



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21/12/2022

Αριθμός απόφασης: 4033

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α' 206).

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 28.7.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή α) της, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής, κατοίκου, κατά της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής, με την οποία απορρίφθηκε η διατυπωθείσα από την ίδια (την προσφεύγουσα), με την υποβολή της υπ' αριθμ. /31.3.2022 (αριθμ. καταχώρησης) δήλωσής της φόρου μεταβίβασης ακινήτου (ΦΜΑ), επιφύλαξη, την οποία (επιφύλαξη) συγκεκριμενοποίησε με την εν λόγω δήλωσή της ΦΜΑ, και β) του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής, κατοίκου, κατά της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της

Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής, με την οποία απορρίφθηκε η διατυπωθείσα από τον ίδιο (τον προσφεύγοντα), με την υποβολή της υπ' αριθμ./31.3.2022 (αριθμ. καταχώρησης), δήλωσής του ΦΜΑ, επιφύλαξη, την οποία (επιφύλαξη) συγκεκριμενοποίησε με την εν λόγω δήλωσή του ΦΜΑ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις αναφερθείσες στην ανωτέρω παράγραφο 4 υπ' αριθμ. α)/31.3.2022 (αριθμ. καταχώρησης), δήλωση ΦΜΑ της προσφεύγουσας και τη διατυπωθείσα με αυτήν επιφύλαξη, την οποία (επιφύλαξη) η προσφεύγουσα συγκεκριμενοποίησε με την εν λόγω δήλωσή του ΦΜΑ και η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από την Προϊστάμενη της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής, και β) υπ' αριθμ./31.3.2022 (αριθμ. καταχώρησης), δήλωση ΦΜΑ του προσφεύγοντος και τη διατυπωθείσα με αυτήν επιφύλαξη, την οποία (επιφύλαξη) ο προσφεύγων συγκεκριμενοποίησε με την εν λόγω δήλωσή του ΦΜΑ και η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από την Προϊστάμενη της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής.

