



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 04/07/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1652

Ταχ. Δ/υση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),
- δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 12/03/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... Α.Ε.» με ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. πρωτ. /22.02.2024 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της από 18/12/2023 υποβληθείσας δήλωσης ΦΜΑ για ανάκληση της υπ' αριθ. /14.06.2023 δήλωσης ΦΜΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πρωτ. /22.02.2024 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της από 18/12/2023 υποβληθείσας δήλωσης ΦΜΑ για ανάκληση της υπ' αριθ. /14.06.2023 δήλωσης ΦΜΑ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12/03/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... Α.Ε.» 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:

Με την υπ' αριθ. /25.05.2018 αρχική δήλωση ΦΜΑ που κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ (συνολικής αξίας 7.275.207,10€), σε εκτέλεση της υπ' αριθμόν /16.5.2018 έκθεσης της συμβολαιογράφου αναγκαστικού πλειστηριασμού με ηλεκτρονικά μέσα, περιήλθε στην προσφεύγουσα εταιρεία ένα γήπεδο συνολικής εκτάσεως 29.779,83 τμ, μετά των επ' αυτού κτισμάτων συστατικών και παρακολουθημάτων, κείμενο στη ΒΙΠΕ Θεσσαλονίκης, στην άλλοτε Τοπική Κοινότητα και ήδη σήμερα στη Δημοτική Κοινότητα, της Δημοτικής Ενότητας, του Δήμου Ωραιοκάστρου και της Δημοτικής Κοινότητας, της Δημοτικής Ενότητας, του Δήμου Δέλτα, της Περιφερειακής Ενότητας Θεσσαλονίκης, της Περιφέρειας Κεντρικής Μακεδονίας, εντός του με αριθμό Βιομηχανικού Τετραγώνου της Βιομηχανικής Περιοχής Θεσσαλονίκης και επί των οδών ..ης και ..ης παραλλήλου. Το ως άνω γήπεδο αποτελεί διαιρετό τμήμα μείζονος αγρού εκτάσεως 46.776,82τμ. Επί του γηπέδου των 29.779,83τμ ανεγέρθηκε βιομηχανοστάσιο εμβαδού 18.379,00τμ, σύμφωνα με τις με αριθμούς /17.12.1969, /11.2.1972, /2.6.1972, /9.7.1976, /23.6.1980, /15.7.1988 και /28.3.1990 οικοδομικές άδειες του Γραφείου Πολεοδομίας Θεσσαλονίκης. Με την εν λόγω δήλωση, η προσφεύγουσα εταιρεία αιτήθηκε και έλαβε απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του ν.3982/2011. Ακολουθώντας, με την υπ' αριθμόν /2018 δήλωση ΦΜΑ τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε η άνω αναφερόμενη υπ' αριθμόν /25.5.2018 δήλωση ΦΜΑ ως προς το γεωγραφικό εντοπισμό του ως άνω αρχικού γεωτεμαχίου των 46.776,82τμ προκειμένου να διευκρινιστεί ποιο εμβαδό του ως άνω ακινήτου ανήκει στη ΒΙ.ΠΕ. και ποιο στην περιφέρεια της Τοπικής Κοινότητας

Στη συνέχεια, υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία η με αριθμό /14.06.2023 δήλωση ΦΜΑ για την άρση της απαλλαγής του άρθρου 62 παρ. 1 ν.3982/2011 περί χορήγησης κινήτρων επιχειρηματικών πάρκων, που είχε δοθεί κατά την εκκαθάριση της με αριθμό /25.05.2018 αρχικής και της /2018 τροποποιητικής δήλωσης ΦΜΑ, λόγω μη έκδοσης 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 αγοραπωλησίας. Προς τούτο εκδόθηκε η υπ' αριθ. /11.07.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ (ερεϊδόμενη στην από 08/09/2023 έκθεση ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου της Γ' Υποδιεύθυνσης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ως αρμόδιας ελεγκτικής αρχής) από την οποία προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος 218.256,21€, πλέον δημοτικού φόρου (3%) ποσού 6.547,69€, ήτοι συνολικό ποσό 224.803,90€.

