



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 30.10.2020

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 2237

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017)

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 02.06.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανωνύμου εταιρείας με την επωνυμία ".....", με ΑΦΜ, εδρευούσης στην, επί της οδού, νομίμως εκπροσωπούμενης κατά της σιωπηράς απορρίψεως της τεκμαιρόμενης εκ της απράκτου παρόδου τριμήνου, της από 03.02.2020 επιφύλαξης (αριθ. πρωτ. /2020) σχετικώς με την υποχρέωση της να καταβάλει φόρο μεταβίβασης ακινήτου και της αιτήσεως προς νομιμότοκη επιστροφή του καταβληθέντος ΦΜΑ ποσού **49.792,46** ευρώ, που αφορά στο ακίνητο που βρίσκεται στη Δ.Ε. του Δήμου επί της οδού αρ., το οποίο μεταβιβάστηκε στην από την κατόπιν αναγκαστικής μεταβίβασης με πράξη του Διοικητή της Τράπεζας της Ελλάδος στα πλαίσια λήψης μέτρων εξυγίανσης των σύμφωνα με το Ν.3601/2007, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 02.06.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανωνύμου εταιρείας με την επωνυμία ".....", με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά, την ακύρωση και εξαφάνισή της σιωπηρής άρνησης της τεκμαιρόμενης εκ της απράκτου παρόδου τριμήνου, της από 03.02.2020 επιφύλαξης, ως παράλειψη νομίμου οφειλόμενης ενεργείας, επί τω τέλει όπως γίνει δεκτή η κατά τα ανωτέρω επιφύλαξη και να επιστραφεί ως αχρεώστητο, νομιμοτόκως από της αιτήσεως επιστροφής, το συνολικό ποσό των 49.792,46 Ευρώ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1.η προσβαλλόμενη πράξη απόρριψης της επιφυλάξεως και του αιτήματος επιστροφής του επίδικου ΦΜΑ παραβιάζει τις διατάξεις των άρθ. 16 ν. 2515/97, 63Δ ν. 3601/07 και τις αρχές της αναλογικότητας και ισότητας.

1^α. Το καθεστώς εξυγίανσης του άρθ. 63Δ ν. 3601/07

1β. Η εφαρμογή του άρθ. 63Δ στην πράξη

*1γ. Η φύση των μεταβιβάσεων περιουσιακών στοιχείων των προς εξυγίανση
.....*

1δ. Οι μεταβιβάσεις κατ’ άρθ. 63Δ ως υπο actu πράξεις εισφοράς κλάδου επιχειρήσεως

1ε. Εφαρμογή των διατάξεων του άρθ. 16 ν. 2515/97 στις μεταβιβάσεις του άρθ. 63Δ

1στ. το επίδικο ποσό που αφορά στον καταβληθέντα από την φόρο μεταβίβασης για το ακίνητο δεν είχε υπολογισθεί ως κόστος της λόγω της εφαρμογής των ανωτέρω διατάξεων κατά τη λήψη της απόφασης από την ΤτΕ και καθορισμού από αυτή του ποσού κάλυψης σύμφωνα με το άρθρο 63Δ παρ. 13 του Ν.3601/2007

1ζ. πουνθενά στη νομοθεσία δεν προβλέπεται ότι για να γίνει δεκτή η σχετική με τα ανωτέρω επιφύλαξη και αίτηση επιστροφής φόρου έπρεπε να αναγράφεται στο συμβόλαιο η εφαρμογή του άρθ. 16 ν. 2515/97 και η τυχόν σχετική δικαιολογία αν προεβάλλετο θα ήταν εσφαλμένη και προσχηματική. Είναι προφανές ότι η επιστροφή του φόρου θεμελιώνεται στα άρθ. 4 παρ. 5 και 78 του Συντάγματος ώστε να μην είναι δυνατό να τίθενται τέτοιου είδους διαδικαστικές προϋποθέσεις που καταλήγουν στην κατάργηση του δικαιώματος επιστροφής φόρου”.

Επειδή, με την υπ’ αριθμόν 10/1/10.5.2013 (θέμα 1^ο) συνεδρίαση της Επιτροπής Μέτρων Εξυγίανσης της Τράπεζας της Ελλάδος, αποφασίσθηκε η μεταβίβαση στην στοιχείων ενεργητικού και παθητικού του «.....», {“Να υποχρεώσει τον ειδικό εκκαθαριστή του υπό ειδική εκκαθάριση με την επωνυμία «.....» στην παραχρήμα μεταβίβαση των αναφερόμενων στο Παράρτημα της παρούσας περιουσιακών στοιχείων του στο με την επωνυμία «.....»”}

Επειδή, με την υπ’ αριθμ./.../2013 απόφαση της ΤτΕ καθορίστηκε οριστικά η διαφορά αξίας μεταξύ στοιχείων παθητικού και ενεργητικού της δημοσιευθείσα στο υπ’ αριθμόν 1137/2013 Φύλλο της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως (Τεύχος ΔΕΥΤΕΡΟ).

{“ii) κατόπιν των ανωτέρω, η αξία των μεταβιβαζόμενων βάσει της ανωτέρω υπό στοιχείο στ) απόφασης της ΕΜΕ στο με την επωνυμία «.....» στοιχείων ενεργητικού του υπό ειδική εκκαθάριση με την επωνυμία «.....» αποτιμάται προσωρινώς σε ποσό ευρώ οκτακοσίων εβδομήντα οκτώ εκατομμυρίων ενενήντα μίας χιλιάδων (€ 878.091.000), η δε αξία των μεταβιβαζόμενων στοιχείων παθητικού αποτιμάται προσωρινώς σε ποσό ευρώ ενός δισεκατομμυρίου τετρακοσίων δύο εκατομμυρίων τετρακοσίων δέκα έξι χιλιάδων (€ 1.402.416.000) και επομένως προκύπτει ότι η αξία του μεταβιβαζόμενου παθητικού υπερβαίνει την αξία του μεταβιβαζόμενου ενεργητικού κατά ποσό ευρώ πεντακοσίων είκοσι τεσσάρων εκατομμυρίων τριακοσίων είκοσι πέντε χιλιάδων (€ 524.325.000),

iii) βάσει του άρθρου 9 παράγραφος 15 του ν. 4051/2012 όπως ισχύει, μέχρι την 31.12.2013 το