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

* * * * *

Επί της από 28.7.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α), ΑΦΜ, και β), ΑΦΜ, κατά των ως άνω πράξεων αντίστοιχα, 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 υποβολή της υπ' αριθμ./31.3.2022 (αριθμ. καταχώρησης), δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου (ΦΜΑ) της προσφεύγουσας προσδιορίστηκε (άμεσος προσδιορισμός) ΦΜΑ προς καταβολή ποσού 5.250,00 €, πλέον 157,50 € δημοτικού φόρου ν.δ. 317/1969 (3%), ήτοι συνολικό ποσό 5.407,50 €. Η δήλωση υποβλήθηκε με επιφύλαξη ως προς την καταβολή του ΦΜΑ και τη διεκδίκηση απαλλαγής για την αγορά πρώτης κατοικίας για δεύτερη φορά, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα είχε μεν τύχει απαλλαγής για την αγορά πρώτης κατοικίας ως άγαμη, ωστόσο έκτοτε μεταβλήθηκαν οι στεγαστικές της ανάγκες (έγγαμη με δύο τέκνα) και εξακολουθεί τόσο η ίδια όσο και ο σύζυγός της να μη διαθέτουν κατοικία που να πληροί τις στεγαστικές τους ανάγκες (βλ. σχετικά σελ. 4 της εν λόγω δήλωσης ΦΜΑ).
- 2) Με την υποβολή της υπ' αριθμ./31.3.2022 (αριθμ. καταχώρησης), δήλωσης ΦΜΑ του προσφεύγοντος προσδιορίστηκε (άμεσος προσδιορισμός) ΦΜΑ προς καταβολή ποσού 5.250,00 €, πλέον 157,50 € δημοτικού φόρου ν.δ. 317/1969 (3%), ήτοι συνολικό ποσό 5.407,50 €. Η δήλωση υποβλήθηκε με επιφύλαξη ως προς την καταβολή του ΦΜΑ, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα, σύζυγος του προσφεύγοντος, είχε μεν τύχει απαλλαγής για την αγορά πρώτης κατοικίας ως άγαμη, ωστόσο έκτοτε μεταβλήθηκαν οι στεγαστικές τους ανάγκες (έγγαμοι με δύο τέκνα) και εξακολουθούν τόσο ο ίδιος όσο και η σύζυγός του να μη διαθέτουν κατοικία που να πληροί τις στεγαστικές τους ανάγκες (βλ. σχετικά σελ. 4 της εν λόγω δήλωσης ΦΜΑ).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τους η προσφεύγουσα και ο προσφεύγων ζητούν αντίστοιχα α) την ακύρωση των τεκμαιρόμενων (σιωπηρών) αρνητικών απαντήσεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής, με τις οποίες απορρίφθηκαν αντίστοιχα i) η διατυπωθείσα από την προσφεύγουσα, με την υποβολή της υπ' αριθμ./ 31.3.2022 (αριθμ. καταχώρησης) δήλωσής της ΦΜΑ, επιφύλαξη, την οποία (επιφύλαξη) συγκεκριμενοποίησε με την εν λόγω δήλωσή της ΦΜΑ, και ii) η διατυπωθείσα από τον προσφεύγοντα, με την υποβολή της υπ' αριθμ./ 31.3.2022 (αριθμ. καταχώρησης) δήλωσής του ΦΜΑ, επιφύλαξη, την οποία (επιφύλαξη) συγκεκριμενοποίησε με την εν λόγω δήλωσή του ΦΜΑ, β) την αναγνώριση («χορήγηση») απαλλαγής από το ΦΜΑ στην υπό κρίση περίπτωση τους λόγω αγοράς πρώτης κατοικίας και γ) την επιστροφή του ήδη καταβληθέντος ΦΜΑ, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι ο μεν προσφεύγων δεν έλαβε ποτέ στο παρελθόν απαλλαγή από το ΦΜΑ λόγω πρώτης κατοικίας, η δε προσφεύγουσα, αν και είχε λάβει στο παρελθόν σχετική απαλλαγή, εντούτοις λόγω μεταβολής της προσωπικής-οικογενειακής της κατάστασης δικαιούται να λάβει εκ νέου τέτοια απαλλαγή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 5α.ν. 1521/1950 (που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 1587/1950), όπως ίσχυαν για το έτος 2022 (έτος υπογραφής του οικείου συμβολαίου 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 μεταβιβάσεως των.**»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 3 παρ. 1 περ. ε' α.ν. 1521/1950, όπως ίσχυε για το έτος 2022 (έτος υπογραφής του οικείου συμβολαίου 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 2022 (έτος υπογραφής του οικείου συμβολαίου 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. 1-13 ν. 1078/1980, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υπογραφής του οικείου συμβολαίου περί 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 εμβάδον 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) Έλληνες, β) [...]. 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 υποβάλει την οικεία δήλωση και καταβάλλει εφάπαξ το φόρο που αναλογεί στην αξία του ακινήτου που έτυχε της απαλλαγής. [...]. Η απαλλαγή αυτή παρέχεται [...] και σε πρόσωπα που έτυχαν απαλλαγής από το φόρο κληρονομιάς ή γονικής παροχής για απόκτηση πρώτης κατοικίας, εφόσον για τα πρόσωπα αυτά συντρέχουν οι προϋποθέσεις απαλλαγής της παραγράφου αυτής και καταβληθεί ο οικείος φόρος κατά περίπτωση. 6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου δεν έχουν εφαρμογή σε συμβάσεις μεταβίβασης ακινήτων με επαχθή αιτία μεταξύ συγγενών εξ αίματος ή αγχιστείας πρώτου βαθμού [...]. 7. [...]. 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 [...]. 11. Διά αποφάσεων του Υπουργού των Οικονομικών [...] καθορίζονται ο τρόπος διαπιστώσεως των προϋποθέσεων της κατά το παρόν άρθρον απαλλαγής και τα αναγκασιούντα προς τούτο δικαιολογητικά, ως και πάσα άλλη αναγκαία διά την εφαρμογήν αυτού λεπτομέρεια. 12. [...]. 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. [...].»

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 ημερομηνία υπογραφής του οικείου συμβολαίου 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 αυτεπάγγελτα 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.[...].

