α) (ή) του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά της υπ' αριθμ./2021 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου (ΦΜΑ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής (αριθμ. δήλωσης ΦΜΑ/2015) και β) (ή) του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά της υπ' αριθμ./2021 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑ του ιδίου Προϊσταμένου (αριθμ. δήλωσης ΦΜΑ/2015), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις αναφερθείσες στην ανωτέρω παράγραφο 4 υπ' αριθμ./2021 και/2021 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής (αριθμ. δήλωσης ΦΜΑ/2015), των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 14.10.2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου ΦΜΑ του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 15.11.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) (ή) του, ΑΦΜ, και β) (ή) 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- 1) Με την υπ' αριθμ./2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων (ΦΜΑ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής (αριθμ. δήλωσης ΦΜΑ/2015) επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΜΑ ποσού 1.486,85 €, πλέον 1.486,85 € πρόσθετου φόρου και 44,61 € δημοτικού φόρου ν.δ. 3033/54 (3%), ήτοι συνολικό ποσό 3.018,31 €.
- 2) Με την υπ' αριθμ./2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων (ΦΜΑ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής (αριθμ. δήλωσης ΦΜΑ/2015) επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΜΑ ποσού 1.486,85 €, πλέον 1.486,85 € πρόσθετου φόρου και 44,61 € δημοτικού φόρου ν.δ. 3033/54 (3%), ήτοι συνολικό ποσό 3.018,31 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τους η προσφεύγουσα και ο προσφεύγων ζητούν την ακύρωση των ως άνω πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής αντίστοιχα, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι κατά το χρόνο υποβολής της υπό κρίση δήλωσης ΦΜΑ και προκειμένου να τύχουν απαλλαγής από το ΦΜΑ λόγω αγοράς πρώτης κατοικίας συνυπέβαλαν η μεν προσφεύγουσα αντίγραφο της υπ' αριθμ./2014 δεκαετούς άδειας διαμονής (άδεια διαμονής δεκαετούς διάρκειας του άρθρου 39 παρ. 1 ν. 3731/2008), ο δε προσφεύγων αντίγραφο της υπ' αριθμ. πρωτ./2010 απόφασης της Περιφέρειας Αττικής για την ανανέωση άδειας παραμονής δεκαετούς διάρκειας, ενώ τις υπ' αριθμ./2010 άδεια επί μακρόν διαμένουσας (για την προσφεύγουσα) και υπ' αριθμ./2010 άδεια επί μακρόν διαμένοντος (για τον προσφεύγοντα) τις παρέλαβαν στις 23.11.2015 (ημερομηνία έναρξης ισχύος τους), τρεις μήνες μετά την υποβολή της εν λόγω δήλωσης ΦΜΑ, ουδέποτε δε τους ζητήθηκε μετά τη σύνταξη του μεταβιβαστικού συμβολαίου η προσκόμιση των τελευταίων αυτών αδειών «επί μακρόν διαμένοντος», κατά παράβαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου.

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), όπως ίσχυαν για το έτος 2015 (έτος υπογραφής του υπ' αριθμ./2015 συμβολαίου του Συμβολαιογράφου περί πώλησης και μεταβίβασης των υπό κρίση ακινήτων-οριζοντίων ιδιοκτησιών):