Ταμείο Χρηματοπιστωτικής Σταθερότητας θα καταβάλει το ποσό που θα κατέβαλε το ΤΕΚΕ κατά την παράγραφο 13 του άρθρου 63Δ και την παράγραφο 7 του άρθρου 63Ε του ν. 3601/2007, όπως ισχύουν. Στην περίπτωση αυτή το Ταμείο Χρηματοπιστωτικής Σταθερότητας αποκτά την αξίωση και το προνόμιο του ΤΕΚΕ κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 13Α του ν. 3746/2009, όπως ισχύει, κατά του υπό ειδική εκκαθάριση με την επωνυμία «.....» προς απόδοση του καταβληθέντος ποσού, αποφασίζει: Να καθορίσει τη διαφορά μεταξύ της, σύμφωνα με τα ανωτέρω, προσωρινώς αποτιμηθείσας αξίας των μεταβιβαζόμενων στο με την επωνυμία «.....» στοιχείων παθητικού του υπό ειδική εκκαθάριση με την επωνυμία «.....» και της προσωρινώς αποτιμηθείσας αξίας των ομοίως μεταβιβαζόμενων στοιχείων ενεργητικού στο ποσό ευρώ πεντακοσίων είκοσι τεσσάρων εκατομμυρίων τριακοσίων είκοσι πέντε χιλιάδων (€ 524.325.000). Το ποσό της διαφοράς αξίας των μεταβιβαζόμενων περιουσιακών στοιχείων θα καταβληθεί από το Ταμείο Χρηματοπιστωτικής Σταθερότητας στο με την επωνυμία «.....», σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63Δ παρ. 13 του ν. 3601/2007, όπως ισχύει”}.

Επειδή, σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης υπεγράφη μεταξύ των δύο τουτέστιν μεταξύ της «.....» και της «.....», η προβλεπόμενη από το άρθρ. 63Δ Ν. 3601/07 από 10.5.2013 σύμβαση «μεταβίβασης στοιχείων ενεργητικού και παθητικού», όπου μεταξύ άλλων αναφέρονται και τα εξής:

“Στην Αθήνα σήμερα την 10η Μαΐου 2013 μεταξύ

της υπό ειδική εκκαθάριση με την επωνυμία «.....» και εκπροσωπείται νόμιμα, η οποία θα αποκαλείται στο εξής ή «Μεταβιβάζουσα», και

της ανώνυμης τραπεζικής εταιρίας με την επωνυμία «.....» και εκπροσωπείται νόμιμα, η οποία θα αποκαλείται στο εξής «.....» ή «Αποκτώσα», συμφωνήθηκαν, συνομολογήθηκαν και έγιναν αποδεκτά τα εξής:

1.ΠΡΟΟΙΜΙΟ

Η παρούσα σύμβαση μεταβίβασης στοιχείων Ενεργητικού και Παθητικού καταρτίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63Δ του ν.3601/2007 και μετά την έκδοση της υπ’ αριθ. 10/1/10.5.2013 απόφασης της Επιτροπής Μέτρων Εξυγίανσης της Τράπεζας της Ελλάδος (ΦΕΚ [Β*]), η οποία εκδόθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 63 Β, 63Δ παρ. 1 8.2 και 68 παρ. 1 στοιχ. (στ) του Ν. 3601/2007.

Στο πλαίσιο της διαδικασίας που προβλέπει το άρθρο 63Δ παρ. 3 του ν. 3601/2007, η υπέβαλε την από 10.5.2013 δεσμευτική προσφορά, η οποία έτυχε της εγκρίσεως του Ταμείου Χρηματοπιστωτικής Σταθερότητας (υπ’ αριθμ./2013 έγγραφό του) και έγινε μετά ταύτα αποδεκτή από την Τράπεζα της Ελλάδος.

3.ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΚΑΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

3.1.Σήμερα με την παρούσα σε εφαρμογή της αναφερόμενης στο προοίμιο Απόφασης και υπό τους ειδικότερους όρους και προϋποθέσεις που αναφέρονται στη συνέχεια, η εκχωρεί, παραχωρεί και μεταβιβάζει προς την, που τα αποδέχεται, όλες τις συμβατικές σχέσεις και όλα ανεξαιρέτως τα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού, ήτοι τα δικαιώματα, αξιώσεις, βάρη και υποχρεώσεις που αναφέρονται στην συνημμένη Απόφαση ως μεταβιβαζόμενα στοιχεία. Προδήλως δεν μεταβιβάζονται τα περιουσιακά στοιχεία που αναφέρονται συλλήβδην στο Παράρτημα της Απόφασης ως «μη μεταβιβαζόμενα στοιχεία».

3.2. Κατόπιν των ανωτέρω, από σήμερα η μεν Μεταβιβάζουσα απεκδύεται από κάθε δικαίωμά της επί των μεταβιβαζόμενων στοιχείων ενεργητικού και παθητικού και κάθε συναφές προς αυτά πράγμα (κινητό ή ακίνητο), σύμβαση, δικαίωμα ή υποχρέωση, τα οποία όλα παραδίδει και περιέρχονται στην κυριότητα, νομή, κατοχή και εξουσία της Αποκτώσας, η οποία θα δικαιούται να απολαμβάνει, κατέχει, νέμεται,

εκμεταλλεύεται και διαχειρίζεται αυτά κατά πλήρες και αποκλειστικό ιδιοκτησίας δικαίωμα και με δικό της όφελος και κίνδυνο.

3.3. Ομοίως από την Ημερομηνία Μεταβίβασης και εφεξής, η Αποκτώσα υποκαθιστά τη Μεταβιβάζουσα σε κάθε έννομη σχέση ή σύμβαση που περιλαμβάνεται ή διέπει τα μεταβιβαζόμενα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού, καθώς και σε κάθε άλλη σύμβαση ή δικαιοπραξία παρεπόμενη.....

ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΑΞΙΑΣ

Η παρούσα συμφωνία στηρίζεται σε σχέση με την στις κατωτέρω παραδοχές:

4.1.1. Ότι τυγχάνει τελεία και αδιαφιλονίκητη κυρία, νομέας και δικαιούχος όλων των μεταβιβαζόμενων με το παρόν κινητών και ακινήτων παγίων, τα οποία είναι όλα απαλλαγμένα από νομικό ελάττωμα και από κάθε βάρος, φόρο ή τέλος, δικαίωμα ή ένσταση τρίτου.

6. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΥΣΑ!

