



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 15-12-2016

Αριθμός απόφασης: 1557

Τμήμα Α8 - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333246

ΦΑΞ : 2313333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων

του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης-2016** και με **αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή** της ανωνύμου εταιρίας με την επωνυμία «.....» - **Α.Φ.Μ.** κατά της **υπ' αρ.-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου της Δ.Ο.Υ.**, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την **υπ' αρ.-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου της Δ.Ο.Υ.**, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της φορολογικής αρχής διά της **από-2016 Εισήγησης της Δ.Ο.Υ.**, με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

6. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας**, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της **από-2016** και με **αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής** της «.....» - **Α.Φ.Μ.**, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ανώνυμου εταιρίας κύριος φόρος εκ 142.594,48 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας εκ 171.113,37 €, δη σύνολο εκ 313.707,85 € για τη χρήση 2009, λόγω καταστρατήγησης των διατάξεων του Ν. 2166/93, και ως εκ τούτου άρσης της απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης εισφερθέντος ακινήτου λόγω μετατροπής –οικονομικού μετασχηματισμού ομορρύθμου εταιρία σε ανώνυμη.

Η ανωτέρω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α, εκδόθηκε βάσει της από-2016 Έκθεσης Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου βάσει του Ν. 1587/1950 (μετατροπή επιχείρησης βάσει του Κ.Ν. 2190/1920 – Ν. 2166/1993 και Ν. 4174/2013), κατόπιν ελέγχου της υπ' αρ.-2009 δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου, που υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ., με απαλλαγή του φόρου κατ' επίκληση των διατάξεων του Ν. 2166/93, που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. (αρμόδια ελεγκτικά φορολογική αρχή), σε εκτέλεση της υπ' αρ.-2014 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα ανώνυμη εταιρία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

Εσφαλμένη ερμηνεία και κακή εφαρμογή του νόμου

➤ Με την μετατροπή της ομορρύθμου εταιρίας σε ανώνυμη δεν επέρχεται κατάλυση του νομικού προσώπου της πρώτης και ίδρυση νέου νομικού προσώπου αλλά μεταβάλλεται απλώς ο νομικός τύπος της υφισταμένης Ο.Ε. σε Α.Ε., με αποτέλεσμα η Α.Ε. να συνεχίζει τη νομική προσωπικότητα της Ο.Ε.. Επομένως, η εισφορά ακινήτων της Ο.Ε. προς τη συνιστώμενη Α.Ε. δεν αποτελεί μεταβίβαση και δεν υπόκειται σε φόρο και δεν τίθεται θέμα εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 1587/1950.

Επειδή, το άρθρο 1 του Ν. 2166/93 «Κίνητρα ανάπτυξης επιχειρήσεων, διαρρυθμίσεις στην έμμεση και άμεση φορολογία και άλλες διατάξεις» ορίζει ότι : «1. Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 5 του παρόντος εφαρμόζονται στις ακόλουθες περιπτώσεις: α. Μετατροπής ή συγχώνευσης επιχειρήσεων εγκατεστημένων στην Ελλάδα οιασδήποτε μορφής, σε ημεδαπή ανώνυμη εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης. ... 2. Οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις πρέπει να τηρούν βιβλία τρίτης (Γ) κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84 Α΄) και να έχουν συντάξει τουλάχιστον έναν ισολογισμό για δωδεκάμηνο ή μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.».

Επειδή, το άρθρο 3 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Η κατά το άρθρο 1 του παρόντος νόμου σύμβαση, η εισφορά και η μεταβίβαση των περιουσιακών στοιχείων των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων, κάθε σχετική πράξη ή συμφωνία που αφορά την εισφορά ή μεταβίβαση στοιχείων ενεργητικού ή παθητικού ή άλλων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, και κάθε εμπράγματος ή ενοχικού δικαιώματος, οι αποφάσεις των κατά νόμο οργάνων των μετασχηματιζόμενων εταιριών, η σχέση συμμετοχής στο κεφάλαιο της νέας εταιρίας, καθώς και κάθε άλλη συμφωνία ή πράξη που απαιτείται για το μετασχηματισμό ή τη σύσταση της νέας εταιρίας, η δημοσίευση αυτών στο Τεύχος Ανωνύμων Εταιριών της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως και η μεταγραφή των σχετικών πράξεων απαλλάσσονται από κάθε φόρο, τέλος χαρτοσήμου ή οποιουδήποτε άλλου τέλους υπέρ του Δημοσίου, ως και εισφοράς ή δικαιώματος υπέρ οποιουδήποτε τρίτου».