«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, όπως ίσχυε για το έτος 2015 (έτος υπογραφής του υπ' αριθμ./2015 συμβολαίου του Συμβολαιογράφου περί πώλησης και μεταβίβασης των υπό κρίση ακινήτων-οριζοντίων ιδιοκτησιών): «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 (όπως ίσχυε για το έτος 2015 (έτος υπογραφής του υπ' αριθμ./2015 συμβολαίου του Συμβολαιογράφου περί πώλησης και μεταβίβασης των υπό κρίση ακινήτων-οριζοντίων ιδιοκτησιών)), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΜΑ είναι, καταρχήν, ο **χρόνος υπογραφής του οριστικού μεταβιβαστικού συμβολαίου.**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1-11 ν. 1078/1980, όπως ίσχυαν κατά την 13.8.2015, ημερομηνία υπογραφής του υπ' αριθμ./2015 συμβολαίου του Συμβολαιογράφουπερί πώλησης και μεταβίβασης των υπό κρίση ακινήτων-οριζοντίων ιδιοκτησιών (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΜΑ στην υπό κρίση περίπτωση): «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) [...] και ε) **πολίτες τρίτων χωρών** που απολαύουν του καθεστώτος του **επί μακρόν διαμένοντος στην Ελλάδα**, σύμφωνα με τις διατάξεις του **π.δ. 150/2006** [...]. 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 υποβάλλει την οικεία δήλωση και καταβάλλει εφάπαξ το φόρο που αναλογεί στην αξία του ακινήτου που έτυχε της απαλλαγής. [...]. 6. [...]. 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 [...]. 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. 9. [...]. 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 «περί φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων». 11. Διά 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. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου πρώτου της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1101/24.6.2010 (ΦΕΚ Β' 1021/30.6.2010) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την 13.8.2015, ημερομηνία υπογραφής του υπ' αριθμ./2015 συμβολαίου του Συμβολαιογράφου περί πώλησης και μεταβίβασης των υπό κρίση ακινήτων-οριζοντίων ιδιοκτησιών (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΜΑ στην υπό κρίση περίπτωση): «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. Τα δικαιολογητικά **πρέπει να προσκομίζονται ταυτόχρονα με την υποβολή του αιτήματος χορήγησης απαλλαγής**, με εξαίρεση τα δικαιολογητικά που ορίζονται στο άρθρο 5 της παρούσας, τα οποία αναζητώνται αυτεπάγγελα 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. Προκειμένου για αλλοδαπούς, εφόσον υπάρχει αδυναμία έκδοσης κάποιων δικαιολογητικών στην Ελλάδα, αυτά μπορούν να αντικατασταθούν από αντίστοιχα αλλοδαπά δημόσια έγγραφα επικυρωμένα και σε επίσημη μετάφραση. [...].

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.λπ. **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. [...]. 10. Υπήκοοι τρίτων χωρών, οι οποίοι έχουν υπαχθεί στο καθεστώς των