Η αναλαμβάνει με το παρόν την υποχρέωση:

6.1. Να παραδώσει άμεσα στην τη νομή και κατοχή όλων των μεταβιβαζόμενων περιουσιακών στοιχείων, στα οποία περιλαμβάνονται -χωρίς εξαντλητική παράθεση- και όλα τα μεταβιβαζόμενα ακίνητα και κινητά πράγματα, οι βάσεις δεδομένων μαζί με τα μηχανογραφικά συστήματα και τα προγράμματα λογισμικού, καθώς και όλες οι απαραίτητες για τη λειτουργία τους οδηγίες και άδειες χρήσης.

6.2. Να καταβάλλει αμελλητί στην οποιοδήποτε ποσό περιλαμβάνεται στις μεταβιβαζόμενες απαιτήσεις και το οποίο ενδεχομένως εισπράξει οποτεδήποτε μετά την Ημερομηνία Μεταβίβασης, είτε απευθείας

10. Χρόνος μετάβασης κινδύνου και ευθύνης

10.1. Τα συμβαλλόμενα μέρη συμφωνούν ότι, σε σχέση με όλα τα μεταβιβαζόμενα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού και τις μεταβιβαζόμενες με την παρούσα έννομες σχέσεις, συμβάσεις, δικαιώματα και υποχρεώσεις, η Μεταβιβάζουσα θα φέρει τον κίνδυνο και την αποκλειστική ευθύνη για κάθε πράξη ή παράλειψη της ιδίας και των προσηθθέντων της και για την πληρωμή κάθε φόρου, προστίμου, εισφοράς, τέλους ή προσαύξησης που συνδέονται με τα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία, δικαιώματα και υποχρεώσεις και αφορούν ή ανάγονται σε χρονικό διάστημα προ της Ημερομηνίας Μεταβίβασης, υποχρεούμενη να αποζημιώσει την Αποκτώσα σε πρώτη ζήτηση για κάθε τέτοιο ποσό που ενδεχομένως επιδικασθεί ή καταλογισθεί μελλοντικά στην Αποκτώσα ως διάδοχο της Μεταβιβάζουσας.

10.2. Αντίστοιχα, η Αποκτώσα θα φέρει αποκλειστικά τον κίνδυνο και ευθύνη για κάθε πράξη ή παράλειψη της ιδίας και των προσηθθέντων της και για κάθε φόρο, πρόστιμο, εισφορά, προσαύξηση που συνδέονται με τα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία, δικαιώματα και υποχρεώσεις και αφορούν ή ανάγονται σε χρονικό διάστημα με τ ή την Ημερομηνία Μεταβίβασης.

Παράρτημα

1. Στο με την επωνυμία «.....» (εφεξής: «η») μεταβιβάζονται όλες οι συμβατικές σχέσεις του υπό ειδική εκκαθάριση με την επωνυμία «.....» (εφεξής: «η») με τρίτους, στις οποίες υποκαθίσταται πλέον πλήρως η «.....», καθώς και το σύνολο του ενεργητικού και παθητικού της «.....» (δικαιώματα, αξιώσεις, υποχρεώσεις και βάρη κάθε είδους), εκτός από τις συμβατικές σχέσεις και τα περιουσιακά στοιχεία που περιγράφονται στη συνέχεια στον αριθμό 2 υπό στοιχεία α) έως και ιγ), που αναφέρονται εφεξής συνολικά ως «μη μεταβιβαζόμενα στοιχεία».

Ειδικότερα, στα περιουσιακά στοιχεία (συμβατικές σχέσεις, ενεργητικό και παθητικό) που θα μεταβιβασθούν στη «.....» συγκαταλέγονται, εκτός αν περιλαμβάνονται στα μη μεταβιβαζόμενα στοιχεία, ιδίως τα ακόλουθα:

ι) Εμπράγματα δικαιώματα της «.....» επί κινητών και ακινήτων”.

Επειδή, μεταξύ των μεταβιβαζόμενων περιουσιακών στοιχείων, σύμφωνα με τον 11’ όρο του σχετικού παραρτήματος της ως άνω συμβάσεως, περιλαμβάνονται και τα εμπράγματα δικαιώματα της επί ακινήτων και κινητών και μεταξύ των ακινήτων

περιλαμβάνεται και το ακίνητο για το οποίο υπεβλήθησαν, προ της κατάρτισης της συμβολαιογραφικής διαπιστωτικής πράξης εξειδίκευσης, περιγραφής και ολοκλήρωσης της μεταβίβασής του, η υπ' αριθμ./2020 δήλωση φόρου μεταβίβασης στη Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αρ./2020 Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου, προκύπτουν τα ακόλουθα: "Μεταβιβάζεται το κατωτέρω ακίνητο, σε εκτέλεση της, από/....../2013, Αποφάσεως της Επιτροπής Μέτρων Εξυγίανσης της Τράπεζας της Ελλάδος (ΦΕΚ1137/2013 Τεύχος ΔΕΥΤΕΡΟ), σε συνδυασμό και με την από 10-5-2013 σύμβαση μεταβίβασης στοιχείων Ενεργητικού και Παθητικού του, υπό ειδική εκκαθάριση τελούντος, "....." προς την (.....). Με την άνω σύμβαση μεταβιβάσθηκαν τα πάσης φύσεως δικαιώματα επί ακινήτων τού υπό εκκαθάριση, στο συνταχθησόμενο δε συμβόλαιο εξειδικεύονται τα ακίνητα αυτά, προκειμένου και να καταχωρηθούν/μεταγραφούν στα αρμόδια Κτηματολογικά Γραφεία/Υποθηκοφυλακεία. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ (ΑΜ)

Ένα αγροτεμάχιο άρτιο και οικοδομήσιμο, εκτάσεως 13.436,47 τ.μ., μετά των επ' αυτού κτισμάτων, που βρίσκεται στη θέση «.....» της κτηματικής περιφέρειας τη πρώην Κοινότητας και ήδη σήμερα στη Δημοτική Ενότητα του Δήμου, της Περιφερειακής Ενότητας Ανατολικής, της Περιφέρειας, επί της οδού αριθμός

Περιγραφή κτισμάτων (Οικοδομική Άδεια/1972 και τακτοποίηση Ν. 4495/17)

Ισόγειος Βιομηχανικός χώρος, επιφανείας 3.394,59τ.μ. σύμφωνα με την οικοδομική άδεια, μετά παταρίου επιφανείας 35,15τ.μ. επέκταση/τακτοποίηση Ν.4495/17.

