



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05/12/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2042

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α΄ 206).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β΄ 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β΄ 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β΄ 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, με έδρα, νόμιμα εκπροσωπούμενης, κατά δήλωσή της με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή, από το Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, κάτοικο, κατά δήλωσή του με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή,, κατά της υπ' αριθμ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου (ΦΜΑ) του Προϊσταμένου του

Κέντρου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕΦΟΜΕΠ), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑ του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου (ΦΜΑ) του Προϊσταμένου του Κέντρου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕΦΟΜΕΠ) επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΜΑ ποσού 27.839,96 € και δημοτικός φόρος ν.δ. 3033/54 (3%) ποσού 835,20 €, πλέον 13.919,98 € προστίμου άρθρου 58 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022) λόγω μη υποβολής δήλωσης ΦΜΑ, ήτοι συνολικό ποσό 42.595,14 €.

Η εν λόγω διαφορά ΦΜΑ προέκυψε επί τη βάσει της από οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΜΑ του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, σύμφωνα με την οποία ήρθη η χορηγηθείσα στην προσφεύγουσα δυνάμει του άρθρου 62 παρ. 1 ν. 3982/2011 απαλλαγή από ΦΜΑ λόγω μη τήρησης των προβλεπόμενων από τις διατάξεις αυτές προϋποθέσεων, δεδομένου ότι δεν εκδόθηκε άδεια λειτουργίας δραστηριότητας για την υπό κρίση εδαφική έκταση εντός χρονικού διαστήματος πέντε (5) ετών από την ημερομηνία υπογραφής του μεταβιβαστικού συμβολαίου.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι εν προκειμένω η κρίση του διοικητικού οργάνου είναι εσφαλμένη, ειδικότερα δε ότι η ως άνω υπ' αριθμ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑ του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ δε συμμορφώνεται με τις διατάξεις του νόμου και συγκεκριμένα ότι:

α) Αποδείχθηκε πως η επιχείρηση λειτούργησε έστω για χρονικό διάστημα πριν την ακύρωση της γνωστοποίησης λειτουργίας και εξάλλου πουθενά στη νομοθετική πρόβλεψη του ν. 3982/2011 δεν αναφέρεται ως προϋπόθεση η διάρκεια της λειτουργίας της επιχείρησης κατά το χρονικό διάστημα της 5ετίας, αλλά εν αντιθέσει συνάγεται πως η λειτουργία επιχείρησης τεκμαίρεται από την προσκόμιση άδειας λειτουργίας κατά το πέρας της 5ετίας, περαιτέρω δε ότι η υποχρέωση της εταιρείας για έκδοση άδειας λειτουργίας εντός της 5ετίας σύμφωνα με το άρθρο 62 ν. 3982/2011 και το άρθρο 1 της ΠΟΛ.1092/29-03-2012 εξαλείφθηκε κατά τη διάρκεια ισχύος της 5ετίας από 05.02.2018 με την ψήφιση του ν. 4982/2022, που πλέον θέτει ως μοναδική προϋπόθεση για την απαλλαγή από το ΦΜΑ τη μη μεταβίβαση του αποκτώμενου ακινήτου για χρονικό διάστημα πέντε (5) ετών, ενώ, προκειμένου να αποφευχθεί οποιαδήποτε πιθανότητα σύγχυσης και δημιουργίας αμφιβολιών ως προς το πεδίο εφαρμογής