Κατά της προαναφερθείσας πράξης διοικητικού προσδιορισμού ασκήθηκε η από 08/09/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανής προσφυγή και εκδόθηκε η υπ' αριθ. /08.01.2024 απόφαση της Υπηρεσίας μας, με την οποία απορρίφθηκε το αίτημά της για ακύρωση της ανωτέρω πράξης διότι αυτή εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της με αριθμό /14.06.2023 δήλωσης ΦΜΑ, με την οποία η προσφεύγουσα εταιρεία αυτοβούλως, σύμφωνα με τα άρθρα 19 και 32 του Ν.4987/2022, ζήτησε την άρση της χορηγηθείσας απαλλαγής, και

όχι έπειτα από έλεγχο και έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, ώστε να τίθεται θέμα εξέτασης της πλήρωσης των προϋποθέσεων για χορήγηση απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης κατ' εφαρμογή του άρθρου 62 παρ. 1 ν.3982/2011 από τη φορολογική αρχή.

Κατόπιν, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε, στις 18/12/2023, έτερη δήλωση ΦΜΑ με την οποία ζητούσε την ανάκληση της υπ' αριθ./14.06.2023 δήλωσης ΦΜΑ, λόγω συγγνωστής πλάνης, και τη διόρθωση της υπ' αριθ./11.07.2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Με την υπ' αριθ. πρωτ./22.02.2024 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ απορρίφθηκε το αίτημα της προσφεύγουσας εταιρείας για ανάκληση της με αριθμό/14.06.2023 δήλωσης ΦΜΑ με το αιτιολογικό ότι δεν επιτρέπεται η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθ./0/1119/01.06.2023 εντολής και τη σύνταξη της από 08/09/2023 έκθεσης ελέγχου ΦΜΑ από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., με την οποία κρίθηκε η υπ' αριθ./14.06.2023 δήλωση ΦΜΑ ως ειλικρινής, σύμφωνα με τα άρθρα 19 παρ. 3 και 34 του Ν.4987/2022.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά α) την ακύρωση της υπ' αριθ. πρωτ./22.02.2024 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, β) την παραλαβή και εκκαθάριση της από 18/12/2023 υποβληθείσας τροποποιητικής (ανακλητικής) δήλωσης ΦΜΑ, γ) την έκδοση νέας πράξης προσδιορισμού φόρου, και δ) την επιστροφή του φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Νόμιμη η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης ΦΜΑ εντός των ορίων που θέτει η διάταξη του άρθρου 19 Ν.4987/2022.
2. Απαλλαγή από τον ΦΜΑ δυνάμει ρητής διάταξης νόμου (άρθρου 28 παρ. 6 ν.4982/2022, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 91 παρ. 1 ν.5019/2023), σύμφωνα με την οποία δεν απαιτείται η έκδοση άδειας λειτουργίας εντός πενταετίας από την απόκτηση του ακινήτου προκειμένου να διατηρηθεί η απαλλαγή.
3. Αναδρομική εφαρμογή του νεότερου και ευνοϊκότερου καθεστώτος.