Κτίριο Γραφείων, που αποτελείται από ισόγειο επιφανείας 536,26τ.μ., εκ των οποίων 530,97τ.μ. σύμφωνα με την οικοδομική άδεια και 5,29τ.μ. επέκταση/τακτοποίηση με Ν.4495/17 και πρώτο (Α') όροφο επιφανείας επιφανείας 536,26τ.μ., εκ των οποίων 530,97τ.μ. σύμφωνα με την οικοδομική άδεια και 5,29τ.μ. επέκταση/τακτοποίηση με Ν.4495/17

Ισόγειο βοηθητικό κτίσμα επιφανείας 11,56τ.μ., επέκταση/τακτοποίηση με Ν.4495/17".

Επειδή, η προσφεύγουσα κατέθεσε στον αρμόδιο Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, τη με αριθμό/2020 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου "με επιφύλαξη", κατέβαλλε δε, κύριο φόρο μεταβίβασης ύψους 49.792,46 €, όπως προκύπτει από το υπ' αριθμ./2020 αποδεικτικό καταβολής.

Επειδή, με την από/2020 συνημμένη, στη ως άνω δήλωση φόρου μεταβίβασης, δήλωση επιφύλαξης, η προσφεύγουσα, ζήτησε:

"..... η εφαρμογή, κατά λογική και τελογολική ερμηνευτική μέθοδο, του άρθ. 16 ν. 2515/97 στην εξεταζόμενη περίπτωση για την οποία υποβάλουμε την παρούσα επιφύλαξη και αίτηση επιστροφής φόρου και η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης για τα μεταβιβαζόμενα κατ' άρθ. 63Δ ν. 3601/07 περιουσιακά στοιχεία, δεν οδηγεί σε διεύρυνση των απαλασσόμενων προσώπων ή πράξεων, κατά παράβαση της ερμηνευτικής αρχής της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, διότι τα πρόσωπα και οι πράξεις που αφορούν οι μεταβιβάσεις κατ' άρθ. 63Δ εντάσσονται ευθέως στα πρόσωπα και τις πράξεις που ορίζονται στο άρθ. 16 ν. 2515/97, ήτοι «.....» και «απορρόφηση κλάδου».

Επειδή με την υπ' αριθμόν/2013 (Θέμα 1C) πράξη της Επιτροπής Πιστωτικών και Ασφαλιστικών Θεμάτων της Τραπεζής της Ελλάδος, δημοσιευθείσα στο υπ' αριθμόν/2013 Φύλλο της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως (Τεύχος ΔΕΥΤΕΡΟ) και με την υπ' αριθμόν/2013 (θέμα 1°) συνεδρίαση της ΕΠΑΘ της Τράπεζας της Ελλάδος αποφασίσθηκε η θέση σε ειδική εκκαθάριση και η μεταβίβαση στην στοιχείων ενεργητικού και παθητικού «.....». Σε εκτέλεση της απόφασης αυτής υπεγράφη μεταξύ των δύο, η προβλεπόμενη από το

άρθ. 63Δ' ν. 3601/07 από 10-5-2013 σύμβαση «μεταβίβασης στοιχείων ενεργητικού και παθητικού». Στα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία, σύμφωνα με τον 1 ι) όρο του εν λόγω παραρτήματος της ως άνω συμβάσεως περιλαμβάνονται και τα "εμπράγματα δικαιώματα της «.....» επί ακινήτων και κινητών και μεταξύ των ακινήτων περιλαμβάνεται και το ακίνητο περί του οποίου υποβάλλεται με επιφύλαξη η παρούσα δήλωση φόρου μεταβίβασης.

Κατόπιν αυτών και με βάση όσα εκτέθηκαν ανωτέρω. Ζητούμε να κάνετε δεκτή την παρούσα αίτηση, επί τη Βάσει των διατάξεων του άρθρου 16 του Ν. 2515/1997 και να μας επιστρέψετε τον καταβληθέντα φόρο μεταβίβασης **ύψους** 49.792,46 €, ως αχρεώστητο, νομιμοτόκως από της καταβολή του".

Επειδή, με την παρέλευση απράκτου τριμήνου από την υποβολή της υπ' αριθμ./2020 επιφύλαξης, απορρίφθηκε σιωπηρώς από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, το αίτημα περί απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2515/1997 (ΦΕΚ Α' 154/25-07-1997), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 16. Συγχώνευση

"1. Συγχώνευση, κατά την έννοια του άρθρου 2 παρ. 1 του ν. 2076-1992 (ΦΕΚ 130 Α'). πραγματοποιείται είτε με απορρόφηση είτε με σύσταση νέας εταιρείας κατά τους ορισμούς του άρθρου 68 του κ.ν. 2190/1920. Με τη συγχώνευση με απορρόφηση εξομοιώνονται και οι πράξεις που ορίζονται στο άρθρο 79 του κ.ν. 2190/1920.

2. Στη συγχώνευση της παραγράφου 1 εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 69 έως και 80 του κ.ν. 2190/1920. εκτός εάν ορίζεται διαφορετικά στο παρόν άρθρο.

8. Η μεταγραφή των ακινήτων και εμπραγμάτων δικαιωμάτων γενικώς που μεταβιβάζονται από τα συγχωνευόμενα στο όνομα του από τη συγχώνευση προερχόμενου νέου ή του απορροφώντα, εφόσον δεν υπάρχει περιγραφή αυτών στη σύμβαση ή το καταστατικό, γίνεται εφαρμοζομένων κατ' αναλογία των διατάξεων του άρθρου 1197 του Αστικού Κώδικα, με καταχώριση στα οικεία βιβλία μεταγραφών αποσπάσματος της σύμβασης ή του καταστατικού, στο οποίο να εμφανίζεται ότι το απορροφόν ή το νέο είναι καθολικός διάδοχος των συγχωνευομένων, με έκθεση που περιέχει τα απαιτούμενα από το άρθρο 1194 του Α.Κ. στοιχεία των εμπραγμάτων δικαιωμάτων και την ταυτότητα των ακινήτων που αφορούν.