της τροποποιημένης διάταξης, ο νομοθέτης προχώρησε σε νεότερη τροποποίηση του άρθρου 28 και συγκεκριμένα της παραγράφου 6 με την παράγραφο 1 του άρθρου 91 ν. 5019/2023, συνεπώς με βάση τις πρόσφατες τροποποιήσεις του νομικού πλαισίου που διέπει το ζήτημα της απαλλαγής ΦΜΑ στην περίπτωση απόκτησης ακινήτου που βρίσκεται θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι η ευεργετική διάταξη της απαλλαγής από την προϋπόθεση προσκόμισης άδειας λειτουργίας επιχείρησης εντός του αποκτώμενου ακινήτου που βρίσκεται στη επιχειρηματικό πάρκο για την απαλλαγή από το ΦΜΑ επεκτείνεται στο σύνολο των επιχειρήσεων που είχαν τύχει απαλλαγής υπό την ισχύ του ν. 3982/2011, άλλως στην περίπτωση που γίνει δεκτή η μη αναδρομικότητα της διάταξης της τροποποιημένης παραγράφου 6 του άρθρου 28 ν. 4982/2022 με την παράγραφο 1 του άρθρου 91 ν. 5019/2023 προκύπτει άνιση - διακριτική μεταχείριση σε βάρος των επιχειρήσεων που υπήχθησαν στην απαλλαγή φόρου μεταβίβασης σύμφωνα με το άρθρο 62 ν. 3982/2011 για όσο αυτό ίσχυε, κατάσταση που προφανώς απαγορεύεται από το άρθρο 4 παρ. 1 του Συντάγματος.

β) Η κρίση του ελεγκτικού οργάνου ότι η ΠΟΛ.1092/2012 διατηρείται σε ισχύ μέχρι τη δημοσίευση της απόφασης της παρ. 12 του άρθρου 46 ν. 4982/2022 παραβλέπει πως με την διάταξη του άρθρου 91 παρ. 1 ν. 5019/2023 το ζήτημα της απαλλαγής ΦΜΑ για τις εταιρείες που έλαβαν κίνητρα βάσει του ν. 3982/2011 ρυθμίζεται εκτενέστερα τόσο από νεότερη χρονικά όσο και από ειδικότερη διάταξη και επιπρόσθετα η διατήρηση σε ισχύ της ΠΟΛ.1092/2012 παράλληλα με το άρθρο 28 έρχεται σε πλήρη νοηματική αντίφαση, καθώς τελολογικά επιχειρείται η διευκόλυνση των επιχειρήσεων με τη νεότερη ρύθμιση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 παρ. 1 εδ. α' και β' ν. 3982/2011, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υπογραφής του υπ' αριθμ. συμβολαίου της Συμβολαιογράφου για την αγορά από την προσφεύγουσα της υπό κρίση εδαφικής έκτασης: «Κάθε σύμβαση αγοραπωλησίας [...] έκτασης εντός Επιχειρηματικού Πάρκου από την ΕΑΝΕΠ και από επιχείρηση που έχει εγκατασταθεί, πρόκειται να εγκατασταθεί ή να μετεγκατασταθεί εντός του Επιχειρηματικού Πάρκου απαλλάσσεται από το φόρο μεταβίβασης [...]. Η επιχείρηση που ωφελείται αυτού του κινήτρου οφείλει για 5 έτη από την ημερομηνία υπογραφής της σύμβασης να μη μεταβιβάσει σε τρίτο την εν λόγω έκταση **και να λειτουργήσει σε αυτήν δραστηριότητα** του άρθρου 43 παρ. 1 για το ίδιο χρονικό διάστημα τουλάχιστον.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της (κατ' εξουσιοδότηση της διάταξης του άρθρου 62 παρ. 8 ν. 3982/2011 εκδοθείσας) υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1092/29.3.2012 (ΦΕΚ Β' 1131/10.4.2012) κοινής απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών και του Αναπληρωτή Υπουργού Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας («Καθορισμός των προϋποθέσεων και της διαδικασίας χορήγησης των κινήτρων, τις συνέπειες παραβίασης των όρων χορήγησής τους και κάθε άλλο θέμα σχετικό με την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 1 και 3 του άρθρου 62 του Ν. 3982/11 [...]), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υπογραφής του υπ' αριθμ. συμβολαίου της Συμβολαιογράφουγια την αγορά από την προσφεύγουσα της υπό κρίση εδαφικής έκτασης: «1. Δικαιούχοι της απαλλαγής είναι τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που έχουν εγκατασταθεί, πρόκειται να εγκατασταθούν ή να μετεγκατασταθούν εντός του Επιχειρηματικού Πάρκου, ΒΙΠΕ, ΒΕΠΕ, ΒΙΠΑ και ΒΙΟΠΑ και ασκούν ή πρόκειται να ασκήσουν επιχειρηματική δραστηριότητα της παρ. 1 του άρθρου 43 του Ν. 3982/2011. 2. Αντικείμενο της απαλλαγής είναι κάθε σύμβαση