Επειδή, με το άρθρο 62 του ν.3982/2011, όπως ίσχυε μέχρι την κατάργησή του με το άρθρο 48 παρ. 2 ν.4982/2022, οριζόταν ότι: «**1. Κάθε σύμβαση αγοραπωλησίας και δωρεάς έκτασης προς την ΕΑΝΕΠ για τη διασφάλιση της έκτασης κατά την έννοια της παραγράφου 1 του άρθρου 46, καθώς και έκτασης εντός Επιχειρηματικού Πάρκου από την ΕΑΝΕΠ ή από επιχείρηση που έχει εγκατασταθεί, πρόκειται να εγκατασταθεί ή να μετεγκατασταθεί εντός του Επιχειρηματικού Πάρκου απαλλάσσεται από τον φόρο μεταβίβασης και τον φόρο δωρεάς, αντιστοίχως. Η επιχείρηση που ωφελείται αυτού του κινήτρου, οφείλει για πέντε (5) έτη από την ημερομηνία υπογραφής της σύμβασης να μην μεταβιβάσει σε τρίτο την εν λόγω έκταση και να λειτουργήσει σε αυτήν δραστηριότητα του άρθρου 43 παράγραφος 1 για το ίδιο χρονικό διάστημα τουλάχιστον. Ομοίως απαλλάσσεται από τον φόρο η μεταβίβαση που προβλέπεται στην παράγραφο 2 του άρθρου 48...** 8. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Οικονομίας, Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας καθορίζονται οι προϋποθέσεις και η διαδικασία χορήγησης των κινήτρων, οι συνέπειες παραβίασης των όρων χορήγησης της απαλλαγής και κάθε άλλο σχετικό με τις παραγράφους 1 και 3 του παρόντος άρθρου θέμα...».

Επειδή, στην ΠΟΛ.1092/2012 απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας, και Ναυτιλίας (ΦΕΚ Α' 143), με την οποία καθορίστηκαν οι προϋποθέσεις και η διαδικασία χορήγησης των κινήτρων, οι 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.3982/2011, ορίζεται ότι: «Άρθρο 1 Απαλλαγή από φόρο μεταβίβασης ακινήτων και δωρεάς. 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 ή δωρεάς 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 συνοποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τα ακόλουθα δικαιολογητικά: α) τοπογραφικό διάγραμμα με επ' αυτού δήλωση από ιδιώτη μηχανικό κατ' αναλογική εφαρμογή των διατάξεων του Ν.651/1977 και Ν.1337/1983 ότι η αποκτώμενη έκταση βρίσκεται μέσα σε Επιχειρηματικό Πάρκο, ΒΙΠΕ, ΒΕΠΕ, ΒΙΠΑ ή ΒΙΟΠΑ 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. Ο φόρος υπολογίζεται με βάση την αξία του ακινήτου κατά το χρόνο άρσης της απαλλαγής ως ανωτέρω, με εφαρμογή των συντελεστών που ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης της απαλλαγής, εκτός εάν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου του χρόνου χορήγησης της απαλλαγής είναι μεγαλύτερος, οπότε καταβάλλεται ο μεγαλύτερος αυτός φόρος... ».

Επειδή, με το άρθρο 28 του ν.4982/2022, όπως η παράγραφος 6 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 91 του ν.5019/2023 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 14/02/2023, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του

άρθρου 103 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι: «...2. Κάθε σύμβαση αγοραπωλησίας, δωρεάς έκτασης, σύστασης δικαιώματος επιφανείας, αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, εισφοράς 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 και τον φόρο δωρεάς, αντιστοίχως. 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... 6. 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 (Α' 143) 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, με το άρθρο 46 του ν.4982/2022, όπως η παράγραφος 12 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 91 του ν.5019/2023 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 14/02/2023, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 103 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι: «12. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Ανάπτυξης και Επενδύσεων καθορίζονται η διαδικασία χορήγησης των κινήτρων του άρθρου 28 και 30, οι συνέπειες παραβίασης των όρων χορήγησης της απαλλαγής, εξειδικεύεται η κατάλληλη νομική βάση χορήγησης αυτών, τηρουμένων των κανόνων κρατικών ενισχύσεων, και κάθε άλλο σχετικό θέμα. Ειδικά για τις επιχειρήσεις των Οργανωμένων Υποδοχέων Μεταποιητικών και Επιχειρηματικών Δραστηριοτήτων της παρ. 6 του άρθρου 28, για την απόφαση του πρώτου εδαφίου απαιτείται προηγούμενη εισήγηση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων».