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 σύζυγός 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.λ.π. 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. [...]. 5. Για την εκ νέου απαλλαγή: Σε περίπτωση χορήγησης νέας απαλλαγής σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 1 του ν. 1078/1980, πιστοποιητικό της αρμόδιας για τη χορήγηση της προηγούμενης απαλλαγής Δ.Ο.Υ. ότι υποβλήθηκε η οικεία δήλωση -ανάλογα με την αιτία της πρώτης απαλλαγής- και εξοφλήθηκε ολόκληρος ο

επιμεριστικά οφειλόμενος για το ακίνητο φόρος, ή θεωρημένο αντίγραφο δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτων, στην οποία θα πιστοποιείται η καταβολή του φόρου της πρώτης απαλλαγής.6. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 21 παρ. 1εδ. α' του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υπογραφής του οικείου συμβολαίου περί πώλησης και μεταβίβασης των υπό κρίση ακινήτων-οριζοντίων ιδιοκτησιών (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΜΑ στην υπό κρίση περίπτωση): «*Η οικογένεια, ως θεμέλιο της συντήρησης και προαγωγής του Έθνους, καθώς και ο γάμος, η μητρότητα και η παιδική ηλικία τελούν υπό την προστασία του Κράτους.*»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 3003/2008 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 5 της απόφασης): «...κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων[άρθρο 1 παρ. 1 εδ. α' και 5 εδ. α' και β' ν. 1078/1980], ερμηνευομένων εν όψει του σκοπού τους, που είναι η **διευκόλυνση των εγγάμων, προκειμένου να αποκτήσουν ιδιόκτητη οικογενειακή στέγη**, και του άρθρου 21 του Συντάγματος, το οποίο ορίζει ότι η οικογένεια και ο γάμος τελούν υπό την προστασία του Κράτους, στην περίπτωση που **η οικογένεια δεν διαθέτει ιδιόκτητο ακίνητο, το οποίο να καλύπτει τις στεγαστικές της ανάγκες, οι έγγαμοι δικαιούνται απαλλαγής** από τον φόρο μεταβίβασης ακινήτων, για την απόκτηση οικογενειακής στέγης, **χωρίς να λαμβάνεται υπ' όψιν απαλλαγή** από τον φόρο αυτό, της οποίας **είχε τύχει ένας από τους συζύγους πριν από τον γάμο**, τούτο δε διότι **ο άγαμος δεν τελεί υπό τις αυτές συνθήκες με τον έγγαμο ή την οικογένεια και, συνεπώς, η απαλλαγή, της οποίας είχε τύχει, υπηρετούσε, όταν είχε δοθεί, πάντως, διαφορετικό σκοπό.**Επομένως, στην περίπτωση που **ο ένας από τους συζύγους είχε τύχει απαλλαγής** από τον φόρο αυτό, **πριν από τον γάμο**, για την απόκτηση πρώτης κατοικίας, **η εκποίηση τού ακινήτου αυτού δεν αποτελεί προϋπόθεση για την χορήγηση απαλλαγής** από τον φόρο, **για το ακίνητο που αποκτάται, ως οικογενειακή στέγη, μετά τον γάμο**, διότι, **για την οικογένεια, η απαλλαγή αυτή είναι η πρώτη που χορηγείται.**»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής τους η προσφεύγουσα και ο προσφεύγων προβάλλουν ότι ο μεν προσφεύγων δεν έλαβε ποτέ στο παρελθόν απαλλαγή από το ΦΜΑ λόγω πρώτης κατοικίας, η δε προσφεύγουσα, αν και είχε λάβει στο παρελθόν σχετική απαλλαγή, εντούτοις λόγω μεταβολής της προσωπικής-οικογενειακής της κατάστασης δικαιούται να λάβει εκ νέου τέτοια απαλλαγή και ειδικότερα ότι κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 1 ν. 1078/1980, ερμηνευομένων ενόψει του σκοπού τους, που είναι η διευκόλυνση των εγγάμων, προκειμένου να αποκτήσουν ιδιόκτητη οικογενειακή στέγη, και του άρθρου 21 του Συντάγματος, που ορίζει ότι η οικογένεια και ο γάμος τελούν υπό την προστασία του Κράτους, στην περίπτωση που η οικογένεια δε διαθέτει ιδιόκτητο ακίνητο, το οποίο να καλύπτει τις στεγαστικές της ανάγκες, οι έγγαμοι δικαιούνται απαλλαγής από το ΦΜΑ για την απόκτηση οικογενειακής στέγης, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη απαλλαγή από το φόρο αυτό, της οποίας είχε τύχει ένας από τους συζύγους πριν από το γάμο, τούτο δε διότι ο άγαμος δεν τελεί υπό τις αυτές συνθήκες με τον έγγαμο ή την οικογένεια και συνεπώς η απαλλαγή, της οποίας είχε τύχει, υπηρετούσε, όταν είχε δοθεί, πάντως, διαφορετικό σκοπό, επομένως στην περίπτωση που ο ένας από τους συζύγους είχε τύχει απαλλαγής από το ΦΜΑ πριν από το γάμο για την απόκτηση πρώτης κατοικίας η εκποίηση του σχετικού ακινήτου δεν αποτελεί προϋπόθεση για τη χορήγηση απαλλαγής από το ΦΜΑ για το ακίνητο που αποκτάται ως

