

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ &  
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**

**Γνωμοδότηση υπ' αριθμ.637/2004**

**ΤΟΥ ΝΟΜΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ  
ΟΛΟΜΕΛΕΙΑΣ**

**Συνεδρίαση της 10<sup>ης</sup> Δεκεμβρίου 2004**

**Σύνθεση:**

**Πρόεδρος:** Κωνσταντίνος Ε. Μπακάλης, Πρόεδρος Ν.Σ.Κ.

**Αντιπρόεδροι:** Χρήστος Τσεκούρας, Γεώργιος Πουλάκος, Γρηγόριος Κρόμπας, Ιωάννης Πράσιнос.

**Νομικοί Σύμβουλοι:** Σπυρίδων Σκουτέρης, Πασχάλης Κισσούδης, Δημήτριος Λάκκας, Ηλίας Παπαδόπουλος, Αλέξανδρος Τζεφεράκος, Θεόδωρος Ρεντζεπέρης, Νικόλαος Κατσίμπας, Ιωάννης Πετρόπουλος, Χαρίκλεια Παλαιολόγου, Βλάσιος Ασημακόπουλος, Δημήτριος Παπαγεωργόπουλος, Ευάγγελος Τριτάς, Ιωάννης Μάσβουλας, Σπυρίδων Δελλαπόρτας, Φωκίων Γεωργακόπουλος, Σωτήριος Παπαγεωργακόπουλος, Δημήτριος Αναστασόπουλος, Κρίτων Μανωλής, Βλάσιος Βούκαλης, Κωνσταντίνος Καποτάς, Φώτιος Τάτσης, Θεόδωρος Ηλιάκης, Δημήτριος Παπαδόπουλος, Παναγιώτης Κιούσης, Βασίλειος Σουλιώτης, Ιωάννης Σακελλαρίου, Χρήστος Παπαδόπουλος, Χριστόδουλος Μπότσης, Ανδρέας Φυτράκης, Ιωάννης Τριάντος, Πέτρος Τριανταφυλλίδης, Ηλίας Ψώνης, Αλέξανδρος Καραγιάννης, Ηλίας Δροσογιάννης, Ιωάννης Διονυσόπουλος, Ανδρέας Χαρλαύτης, Αντώνιος Κλαδιάς, Στέφανος Δέτσης.

**Εισηγητής:** Παναγιώτης Παναγιωτουνάκος, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

**Ερώτημα:** Αριθμ.πρωτ.1028851/134/B0013/30-8-2004 του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών (Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας/ Διεύθυνσης Φορολογίας Κεφαλαίου/Τμημ.Α' και Β').

**Περίληψη ερωτήματος:** Αν εν διαστάσει σύζυγος που έχει την επιμέλεια των ανηλίκων τέκνων της οικογενείας θα τύχει απαλλαγής από το Φόρο Μεταβίβασης Ακινήτων (Φ.Μ.Α.), κατ' εφαρμογή της διατάξεως του άρθρου 35 παρ. 10 του Ν.3220/2004, ως άγαμος (η) μέχρι ποσού αξίας 65.000 ευρώ, ή θα τύχει της αυξημένης απαλλαγής που προβλέπεται για τον άγαμο γονέα (άγαμη μητέρα ή εξ αναγνωρίσεως πατέρα) που προστατεύει ανήλικα τέκνα, κατ' εφαρμογή της διατάξεως του άρθρου 1 παρ. 2 περ. β του Ν.1078/1980.

Επί του ανωτέρω ερωτήματος το οποίο εισήχθη στην Ολομέλεια του Σώματος, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 3 εδάφ. πέμπτο του Ν.3086/2002 «Οργανισμός ΝΣΚ. ..» (ΦΕΚ Α' 324), λόγω της ισοψηφίας των δύο γνωμών που αναπτύχθηκαν κατά την ενώπιον του Β' Τμήματος συζήτηση, το Ν.Σ.Κ. εν Ολομέλεια γνωμοδότησε ως ακολούθως:

**Ι.Α'. 1.** Στο Ν.1587/1950 «περί κυρώσεως, τροποποιήσεως και συμπληρώσεως του υπ' αριθ. 1521/1950 (ΦΕΚ Α' 245) Α.Ν. περί φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων» ( ΦΕΚ Α' 294) και ειδικότερα στο άρθρο 1 Παρ.1 αυτού ορίζεται ότι: «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».