Επειδή, με τον ν.1587/1950 «Περί κυρώσεως τροποποιήσεως και συμπληρώσεως του υπ' αριθ. 1521/1950 Αναγκ. Νόμου περί φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων (Α' 294)», ορίζεται στο άρθρο 1 ότι: «1. Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ... επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών. 2 ... 3. ... 4. ... 5. Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποία έχει τον ακίνητον ή το πραγματικόν επί του ακινήτου δικαίωμα ... κατά την ημέραν της μεταβιβάσεώς των...».

Επειδή, στο άρθρο 3 του ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «1. Δια τον καθορισμό της αξίας του ακινήτου ... λαμβάνεται υπ' όψει: α)... δ) η ημέρα της εκθέσεως του πλειστηριασμού επί μεταβιβάσεως ακινήτου κ.λ.π. ενεργουμένης κατόπιν αναγκαστικού ή εκουσίου πλειστηριασμού...».

Επειδή, με το άρθρο 41Α του ν.1249/1982 ορίζεται ότι: «1. Η φορολογητέα αξία των μεταβιβαζόμενων με επαχθή αιτία..., που βρίσκονται σε περιοχές τις οποίες δεν έχει εφαρμοστεί το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας τους, είτε αυτές είναι εντός είτε εκτός σχεδίου πόλης, υπολογίζεται χωριστά για τα επί του οικοπέδου ή γηπέδου τυχόν υφιστάμενα κτίσματα και χωριστά για το οικόπεδο ή το γήπεδο, ως εξής: α) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα, κατά το οποίο λαμβάνονται υπόψη τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου, οι οποίες καθορίζονται και αναπροσαρμόζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Οι τιμές αυτές αφετηρίας αυξάνονται ή μειώνονται με την εφαρμογή συντελεστών που προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του υπό εκτίμηση κτιρίου, όπως το μέγεθος, την ποιότητα κατασκευής, την παλαιότητα και άλλα. β) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις

του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α') και των άρθρων 9 και 10 του ν.δ/τος 118/1973 (ΦΕΚ 202 Α')...».

Επειδή, στο άρθρο 4 του ν.1587/1950 ορίζεται ότι: «1. Ο φόρος μεταβιβάσεως επί της αξίας του ακινήτου ή του εμπραγμάτου επί του ακινήτου δικαιώματος υπολογίζεται: Α)... Γ) Σε κάθε άλλη περίπτωση σε τρία τοις εκατό (3%) επί της φορολογητέας αξίας του ακινήτου...».

Επειδή, στο άρθρο 5 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή. Ο φόρος μεταβιβάσεως ο αναλογών επί της διαφοράς μεταξύ αξίας και του τιμήματος μεταβιβάσεως και αι προσαυξήσεις του άρθρου 9 του παρόντος βαρύνουν τον αγοραστήν, νοουμένου ως τοιούτου και του υπερθεματιστού επί μεταβιβάσεων δια πλειστηριασμού...».

Επειδή, με το άρθρο 18 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου...».

Επειδή, με το άρθρο 19 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. 3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου...».

Επειδή, με το άρθρο 32 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Στις περιπτώσεις που κατά τη φορολογική νομοθεσία η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. 2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση...».

Επειδή, με το άρθρο 34 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. 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 ... 2. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση».

Επειδή, με το άρθρο 36 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης...».

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε την υπ' αριθ./25.05.2018 αρχική δήλωση ΦΜΑ που κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, με την οποία αιτήθηκε και έλαβε απαλλαγή

από το φόρο μεταβίβασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του ν.3982/2011. Η προαναφερθείσα δήλωση τροποποιήθηκε (συμπληρώθηκε) με την υπ' αριθμόν/2018 δήλωση ΦΜΑ ως προς το γεωγραφικό εντοπισμό του γεωτεμαχίου.