«επί μακρόν διαμενόντων», σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 150/2006 [...]: Για την απόδειξη της ιδιότητας του «επί μακρόν διαμένοντος» απαιτείται: **α) Άδεια διαμονής** ενιαίου τύπου κατ' εφαρμογή του Κανονισμού (ΕΚ) 1030/2002 του Συμβουλίου, στην οποία θα υπάρχει **η ένδειξη «επί μακρόν διαμένων - ΕΚ»**. Επί του παρόντος η άδεια διαμονής έχει τη μορφή ειδικής ετικέτας που επικολλάται σε ισχυρό διαβατήριο. **β)** Επίσημο αντίγραφο της εκδοθείσας από τις Υπηρεσίες Αλλοδαπών της Περιφέρειας ή τη Διεύθυνση Μεταναστευτικής Πολιτικής του Υπουργείου Εσωτερικών, Αποκέντρωσης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης **απόφασης περί υπαγωγής του στο καθεστώς του «επί μακρόν διαμένοντος»**, σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 150/2006. 11. [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 139 παρ. 1 ν. 4251/2014 (ΦΕΚ Α' 80/1.4.2014): «Από την έναρξη ισχύος του παρόντος και με την επιφύλαξη των διατάξεων που διατηρούνται σε ισχύ σύμφωνα με τις παραγράφους 2 και 3, καταργούνται οι διατάξεις του ν.3386/2005 [...] και οι κανονιστικές πράξεις που εκδόθηκαν κατ' εξουσιοδότηση του ίδιου νόμου, με την επιφύλαξη των διατάξεων της επομένης παραγράφου, [...] και τα προεδρικά διατάγματα 150/2006 [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 91 παρ. 2 ν.3386/2005, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία έκδοσης της ως άνω υπ' αριθμ./2014 δεκαετούς άδειας διαμονής (άδεια διαμονής δεκαετούς διάρκειας) της προσφεύγουσας (14.3.2014), ήτοι μετά την αντικατάστασή τους με τη διάταξη του άρθρου 39 παρ. 1 ν. 3731/2008: «Υπήκοος τρίτης χώρας, ο οποίος έχει άδεια διαμονής κατά την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού, εφόσον συμπληρώσει δεκαετή συνεχή νόμιμη διαμονή στη Χώρα, δικαιούται να λάβει άδεια διαμονής διάρκειας δέκα (10) ετών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 10 του παρόντος, η οποία παρέχει δικαίωμα πρόσβασης στην αγορά εργασίας. [...]. Η άδεια χορηγείται ύστερα από αίτηση του υπηκόου τρίτης χώρας και απόφαση του οργάνου που χορήγησε την τελευταία άδεια διαμονής και μπορεί να ανανεώνεται κατόπιν αίτησης του ενδιαφερομένου, για ισόχρονο διάστημα, εφόσον αποδεικνύει συνεχή διαμονή στην Ελλάδα, η διακοπή της οποίας δεν υπερβαίνει τα δύο (2) συναπτά έτη και διαθέτει πλήρη κάλυψη ιατροφαρμακευτικής και νοσοκομειακής περίθαλψης. Για την ανανέωση της άδειας διαμονής της παρούσας οι υπήκοοι τρίτων χωρών δεν υπόκεινται στην καταβολή παραβόλου.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 105 ν. 4251/2014, όπως ίσχυαν κατά την 13.8.2015, ημερομηνία υπογραφής του υπ' αριθμ./2015 συμβολαίου του Συμβολαιογράφου περί πώλησης και μεταβίβασης των υπό κρίση ακινήτων-οριζοντίων ιδιοκτησιών (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΜΑ στην υπό κρίση περίπτωση): «Οι πολίτες τρίτης χώρας που έχουν λάβει άδεια διαμονής αόριστης ή **δεκαετούς** διάρκειας, βάσει των διατάξεων των νόμων 2910/2001 [...] και **3386/2005** και των αντίστοιχων διατάξεων του Κώδικα, **δεν απολαύουν των δικαιωμάτων** που προβλέπονται στα άρθρα 88 έως και 103.»