Επειδή, το άρθρο 3 περ. δ της ΠΟΛ. 1080/1994 ορίζει για την απαλλαγή από το φόρο μεταβιβάσεως ακινήτων ότι : «Η απαλλαγή αυτή καταλαμβάνει τα εισφερόμενα ακίνητα, τα οποία ανήκουν στην κυριότητα των μετασχηματισμένων επιχειρήσεων κατά το χρόνο που γίνεται ο μετασχηματισμός. Η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης παρέχεται σε όλα τα ακίνητα που ανήκουν στις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις, ανεξάρτητα αν αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης ή είναι εκμισθωμένα σε τρίτους κατά το χρόνο του μετασχηματισμού. Επομένως, εφόσον ο μετασχηματισμός γίνεται με τις διατάξεις του κοινοποιούμενου νόμου, για την απαλλαγή από το φόρο μεταβιβάσεως των εισφερομένων ακινήτων, δεν απαιτούνται οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 3. του Ν.Δ. 1297/1972. ...Σε περίπτωση όμως που μετά τη διαδικασία του μετασχηματισμού διαπιστωθεί ότι δεν συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις του νόμου αυτού, αίρεται, εκτός των άλλων και η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης και ο φόρος θα επιβληθεί επί της αγοραίας ή αντικειμενικής αξίας των εισφερθέντων ακινήτων κατά το χρόνο της εισφοράς».

Επειδή, το άρθρο 3 παρ. 2 του Ν. 2166/93 ορίζει ότι : «Προς το σκοπό διευκόλυνσης του μετασχηματισμού, οι προς μετασχηματισμό επιχειρήσεις μπορούν με αίτηση τους προς τον αρμόδιο για τη φορολογία τους προϊστάμενο Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) να ζητήσουν τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου κατά τις ισχύουσες διατάξεις ...Οι εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος των φοροτεχνικών εμπειρογνομόνων, που θα συνταγούν για καθεμία μετασχηματιζόμενη επιχείρηση, θα περιέχουν για το σκοπό του μετασχηματισμού ειδικά κεφάλαιο περί του ύψους της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης...».

Επειδή, το άρθρο 3 περ. δ της ΠΟΛ. 1080/1994 ορίζει για την απαλλαγή από το φόρο μεταβιβάσεως ακινήτων ότι : «.... Στις περιπτώσεις μετασχηματισμού επιχειρήσεων με τις διατάξεις του κοινοποιούμενου νόμου, εάν οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις έχουν ακίνητα, απαιτείται για κάθε ακίνητο υποβολή δήλωσης φόρου μεταβίβασης (ΦΜΑ), που θα επισυναφθεί στο συμβόλαιο, στην οποία ως δηλωθείσα αξία θα αναγραφεί η λογιστική αξία που προκύπτει από το ειδικό

κεφάλαιο της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος των φοροτεχνικών εμπειρογνομόνων ή του Ορκωτού Ελεγκτή. Εφόσον δε συντρέχουν όλες οι προϋποθέσεις μετασχηματισμού των επιχειρήσεων η ανωτέρω δηλωθείσα αξία θεωρείται ως ειλικρινής, χωρίς την καταβολή φόρου μεταβίβασης. Σε περίπτωση όμως που μετά τη διαδικασία του μετασχηματισμού διαπιστωθεί ότι δεν συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις του νόμου αυτού, αίρεται, εκτός των άλλων και η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης και ο φόρος θα επιβληθεί επί της αγοραίας ή αντικειμενικής αξίας των εισφερθέντων ακινήτων κατά το χρόνο της εισφοράς.».

Επειδή, το άρθρο 1 παρ. 4 του Ν.1587/1950 (Ν. 1521/1950) ορίζει ότι : «...4. Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποίαν έχει το ακίνητον ... κατά την ημέραν της μεταβιβάσεώς των».

Επειδή, το άρθρο 41 παρ. 1 και 3 του Ν.1249/1982 ορίζει ότι : «1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ... λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα. ... 3. Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση που στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο αναγράφεται τίμημα μεγαλύτερο της αξίας που προκύπτει με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου, ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται με βάση το τίμημα αυτό.