οικογενειακή στέγη μετά το γάμο, διότι για την οικογένεια απαλλαγή αυτή είναι η πρώτη που χορηγείται.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας και του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, κατά τα παγίως κρινόμενα από την Υπηρεσία μας, αφενός από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 1 παρ. 5 εδ. β' ν. 1078/1980 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υπογραφής του οικείου συμβολαίου περί πώλησης και μεταβίβασης των υπό κρίση ακινήτων-οριζοντίων ιδιοκτησιών (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΜΑ στην υπό κρίση περίπτωση)) προκύπτει ότι, για να αναγνωρισθεί απαλλαγή από το ΦΜΑ σε μια περίπτωση, όπως η υπό κρίση, θα πρέπει να καταβληθεί (εφάπαξ) ο ΦΜΑ που αναλογεί στην αξία του ακινήτου, για την αγορά του οποίου είχε αναγνωρισθεί στον ένα από τους συζύγους απαλλαγή κατά το παρελθόν προ του γάμου της/του, προϋπόθεση που από τα στοιχεία τουλάχιστον του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης δε φαίνεται να συντρέχει εν προκειμένω, αφετέρου η προπαρατεθείσα και επικαλούμενη από την προσφεύγουσα και τον προσφεύγοντα υπ' αριθμ. 3003/2008 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας ερμήνευσε τις διατάξεις του άρθρου 1 ν. 1078/1980 πριν την τροποποίηση της παρ. 5 αυτού με το άρθρο 10 παρ. 4 ν. 3091/2002. Για τους λόγους αυτούς, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, εξάλλου, εν προκειμένω δεν προκύπτει ότι συντρέχουν (και) οι λοιπές προβλεπόμενες από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 1 ν. 1078/1980 (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υπογραφής του οικείου συμβολαίου περί πώλησης και μεταβίβασης των υπό κρίση ακινήτων-οριζοντίων ιδιοκτησιών (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΜΑ στην υπό κρίση περίπτωση)) προϋποθέσεις για την αναγνώριση («χορήγηση») της προβλεπόμενης από τις διατάξεις αυτές απαλλαγής από το ΦΜΑ, δεδομένου ότι δεν εξετάστηκε από τη Φορολογική Διοίκηση η συνδρομή τους.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 28.7.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής α) της, ΑΦΜ, και β) του, ΑΦΜ, **και την επικύρωση** της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής, με την οποία απορρίφθηκε η διατυπωθείσα από την προσφεύγουσα, με την υποβολή της υπ' αριθμ. /31.3.2022 (αριθμ. καταχώρησης) δήλωσής της ΦΜΑ, επιφύλαξη, και της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας Αττικής, με την οποία απορρίφθηκε η διατυπωθείσα από τον προσφεύγοντα, με την υποβολή της υπ' αριθμ. /31.3.2022 (αριθμ. καταχώρησης) δήλωσής του ΦΜΑ, επιφύλαξη.

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.