Επειδή, οι διατάξεις των άρθρων 88-103 ν. 4251/2014 ρυθμίζουν το καθεστώς των «επί μακρόν διαμενόντων» στην Ελλάδα πολιτών τρίτων χωρών.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 136 παρ. 1 ν. 4251/2014, όπως ίσχυε κατά την 13.8.2015, ημερομηνία υπογραφής του υπ' αριθμ./2015 συμβολαίου του Συμβολαιογράφου περί πώλησης και μεταβίβασης των υπό κρίση ακινήτων-οριζοντίων ιδιοκτησιών (κρίσιμη ημερομηνία, κατά

τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΜΑ στην υπό κρίση περίπτωση): «Με κοινή απόφαση των Υπουργών Εξωτερικών και Εσωτερικών καθορίζονται [...] τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την έκδοση των αντίστοιχων αδειών διαμονής.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της υπ' αριθμ. οικ. 30825/4.6.2014 (ΦΕΚ Β' 1528/6.6.2014) κοινής απόφασης των Υπουργών Εξωτερικών και Εσωτερικών, όπως ίσχυαν κατά την 13.8.2015, ημερομηνία υπογραφής του υπ' αριθμ./2015 συμβολαίου του Συμβολαιογράφουπερί πώλησης και μεταβίβασης των υπό κρίση ακινήτων-οριζοντίων ιδιοκτησιών (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΜΑ στην υπό κρίση περίπτωση): «Καθορίζουμε τα απαιτούμενα για κάθε περίπτωση δικαιολογητικά, που οφείλει να υποβάλει ο πολίτης τρίτης χώρας [...] για την αρχική χορήγηση [...] της άδειας διαμονής του στην ελληνική επικράτεια, για έναν από τους λόγους του ν. 4251/2014, ως κατωτέρω: Άρθρο 1. ΚΟΙΝΑ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ ΓΙΑ ΟΛΟΥΣ ΤΟΥΣ ΤΥΠΟΥΣ ΑΔΕΙΩΝ ΔΙΑΜΟΝΗΣ. Αρχική χορήγηση άδειας διαμονής. [...]. Α) ΘΕΩΡΗΣΗ ΕΙΣΟΔΟΥ ΚΑΙ ΑΔΕΙΑ ΔΙΑΜΟΝΗΣ ΓΙΑ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΑΣΚΗΣΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ (ΑΡΘΡΑ 15 - 16 - 138 παρ. 7). [...]. Ζ) **ΑΔΕΙΑ ΔΙΑΜΟΝΗΣ ΜΑΚΡΑΣ ΔΙΑΡΚΕΙΑΣ** - Άρθρα 88-108 και 138 παρ.1. Ζ1. **Άδεια διαμονής επί μακρόν διαμένοντος** - Άρθρο 90. • Αντίγραφο του τελευταίου πριν την υποβολή της σχετικής αίτησης εκκαθαριστικού σημειώματος της Εφορίας ή άλλο επίσημο στοιχείο, από το οποίο να προκύπτει ότι διαθέτει εισόδημα, ίσο με τις ετήσιες απολαβές του αμειβόμενου με τον κατώτατο μισθό, σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία προσαυξημένο κατά 10% για το σύνολο των μελών της οικογένειάς του. • Βεβαίωση του ασφαλιστικού φορέα στον οποίο είναι ασφαλισμένος για την πλήρη κάλυψη των δαπανών υγειονομικής περίθαλψης για τον ίδιο και τα προστατευόμενα μέλη της οικογένειάς του. • **Αντίγραφο συμβολαίου αγοράς κατοικίας** ή θεωρημένη σύμβαση μίσθωσης κατοικίας από Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν συναφώς με το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ13Β 1037313 ΕΞ/6.3.2012 έγγραφο του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών («Χορήγηση απαλλαγής πρώτης κατοικίας σε «επί μακρόν διαμένοντες» σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 150/2006 (άρθρο 21 Ν. 3842/2010)»: «Με το άρθρο 21 παρ. 3 περ. ε) του Ν. 3842/2010 [...] η χορήγηση απαλλαγής πρώτης κατοικίας κατά την αγορά ακινήτου σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1078/1980 επεκτάθηκε και στους πολίτες τρίτων χωρών που απολαμβάνουν του καθεστώτος του επί μακρόν διαμένοντος στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 150/2006 [...]. Το Π.Δ. 150/2006 αποτελεί προσαρμογή της ελληνικής νομοθεσίας στην Οδηγία 2003/109/ΕΚ σχετικά με το καθεστώς υπηκόων τρίτων χωρών, οι οποίοι είναι επί μακρόν διαμένοντες. Στο άρθρο 5 του εν λόγω Π.Δ. καθιερώνεται η διαδικασία απόκτησης του καθεστώτος και χορήγησης της άδειας διαμονής επί μακρόν διαμένοντος, σύμφωνα δε με την περ. ε' της παρ. 1 αυτού προβλέπεται η απόδειξη της επαρκούς γνώσης της ελληνικής γλώσσας και των στοιχείων της ελληνικής ιστορίας και του ελληνικού πολιτισμού, προκειμένου για την απόκτηση της ειδικής άδειας διαμονής, η οποία είναι απαραίτητη για τη χορήγηση της απαλλαγής πρώτης κατοικίας κατά την αγορά ακινήτου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 10 της κανονιστικού περιεχομένου Α.Υ.Ο. 1101/30.6.2010 «Καθορισμός των δικαιολογητικών που υποβάλλονται για τη χορήγηση απαλλαγής από το φόρο κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας με αγορά ή αιτία θανάτου ή γονικής παροχής» [...]. Από τα ανωτέρω καθίσταται σαφές ότι **οι φορολογικές υπηρεσίες έχουν αρμοδιότητα μόνο τυπικού** (κατά τα οριζόμενα στην ανωτέρω Α.Υ.Ο.) **και όχι ουσιαστικού ελέγχου** της πλήρωσης των τιθέμενων από το Π.Δ. 150/2006 προϋποθέσεων για τα πρόσωπα που ισχυρίζονται ότι είναι επί μακρόν

