



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11.12.2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2141

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
E-mail : ded.ath@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 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Τη 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου επί της οδού κατά της από αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, με την οποία απορρίφθηκε το με αρ. αίτημά του περί επιστροφής φόρου μεταβίβασης ακινήτων, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της 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:

Σύμφωνα με το ιστορικό της υπόθεσης την υποβλήθηκε η με αρ.και αρ. καταχώρησης δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου του προσφεύγοντος, που αφορούσε την πώληση από την εταιρεία προς τον προσφεύγοντα κατά ποσοστό 50% εξ' αδιαιρέτου (και κατά 50% προς την σύζυγό του), τριών οριζοντίων ιδιοκτησιών, ενός διαμερίσματος τρίτου ορόφου 90,96 τμ, μιας θέσης στάθμευσης Α' υπογείου 10,12 τμ, και μιας αποθήκης Α υπογείου 5,13 τμ, επί του Κτιρίου 2, επί των παραλλήλων οδών Βάσει της ανωτέρω δήλωσης προσδιορίστηκε (άμεσος προσδιορισμός) ΦΜΑ ποσού 2.317,50 €. Την υπογράφηκε μεταξύ πωλητή και αγοραστή η με αρ. πράξη τροποποίησης σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας και αγοραπωλησίας. Εν συνέχεια, ο προσφεύγων υπέβαλε το με αρ.πρωτ. υπό κρίση αίτημά του για επιστροφή του ανωτέρω ποσού φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, ισχυριζόμενος ότι δικαιούται απαλλαγής από φόρο για την απόκτηση πρώτης κατοικίας εκ νέου, δεδομένου ότι ο προσφεύγων είχε μεν τύχει απαλλαγής για την αγορά πρώτης κατοικίας ως άγαμος, ωστόσο πλέον ως έγγαμος με τέκνο έχουν μεταβληθεί οι στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς του. Το εν λόγω αίτημα απορρίφθηκε με την από προσαλλόμενη απόφαση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, καθώς δεν είχε γίνει άρση της απαλλαγής που είχε χορηγηθεί στον προσφεύγοντα το έτος 2009.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητάει την ακύρωση της από αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης και την επιστροφή ως του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΜΑ ύψους 2.317,50 €, ισχυριζόμενος ότι δικαιούται απαλλαγής από φόρο για την απόκτηση πρώτης κατοικίας εκ νέου, δεδομένου ότι το ακίνητο που είχε αγοράσει πριν από τον γάμο του και την απόκτηση του τέκνου του δεν κάλυπτε πλέον τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς του. Προς τούτο επικαλείται τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.1078/1980, του άρθρου 21 του Συντάγματος, την αρ. 3003/2008 απόφαση του Β' τμήματος του ΣτΕ

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): «1. Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβίβασεως 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,: «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, κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΜΑ είναι, καταρχήν, ο χρόνος υπογραφής του οριστικού μεταβιβαστικού συμβολαίου.

Επειδή, με τη διάταξη του άρθρου 7 του Ν.1521/1950, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 47 του ν.4646/2019 ορίζεται ότι: «1. Πριν από κάθε μεταβίβαση με επαχθή αιτία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται να υποβάλλουν κοινή δήλωση φόρου μεταβίβασης στη Φορολογική Διοίκηση. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο, η δήλωση συμπληρώνεται από τον συμβολαιογράφο που θα καταρτίσει τη συμβολαιογραφική πράξη. Οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται να προσκομίσουν στο συμβολαιογράφο όλα τα αναγκαία στοιχεία που απαιτούνται για την ορθή σύνταξη της δήλωσης από αυτόν και στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης τα νόμιμα δικαιολογητικά.»

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 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) 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 αναγκαιούνται 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 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.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. 1 εδ. 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 η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, κατ' ουσίαν με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων προβάλλει ότι αν και είχε λάβει στο παρελθόν απαλλαγή από το ΦΜΑ λόγω πρώτης κατοικίας, εντούτοις λόγω μεταβολής της προσωπικής-οικογενειακής του κατάστασης δικαιούται να λάβει εκ νέου τέτοια απαλλαγή για το υπό κρίση ακίνητο που αγόρασε κατά 50% εξ' αδιαιρέτου. Ειδικότερα ότι κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 1 ν. 1078/1980, ερμηνευόμενων 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, 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 η απαλλαγή αυτή είναι η πρώτη που χορηγείται. Επιπλέον, η σύζυγός τουδεν έλαβε ποτέ στο παρελθόν απαλλαγή από το ΦΜΑ λόγω πρώτης κατοικίας.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός 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 αναγνωριστεί 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 αναγνωριστεί 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 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.

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 πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, και την επικύρωση της από αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επί του με αρ. αιτήματος περί επιστροφής ποσού ΦΜΑ ύψους 2.317,50 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα και στον προσφεύγοντα.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.