**2.** Στο Ν.1078/1980 «περί απαλλαγής εκ του φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων της αγοράς Πρώτης κατοικίας ..κλπ» (ΦΕΚ Α' 238), ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής: «Άρθρο 1. **1.** Συμβάσεις αγοράς εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα ακινήτου 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 άλλη οικία ή διαμέρισμα που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειας του ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας επί οικοπέδου οικοδομήσιμου ή επί ιδανικού μεριδίου οικοπέδου στο οποίο αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές τους ανάγκες και βρίσκονται σε δήμο ή κοινότητα με πληθυσμό άνω των τριών χιλιάδων (3.000) κατοίκων...». [Το πρώτο εδάφιο του άρθρου 1, που είχε αντικατασταθεί διαδοχικά με την παρ.4 του άρθρου 45 του Ν.2214/1994 (ΦΕΚ Α' 75) και την παρ.13 του άρθρου 10 του Ν.2386/1996 (ΦΕΚ Α' 43), αντικαταστάθηκε και πάλι ως άνω με την παρ.3 του άρθρου 2 του Ν.2892/2001 (ΦΕΚ Α' 46)].

Η απαλλαγή αυτή, υπό τας προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, παρέχεται και επί αγοράς κατά πλήρη κυριότητα ολοκλήρου του ακινήτου υπό αμοτέρων των συζύγων. Εν περιπτώσει καθ' ην έχει λυθή ο γάμος θανάτω ή διαζυγίω η απαλλαγή παρέχεται εις τον έχοντα την επιμέλειαν των περιών το πρώτον εδάφιον τέκνων επιζώντα ή διαζευγμένον σύζυγον.

Σε περίπτωση που δεν έχει τελεσθεί γάμος και υπάρχουν τέκνα, η απαλλαγή αυτή παρέχεται με τις ίδιες προϋποθέσεις στην άγαμη μητέρα ή στον εξ αναγνωρίσεως πατέρα, εφόσον του έχει ανατεθεί η επιμέλεια των τέκνων...». [Η διάταξη αυτή προστέθηκε με την Παρ. 5 του άρθρου 15 του ν.1473/1984 (ΦΕΚ Α' 127)].

«Η απαλλαγή παρέχεται με τις ίδιες προϋποθέσεις στον επιζώντα σύζυγο και τα ανήλικα τέκνα του αποβιώσαντος, στο όνομα του οποίου

είχε εγκριθεί δάνειο από τον Οργανισμό Εργατικής Κατοικίας (Ο.Ε.Κ.), για αγορά κατοικίας ή διαμερίσματος, που χορηγείται στους ως άνω κληρονόμους». [Το όγδοο αυτό εδάφιο της παρ.1 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ. 5 του άρθρ. 2 του ν. 2892/2001 (ΦΕΚ Α' 46)]. «Η απαλλαγή είναι αυτή του εγγάμου κατά τη διάταξη της περ.β της παρ.2 του άρθρου αυτού, ανεξαρτήτως του ότι η αγορά γίνεται από όλους εξ αδιαιρέτου. Ωσαύτως, της απαλλαγής των αγάμων τυγχάνουν και τα ανήλικα τέκνα, τα οποία στερούνται και τους δύο γονείς τους και τελούν υπό επιτροπεία ή υπό την επιμέλεια τρίτου προσώπου, που ορίστηκε με δικαστική απόφαση είτε αγοράζουν ένα ακίνητο εξ αδιαιρέτου, είτε αυτοτελώς χωριστό ακίνητο το καθένα». [Τα τελευταία εδάφια προστέθηκαν με την παρ.1 του άρθρου 33 του Ν.2065/1992 (ΦΕΚ Α' 113)1.... «Της απαλλαγής του αγάμου μπορεί να τύχει ο σύζυγος που βρίσκεται σε διάσταση και έχει καταθέσει αίτηση ή αγωγή διαζυγίου τουλάχιστον προ έξι (6) μηνών από το χρόνο της αγοράς. Αν δεν λυθεί ο γάμος με διαζύγιο μέσα σε πέντε (5) έτη από την αγορά, αίρεται η χορηγηθείσα απαλλαγή και καταβάλλεται ο οικείος φόρος σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού» [Τα τελευταία αυτά εδάφια της παρ.1 προστέθηκαν με την παρ.10 του άρθρου 35 του Ν.3220/2004 (ΦΕΚ Α' 15)].