διαμένοντες στην Ελλάδα (εν προκειμένω της επαρκούς γνώσης της ελληνικής γλώσσας). **Ο ουσιαστικός έλεγχος**, καθώς και η θέσπιση ευχερών και αποτελεσματικών διαδικασιών χορήγησης της άδειας διαμονής του επί μακρόν διαμένοντος, **ανήκει στην αποκλειστική αρμοδιότητα του Υπουργείου Εσωτερικών.**»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 2 ν. 4174/2013, όπως ισχύουν κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής τους η προσφεύγουσα και ο προσφεύγων προβάλλουν ότι κατά το χρόνο υποβολής της υπό κρίση δήλωσης ΦΜΑ και προκειμένου να τύχουν απαλλαγής από το ΦΜΑ λόγω αγοράς πρώτης κατοικίας συνυπέβαλαν η μεν προσφεύγουσα αντίγραφο της υπ' αριθμ./2014 δεκαετούς άδειας διαμονής (άδεια διαμονής δεκαετούς διάρκειας του άρθρου 39 παρ. 1 ν. 3731/2008), ο δε προσφεύγων αντίγραφο της υπ' αριθμ. πρωτ./2010 απόφασης της Περιφέρειας Αττικής για την ανανέωση άδειας παραμονής δεκαετούς διάρκειας, ενώ τις υπ' αριθμ./2015 άδειες επί μακρόν διαμένουσας (για την προσφεύγουσα) και υπ' αριθμ./2015 άδειες επί μακρόν διαμένοντος (για τον προσφεύγοντα) τις παρέλαβαν στις 23.11.2015 (ημερομηνία έναρξης ισχύος τους), τρεις μήνες μετά την υποβολή της εν λόγω δήλωσης ΦΜΑ, ουδέποτε δε τους ζητήθηκε μτά τη σύνταξη του μεταβιβαστικού συμβολαίου η προσκόμιση των τελευταίων αυτών αδειών «επί μακρόν διαμένοντος», κατά παράβαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας και του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί η Υπηρεσία μας θεωρεί ότι από τις προπαρατεθείσες διατάξεις προκύπτει ότι για την απαλλαγή από το ΦΜΑ της αγοράς πρώτης κατοικίας από πολίτες τρίτων χωρών που απολαύουν του καθεστώτος του «επί μακρόν διαμένοντος» στην Ελλάδα σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1-11 ν. 1078/1980 η ιδιότητα του «επί μακρόν διαμένοντος» στην Ελλάδα πρέπει να υφίσταται κατά την ημερομηνία υπογραφής του οριστικού μεταβιβαστικού συμβολαίου (κρίσιμος χρόνος, κατά τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 5 και του άρθρου 3 παρ. 1 περ. ε' α.ν. 1521/1950, για την επιβολή του ΦΜΑ), εν προκειμένω όμως κατά την 13.8.2015, ημερομηνία υπογραφής του υπ' αριθμ./2015 συμβολαίου του Συμβολαιογράφου περί πώλησης και μεταβίβασης των υπό κρίση ακινήτων-οριζοντίων ιδιοκτησιών, η προσφεύγουσα και ο προσφεύγων δεν είχαν ακόμα υπαχθεί στο καθεστώς των «επί μακρόν διαμενόντων» στην Ελλάδα, κάτι που συνέβη μόλις στις 23.11.2015. Για το λόγο αυτό, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 15.11.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) (ή) του, ΑΦΜ, και β) (ή) του, ΑΦΜ, **και την επικύρωση των**

υπ' αριθμ./2021 (αριθμ. δήλωσης ΦΜΑ/2015) και/2021 (αριθμ. δήλωσης ΦΜΑ/2015) πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής.

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΜΑ

Κύριος φόρος	1.486,85 €
ΠΛΕΟΝ Πρόσθετου φόρου	1.486,85 €
ΠΛΕΟΝ Δημοτικού φόρου (3%)	44,61 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>3.018,31 €</u>

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΜΑ

Κύριος φόρος	1.486,85 €
ΠΛΕΟΝ Πρόσθετου φόρου	1.486,85 €
ΠΛΕΟΝ Δημοτικού φόρου (3%)	44,61 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>3.018,31 €</u>

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
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.