



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604559

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 10/06/2020

Αριθμός απόφασης 1071

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 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)», **όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει.**

γ. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη από 30/03/2020 Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75/30-03-2020), όπως κυρώθηκε με τον ν.4684/2020.

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης **29/1/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης τραπεζικής εταιρείας με την επωνυμία «.....» ΑΦΜ, με έδρα την ΑΘΗΝΑ , επί της οδού κατά της υπ' αριθ./27-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Την υπ' αριθ./27-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27/12/2019 οικεία έκθεση ελέγχου.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **29/1/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης τραπεζικής εταιρείας με την επωνυμία «.....» 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:

Με την υπ' αρ./27-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 151,20€, πλέον φόρος υπέρ δήμων & κοιν/των (3%) ποσού 4,54€, πλέον πρόστιμο (άρθρων 58 & 53 του ν.4174/2013) ποσού 148,35€, ήτοι σύνολο **304,09€**.

Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε από το πόρισμα της από 27/12/2019 έκθεσης ελέγχου Φ.Μ.Α. της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, σύμφωνα με το οποίο ο έλεγχος έκρινε ότι για τη μεταβίβαση του κρινόμενου ακινήτου στην προσφεύγουσα από την οφείλεται Φ.Μ.Α..

Σύντομο Ιστορικό

Στις 27.07.2012 δημοσιεύθηκε στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (ΦΕΚ/27.07.2012, τεύχος Β') η με αριθμό/27.07.2012 απόφαση της Επιτροπής Μέτρων Εξυγίανσης της Τράπεζας της Ελλάδος (**σχετ. 1**), με την οποία αποφασίσθηκε η μεταβίβαση στην των περιουσιακών στοιχείων του υπό ειδική εκκαθάριση πιστωτικού ιδρύματος με την επωνυμία «.....» που αναφέρονται στο Παράρτημα της ως άνω απόφασης.

Ειδικότερα, σύμφωνα με το Παράρτημα αυτό, στα περιουσιακά στοιχεία που μεταβιβάζονται περιλαμβάνονται μεταξύ άλλων και τα εμπράγματα δικαιώματα της επί κινητών και ακινήτων (περ. ια).

Όπως προκύπτει από την ανωτέρω απόφαση της Τράπεζας της Ελλάδας, με την οποία υποχρεώθηκε ο εκκαθαριστής του υπό ειδική εκκαθάριση πιστωτικού ιδρύματος «.....» στην παραχρήμα μεταβίβαση των αναφερομένων στο Παράρτημα της περιουσιακών στοιχείων του στην «.....», για την λήψη της ελήφθησαν υπόψη οι διατάξεις των άρθρων 63B, 63Δ και 68 του ν. 3091/2007 καθώς και το γεγονός ότι, όπως ρητά αναφέρεται σε αυτή, η μεταβίβαση στην στοιχείων ενεργητικού και παθητικού αποτελούσε τη βέλτιστη λύση καθώς ελαχιστοποιούσε το κόστος εξυγίανσης της

Με βάση τα παραπάνω με την από 27.07.2012 σύμβαση μεταβίβασης στοιχείων ενεργητικού και παθητικού πιστωτικού ιδρύματος που καταρτίσθηκε μεταξύ της υπό ειδική εκκαθάριση ανώνυμης τραπεζικής εταιρείας με την επωνυμία «.....» και της ανώνυμης τραπεζικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», σύμφωνα με τις κατά την ανωτέρω ημεροχρονολογία ισχύουσες διατάξεις του ν. 3601/2007 και ιδιαίτερα των άρθρων 63Δ και 68 αυτού και κατόπιν έκδοσης της ανωτέρω αναφερόμενης, υπ' αριθμ./27-7-2012 απόφασης της Επιτροπής Μέτρων Εξυγίανσης της Τράπεζας της Ελλάδος (ΦΕΚ τ. Β αρ. φύλλου/27-7-2012), η ανωτέρω υπό ειδική

εκκαθάριση «.....» μεταβίβασε στην προσφεύγουσα τα αναφερόμενα στο Παράρτημα της παραπάνω απόφασης περιουσιακά στοιχεία, μεταξύ των οποίων και τα εμπράγματα δικαιώματα της υπό ειδική εκκαθάριση «.....» επί ακινήτων σύμφωνα με την παρ. 1 στοιχ. ια' του ως άνω Παραρτήματος.