**2.** Η απαλλαγή που προβλέπεται από την προηγούμενη παράγραφο παρέχεται:

α) για αγορά κατοικίας από άγαμο μέχρι ποσού αξίας εξήντα πέντε χιλιάδων (65.000) ευρώ, β) για αγορά κατοικίας από έγγαμο και διαζευγμένο ή χήρο ή άγαμο γονέα, που έχουν την επιμέλεια των τέκνων τους μέχρι ποσού αξίας εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτών και κατά τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα τους, γ) για αγορά οικοπέδου από άγαμο μέχρι ποσού αξίας τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ, ενώ από έγγαμο και διαζευγμένο ή χήρο ή άγαμο γονέα που έχουν την επιμέλεια των τέκνων τους μέχρι ποσού αξίας πενήντα πέντε χιλιάδων (55.000) ευρώ. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά οκτώ χιλιάδες (8.000) ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτών και κατά δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα τους...». [Η παρ.2, η οποία είχε αντικατασταθεί με την παρ.7 του άρθρου 13 του Ν.2948/2001 (Α' 242), αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.3 του άρθρου 10 του Ν.3091/2002 (Α' 330)]. **3.**... «12. Δι' αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών δημοσιευμένων 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 δια την εφαρμογήν αυτού λεπτομέρεια».

**3.** Στην κατ' εξουσιοδότηση από τη διάταξη της άνω παρ.12 του Ν.1078/1980 εκδοθείσα υπ' αριθ.1051240/385/Α'0013/21-6-2004 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (που αντικατέστησε την παγία και προϊσχύουσα υπ' αριθ. Κ.10466/179/6-12-1980 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών) προβλέπεται εν αρχή και υπό τον τίτλο Άρθρο πρώτο ότι: «...Στην υποβαλλόμενη δήλωση φόρου απαιτείται να συνυποβάλλονται τα δικαιολογητικά που ορίζονται στα επόμενα άρθρα και κατά περίπτωση ...ταυτόχρονα με την υποβολή του αιτήματος απαλλαγής...» και περαιτέρω ότι: «...Για όσες περιπτώσεις απαιτείται η υποβολή δηλώσεων, θα συνυποβάλλεται μια ενιαία υπεύθυνη δήλωση, στην οποία θα βεβαιώνονται όλα τα επιμέρους ζητούμενα στοιχεία...». Ακολουθώντας στο Κεφ. Πρώτο, όπου ορίζονται τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για τη χορήγηση της απαλλαγής από το φόρο λόγω αγοράς πρώτης κατοικίας και ειδικότερα στο άρθρο 1 αυτού περιλαμβάνονται μεταξύ των δικαιολογητικών υπό στοιχείο **3** «Υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του Ν.1599/1986 (ΦΕΚ Α' 75), με την οποία ο αγοραστής θα βεβαιώνει ότι: α) τόσο αυτός όσο και ο σύζυγος και τα ανήλικα τέκνα τους, δεν έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε άλλη κατοικία ...τα οποία πληρούν τις στεγαστικές ανάγκες της οικογενείας τους, β) τόσο ο ίδιος όσο και ο σύζυγος του δεν έχουν τύχει απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης, κληρονομίας ή γονικής παροχής για την απόκτηση πρώτης κατοικίας κατά το παρελθόν, γ) δεν είναι συγγενής εξ αίματος ή εξ αγχιστείας με τον πωλητή, δ) δεν έχει μεταβιβάσει κατά την προηγούμενη πενταετία την επικαρπία κατοικίας ή την ψιλή κυριότητα ή επικαρπία οικοπέδου που πληρούσαν τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς του, ε) κατοικεί μόνιμα στην Ελλάδα..., στ) 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. και 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».