Επειδή, στην περίπτωση άρσης της απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων, ο φόρος θα υπολογιστεί με τους συντελεστές που ίσχυαν κατά το χρόνο της συγχωνεύσεως ή μετατροπής και θα βαρύνει την εταιρία που προήλθε από τη συγχώνευση ή μετατροπή. (Φορολογική Επιθεώρηση – Π.Ο.Ε. Δ.Ο.Υ., Αθήνα, 2007, σελ. 43).

Επειδή, όπως υποστηρίζεται από τη θεωρία (βλ. Ιωάννη Φωτόπουλο, Η φορολογία Μεταβίβασης Ακινήτων, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα, 1999, σελ.313), αν ο φορολογικός έλεγχος διαπιστώσει ανακρίβεια των προσδιοριστικών της αξίας στοιχείων που δήλωσε ο υπόχρεος, η φορολογούσα αρχή, με σχετική πράξη της καταλογίζει στον υπόχρεο αφενός τον κύριο φόρο, την πληρωμή του οποίου θα διέφευγε, και αφετέρου πρόσθετο φόρο ανακρίβειας. Η διοίκηση, επομένως, περιορίζεται πάντοτε στην είσπραξη του φόρου που αναλογεί στην αντικειμενική αξία ή στο τυχόν μεγαλύτερο από αυτή τίμημα που δηλώνεται.

Επειδή, το άρθρο 1 παρ. 1 του Ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε με το Ν. 1587/1950, ορίζει ότι : «Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ..., επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών. ...».

Επειδή, το άρθρο 5 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή. Ο

φόρος μεταβίβασης ο αναλογών επί της διαφοράς μεταξύ αξίας και του τιμήματος μεταβιβάσεως και οι προσαυξήσεις του άρθρου 9 του παρόντος βαρύνουν τον αγοραστή...».

Επειδή, το άρθρο 4 παρ. 1 του Ν. 1587/1950, ως ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας, ορίζει ότι : «Ο φόρος μεταβιβάσεως επί της αξίας του ακινήτου ή του εμπράγματος επί του ακινήτου δικαιώματος υπολογίζεται: ... Γ) Επί πάσης άλλης περιπτώσεως εις 7% για το μέχρι δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ τμήμα της αξίας και σε 9% για το πέραν του ποσού τμήμα της».

Επειδή, το άρθρο 1 παρ. 1 και 4 του Ν.2523/97, ως τροποποιήθηκε και ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας, ορίζει ότι : «1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: ... β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης. ...4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή.... Στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων ... δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και αυτής που προσδιορίστηκε με βάση το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%)».

Επειδή, το άρθρο 2 παρ. 1 και 4 του παραπάνω νόμου, ως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται ότι : «1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται καταρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου...4. Τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: ...β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ...».

Επειδή, το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 ορίζει : «1.Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, το άρθρο 34 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου,

διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Με την υπ' αρ.-2009 πράξη της συμβολαιογράφου, η οποία εγκρίθηκε με την υπ' αρ./2009 απόφαση της Νομαρχίας συστάθηκε η προσφεύγουσα ανώνυμη εταιρία με την επωνυμία «.....» - Α.Φ.Μ. και διακριτικούς τίτλους «.....» και «.....» προερχόμενη από μετατροπή, κατά τις διατάξεις του άρθρου 67 παρ. 2 του Κ.Ν. 2190/1920 και τις ευεργετικές διατάξεις του Ν. 2166/1993, της ομορρύθμου εταιρίας με την επωνυμία «.....».
- Για τη μεταβίβαση του εισφερθένος ακινήτου της μετασχηματισθείσας ομορρύθμου εταιρίας υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. – λόγω θέσης των ακινήτου η υπ'αρ.-2009 δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου, με δηλωθείσα αξία τη λογιστική αξία του ακινήτου, ως αυτή προκύπτει από την έκθεση της επιτροπής του άρθρου 9 του Ν. 1920/1920:

<u>Υπ'αρ./ 2009 δήλωση Φ.Μ.Α.</u>	
Αγροτεμάχιο, έκτασης 12.300,00 τ.μ., με αρ., στη θέση «.....» του αγροκτήματος «.....», της αγροτικής περιοχής (παλαιά) του Δήμου Νομού, άρτιο και οικοδομήσιμο, χωρίς πρόσωπο σε Εθνική Οδό, εκτός Γενικού Πολεοδομικού Σχεδίου, σε απόσταση πάνω από 800 μέτρα από τη θάλασσα, μετά του επ' αυτού κείμενου κτιρίου, αποτελούμενου από αποθήκες, γραφεία και εκθεσιακό χώρο, ανεγερθέντος δυνάμει της υπ'αρ./2002 οικοδομικής αδείας της Διεύθυνσης Πολεοδομίας Δυτικής, συνολικού εμβαδού 3.826,84 τ.μ.	
Στοιχεία εκκαθάρισης φόρου	Βάσει δήλωσης
Λογιστική αξία ακινήτου	1.279.169,62
Απαλλασσόμενη αξία ακινήτου (Ν. 2166/93)	1.279.169,62
Φορολογητέα αξία ακινήτου	0,00