Με το άρθρο 3.2 της ανωτέρω σύμβασης ορίστηκε ότι: *«Κατόπιν των ανωτέρω, από σήμερα η μεν Μεταβιβάζουσα απεκδύεται από κάθε δικαίωμα 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 δικαιούται να απολαμβάνει, κατέχει, νέμεται, εκμεταλλεύεται και διαχειρίζεται αυτά κατά πλήρες και αποκλειστικό ιδιοκτησίας δικαίωμα και με δικό της όφελος και κίνδυνο».*

Κατόπιν των ανωτέρω, υποβλήθηκε η υπ. αρ./2014 δήλωση Φ.Μ.Α, με επίκληση απαλλαγής από το ΦΜΑ (σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 63Δ του Ν. 3601/2007 και του άρθρου 16 του ν. 2515/1997), για το παρακάτω ακίνητο:

Ελαιοπερίβολο ποτιστικό στην θέση «.....» της κτηματικής περιφέρειαςτου Δήμου Κ. Βούρλων, επιφάνειας 5.000,00τ.μ., αντικειμενικής αξίας 5.040,00€

Στην συνέχεια εκδόθηκε από τον Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ η υπ' αριθμ./2019 εντολή ελέγχου, σε εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 3,8 και 10 του Α.Ν. 1591/1950, του Ν. 3601 /2007 αρ.63Δ παρ 5 .

Ακολούθως διενεργήθηκε έλεγχος στην ανωτέρω δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων της Τράπεζας (ως αγοράστριας) **και διαπιστώθηκε ότι θα έπρεπε να καταβληθεί φόρος μεταβίβασης** ακινήτων από την προσφεύγουσα, για τη μεταβίβαση σε αυτή, του ως άνω ακινήτου της, του οποίου η αξία προσδιορίστηκε στο ποσό των **5.040,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1249/1982 περί αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων και κρίθηκε ειλικρινής καθόσον δηλώθηκε στην ίδια ως άνω αξία.

Στις 4/12/2019 κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου μεταβίβασης με συνημμένο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (...../2019) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν 4174/2013 η οποία προσήλθε και κατέθεσε το με αρ./2019 υπόμνημα με τις απόψεις της, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές και στην συνέχεια εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Η φορολογική αρχή όλως εσφαλμένως καταλόγισε στην Τράπεζα ΦΜΑ για την ως άνω μεταβίβαση, κρίνοντας ουσιαστικά ότι οι διατάξεις των άρθρων 63Δ του Ν. 3601/2007 και του άρθρου 16 του ν. 2515/1997, βάσει των οποίων είχε υποβληθεί η υπ' αριθμ./2014 δήλωση ΦΜΑ, δεν μπορούν να τύχουν εφαρμογής στη συγκεκριμένη περίπτωση που αφορά υποχρεωτική μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων, η οποία πραγματοποιήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63Δ του ν. 3601/2007.

Η απαλλαγή ωστόσο της κρινόμενης μεταβίβασης από το φόρο Μεταβίβασης Ακινήτων προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου 63Δ του ν. 3601/2007 και πιο συγκεκριμένα από τη διάταξη της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού, και μετά την κατάργηση του νόμου αυτού (ν. 3601/2007) με το άρθρο 166 του ν. 4261/2014, από το άρθρο 141 του ν. 4261/2014, στο οποίο αντιστοιχεί το άρθρο 63Δ του ν. 3601/2007. Πιο συγκεκριμένα:

1. Παραβίαση των διατάξεων του άρθρ. 63Δ ν. 3601/07 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την διάταξη του άρθρου 166 του ν 4261/2014 .
2. Παραβίαση των διατάξεων του άρθρ. 16§§9 και 16 του ν. 2515/97, που αφορά τη συγχώνευση πιστωτικών ιδρυμάτων .
3. Παραβίαση της συνταγματικά κατοχυρωμένης αρχής της ισότητας. Η κρινόμενη μεταβίβαση έπρεπε να απαλλαγεί από το φόρο κατ' αντιστοιχία των διατάξεων της παρ.168 §1 του ν.4261/2014
4. Παραβίαση των διατάξεων των άρθρ. 4 παρ. 5 και 78 του Συντάγματος, ο αντίθετος στο νόμο και στο Σύνταγμα ενδικοφανής χαρακτήρας της προσφυγής στη ΔΕΔ.
5. Παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 64 Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), η κρίση του ελέγχου είναι αυθαίρετη και αδικαιολόγητη και λόγω της πλημμελούς και ανεπαρκούς αιτιολογίας της.

Επειδή, σύμφωνα 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 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. 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 α.ν. 1521/1950** 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 απαλλοτρίωσις 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 ποσοστό αυτή υπεβλήθη εις φόρο μεταβιβάσεως κατά την υπό του συνεταιρισμού αγορά του μεταβιβαζομένου ακινήτου.