9. Η σύμβαση συγχώνευσης, το καταστατικό, η εισφορά και μεταβίβαση των περιουσιακών στοιχείων των συγχωνευομένων, κάθε σχετική πράξη ή συμφωνία που αφορά την εισφορά ή μεταβίβαση στοιχείων ενεργητικού ή παθητικού ή άλλων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, καθώς και κάθε εμπράγματος ενοχικού ή άλλου δικαιώματος, οι μετοχές που θα εκδοθούν οι αποφάσεις των γενικών συνελεύσεων των συγχωνευομένων

....., η σχέση συμμετοχής στο κεφάλαιο του νέου, καθώς και κάθε άλλη συμφωνία ή πράξη που απαιτείται για τη συγχώνευση, τη σύσταση και το καταστατικό του νέου, η δημοσίευση αυτών στο τεύχος Ανωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως και η μεταγραφή στα βιβλία μεταγραφών εμπραγμάτων δικαιωμάτων απαλλάσσονται παντός φόρου, τέλους χαρτοσήμου ή άλλου τέλους, εισφοράς ή δικαιώματος υπέρ του Δημοσίου ή οποιουδήποτε τρίτου, συμπεριλαμβανομένων των αμοιβών, των πάγιων και αναλογικών δικαιωμάτων, επιδομάτων ή άλλων τελών υπέρ υποθηκοφυλάκων.

Ειδικά:

α) για το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου εφαρμόζονται οι διατάξεις του ν. 1676/1986 (ΦΕΚ 204 Α) και της παραγράφου 41 του άρθρου 15 του ν. 2166/1993 (ΦΕΚ 137 Α') και

β) για το φόρο προστιθέμενης αξίας εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 5 του ν. 1642/1986 (ΦΕΚ 125 Α), όπως ισχύει.

16. Οι διατάξεις των παραγράφων 4 έως και 12 εφαρμόζονται επί διασπάσεων
....., οι οποίες πραγματοποιούνται σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις για τους εταιρικούς
μετασχηματισμούς, καθώς και επί εισφοράς από λειτουργούν κλάδου,
μέρους, τμήματος ή υποκαταστήματός του σε άλλο λειτουργούν ή νεοσυσταθέν

*****. Η παράγραφος 16 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 143 του ν. [4601/2019](#) (ΦΕΚ Α' 44/09-03-2019) και ισχύει από την 15η Απριλίου 2019 σύμφωνα με το 157 του ιδίου νόμου. Το κείμενο της παραγράφου 16 που ισχύει μέχρι την 15η Απριλίου 2019 είναι:
"16. Οι διατάξεις των παραγράφων 4 έως και 12 εφαρμόζονται και επί διασπάσεως
..... (με την επιφύλαξη της παραγράφου 3) κατά τα άρθρα 31 έως και 39 του κ.ν. [2190/1920](#) όπως ισχύει, καθώς και επί εισφοράς από λειτουργούν
κλάδου, μέρους, τμήματος ή υποκαταστήματος του σε άλλο λειτουργούν
....."

17. Στη μεταβίβαση από, κλάδου, μέρους ή τμήματος της επιχείρησης του υποκαταστήματος του προς άλλο έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 5 και της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του ν. 1642/1986 (ΦΕΚ 125 Α') όπως ισχύει".

Επειδή, με το άρθρο 4 του Ν. 4021/ΦΕΚ 218/Α/3.10.2011, αντικαθίσταται το άρθρο 63 του ν. 3601/2007 και με το άρθρο 4 προστίθενται νέα άρθρα 63Α, 63Β, 63Γ, 63Δ, 63Ε, 63ΣΤ, 63Ζ, μετά το άρθρο 63

Άρθρο 63Β Προϋποθέσεις ενεργοποίησης των μέτρων εξυγίανσης

"1. Με απόφαση της Τράπεζας της Ελλάδος μπορεί να επιβληθούν, χάριν της προστασίας της χρηματοοικονομικής σταθερότητας και της ενίσχυσης της εμπιστοσύνης του κοινού στο χρηματοπιστωτικό σύστημα, σε, τα μέτρα εξυγίανσης των άρθρων 63Γ-63Ε. Με τα μέτρα εξυγίανσης διασφαλίζεται κατά το δυνατόν η ομαλή άσκηση των βασικών τραπεζικών εργασιών του υπό εξυγίανση, η μεγιστοποίηση της αξίας των περιουσιακών του στοιχείων και η προστασία των συμφερόντων των πιστωτών, καταθετών και επενδυτών κατά την έννοια του ν. 3746/2009....."

Άρθρο 63Δ Εντολή μεταβίβασης

"1. Η Τράπεζα της Ελλάδος δύναται με απόφαση της να υποχρεώσει στη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων του προς άλλο ή προς άλλο πρόσωπο. Τα προς μεταβίβαση περιουσιακά στοιχεία προσδιορίζονται στην απόφαση του προηγούμενου εδαφίου και μπορούν να είναι δικαιώματα, απαιτήσεις, υποχρεώσεις ή και συμβατικές σχέσεις.

2. Το υποχρεούται να μεταβιβάσει τα προσδιοριζόμενα στην απόφαση μεταβίβασης περιουσιακά στοιχεία παραχρήμα και σε κάθε περίπτωση προ της έναρξης της επόμενης εργάσιμης ημέρας.

3. Το προς η μεταβίβαση πρόσωπο συναινεί με πρότερη έγγραφη δήλωση του προς την Τράπεζα της Ελλάδος στην προς αυτό μεταβίβαση και στο αντάλλαγμα που καθορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 4.

4. Πριν από την έκδοση της απόφασης μεταβίβασης και πριν από τη διαδικασία υποβολής προσφορών σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 3, η Τράπεζα της Ελλάδος αναθέτει σε έναν ή δύο νόμιμους ελεγκτές την αποτίμηση του συνόλου των περιουσιακών στοιχείων. Μετά την υποβολή των προσφορών, η Τράπεζα της Ελλάδος λαμβάνοντας υπόψη την έκθεση ή τις εκθέσεις αποτίμησης, τις τρέχουσες συνθήκες της αγοράς και την ανάγκη εύρυθμης λειτουργίας του χρηματοπιστωτικού συστήματος, προβαίνει στην αξιολόγηση τους και καθορίζει κατά την εύλογη κρίση της το αντάλλαγμα για τη μεταβίβαση, εφόσον προκύπτει. Σε περίπτωση που οι υποβληθείσες προσφορές κρίνονται μη συμφέρουσες, η Τράπεζα της Ελλάδος αποφασίζει είτε τη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων προς μεταβατικό που συστήνεται για το σκοπό

αυτό σύμφωνα με το άρθρο 63 Ε είτε τη θέση σε ειδική εκκαθάριση του
σύμφωνα με το άρθρο 68.....