**Β'.** Με τις προπαρατεθείσες διατάξεις ρυθμίζονται αρχικώς τα της επιβολής του Φ.Μ.Α., περί του οποίου η βασική πρόβλεψη στο Ν.1587/1950 και στον κυρωθέντα με αυτόν Α.Ν.1521/1950, και ακολούθως κατά τρόπο αναλυτικό τα της απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων λόγω αγοράς πρώτης κατοικίας από τις ρητώς προβλεπόμενες κατηγορίες φορολογουμένων. Ειδικότερα, καθ' όσον αφορά τις διατάξεις που προστέθηκαν με το Ν.3220/2004, πρέπει να επισημανθεί ότι στην οικεία Εισηγητική Έκθεση του Νόμου αυτού αναφέρονται τα εξής: «Οι εν διαστάσει σύζυγοι, μέχρι τη λύση του γάμου, θεωρούνται έγγαμοι και με αυτή την ιδιότητα αντιμετωπίζονται

και κατά την απόκτηση της πρώτης κατοικίας. Σε πολλές περιπτώσεις όμως η προσκόμιση των δικαιολογητικών (που απαιτούνται για τη χορήγηση της απαλλαγής) από τον δικαιούχο δεν είναι εφικτή, επειδή δεν υπάρχει σύμφωνη γνώμη του εν διαστάσει συζύγου, ενώ παράλληλα δεν μπορεί να γίνει χρήση από τις Δ.Ο.Υ. λόγω φορολογικού απορρήτου, με αποτέλεσμα πολλοί δικαιούχοι να μην μπορούν να τύχουν απαλλαγής πρώτης κατοικίας παρόλο που στερούνται στέγης. Με τις προτεινόμενες διατάξεις των παραγράφων 10 και 11 παρέχεται η δυνατότητα στους συζύγους που βρίσκονται σε διάσταση και έχουν καταθέσει αίτηση ή αγωγή διαζυγίου, εφόσον το επιθυμούν να τύχουν απαλλαγής αγάμου, προσκομίζοντας τα στοιχεία που αποδεικνύουν τη συνδρομή των προϋποθέσεων της απαλλαγής στο πρόσωπό τους. Η απαλλαγή αίρεται αν μέσα σε διάστημα πενταετίας από την απόκτηση της πρώτης κατοικίας δεν λυθεί ο γάμος, προκειμένου να αποφευχθούν περιπτώσεις καταστρατήγησης της ευεργετικής αυτής διάταξης».

**II.-** Εν προκειμένω, όπως προκύπτει από το έγγραφο του ερωτήματος και τα συνυποβληθέντα στοιχεία, αφορμή για την υποβολή του ερωτήματος αποτέλεσε η περίπτωση έγγαμης γυναίκας, η οποία τελεί σε διάσταση με το σύζυγό της και έχει την επιμέλεια ανηλίκου τέκνου βάσει δικαστικής αποφάσεως και η οποία ζήτησε να τύχει απαλλαγής από το Φ.Μ.Α. λόγω επικειμένης αγοράς από αυτή πρώτης κατοικίας, με επίκληση εφαρμογής και στην περίπτωσή της των ευνοϊκοτέρων ρυθμίσεων που ισχύουν, μεταξύ άλλων, και για την άγαμη μητέρα που έχει την επιμέλεια των τέκνων της. Για το λόγο αυτό δε είχε απευθυνθεί και στον Συνήγορο του Πολίτη.

Ο προβληματισμός, λοιπόν, εντοπίζεται στο αν ο (η) εν διαστάσει σύζυγος που έχει την επιμέλεια τέκνου, θα τύχει της απαλλαγής του αγάμου, όπως ο όρος αναφέρεται στο Ν.3220/2004, ή του αγάμου ή και εγγάμου γονέα, κατ' εφαρμογή των οριζομένων στη διάταξη του άρθρου 1 του Ν.1078/1980, όπως ισχύουν σήμερα και προπαρατέθηκαν.