αγοραπωλησίας [...] έκτασης κατά πλήρη κυριότητα ή κατ' επικαρπία που βρίσκεται εντός του Επιχειρηματικού Πάρκου καθώς επίσης και εντός ΒΙΠΕ, ΒΕΠΕ, ΒΙΠΑ και ΒΙΟΠΑ, όπως αυτά ορίζονται με τη διάταξη της παρ. 9 του άρθρου 62 του Ν. 3982/2011. 3. Οι προϋποθέσεις χορήγησης της απαλλαγής είναι σωρευτικά οι ακόλουθες: α) η μη περαιτέρω μεταβίβαση με οποιαδήποτε αιτία σε τρίτο ή η σύσταση δικαιώματος επικαρπίας υπέρ τρίτου επί της αποκτώμενης έκτασης, για πέντε (5) έτη από την ημερομηνία υπογραφής της σύμβασης **και β) η έκδοση άδειας λειτουργίας στην αποκτώμενη έκταση επιχειρηματικής δραστηριότητας** της παρ. 1 του άρθρου 43 του Ν. 3982/2011 **μέσα σε χρονικό διάστημα πέντε (5) ετών από την ημερομηνία υπογραφής της σύμβασης** καθώς και η μη ανάκληση αυτής μέσα σε χρονικό διάστημα πέντε (5) ετών από την ημερομηνία έκδοσής της. 4. Για τη χορήγηση της απαλλαγής, μαζί με την υποβαλλόμενη δήλωση φόρου μεταβίβασης ή δωρεάς κατά περίπτωση συνυποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τα ακόλουθα δικαιολογητικά: α) [...] και β) υπεύθυνη δήλωση του δικαιούχου της απαλλαγής ότι δε θα μεταβιβάσει με οποιαδήποτε αιτία ούτε θα συστήσει δικαίωμα επικαρπίας επί της αποκτώμενης έκτασης, πριν την παρέλευση πενταετίας από την ημερομηνία υπογραφής της σύμβασης καθώς επίσης ότι **θα λειτουργήσει σε αυτήν επιχειρηματική δραστηριότητα** κατά την έννοια της περίπτωσης β' της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου **για πέντε (5) έτη τουλάχιστον από την ημερομηνία έκδοσης της άδειας λειτουργίας**. 5. Σε περίπτωση μη τήρησης των προϋποθέσεων της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου, αίρεται η χορηγηθείσα φορολογική απαλλαγή και ο δικαιούχος υποχρεούται, πριν τη μεταβίβαση ή τη σύσταση δικαιώματος επικαρπίας επί της αποκτώμενης έκτασης ή εντός προθεσμίας ενός (1) μηνός από την ανάκληση της άδειας λειτουργίας της επιχειρηματικής δραστηριότητας ή από την παρέλευση άπρακτου του χρονικού διαστήματος των πέντε (5) ετών από την ημερομηνία υπογραφής της σύμβασης, χωρίς να εκδοθεί η άδεια λειτουργίας που προβλέπεται στην περίπτωση β' της παραγράφου 3 του παρόντος, σε υποβολή δήλωσης και καταβολή εφάπαξ του φόρου μεταβίβασης ή δωρεάς, κατά περίπτωση, που αναλογεί στην αξία του ακινήτου. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 2 ν. 4982/2022 (ΦΕΚ Α' 195/15.10.2022), όπως ίσχυαν πριν τη συμπλήρωση 5ετίας από την ημερομηνία υπογραφής του ως άνω μεταβιβαστικού συμβολαίου: «Κάθε σύμβαση αγοραπωλησίας [...] ακινήτων προς την Ε.Α.Δ.Ε.Π. για τον σκοπό της διασφάλισης έκτασης, από την Ε.Α.Δ.Ε.Π. ή από και προς επιχείρηση που έχει εγκατασταθεί, πρόκειται να εγκατασταθεί ή να μετεγκατασταθεί εντός του Επιχειρηματικού Πάρκου (Ε.Π.), απαλλάσσεται από τον φόρο μεταβίβασης [...]. Η επιχείρηση που ωφελείται αυτού του κινήτρου, για πέντε (5) έτη από την ημερομηνία υπογραφής της σύμβασης, δεν διαθέτει σε τρίτο την εν λόγω έκταση.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 28 παρ. 6 ν. 4982/2022 (ΦΕΚ Α' 195/15.10.2022), όπως, τροποποιηθείσα με τη διάταξη του άρθρου 91 παρ. 1 ν. 5019/2023 (ΦΕΚ Α' 27/14.2.2023), ίσχυε πριν τη συμπλήρωση 5ετίας από την ημερομηνία υπογραφής του ως άνω μεταβιβαστικού συμβολαίου: «Το παρόν καταλαμβάνει όλους τους Οργανωμένους Υποδοχείς Μεταποιητικών και Επιχειρηματικών Δραστηριοτήτων **και τις επιχειρήσεις εντός αυτών, στις οποίες έχουν χορηγηθεί κίνητρα, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις του άρθρου 62 του ν. 3982/2011** [...] και εφαρμόζεται σύμφωνα με τους κανόνες περί κρατικών ενισχύσεων, χωρίς πλέον να απαιτείται η λειτουργία τους, εντός πέντε (5) ετών από την ημερομηνία υπογραφής της σύμβασης μεταβίβασης, υπό την επιφύλαξη του ενωσιακού δικαίου.»

