



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 21/03/2017
Αριθμός απόφασης:2123

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα « Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 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 25/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, εδρεύουσας στην Αθήνα, επί της οδού, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί της με αρ. πρωτ.δήλωσης επιφύλαξης Φ.Μ.Α. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί της με αρ. πρωτ.δήλωσης επιφύλαξης Φ.Μ.Α. της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας των ενενήντα (90) ημερών του άρθρου 20 του ν. 4174/2013 από την υποβολή της από της με αρ. πρωτ.δήλωσης επιφύλαξης επί της δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου, με την οποία απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημα απαλλαγής από Φ.Μ.Α. συνολικού ποσού 376.203,32 €.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η σιωπηρή απόρριψη της με αρ. πρωτ.επιφυλάξεώς της επί του αναλογούντος φόρου, ποσού 376.203,32 ευρώ, δυνάμει της με αρ.δήλωσης Φ.Μ.Α. με σκοπό να γίνει δεκτή η κατά τα ανωτέρω αίτησή της για να της επιστραφεί νομιμοτόκως το ποσό του φόρου που κατέβαλε προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Παραβίαση των διατάξεων των άρθρων 14 του ν. και 5παρ. 1 του ν.
2. Παραβίαση της αρχής της ισότητας στα δημόσια βάρη.
3. Παραβίαση του άρθρ. 17 παρ. 1 του Συντάγματος.

Ο αναλογών φόρος προέκυψε λόγω χρησικτησίας των 6.523,74τ.μ. (ως διαφορά των τετραγωνικών μέτρων, μεταξύ τίτλου και νεότερης καταμέτρησης) του ακινήτου (αγροτεμαχίου εκτάσεως 116.523.74τ.μ.) που βρίσκεται στο Δήμο(.....) επί της οδού, ανήκοντος ήδη τηνκατά ψιλή κυριότητα χωρίς αντάλλαγμα στο(που του περιήλθε από τονδυνάμει της υπ' αριθμ.απόφασης Διυπουργικής Επιτροπής Αναδιарθρώσεων κι Αποκρατικοποιήσεων) και κατ' επικαρπία στην προσφεύγουσα, (η οποία υπεισήλθε στη θέση τηςδυνάμει του με αρ.....συμβολαίου συγχώνευσης Α.Ε.), όπως αρχικά συνήφθη μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου, του, τηςκαι τηςη από«Σύμβαση Παραχώρησης Επικαρπίας» που κυρώθηκε με το ν.

Σημειώνεται δε ότι η προσφεύγουσα ήδη απόπαραιτήθηκε από την επικαρπία της ένεκα δωρεάς εν ζωή, του εμπραγμάτου αυτού δικαιώματος προς τοτο οποίο αποδέχτηκε, με αποτέλεσμα σήμερα να είναι ο αποκλειστικός κύριος, νομέας και κάτοχος του εν λόγω ακινήτου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 1 του α.ν.1/1950 (ΦΕΚ Α' 245) ορίζεται ότι:« Εφ'εκάστης εξ'επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί αξίας αυτών.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 5 του α.ν.1/1950 ορίζεται ότι:« 1. Ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του α.ν.1/1950 ορίζεται ότι:« Απαλλάσσονται του φόρου μεταβιβάσεως του βαρύνοντος τον αγοραστήν.

α) η μεταβίβασις εις τους πρόσφυγας κατά τας διατάξεις του από 15/28 Ιουλ. 1938 Β.Δ/τος περί κωδικοποιήσεως της περί αποκαταστάσεως αστών προσφύγων κειμένης νομοθεσίας ως και η

μεταβίβασις κλήρων κατά τας διατάξεις του αγροτικού κώδικος, ακινήτων ανηκόντων εις το Δημόσιον.

β) η αναγκαστική απαλλοτριώσις κτημάτων κατά τας διατάξεις του Αγροτικού Κώδικος,

γ) Η μεταβίβαση στην οποία αγοραστής είναι το Δημόσιο ή Ν.Π.Δ.Δ., οι δήμοι, οι κοινότητες, οι ιεροί ναοί και οι ιερές μονές.

δ) η ανάκλησις απαλλοτριώσεως και

ε) η μεταβίβασις μεταλλείου δι' ο κατεβλήθη ο φόρος του Νόμ. ΓΦΚΔ' του έτους 1910 ως ισχύει.

ζ) η αξία του μεταβιβαζομένου ακινήτου εις τα μέλη του υπό συνεταιρισμού μη κερδοσκοπικού, καθ' ο ποσοστόν αύτη υπεβλήθη εις φόρον μεταβιβάσεως κατά την υπό του συνεταιρισμού αγοράν του μεταβιβαζομένου ακινήτου.

η) Η σύμβασις ανταλλαγής ακινήτων μεταξύ του Δημοσίου και Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 14 του Ν. (ΦΕΚ Α') ορίζεται ότι:« Η παρούσα σύμβασις, ως και η μεταγραφή αυτής, απαλλάσσεται παντός τέλους, χαρτοσήμου, φόρου οιοιδήποτε υπέρ του Δημοσίου ή εισφοράς ή δικαιώματος υπέρ οιοιδήποτε τρίτου.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 και την παρ. 11 του άρθρου 2 του ν.(ΦΕΚ Α') ορίζεται ότι:« 1. Συνιστάται ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.....» (Ταμείο).
(.....)