Εν συνεχεία εκδόθηκε η υπ' αριθ./0/1119/01.06.2023 εντολή του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για έλεγχο της αρχικής και της τροποποιητικής (συμπληρωματικής) δήλωσης προκειμένου να εξεταστεί η συνδρομή των προϋποθέσεων της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν.3982/2011 σε συνδυασμό με το άρθρο 1 παρ. 3 της ΠΟΛ.1092/2012 απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας, και Ναυτιλίας (ΦΕΚ Α' 143).

Στις 14/06/2023, η προσφεύγουσα υπέβαλε, εμπρόθεσμα, βάσει της παρ. 5 του άρθρου 1 της προαναφερθείσας Κ.Υ.Α., την υπ' αριθ./14.06.2023 δήλωση ΦΜΑ, με την οποία προέβη στην άρση της χορηγηθείσας απαλλαγής του 62 παρ. 1 ν.3982/2011 περί κινήτρων για επιχειρηματικά πάρκα, λόγω παρέλευσης άπρακτου του χρονικού διαστήματος των πέντε (5) ετών από την ημερομηνία υπογραφής της υπ' αριθμόν/16.5.2018 έκθεσης της συμβολαιογράφου αναγκαστικού πλειστηριασμού με ηλεκτρονικά μέσα, χωρίς να εκδοθεί η άδεια λειτουργίας.

Κατόπιν τούτου, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, ως αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή της δήλωσης ΦΜΑ, προέβη στον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του ακινήτου (αντικειμενικής αξίας) και του οφειλόμενου φόρου, συνολικού ποσού 224.803,90€ (κύριου φόρου 218.256,21€ και δημοτικού φόρου 3% ποσού 6.547,69€), και στην έκδοση της υπ' αριθ./11.07.2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 Ν.4987/2022.

Έπειτα, δυνάμει της υπ' αριθ./0/1119/01.06.2023 εντολής του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ολοκληρώθηκε ο έλεγχος και συντάχθηκε η από 08/09/2023 έκθεση ελέγχου ΦΜΑ, σύμφωνα με την οποία ο έλεγχος έκρινε ως ειλικρινή την υπ' αριθ./14.06.2023 τροποποιητική δήλωση ΦΜΑ και για το λόγο αυτό δεν προέβη στην έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού.

Ακολούθως, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε, στις 18/12/2023, δήλωση ΦΜΑ με την οποία ζητούσε την ανάκληση της υπ' αριθ./14.06.2023 δήλωσης ΦΜΑ λόγω συγγνωστής πλάνης. Με την υπ' αριθ. πρωτ./22.02.2024 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ απορρίφθηκε το αίτημα της προσφεύγουσας εταιρείας για ανάκληση της με αριθμό/14.06.2023 δήλωσης ΦΜΑ με το αιτιολογικό ότι δεν επιτρέπεται η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθ./0/1119/01.06.2023 εντολής και τη σύνταξη της από 08/09/2023 έκθεσης ελέγχου ΦΜΑ από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., με την οποία κρίθηκε η υπ' αριθ./14.06.2023 δήλωση ΦΜΑ ειλικρινής, σύμφωνα με τα άρθρα 19 παρ. 3 και 34 του Ν.4987/2022.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, καταρχάς, ισχυρίζεται ότι η υποβολή της υπ' αριθ./14.06.2023 δήλωσης ΦΜΑ για τη φορολόγηση του ακινήτου που απέκτησε με την υπ' αριθ./16.5.2018 έκθεση της συμβολαιογράφου αναγκαστικού πλειστηριασμού με ηλεκτρονικά μέσα και για το οποίο είχε ενταχθεί στις διατάξεις του άρθρου 62 του ν.3982/2011 περί απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης, δεν υποβλήθηκε στο πλαίσιο των διατάξεων της οικειοθελούς συμμόρφωσης (υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου και πριν την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων) ώστε να τίθεται θέμα μη δυνατότητας ανάκλησης.

