



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα 12.04.2021

αριθμός απόφασης 1199

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. (Φ.Ε.Κ. 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 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. πρωτ. 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 1.02.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανωνύμου εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., εδρευούσης στην, οδός, αρ., νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μοσχάτου επί της από 29.09.2020 (αριθ. πρωτ./2020) δήλωσης επιφύλαξης σχετικά με την υποχρέωση να καταβάλει φόρο μεταβίβασης και αίτησης προς νομιμότοκη επιστροφή του καταβληθέντος Φ.Μ.Α., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από 1.02.2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μοσχάτου.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 1.02.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανωνύμου εταιρείας με την επωνυμία «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, 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:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθ. πρωτ./2020 δήλωση επιφύλαξης σχετικά με την υποχρέωση υποβολής από μέρους της φορολογικής δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ν.4174/2013. Ειδικότερα επρόκειτο για ακίνητο ευρισκόμενο στο Δήμο, επί της οδού, αριθ., το οποίο μεταβιβάστηκε στην προσφεύγουσα από την υπό εκκαθάριση «.....», κατόπιν αναγκαστικής μεταβίβασης με πράξη του Διοικητή της Τράπεζας της Ελλάδος στα πλαίσια λήψης μέτρων εξυγίανσης των σύμφωνα με το ν.3601/2007. Με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας των ενενήντα (90) ημερών των διατάξεων του άρθρου 20 του ν.4174/2013, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημα της προσφεύγουσας περί απαλλαγής από Φ.Μ.Α. ποσού 1.235,98 ευρώ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση της προσβαλλόμενης σιωπηρής απόρριψης της με αριθ. πρωτ./2020 επιφυλάξεώς της επί του αναλογούντος φόρου μεταβίβασης ακινήτου ποσού 1.235,98 ευρώ και την επιστροφή νομιμοτόκως του εν λόγω φόρου από την καταβολή του, ήτοι την 16.10.2020, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Παραβίαση των διατάξεων των άρθρων 16 ν.2515/97, 63Δ ν.3601/07 και των αρχών της αναλογικότητας και της ισότητας.
- Παραβίαση των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 του Συντάγματος.

Με την υπ' αριθμόν/2013 συνεδρίαση της Επιτροπής Μέτρων Εξυγίανσης της Τράπεζας της Ελλάδος, αποφασίστηκε η μεταβίβαση στοιχείων ενεργητικού και παθητικού του «.....», ενώ με την υπ' αριθμόν/2013 απόφαση της ΤτΕ καθορίστηκε οριστικά η διαφορά αξίας μεταξύ στοιχείων παθητικού και ενεργητικού της όπως δημοσιεύτηκε στο υπ' αριθμόν/2013 Φύλλο της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, τεύχος Β'. Σε εκτέλεση της απόφασης αυτής υπεγράφη μεταξύ των δύο τουτέστιν της υπό εκκαθάριση «.....» και της

«.....», η προβλεπόμενη από το άρθρ. 63Δ ν.3601/07 από 26.07.2013 σύμβαση «μεταβίβασης στοιχείων ενεργητικού και παθητικού». Μεταξύ των μεταβιβαζομένων περιουσιακών στοιχείων περιλαμβάνονται και τα εμπράγματα δικαιώματα της «.....» επί ακινήτων και κινητών.

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα κατέθεσε στον αρμόδιο Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μοσχάτου τη με αριθ./20 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου με επιφύλαξη, με αναγραφόμενο τίμημα 39.999,30 ευρώ, κατέβαλε δε κύριο φόρο μεταβίβασης ύψους 1.199,98 ευρώ, πλέον δημ. φόρο 36 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 1.235,98 ευρώ όπως προκύπτει από το αριθ./2020 αποδεικτικό καταβολής (άρθρο 15, παρ. 1 του ν.4223/2013).