5. Εάν συντρέχει περίπτωση για ορισμένα περιουσιακά στοιχεία, η μεταβίβαση σημειώνεται ατελώς στα οικεία δημόσια βιβλία και αρχεία με αίτηση του προς η μεταβίβαση προσώπου. **Το άρθρο 479 του Αστικού Κώδικα δεν εφαρμόζεται.**

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 68 του ν. 4150/2013 (ΦΕΚ Α-102/29.04.2013), ορίζουν, ότι:

“Σε περίπτωση μεταβίβασης στοιχείων ενεργητικού και παθητικού υποκαταστημάτων στην Ελλάδα, τα οποία ανήκουν σε που εδρεύουν σε άλλες χώρες μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, πλην της Ελλάδας, προς ελληνικά, στο πλαίσιο απόφασης εξυγίανσης του χρηματοπιστωτικού συστήματος της χώρας μέλος στην οποία έχουν την έδρα τους τα, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 16 του ν. [2515/1997](#) (Α' 154). Στην περίπτωση αυτή, η σύμβαση μεταβίβασης που καταρτίζεται με ιδιωτικό έγγραφο, αποτελεί το νόμιμο τίτλο κτήσης των μεταβιβαζόμενων περιουσιακών στοιχείων, χωρίς την τήρηση οποιασδήποτε άλλης διατύπωσης. Σε περίπτωση παροχής κεφαλαιακής ενίσχυσης από το Ταμείο Χρηματοπιστωτικής Σταθερότητας στο πλαίσιο της ως άνω μεταβίβασης, δεν εφαρμόζεται η παράγραφος 3 του άρθρου 7α του ν. [3864/2010](#) (Α' 119) ούτε οι διατάξεις περί τίτλων παραστατικών δικαιωμάτων κτήσης μετοχών”.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 166 του ν. 4261/2014 (ΦΕΚ Α' 107/5-5-2014), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 166 Καταργούμενες και τροποποιούμενες διατάξεις

“1. Από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου **καταργείται ο ν. [3601/2007](#) (Α' 178)** και οποιαδήποτε υφιστάμενη αναφορά σε αυτόν νοείται στο εξής ως αναφορά στις αντίστοιχες κατά περιεχόμενο διατάξεις του παρόντος νόμου ή του Κανονισμού (ΕΕ) αριθμ. 575/2013”.

***** Η παράγραφος 1, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 50 του ν. [4438/2016](#) (ΦΕΚ Α' 220/28-11-2016) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 28/11/2016, σύμφωνα με το άρθρο 62 του ιδίου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση στο σχέδιο του ν. 4261/2014,

“Με το παρόν νομοσχέδιο ενσωματώνεται στη νομοθεσία μας η Οδηγία 2013/36/ΕΕ, η οποία συμπληρώνει το ρυθμιστικό και εποπτικό πλαίσιο λειτουργίας των που δραστηριοποιούνται στον και τις, το οποίο θεσπίζεται με τον Κανονισμό 575/2013.

Η Οδηγία 2006/48/ΕΚ σχετικά με την ανάληψη και την άσκηση δραστηριότητας (ΕΕ L 177) και η Οδηγία 2006/49/ΕΚ για την επάρκεια των ιδίων κεφαλαίων των επιχειρήσεων επενδύσεων και των (ΕΕ L 177), οι οποίες ενσωματώθηκαν στην ελληνική έννομη τάξη με το ν. 3601/2007 έχουν κατ' επανάληψη υποστεί εκτεταμένες τροποποιήσεις. Πολλές από τις διατάξεις τους εφαρμόζονται τόσο στα όσο και στις επιχειρήσεις επενδύσεων.

Η Επιτροπή επέλεξε να υιοθετήσει μια νέα Οδηγία (2013/36/ΕΕ) και παράλληλα έναν Κανονισμό (575/2013) που από κοινού θέτουν το νομικό πλαίσιο που διέπει την πρόσβαση σε δραστηριότητες, το εποπτικό πλαίσιο και τους κανόνες προληπτικής εποπτείας των και των επιχειρήσεων επενδύσεων (εφεξής από κοινού «ιδρύματα»).....

II. Ο Κανονισμός (ΕΕ) 575/2013 σε σχέση με την υπό ενσωμάτωση Οδηγία 2013/36/ΕΕ

Ο Κανονισμός (ΕΕ) 575/2013 θεσπίζει τις απαιτήσεις προληπτικής εποπτείας για τα ιδρύματα που αφορούν αποκλειστικά τη λειτουργία των τραπεζικών και χρηματοπιστωτικών υπηρεσιών. Επιδιώκοντας να εξαλειφθούν εμπόδια για το εμπόριο και στρεβλώσεις του ανταγωνισμού που οφείλονται σε αποκλίσεις μεταξύ των εθνικών νομοθεσιών, εισάγει ομοιογενείς κανόνες που ισχύουν σε όλα τα κράτη-μέλη, επιτυγχάνοντας την εναρμόνιση των μέχρι σήμερα διαφορετικών εθνικών εποπτικών προσεγγίσεων.

Η υπό ενσωμάτωση Οδηγία 2013/36/ΕΕ περιλαμβάνει διατάξεις που αφορούν την άδεια λειτουργίας των ιδρυμάτων, την απόκτηση ειδικών συμμετοχών, την άσκηση της ελευθερίας εγκατάστασης και της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, τις εξουσίες των αρμοδίων αρχών του κράτους-μέλους προέλευσης και του κράτους-μέλους υποδοχής, καθώς και τις απαιτήσεις για την κεφαλαιακή επάρκεια (αρχικό και ίδια κεφάλαια) των εποπτευόμενων ιδρυμάτων, καθώς και τα θέματα άσκησης της εποπτικής αρμοδιότητας από τις αρμόδιες αρχές.

Η υπό ενσωμάτωση Οδηγία, λόγω του πλήθους των τροποποιήσεων που επιφέρει στα δύο προηγούμενα αντίστοιχα νομοθετικά κείμενα για την εποπτεία των και των επιχειρήσεων επενδύσεων και την πρόσβαση στη σχετική δραστηριότητα, **καταργεί τις προηγούμενες Οδηγίες 2006/48/ΕΚ και 2006/49/ΕΚ.**

Οι Οδηγίες αυτές είχαν ενσωματωθεί στην έννομη τάξη μας με το ν. 3601/2007, ο οποίος πέραν των κοινοτικών διατάξεων κωδικοποιεί στο σύνολό της την έως τότε ισχύουσα εθνική τραπεζική νομοθεσία.