**III.-** Κατά την ενώπιον της Ολομελείας συζήτηση επί του ανωτέρω θέματος και μετά την ανταλλαγή απόψεων διαμορφώθηκαν δύο γνώμες.

Α'. Κατά τη γνώμη της πλειοψηφίας, που απαρτίστηκε από τους Αντιπροέδρους του ΝΣΚ Χ.Τσεκούρα και Γ.Κρόμπα και τους Νομικούς Συμβούλους Σ.Σκουτέρη, Π.Κισσούδη, Δ.Λάκκα, Η.Παπαδόπουλο, Ν.Κατσιμπα, Ι.Πετρόπουλο, Ν.Μαυρίκα, Β. Ασημακόπουλο, Ε.Τριτά, Φ.Γεωργακόπουλο, Δ.Αναστασόπουλο, Κ.Μανωλή, Β.Βούκαλη, Θ.Ηλιάκη, Δ.Παπαδόπουλο, Π.Κιούση, Β.Σουλιώτη, Ι.Σακελλαρίου, Χ.Μπότσιο, Α.Φυτράκη, Ι.Τρίαντο, Α.Καραγιάννη, Η.Δροσογιάννη, Α.Χαρλαύτη (ψηφοί 26), όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις οι έγγαμοι, κατά μόνος ή από κοινού εδικαιούνται σε κάθε περίπτωση, είτε τελούσαν σε διάσταση είτε όχι, απαλλαγής από το φόρο μεταβιβάσεως, υπό τις προϋποθέσεις που καθορίζονται στις διατάξεις του

άρθρου 1 παρ. 1 του Ν.1078/1980 και στην έκταση που προσδιορίζεται με την παρ.2 της ίδιας διατάξεως. Με την παρ. 12 του άρθρου 1 του προαναφερθέντος Νόμου 1078/1980, παρασχέθηκε στον Υπουργό Οικονομικών η εξουσιοδότηση να καθορίσει τον τρόπο διαπιστώσεως των προϋποθέσεων της απαλλαγής και τα αναγκαία για το σκοπό αυτό δικαιολογητικά. Είναι προφανές ότι ενάσκηση της αρμοδιότητάς του αυτής δεν είναι δυνατό να θέσει όρους, προϋποθέσεις ή διαδικασίες που θα μπορούσαν να καταστήσουν ουσιωδώς δυσχερή ή να ματαιώσουν την ενάσκηση του δικαιώματος που ευθέως θέσπισε, μεταξύ άλλων, υπέρ των εγγάμων, στους οποίους, όπως προεκτέθηκε, περιλαμβάνονται και εκείνοι που βρίσκονται σε κατάσταση διαστάσεως.

Εν τούτοις, το ειδικότερο περιεχόμενο της αποφάσεως 105140/385/Α0013/21-6-2004 του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, προσαρμοσμένης στις συνηθέστερες των περιπτώσεων, απαιτούσε δικαιολογητικά τα οποία προϋπέθεταν απολύτως αρμονικές σχέσεις και συνεργασία μεταξύ των συζύγων (π.χ. υποβολή μιας και ενιαίας υπεύθυνης δηλώσεως, συνυπογραφομένης και από τους δύο συζύγους). Είναι φανερό ότι η διαμόρφωση κατά τον τρόπο αυτό στις περιπτώσεις εκείνες που οι σχέσεις μεταξύ των συζύγων που βρίσκονται σε διάσταση, ήταν δυνατόν, σε ορισμένες περιπτώσεις να οδηγήσει στη ματαίωση απολαύσεως δικαιώματος που ευθέως αναγνωρίζεται από το νόμο.