Επειδή με την από 29.09.2020 (αριθ. πρωτ./2020) συνημμένη, στην ως άνω δήλωση φόρου μεταβίβασης, δήλωση επιφύλαξης και αίτηση επιστροφής φόρου Φ.Μ.Α., η προσφεύγουσα ζήτησε: α) να γίνει δεκτή η παρούσα αίτηση βάσει των διατάξεων του άρθρου 16 του ν.2515/1997 και να της επιστραφεί ο καταβληθέν φόρος μεταβίβασης ύψους 1.235,98 ευρώ, ως αχρεώστητο, νομιμοτόκως από την καταβολή του.

Επειδή, με την παρέλευση απράκτου τριμήνου από την υποβολή της από 29.09.2020 (αριθ. πρωτ./2020) επιφύλαξης, θεωρείται ότι απορρίφθηκε σιωπηρώς από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μοσχάτου, το αίτημα περί απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 1 του α.ν. 1521/1950 (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, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 5 του α.ν. 1521/1950 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 ίδιου ως άνω νόμου:

«Απαλλάσσονται του φόρου μεταβιβάσεως του βαρύνοντος τον τε πωλητήν και 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.

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

ζ) Η αναγκαστική απαλλοτρίωσις ακινήτου δια δημοσίαν ωφέλειαν υπέρ το Δημοσίου και των Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου".

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 & 9 του άρθρου 16 του Ν. 2515/1997:

«1. Συγχώνευση, κατά την έννοια του άρθρου 2 παρ. 1 του ν. 2076/1992 (ΦΕΚ 130 Αύ), 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.

9. Η σύμβαση συγχώνευσης, το καταστατικό, η εισφορά και μεταβίβαση των περιουσιακών στοιχείων των συγχωνευομένων, κάθε σχετική πράξη η συμφωνία που αφορά την εισφορά η μεταβίβαση στοιχείων ενεργητικού ή παθητικού ή άλλων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, καθώς και κάθε εμπραγμάτου 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 παγίων και αναλογικών δικαιωμάτων, επιδομάτων ή άλλων τελών υπέρ υποθηκοφυλακών. ...»

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 5 του άρθρου 63Δ του ν.3601/2007 (ΦΕΚ Α' 178), περί εντολής μεταβίβασης, ορίζονται τα εξής:

«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.

.....

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. 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 συναίνεση τους. Εκκρεμείς δίκες που σχετίζονται με τα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία

συνεχίζονται από το προς η μεταβίβαση , χωρίς διακοπή της δίκης και χωρίς να απαιτείται δήλωση για την επανάληψη τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 166 του ν.4261/2014 (ΦΕΚ Α' 107):

«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.»

Επειδή, το άρθρο 63Δ σύμφωνα με την αντίστοιχη, όπως αυτή φαίνεται στο παράρτημα 1 του ν.4261/2014 αντιστοιχεί στο άρθρο 141.

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 5 του άρθρου 141 του ν.4261/2014, περί εντολής μεταβίβασης, ορίζονται τα εξής:

«1. Η Τράπεζα της Ελλάδος μπορεί με απόφασή 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.

.....

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. 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. Εκκρεμείς δίκες που σχετίζονται με τα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία συνεχίζονται από το προς η μεταβίβαση , χωρίς διακοπή της δίκης και χωρίς να απαιτείται δήλωση για την επανάληψή τους.»

Επειδή, 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 5 φορολογικών επιβαρύνσεων (Σ.Τ.Ε. 693/2011, 91/2011, 2438/2009, 2469/2008, 3485/2007, 3349/2005, 3105/2004 κ.α.).

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.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ανώνυμης εταιρείας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 1.02.2021 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανωνύμου εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., εδρευούσης στην, οδός, αρ., νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μοσχάτου επί της από 29.09.2020 (αριθ. πρωτ. /2020) δήλωσης επιφύλαξης σχετικά με την υποχρέωση να καταβάλει φόρο μεταβίβασης και αίτησης προς νομιμότοκη επιστροφή του καταβληθέντος Φ.Μ.Α.

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.