Για λόγους ασφαλείας δικαίου, με την ευκαιρία της ενσωμάτωσης της Οδηγίας 2013/36/ΕΚ **καταργείται ο ν.3601/2007 και οι εθνικές διατάξεις που ρυθμίζουν επί μέρους θέματα και πρέπει να διατηρηθούν, μεταφέρονται στο υπό κατάθεση σχέδιο νόμου.....**

III. Η διάρθρωση του Α' Μέρους του νομοσχεδίου γίνεται σε 9 Κεφάλαια

Το Κεφάλαιο Ζ' (άρθρα 136 έως 146) αποτελεί αυτούσια μεταφορά των άρθρων 63, 63Α, 63Β, 63Γ, 63Δ, 63Ε, 63ΣΤ, 63Ζ, 68 και 68Α του ν.3601/2007 και αφορά τα εποπτικά μέτρα, τον διορισμό επιτρόπου και τα μέτρα εξυγίανσης Επίσης, ρυθμίζονται όλα τα θέματα που αφορούν την ειδική εκκαθάριση.

Τα άρθρα 136 έως 144 είναι αυτούσια μεταφορά των άρθρων 62Α, 63, 63Α, 63Β, 63Γ, 63Δ, 63Ε, 63ΣΤ, 63Ζ του ν. 3601/2007 και αφορούν μόνο τα

Ειδικότερα ρυθμίζουν θέματα λήψης διοικητικών μέτρων από την εποπτική αρχή με σκοπό την αντιμετώπιση προβλημάτων προληπτικής εποπτείας ή εξυγίανσης των

Για λόγους πληρότητας παρουσιάζονται συνοπτικά οι κυριότερες ρυθμίσεις τους.

Η εποπτική αρχή μπορεί να επιβάλει στο να προχωρήσει σε αύξηση κεφαλαίου εάν κρίνει ότι η κεφαλαιακή του επάρκεια δεν ανταποκρίνεται ή κινδυνεύει να πάψει να ανταποκρίνεται στα εποπτικά όρια (άρθρο 136).

Η εντολή μεταβίβασης (άρθρο 141) συνίσταται στην υποχρεωτική μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων (δικαιωμάτων και υποχρεώσεων) του πιστωτικού ιδρύματος κατόπιν απόφασης του Διοικητή της Τράπεζας της Ελλάδος.....

Το Κεφάλαιο Θ' (άρθρα 155 έως 166) περιέχει τις μεταβατικές, τελικές και καταργούμενες διατάξεις και το άρθρο 190 ορίζει την έναρξη ισχύος του νόμου.....

Τέλος, στο άρθρο 166 τίθενται οι καταργούμενες και τροποποιούμενες διατάξεις και στο άρθρο 190 η έναρξη ισχύος του νόμου...”.

Επειδή, το άρθρο 68 του ν. 4150/2013 (ΦΕΚ Α' 102/29.04.2013), όπως το άρθρο αυτό αντικαταστάθηκε από τότε που ίσχυσε, με το άρθρο 168 § 1 του Ν. 4261/2014 (ΦΕΚ Α' 107/5-5-2014), ορίζει, ότι:

1. Το άρθρο 68 του ν. 4150/2013 (Α' 102) αντικαθίσταται, από τότε που ίσχυσε, ως εξής: «Σε περίπτωση μεταβίβασης, και ανεξαρτήτως του χρόνου συντέλεσης αυτής, στοιχείων ενεργητικού και παθητικού υποκαταστημάτων στην Ελλάδα, **τα οποία ανήκουν σε που εδρεύουν σε άλλες χώρες μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, πλην της Ελλάδας, προς ελληνικά στο πλαίσιο απόφασης εξυγίανσης του χρηματοπιστωτικού συστήματος της χώρας μέλους, στην οποία έχουν την έδρα τους τα**, για τη μεταβίβαση αρκεί η κατάρτιση ιδιωτικού εγγράφου και αυτή σημειώνεται, σε όσες περιπτώσεις απαιτείται, ατελώς στα οικεία δημόσια βιβλία και αρχεία, με αίτηση του προς τον η μεταβίβαση προσώπου. Στην περίπτωση αυτή, η σύμβαση μεταβίβασης που καταρτίζεται με ιδιωτικό έγγραφο, αποτελεί το νόμιμο τίτλο κτήσης των μεταβιβαζόμενων περιουσιακών στοιχείων, χωρίς την τήρηση οποιασδήποτε άλλης διατύπωσης. **Δεν οφείλεται, επίσης, οποιοδήποτε τέλος ή φόρος, εάν**

απαιτηθεί η κατάρτιση χωριστής πράξης για τα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία. Στη συγκεκριμένη μεταβίβαση δεν εφαρμόζεται το άρθρο 479 του Αστικού Κώδικα. Για το κύρος της μεταβίβασης και το αντιτάξιμό της έναντι τρίτων, οι οποίοι είναι υποκείμενα δικαιωμάτων, υποχρεώσεων ή συμβατικών σχέσεων που μεταφέρονται στο προς η μεταβίβαση, δεν απαιτείται αναγγελία προς αυτούς ή συναίνεσή τους. Σε περίπτωση παροχής κεφαλαιακής ενίσχυσης από το Ταμείο Χρηματοπιστωτικής Σταθερότητας στο πλαίσιο της ως άνω μεταβίβασης, δεν εφαρμόζεται η παρ. 3 του άρθρου 7α του ν. 3864/2010 (Α' 119), ούτε οι διατάξεις περί τίτλων παραστατικών δικαιωμάτων κτήσης μετοχών.»