Το πρόβλημα αυτό διέγινωσε και θέλησε να θεραπεύσει ο νομοθέτης της διατάξεως της παρ.10 του άρθρ. 35 του Ν.3220/2004, ο οποίος στην οικεία αιτιολογική έκθεση ρητώς αναφέρει ότι «σε πολλές περιπτώσεις όμως η προσκόμιση των δικαιολογητικών... από τον δικαιούχο δεν είναι εφικτή, επειδή δεν υπάρχει σύμφωνη γνώμη του εν διαστάσει συζύγου, ενώ παράλληλα δεν μπορεί να γίνει χρήση από τις Δ.Ο.Υ. λόγω φορολογικού απορρήτου, με αποτέλεσμα πολλοί δικαιούχοι να μην μπορούν να τύχουν απαλλαγής πρώτης κατοικίας παρόλο που στερούνται στέγης». Από τα εκτεθέντα και το ως άνω περιεχόμενο της αιτιολογικής εκθέσεως προκύπτει με απόλυτη σαφήνεια ότι η ratio της διατάξεως της παρ.10 του άρθρου 35 του Ν.3220/2004 δεν ήταν η θέσπιση φορολογικής διατάξεως και δη διατάξεως περί απαλλαγής από το φόρο μεταβιβάσεως ακινήτου των εγγάμων σε διάσταση, αφού μια τέτοια ρύθμιση θα ήταν τελείως περιττή, ως υπάρχουσα, αλλά η ρύθμιση διαδικαστικών και μόνο θεμάτων. Για το λόγο αυτό η ερμηνεία της πιο πάνω διατάξεως δεν τελεί υπό τους όρους και περιορισμούς της ερμηνείας των διατάξεων που θεσπίζουν φόρους ή φορολογικές απαλλαγές, αλλά η αληθής έννοιά της πρέπει να αναζητηθεί μέσα στο πλαίσιο που ορίζει ο σκοπός της θεσπίσεώς της. Υπό το πρίσμα τούτο θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι η διατύπωση: «Της απαλλαγής του αγάμου μπορεί να τύχει ο σύζυγος που βρίσκεται σε διάσταση...» δεν έχει την έννοια της φορολογικής εξομοιώσεως του εγγάμου προς άγαμο χωρίς

παιδιά, αλλά της εξομοίωσης από πλευράς τηρητέας διαδικασίας και των δύο κατηγοριών. Από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι ο νόμος θέλησε να εξομοιώσει από πλευράς φορολογικής μεταχειρίσεως τον έγγαμο σε διάσταση, και μάλιστα εκείνο που έχει την επιμέλεια των τέκνων του, προς τον άγαμο και να τον θέσει έτσι σε ήσωνα μοίρα, χωρίς να παρέχεται οποιαδήποτε αιτιολόγηση έναντι του αγάμου γονέα, του χήρου ή του διαζευγμένου που τελεί υπό την ίδια κατάσταση.

Κατά συνέπεια, κατά την ως άνω πλειοψηφήσασα γνώμη, ο έγγαμος σε διάσταση διατηρεί τις φορολογικές απαλλαγές στην έκταση που προσδιορίζεται με τη διάταξη της παρ.2 του άρθρου 1 του Ν.1078/1980, όπως ισχύει.