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

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της **παρ. 1 του άρθρου 16 του Ν. 2515/1997** ορίζεται ότι:

«1. Συγχώνευση πιστωτικών ιδρυμάτων, 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της **παρ. 9 του άρθρου 16 του Ν. 2515/1997** ορίζεται ότι:

«9. Η σύμβαση συγχώνευσης, το καταστατικό, η εισφορά και μεταβίβαση των περιουσιακών στοιχείων των συγχωνευομένων πιστωτικών ιδρυμάτων, 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 πιστωτικών ιδρυμάτων, η σχέση συμμετοχής στο κεφάλαιο του νέου πιστωτικού ιδρύματος, καθώς και κάθε άλλη συμφωνία ή πράξη που απαιτείται για τη συγχώνευση, τη σύσταση και το καταστατικό του νέου πιστωτικού ιδρύματος, η δημοσίευση αυτών στο τεύχος Ανωμόνων 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 υποθηκοφυλάκων.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της **παρ. 1 του άρθρου 63 Δ του Ν. 3601/2007** (ΦΕΚ Α'178) ορίζεται ότι:

«1. Η Τράπεζα της Ελλάδος δύναται με απόφασή της να υποχρεώσει πιστωτικό ίδρυμα στη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων του προς άλλο πιστωτικό ίδρυμα 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της **παρ. 5 του άρθρου 63 Δ του Ν. 3601/2007** ορίζεται ότι:

«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 πιστωτικό ίδρυμα, δεν απαιτείται αναγγελία προς αυτούς ή συναίνεση τους.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **166 του Ν. 4261/2014** (ΦΕΚ Α' 107) ορίζεται ότι:

«1. Από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου καταργείται ο ν. 3601/2007 (Α' 178), και οποιαδήποτε υφιστάμενη αναφορά σε αυτόν, και στον παρόντα νόμο, νοείται στο εξής ως αναφορά στις αντίστοιχες διατάξεις του παρόντος νόμου, σύμφωνα με την αντιστοίχιση, όπως αυτή φαίνεται στο παράρτημα 1 του παρόντος νόμου ή του Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 575/2013.».

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των **παρ. 1 & 5 του άρθρου 141 του Ν. 4261/2014** ορίζεται ότι:

«1.Η Τράπεζα της Ελλάδος μπορεί με απόφασή της να υποχρεώσει πιστωτικό ίδρυμα στη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων του προς άλλο πιστωτικό ίδρυμα 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 πιστωτικό ίδρυμα, δεν απαιτείται αναγγελία προς αυτούς ή συναίνεσή τους.».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. πρωτ. **Δ13ΒΕΞ 2015/11-6-2015 έγγραφο- απάντηση της Δ/σης Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου της Γ.Γ.Δ.Ε.** επί του συγκεκριμένου του ερωτήματος της Δ.Ο.Υ ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ αν οφείλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων κατά την μεταβίβαση των ακινήτων της, λόγω διαδοχής της από την για τις ανάγκες της μεταγραφής αυτών, **η απάντηση είναι ότι δεν προβλέπεται απαλλαγή από τον φόρο.**

Επειδή, επιπροσθέτως, ούτε η με αριθμό/27.07.2012 απόφαση της Επιτροπής Μέτρων Εξυγίανσης της Τράπεζας της Ελλάδος (ΦΕΚ/Β/27.07.2012), με την οποία αποφασίσθηκε η μεταβίβαση στην των περιουσιακών στοιχείων του υπό ειδική εκκαθάριση πιστωτικού ιδρύματος με την επωνυμία «.....», αναφέρεται σε ειδικές απαλλακτικές διατάξεις για τις συγκεκριμένες μεταβιβάσεις των ακινήτων.

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 πιστωτικών ιδρυμάτων 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, 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.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η εν λόγω μεταβίβαση έπρεπε να απαλλαγεί από το φόρο κατ' αντιστοιχία των διατάξεων της παρ.168 §1 του ν.4261/2014. Οι εν λόγω διατάξεις όμως αναφέρονται στη μεταβίβαση στοιχείων ενεργητικού και παθητικού υποκαταστημάτων στην Ελλάδα, τα οποία ανήκουν σε πιστωτικά ιδρύματα που εδρεύουν σε άλλες χώρες μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, πλην της Ελλάδος, προς ελληνικά πιστωτικά ιδρύματα, στο πλαίσιο απόφασης εξυγίανσης του χρηματοπιστωτικού συστήματος της χώρας μέλους, στην οποία έχουν την έδρα τους τα πιστωτικά ιδρύματα και συνεπώς δεν θα μπορούσε να έχει εφαρμογή στη συγκεκριμένη περίπτωση.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27/12/2019 οικεία έκθεση ελέγχου Φ.Μ.Α. της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί του αντιθέτου κρίνεται αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνίας κατάθεσης **29/1/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης τραπεζικής εταιρείας με την επωνυμία «.....» ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης/2019

Διαφορά φόρου	151,20€
Υπέρ Δήμων & Κοινοτ.	4,54€
Προσαύξηση ν. 4174/2013	148,35€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	304,09€

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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 .