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 168 του Ν. 4261/2014, Η διάταξη του άρθρου 68 του ν.4150/2013 θεσπίσθηκε με σκοπό να αναγνωρίσει την ιδιωτική σύμβαση ως νόμιμο τίτλο μεταβίβασης, χωρίς επιπλέον δαπάνες, για τις ειδικές περιπτώσεις μεταβιβάσεων στοιχείων ενεργητικού και παθητικού υποκαταστημάτων στην Ελλάδα, τα οποία ανήκουν σε που εδρεύουν σε άλλες χώρες μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, πλην της Ελλάδας, κατ' αντιστοιχία της ρύθμισης του άρθρου 63Δ του ν. 3601/2007. Πρόκειται, δηλαδή, για μια ρύθμιση που εφαρμόζεται σε περιπτώσεις ειδικής διαδοχής, όταν, στο πλαίσιο απόφασης εξυγίανσης του χρηματοπιστωτικού συστήματος της χώρας μέλους στην οποία έχουν την έδρα τους τα, μεταβιβάζεται μέρος των περιουσιακών στοιχείων των υποκαταστημάτων που βρίσκονται στην Ελλάδα, ενώ τα αλλοδαπά διατηρούν τη δική τους διοίκηση και τις δραστηριότητές τους εκτός Ελλάδος. Ωστόσο, η παραπομπή στο άρθρο 16 του ν. 2515/1997, η οποία έγινε από το νομοθέτη με αποκλειστικό σκοπό να περιγραφεί η ακολουθητέα για τη μεταβίβαση διαδικασία, ενδέχεται να οδηγήσει στην εσφαλμένη ερμηνεία ότι πρόκειται για περίπτωση καθολικής διαδοχής. Μία τέτοια ερμηνεία θα ήταν, όμως, αντίθετη με το σκοπό και τη λειτουργία της απόφασης εξυγίανσης του χρηματοπιστωτικού συστήματος της χώρας μέλους στην οποία έχουν την έδρα τους τα, στο πλαίσιο της οποίας λαμβάνει χώρα η εν λόγω μεταβίβαση στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού. Για το λόγο αυτό και προς ενίσχυση της ασφάλειας δικαίου κατά την εφαρμογή της διάταξης, προτείνεται με την παράγραφο 1 του άρθρου η απαλοιφή της αναφοράς στο άρθρο 16 του ν. 2515/1997 και η συμπλήρωση της διάταξης όσον αφορά τους όρους της μεταβίβασης με προβλέψεις αντίστοιχες με αυτές του άρθρου 63Δ του ν. 3601/2007. Προς ενίσχυση της ασφάλειας δικαίου κρίνεται επίσης αναγκαίο η ορθή ερμηνεία της διάταξης, όπως αποτυπώνεται με την προτεινόμενη διατύπωση, να ισχύσει από την ημερομηνία ισχύος του ν. 4150/2013 και να καταλάβει όλες τις μεταβιβάσεις που έχουν ήδη διενεργηθεί στο πλαίσιο εξυγίανσης χώρας κράτους-μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης πλην της Ελλάδας, ανεξαρτήτως του χρόνου συντέλεσης αυτών. Με την παράγραφο 2 παρατείνεται ο περιορισμός στη διανομή μερίσματος για τα που έχουν κάνει χρήση της κεφαλαιακής ενίσχυσης που προβλέπεται στο άρθρο 1 του ν. 3723/2008.

Με τη θέση σε Ειδική Εκκαθάριση, με βάση το άρθρο 68 του ν. 3601 / 2007, από τα αρμόδια όργανα της Τραπεζής της Ελλάδος, παρέμειναν εκκρεμείς και ανεξόφλητες υποχρεώσεις των πιστωτικών αυτών ιδρυμάτων προς το Ελληνικό Δημόσιο, όπως φόροι (και προσαυξήσεις αυτών), παρά το ότι τα νομικά αυτά πρόσωπα είχαν και έχουν πιστωτικά υπόλοιπα προς συμψηφισμό. Τα υπό ειδική εκκαθάριση τεθέντα δεν θα έχουν ποτέ στο μέλλον κέρδη, αφού η πραγματική τους υποχρέωση είναι η ολοκλήρωση της εκκαθάρισης. Με την προτεινόμενη διάταξη της παραγράφου 3, η οποία αναφέρεται στα υπό Ειδική Εκκαθάριση και σε όσα από αυτά έχουν προς συμψηφισμό ποσά φορολογηθέντα κατά ειδικό τρόπο και αποκλειστικά και μόνο για τις χρήσεις μέχρι 31.12.2013, ρυθμίζεται το θέμα εφ' άπαξ και μεταβατικά, δίνοντας την δυνατότητα συμψηφισμού (και όχι άλλης επιστροφής) με αντίστοιχου ύψους υποχρεώσεις του

Με την παράγραφο 4 δύναται η δυνατότητα ο ισολογισμός πρώτης χρήσης του υπό ειδική εκκαθάριση ή του υπό εκκαθάριση χρηματοδοτικού ιδρύματος που εποπτεύονται από την Τράπεζα της Ελλάδος να αφορά διάστημα μεγαλύτερο του έτους, προκειμένου να είναι αποτελεσματικότερη παρακολούθηση του σχετικού χαρτοφυλακίου.

Επειδή, σύμφωνα με την προαναφερόμενη διάταξη, **δεν οφείλεται, οποιοδήποτε τέλος ή φόρος, εάν απαιτηθεί η κατάρτιση χωριστής πράξης για τα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία, μόνο σε περίπτωση μεταβίβασης, στοιχείων ενεργητικού και παθητικού υποκαταστημάτων στην Ελλάδα, τα οποία ανήκουν σε που εδρεύουν σε άλλες χώρες μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης**, πλην της Ελλάδας, **προς ελληνικά**, στο πλαίσιο απόφασης εξυγίανσης του χρηματοπιστωτικού συστήματος της χώρας μέλους, στην οποία έχουν την έδρα τους τα

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, το ελληνικό με την επωνυμία '.....' μεταβιβάζει στο ελληνικό με την επωνυμία '.....' στοιχείο του ενεργητικού του, και δη ακίνητο, η μεταβίβαση αυτή, σύμφωνα με τη προαναφερόμενη διάταξη, δεν απαλλάσσεται του φόρου μεταβίβασης ακινήτων.

Εξάλλου, σύμφωνα με τις υφιστάμενες διατάξεις και λόγω στενής ερμηνείας των διατάξεων που θεσπίζουν φοροαπαλλαγές, δεν είναι δυνατή η ευθεία ή αναλογική εφαρμογή της διάταξης της παρ. 9 του άρθρου 16 του ν. 2515/1997 στις περιπτώσεις της υποχρεωτικής μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων των υπό εξυγίανση ημεδαπών και συνεπώς δεν προβλέπεται χορήγηση απαλλαγής από το Φ.Μ.Α. κατά τη μεταβίβαση ακινήτων της προς την και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

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, 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, 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 με αριθ. πρωτ./02.06.2020 ενδικοφανούς προσφυγής ανωνύμου εταιρείας με την επωνυμία ".....", με ΑΦΜ, κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ της από 03.02.2020 επιφύλαξης (αριθ. πρωτ./2020) κατατεθείσας με την με αριθμό/2020 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.