Β'. Κατά τη γνώμη της μειοψηφίας, που υποστηρίχθηκε από τον Πρόεδρο του ΝΣΚ Κων. Μπακάλη, τους Αντιπροέδρους Γ.Πουλάκο και Ι.Πράσινο και τους Νομικούς Συμβούλους Αλ.Τζεφεράκο, Θ.Ρεντζεπέρη, Χ.Παλαιολόγου, Δ. Παπαγεωργόπουλο, Ι.Μάσβουλα, Σπ.Δελλαπόρτα, Σ.Παπαγεωργακόπουλο, Κ.Καποτά, Φ.Τάτση, Χ.Παπαδόπουλο, Π.Τριανταφυλλίδη, Η.Ψώνη, Α.Κλαδιά, Στ.Δέτση (Ψήφοι 17), με την οποία συντάχθηκε και ο Εισηγητής Πάρεδρος ΝΣΚ Παν.Παναγιωτουνάκος (γνώμη χωρίς ψήφο), από το όλο πλέγμα των προπαρατεθεισών διατάξεων, ιδίως δε από την πρόσφατη ως άνω διάταξη του Ν.3220/2004, σαφώς προκύπτει ότι παρέχεται στον έχοντα υποβάλει αίτηση ή αγωγή διαζυγίου εν διαστάσει σύζυγο (ή σε αμφοτέρους τους έχοντες υποβάλει όμοιο ένδικο βοήθημα συζύγους) η δυνατότητα να τύχει, υπό την αίρεση λύσεως του γάμου του μέσα σε μία πενταετία από την αγορά του ακινήτου, της φορολογικής απαλλαγής από το ΦΜΑ του αγάμου, δηλαδή της απαλλαγής από το φόρο αυτό μέχρι του ποσού των 65.000 ευρώ, σύμφωνα με την παρ.2 περ.α' του άρθρου 1 του Ν.1078/1980, όπως άλλωστε, από τη ρητή αυτή παραπομπή (στην «απαλλαγή του αγάμου») και χάρη σ' αυτή, οι ως άνω εν διαστάσει σύζυγοι, ήτοι και ο καθένας από αυτούς, εφόσον έχει υποβάλει αίτηση διαζυγίου, όταν προτίθενται να συνάψουν συμβόλαιο αγοράς πρώτης κατοικίας, δεν υποχρεούνται να προσκομίσουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τα δικαιολογητικά, τα οποία απαιτούνται (και ζητούνται) από οποιονδήποτε άλλο έγγαμο για την απαλλαγή από το ΦΜΑ, η προσκομιδή των οποίων εξαρτάται από τον έτερο των συζύγων (δηλαδή την υπεύθυνη δήλωση περί των ακινήτων του συζύγου ή για την τυχόν προηγούμενη απαλλαγή του από το ΦΜΑ και την αναλυτική κατάσταση των ακινήτων του αυτών), διότι ο νόμος τους παρέχει την ευχέρεια να εξομοιωθούν φορολογικώς εν προκειμένω με τους αγάμους τόσο ως προς τις προϋποθέσεις της απαλλαγής αυτής όσο και ως προς τα δικαιώματα.

Περαιτέρω, από την αλληλουχία των ως άνω διατάξεων του άρθρου 1 του Ν.1078/1980, σε συνδυασμό με τη σαφώς εκφραζόμενη στην ανωτέρω Εισηγητική Έκθεση βούληση του νομοθέτη, προκύπτει ότι

ο (η) εν διαστάσει σύζυγος δικαιούται να τύχει σε κάθε περίπτωση της απαλλαγής του αγάμου και όχι του αγάμου γονέα, λαμβανομένης υπόψη της φύσεως της εν λόγω φοροαπαλλακτικής διατάξεως του Ν.3220/2004, η οποία επιβάλλει, ενόψει των διατάξεων των παρ.1 και 4 του άρθρου 78 του Συντάγματος, τη στενή (γραμματική) ερμηνεία της, απαγορευομένης της διασταλτικής ερμηνείας ή αναλογικής εφαρμογής αυτής, σύμφωνα με την παγία, επί του θέματος νομολογία του ΣτΕ (βλ. ενδεικτικώς αποφ.23 12/92, 3113/89, 3968/88, 3305/87, 1790/85, 192/83 κ.ά), αλλά και του ΔΕΚ (C-348/87, Συλλογή 1989, σελ. 1737, C-18/89, Συλλογή 1990, σελ.Ι.2561), καθόσον με αυτή παρέχεται σαφώς και ρητώς στον καθένα μάλιστα από τους εν διαστάσει συζύγους η δυνατότητα να τύχουν της φορολογικής απαλλαγής από το ΦΜΑ μόνο του αγάμου, δηλαδή της απαλλαγής από το φόρο αυτό μέχρι του ποσού των 65.000 ευρώ, σύμφωνα με την παρ.2 περ.α' του άρθρου 1 του Ν.1078/80, ανεξαρτήτως της υπάρξεως ή μη τέκνων. Τούτο δε διότι με τη φράση «της απαλλαγής του αγάμου μπορεί να τύχει ο σύζυγος...», υιοθετείται η ορολογία της παρ.1 του άρθρου 33 του Ν.2065/1992 (που προσέθεσε ως άνω εδάφια στην παρ.1 του άρθρ.1 του Ν.1078/1980), περί απαλλαγής αγάμου και απαλλαγής εγγάμου, δηλαδή γίνεται, εμμέσως πλην σαφώς, παραπομπή στη διακεκριμένη στο ίδιο άρθρο περίπτωση της απαλλαγής από το ΦΜΑ αυτού τούτου του αγάμου που ορίζεται στην περίπ. α' της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του Ν.1078/1980, και όχι της περίπ. β' της ίδιας παραγράφου που καθορίζει το πλέον ευνοϊκό φοροαπαλλακτικό καθεστώς των εγγάμων και των εξομοιούμενων με αυτούς διαζευγμένων και αγάμων γονέων που έχουν την επιμέλεια των τέκνων τους.