Επειδή, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην Αιτιολογική Έκθεση επί της ως άνω διάταξης του άρθρου 91 παρ. 1 ν. 5019/2023: «Η «ταυτότητα» της αξιολογούμενης ρύθμισης. 1. Ποιο ζήτημα αντιμετωπίζει η αξιολογούμενη ρύθμιση; [...]. 2. Γιατί αποτελεί πρόβλημα; Άρθρο 1: [...]. Άρθρο 5: Ανακύπτει ζήτημα **άνισης μεταχείρισης** με τις επιχειρήσεις που είναι ήδη εγκατεστημένες ή πρόκειται να εγκατασταθούν, ως προς τις προϋποθέσεις του κινήτρου απαλλαγής του φόρου μεταβίβασης. Άρθρο 6: [...]. 3. Ποιους φορείς ή πληθυσμιακές ομάδες αφορά; [...]. 14. Σύνοψη στόχων κάθε άρθρου. Άρθρο 1. [...]. Άρθρο 5. Δεδομένου ότι η εφαρμογή του κινήτρου απαλλαγής από τον φόρο μεταβίβασης που απολαμβάνουν οι επιχειρήσεις για να εγκατασταθούν εντός Επιχειρηματικού Πάρκου δεν εξαρτάται πλέον από τη λειτουργία των επιχειρήσεων αυτών, εντός πενταετίας, από τη σχετική μεταβίβαση και προκειμένου η ρύθμιση να εφαρμοστεί σε όλους τους Ο.Υ.Μ.Ε.Δ., όπως προβλέπει η παρ. 6, είναι απαραίτητη η ρητή συμπλήρωση, ότι το κίνητρο αφορά και στις εγκατεστημένες εντός των Ο.Υ.Μ.Ε.Δ. επιχειρήσεις. [...].»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι εν προκειμένω η κρίση του διοικητικού οργάνου είναι εσφαλμένη, ειδικότερα δε ότι η ως άνω υπ' αριθμ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑ του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ δε συμμορφώνεται με τις διατάξεις του νόμου και συγκεκριμένα ότι:

α) Αποδείχθηκε πως η επιχείρηση λειτούργησε έστω για χρονικό διάστημα πριν την ακύρωση της γνωστοποίησης λειτουργίας και εξάλλου πουθενά στη νομοθετική πρόβλεψη του ν. 3982/2011 δεν αναφέρεται ως προϋπόθεση η διάρκεια της λειτουργίας της επιχείρησης κατά το χρονικό διάστημα της 5ετίας, αλλά εν αντιθέσει συνάγεται πως η λειτουργία επιχείρησης τεκμαίρεται από την προσκόμιση άδειας λειτουργίας κατά το πέρας της 5ετίας, περαιτέρω δε ότι η υποχρέωση της εταιρείας για έκδοση άδειας λειτουργίας εντός της 5ετίας σύμφωνα με το άρθρο 62 ν. 3982/2011 και το άρθρο 1 της ΠΟΛ.1092/29-03-2012 εξαλείφθηκε κατά τη διάρκεια ισχύος της 5ετίας από 05.02.2018 με την ψήφιση του ν. 4982/2022, που πλέον θέτει ως μοναδική προϋπόθεση για την απαλλαγή από το ΦΜΑ τη μη μεταβίβαση του αποκτώμενου ακινήτου για χρονικό διάστημα πέντε (5) ετών, ενώ, προκειμένου να αποφευχθεί οποιαδήποτε πιθανότητα σύγχυσης και δημιουργίας αμφιβολιών ως προς το πεδίο εφαρμογής της τροποποιημένης διάταξης, ο νομοθέτης προχώρησε σε νεότερη τροποποίηση του άρθρου 28 και συγκεκριμένα της παραγράφου 6 με την παράγραφο 1 του άρθρου 91 ν. 5019/2023, συνεπώς με βάση τις πρόσφατες τροποποιήσεις του νομικού πλαισίου που διέπει το ζήτημα της απαλλαγής ΦΜΑ στην περίπτωση απόκτησης ακινήτου που βρίσκεται εντός Επιχειρηματικού Πάρκου θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι η ευεργετική διάταξη της απαλλαγής από την προϋπόθεση προσκόμισης άδειας λειτουργίας επιχείρησης εντός του αποκτώμενου ακινήτου που βρίσκεται στη επιχειρηματικό πάρκο για την απαλλαγή από το ΦΜΑ επεκτείνεται στο σύνολο των επιχειρήσεων που είχαν τύχει απαλλαγής υπό την ισχύ του ν. 3982/2011, άλλως στην περίπτωση που γίνει δεκτή η μη αναδρομικότητα της διάταξης της τροποποιημένης παραγράφου 6 του άρθρου 28 ν. 4982/2022 με την παράγραφο 1 του άρθρου 91 ν. 5019/2023 προκύπτει άνιση - διακριτική μεταχείριση σε βάρος των επιχειρήσεων που υπήχθησαν στην απαλλαγή φόρου μεταβίβασης σύμφωνα με το άρθρο 62 ν. 3982/2011 για όσο αυτό ίσχυε, κατάσταση που προφανώς απαγορεύεται από το άρθρο 4 παρ. 1 του Συντάγματος.