11. Η μεταβίβαση των περιουσιακών στοιχείων στο Ταμείο, σύμφωνα με την παράγραφο 5, καθώς και η μεταγραφή της απόφασης του Διοικητικού Συμβουλίου του Ταμείου που προβλέπεται στην παράγραφο 6, απαλλάσσονται από κάθε φόρο, τέλος, εισφορά, αμοιβή ή δικαίωμα υπέρ του Δημοσίου ή οποιουδήποτε τρίτου, συμπεριλαμβανομένου του φόρου εισοδήματος για το κάθε μορφής εισόδημα που προκύπτει από τη δραστηριότητα του Ταμείου, του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου, του φόρου έναρξης δραστηριότητας, τέλους, εισφοράς ή δικαιώματος υπέρ του Δημοσίου ή οποιουδήποτε Ν.Π.Δ.Δ., Ασφαλιστικών Οργανισμών ή τρίτων, δικαιωμάτων συμβολαιογράφων, δικηγόρων, δικαστικών επιμελητών και αμοιβών ή ανταποδοτικών τελών υποθηκοφυλάκων και πάσης φύσης ανταποδοτικών τελών.».

Επειδή, ουδεμία μεταβιβαστική δικαιοπραξία περιουσιακών στοιχείων τουκαταρτίστηκε, για την οποία υποβλήθηκε η με αρ. /..... δήλωση Φ.Μ.Α., εφόσον η τελευταία υποβλήθηκε από κοινού από τους συνιδιοκτήτεςως έχουσα 100% της επικαρπίας και τουως 100% ψιλή κυριότητα, άνευ ετέρου συμβαλλόμενου μέρους, **λόγω χρησικτησίας τους**, επί εκτάσεως 6.523,74 τ.μ. του ως ανωτέρω εκτέθηκε ακινήτου τους, για την οποία δεν υπάρχει μεταβιβαστικό συμβόλαιο και ο φόρος αφορά το ποσοστό της επικαρπίας καθόσον τοαπαλλάσσεται από την καταβολή φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.

Άλλωστε για την με αρ.συμβολαιογραφική πράξη παραίτησης από την επικαρπία, την οποία αβάσιμα επικαλείται η προσφεύγουσα ως απόδειξη της κατάρτισης μεταβιβαστικής δικαιοπραξίας για την απαλλαγή από τον υπό κρίση φόρο αναλογούντα στην έκταση των 6.523,74 τ.μ., αναφέρουμε ότι υποβλήθηκε και καταχωρήθηκε η με αρ. δήλωση φόρου δωρεάς, ενώ

για τη μεταβίβαση αυτή, ορθά απαλλάχθηκε τοαπό το φόρο δωρεάς, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν., όπως ρητά μνημονεύεται στη συμβολαιογραφική πράξη *καθώς επίσης* μνημονεύεται ότι καταβλήθηκε ο **φόρος χρησικτησίας**, ποσού 376.203,32 ευρώ.

Περαιτέρω, για την με αρ.συμβολαιογραφική πράξη αύξησης κεφαλαίου Α.Ε. από τομε εισφορά σε είδος (το ακίνητο εκτάσεως 116.523,74τ.μ.) , την οποία αβάσιμα επικαλείται η προσφεύγουσα ως απόδειξη της κατάρτισης μεταβιβαστικής δικαιοπραξίας για την απαλλαγή από τον υπό κρίση φόρο αναλογούντα στην έκταση των 6.523,74 τ.μ., αναφέρουμε ότι υποβλήθηκε η με αρ.δήλωση για τη μεταβίβαση της εκτάσεως εντός της οποίας κτίστηκε το “.....» και για την οποία δεν καταβλήθηκε ο φόρος μεταβιβάσεως σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2παρ.11 και 5 του ν.

Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι ορθά απηλλάγησαν του φόρου δωρεάς και του φόρου μεταβίβασης οι παραπάνω με αριθμούς.....καιδικαιοπραξίες στις οποίες συμβαλλόμενο μέρος υπήρξε το, ενώ αντίθετα δεν συντρέχουν οι νόμιμες προϋποθέσεις για την απαλλαγή του φόρου χρησικτησίας, την οποία αιτείται η προσφεύγουσα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος: «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους». Καθ’ ερμηνεία της εν λόγω συνταγματικής διάταξης, γίνεται παγίως δεκτό ότι από τη διάταξη αυτή, με την οποία θεσπίζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας και της καθολικότητας του φόρου, **δεν αποκλείεται** η διαφορετική φορολογική μεταχείριση κατηγοριών φορολογουμένων, εφ’ όσον η μεταχείριση αυτή δεν είναι αυθαίρετη, αλλά στηρίζεται σε γενικά και αντικειμενικά κριτήρια ανταποκρινόμενα στις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε κατηγορίας, ενόψει και των εκάστοτε κοινωνικοοικονομικών συνθηκών (βλ. ΟΛΣΤΕ 3342-5/2013, 1685/2013, 1972/2012, 1285,1286/2012, [2469-2471/2008](#), ΣΤΕ 2116/12, 693/2011, 3485/2007 κλπ.).

Κατά τη νομολογία, παρέχεται ευρεία ευχέρεια στον κοινό νομοθέτη να διαμορφώνει το κατάλληλο, κατά την εκτίμησή του, φορολογικό σύστημα προς επιβολή και είσπραξη των φορολογικών επιβαρύνσεων (Σ.τ.Ε. 693/2011, 91/2011, 2438/2009, 2469/2008, 3485/2007, 3349/2005, 3105/2004 κ.ά).

Επίσης κατά πάγια νομολογία, δεν είναι συνταγματικά ανεκτή ως αντιβαίνουσα στην αρχή της ισότητας, η ενιαία μεταχείριση προσώπων που τελούν υπό διαφορετικές συνθήκες (ΟΛΣΤΕ 988/2014, 1285,1286/2012, [2396/2004](#), [2180/2004](#), [1252 -1253/2003](#)).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 25/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί της με αρ. πρωτ.δήλωσης επιφύλαξης Φ.Μ.Α.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.