- Σύμφωνα με την από-2016 έκθεση ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου της Δ.Ο.Υ., από τον έλεγχο των φορολογικών δηλώσεων της μετατραπείσας ομορρύθμου εταιρίας (υπ'αρ./2008,/2009,/2010 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος διαχειριστικών περιόδων 1/7/2007-30/6/2008, 1/7/2008-30/6/2009 και 1/7/2009-30/11/2009 αντίστοιχα διαπιστώθηκε ότι τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδά της προέρχονται αποκλειστικά ή πρωτίστως από την είσπραξη μισθωμάτων (ως έσοδα παρεπόμενων ασχολιών). Επίσης, από τον έλεγχο της υπ'αρ./2010 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προερχόμενης εκ μετατροπής ανωνύμου εταιρίας, διαπιστώθηκε ότι είχε έσοδα αποκλειστικά από την εκμετάλλευση ακινήτων. Περαιτέρω, ως σκοποί της νεοσυσταθείσας εταιρίες τέθηκαν, βάσει του υπ αρ.-2009 καταστατικού σύστασης, η αγορά και πώληση μη οικοδομημένων οικοπέδων, αγροτικών εκτάσεων, κατοικιών, καθώς και η εκμίσθωση ιδιόκτητων κατοικιών, με σκοπό το κέρδος.

➤ Συνεπεία της ανωτέρω κρίσης του ελέγχου, άρθρε η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων, που χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα, αρχικώς, βάσει των διατάξεων του άρθρου 3 παρ. 1 του Ν. 2166/1993 και από την Δ.Ο.Υ. Προέκυψε ο ακόλουθος φόρος μεταβίβασης ακινήτου επί της προσδιορισθείσας αντικειμενικώς (φύλλα υπολογισμού ΑΑ-ΓΗΣ και Κ3) αξίας του ακινήτου:

<u>Υπ'αρ. / 2009 δήλωση Φ.Μ.Α.</u>			
Στοιχεία εκκαθάρισης φόρου	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά
Λογιστική αξία ακινήτου	1.279.169,62	1.279.169,62	0,00
Αντικειμενική αξία ακινήτου	1.587.716,43	1.587.716,43	0,00
Απαλλασσόμενη αξία ακινήτου (Ν. 2166/93)	1.279.169,62	0,00	1.279.169,62
Φορολογητέα αξία ακινήτου (αντικειμενική)	0,00	1.587.716,43	1.587.716,43
Φόρος με συντελεστή 7%	0,00	1.050,00	1.050,00
Φόρος με συντελεστή 9%	0,00	141.544,48	141.544,48
Σύνολο κυρίου φόρου	0,00	142.594,48	142.594,48
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	0,00	171.113,37	171.113,37
Σύνολο φόρου	0,00	313.707,85	313.707,85

➤ Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ορθώς προσδιόρισε το φόρο μεταβίβασης του εισφερθέντος ακινήτου – κατόπιν άρσης της απαλλαγής από αυτόν – με βάση την αντικειμενική του αξία, εφόσον είναι μεγαλύτερη της λογιστικής, συμφώνως προς τις επιταγές του νόμου (άρθρο 41 παρ. 3 του Ν.1249/1982) και της Διοίκησης (άρθρο 3 περ. δ της ΠΟΛ. 1080/1994).

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης ερμηνείας και κακής εφαρμογής του νόμου είναι απορριπτέος ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της υπ' αρ. πρωτ.-2016 **ενδικοφανή προσφυγής** της ανωνύμου εταιρίας με την επωνυμία «.....» - **Α.Φ.Μ.** κατά της υπ' αρ.-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογική περίοδος: 2009

<u>Υπ'αρ.-2016 οριστική πράξη ΦΜΑ (Υπ'αρ./2009 δήλωση Φ.Μ.Α)</u>	
Κύριος Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου	142.594,48
Πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης (120%)	171.113,37
Σύνολο Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου	313.707,85

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

α. α.

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).