β) Η κρίση του ελεγκτικού οργάνου ότι η ΠΟΛ.1092/2012 διατηρείται σε ισχύ μέχρι τη δημοσίευση της απόφασης της παρ. 12 του άρθρου 46 ν. 4982/2022 παραβλέπει πως με την διάταξη του άρθρου 91 παρ. 1 ν. 5019/2023 το ζήτημα της απαλλαγής ΦΜΑ για τις εταιρείες που έλαβαν κίνητρα βάσει του ν. 3982/2011 ρυθμίζεται εκτενέστερα τόσο από νεότερη χρονικά όσο και από ειδικότερη διάταξη και επιπρόσθετα η διατήρηση σε ισχύ της ΠΟΛ.1092/2012 παράλληλα με το άρθρο 28 έρχεται σε πλήρη νοηματική αντίφαση, καθώς τελολογικά επιχειρείται η διευκόλυνση των επιχειρήσεων με τη νεότερη ρύθμιση.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας πρέπει να γίνουν δεκτοί ως νόμω βάσιμοι, γιατί:

Α) Καταρχήν, από τη γραμματική διατύπωση της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 62 παρ. 1 εδ. β' ν. 3982/2011 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υπογραφής του υπ' αριθμ. συμβολαίου της Συμβολαιογράφουγια την αγορά από την προσφεύγουσα της υπό κρίση εδαφικής έκτασης δεν προέκυπτε η υποχρέωση της επιχείρησης που έτυχε της υπό κρίση απαλλαγής από το ΦΜΑ να λάβει άδεια λειτουργίας επιχειρηματικής δραστηριότητας επί της αποκτώμενης εδαφικής έκτασης εντός πέντε (5) ετών από την ημερομηνία υπογραφής του μεταβιβαστικού συμβολαίου (όρος που (πρωτο)εισήχθη με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 1 παρ. 3 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1092/29.3.2012 κοινής απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών και του Αναπληρωτή Υπουργού Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας), αλλά **μόνο η υποχρέωσή της να ασκήσει** («λειτουργήσει») επ' αυτής επιχειρηματική δραστηριότητα **για χρονικό διάστημα τουλάχιστον πέντε (5) ετών** (χωρίς να προσδιορίζεται η έναρξή του).

Β) Εξάλλου, όπως συνάγεται σαφώς από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 28 παρ. 6 ν. 4982/2022 (όπως, τροποποιηθείσα με τη διάταξη του άρθρου 91 παρ. 1 ν. 5019/2023, ίσχυε πριν τη συμπλήρωση 5ετίας από την ημερομηνία υπογραφής του ως άνω υπ' αριθμ. μεταβιβαστικού συμβολαίου της Συμβολαιογράφου) σε συνδυασμό με όσα αναφέρονται στην Αιτιολογική Έκθεση επί της ως άνω διάταξης του άρθρου 91 παρ. 1 ν. 5019/2023, ο σκοπός του νομοθέτη με τη θέσπιση της διάταξης αυτής του άρθρου 28 παρ. 6 ν. 4982/2022 **με το περιεχόμενό της μετά την τροποποίησή της με τη διάταξη του άρθρου 91 παρ. 1 ν. 5019/2023** ήταν η απάλειψη, για σκοπούς μη άρσης της χορηγηθείσας απαλλαγής από το ΦΜΑ, του όρου-προϋπόθεσης της λειτουργίας των ωφεληθεισών επιχειρήσεων εντός 5ετίας από την ημερομηνία υπογραφής του μεταβιβαστικού συμβολαίου **και για τις επιχειρήσεις που είχαν τύχει** της απαλλαγής υπό την ισχύ του ν. 3982/2011, γιατί διαφορετικά προκύπτει άνιση-διακριτική, σε βάρος τους, μεταχείριση, που απαγορεύεται από το άρθρο 4 παρ. 1 του Συντάγματος.

Για τους λόγους αυτούς, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία **και την ακύρωση** της υπ' αριθμ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑ του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ.

Η συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

Διαφορά κύριου φόρου	0,00 €
Δημοτικός φόρος ν.δ. 3033/1954	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω μη υποβολής δήλωσης ΦΜΑ	0,00 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>0,00 €</u>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.