Συγκεκριμένα τη φράση: «της απαλλαγής του αγάμου» με την έννοια, της παραπομπής στην περίπ. α' της παραγ.2, χρησιμοποίησε ο νομοθέτης στο ίδιο άρθρο με την αναγνώριση της σχετικής φορολογικής απαλλαγής στα στερούμενα γονέων και υπό επιτροπεία τελούντα τέκνα. Δεν πρέπει, εξάλλου, να παροραθεί ότι, αν ήθελε την τελευταία αυξημένη και προσαυξανόμενη με βάση τα τέκνα φορολογική απαλλαγή όσων από τους εν διαστάσει συζύγους-γονείς έχουν την επιμέλεια των τέκνων τους, θα το όριζε ρητώς με παραπομπή στην περίπτωση β' της παραγράφου 2, όπως έπραξε στην περίπτωση του επιζώντος γονέως δικαιούχου δανείου από τον ΟΕΚ. Και σε κάθε περίπτωση θα ήταν λογικότερο, αν ο νομοθέτης επιθυμούσε τη σύνδεση της απαλλαγής του (της) εν διαστάσει συζύγου γενικώς προς την εν γένει οικογενειακή του (της) κατάσταση, να επέλεγε την παραπομπή στην απαλλαγή του διαζευγμένου, ως πλέον συγγενούς εννοίας, και όχι του αγάμου. Ως εκ τούτου η παραπομπή αυτή του νομοθέτη πρέπει να θεωρηθεί ότι έγινε στο πλαίσιο της προσπαθείας του για απόδοση φορολογικής δικαιοσύνης, είναι δηλαδή ηθελημένη και συνειδητή, υπό την έννοια ότι αυτή η συγκεκριμένη απαλλαγή κρίθηκε ότι δικαιολογείται και επιβάλλεται ως αντιστάθμισμα των μειωμένων



υποχρεώσεων των εν διαστάσει σε σχέση με τους λοιπούς εγγάμους, καθόσον αφορά στις νόμιμες προϋποθέσεις χορηγήσεως της εν λόγω φοροαπαλλαγής.

Κατ' ακολουθία, σύμφωνα με τη μειοψηφήσασα αυτή γνώμη, ο (η) εν διαστάσει σύζυγος του ερωτήματος δικαιούται απαλλαγής από το ΦΜΑ μέχρι του ποσού των 65.000 ευρώ, κατ' εφαρμογή των συνδυασμένων διατάξεων της παραγ.10 του άρθρου 35 του Ν.3220/2004 και της παραγ.2 περ.α' του άρθρου 1 τού Ν.1078/1980.

**VI.** Με βάση τα προαναλυθέντα, επί του υποβληθέντος ερωτήματος, κατά την κρατήσασα στην Ολομέλεια του ΝΣΚ γνώμη, προσήκει η απάντηση ότι ο (η) έγγαμος εν διαστάσει που έχει την επιμέλεια των τέκνων της οικογενείας, δικαιούται της απαλλαγής από το ΦΜΑ για απόκτηση πρώτης κατοικίας στην έκταση που ορίζει γι' αυτόν η διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 1 του Ν.1078/1980.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα, 18 Δεκεμβρίου 2004

Ο Πρόεδρος

Κωνσταντίνος Ε. Μπακάλης

Πρόεδρος του ΝΣΚ

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο Προϊστάμενος  
του Τμήματος Γραμματείας

Ο Εισηγητής

Παναγιώτης Παναγιωτουνάκος  
Πάρεδρος ΝΣΚ

ΔΕΚΤΗ

Ως προς τη γνώμη της πλειοψηφίας

Ο Υφυπουργός  
ΑΔΑΜ ΡΕΓΚΟΥΖΑΣ