Επιπροσθέτως, υποστηρίζει ότι υπέβαλε την προαναφερθείσα δήλωση με την οποία ζήτησε τη φορολόγηση του αποκτηθέντος ακινήτου λόγω συγγνωστής πλάνης διότι δεν απαιτείτο πλέον η έκδοση άδειας λειτουργίας εντός πενταετίας από την απόκτηση του ακινήτου προκειμένου να διατηρηθεί η απαλλαγή, δυνάμει ρητής διάταξης νόμου (άρθρου 28 παρ. 6 ν.4982/2022, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 91 παρ. 1 ν.5019/2023).

Επειδή, η μη πλήρωση της προϋπόθεσης περί έκδοσης άδειας λειτουργίας εντός πενταετίας από την απόκτηση του ακινήτου και η ανάκλησή της γεννά φορολογική υποχρέωση για υποβολή νέας δήλωσης 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. Εν προκειμένω, η προθεσμία για υποβολή νέας δήλωσης στην περίπτωση που συνέχιζε να ισχύει η προϋπόθεση περί έκδοσης άδειας λειτουργίας, για το ακίνητο που αποκτήθηκε στις 16/05/2018, έληγε στις 16/06/2023 (πέντε έτη πλέον ενός μήνα), ήτοι η υπ' αριθ./14.06.2023 δήλωση ΦΜΑ υποβλήθηκε εμπρόθεσμα ως αρχική και προς τούτο εκδόθηκε διοικητικός προσδιορισμός φόρου και όχι διορθωτικός. Η δε προθεσμία του Δημοσίου για διενέργεια ελέγχου και έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού στην περίπτωση που η υπ' αριθ./11.07.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων είναι ανακριβής ή εσφαλμένη λήγει κατά την 31/12/2028 βάσει των διατάξεων του άρθρου 36 του Ν.4987/2022 και ομοίως, η προθεσμία για υποβολή τροποποιητικής δήλωσης.

Επομένως, η εντολή του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. που εκδόθηκε την 01/06/2023 είχε ως αντικείμενο ελέγχου την ακρίβεια της με αριθμό/25.05.2018 αρχικής και της/2018 τροποποιητικής δήλωσης ΦΜΑ ως προς τη συνδρομή των προϋποθέσεων του άρθρου 62 του ν.3982/2011 κατά το χρόνο απόκτησης του ακινήτου και δε δύναται να καταλαμβάνει υποθέσεις για τις οποίες ούτε ο χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης (για υποβολή νέας δήλωσης) παρήλθε, ούτε υφίστατο προηγούμενος διοικητικός προσδιορισμός.

Ακόμη και στην περίπτωση που γίνει δεκτό ότι η υπ' αριθ./11.07.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων που εκδόθηκε βάσει της υπ' αριθ./14.06.2023 δήλωσης ΦΜΑ αποτέλεσε αντικείμενο του ελέγχου που διενεργήθηκε με την υπ' αριθ./0/1119/01.06.2023 εντολή του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ουδέποτε κοινοποιήθηκε σημείωμα διαπιστώσεων ή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, ώστε να υφίσταται περιορισμός της δυνατότητας υποβολής αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης, βάσει των προβλεπόμενων στα άρθρα 18 και 19 του Ν.4987/2022.

Εξάλλου, κατά το χρόνο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής δεν έχει εκδοθεί η κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Ανάπτυξης και Επενδύσεων με την προαπαιτούμενη εισήγηση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων για τις συνέπειες παραβίασης των όρων χορήγησης της απαλλαγής αναφορικά με τις επιχειρήσεις που εμπίπτουν στις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 28 του ν.4982/2022, σύμφωνα με την παρ. 12 του άρθρου 46 του ίδιου νόμου, όπως συμπληρώθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 91 του ν.5019/2023.

Ως εκ τούτου, μη νόμιμα απορρίφθηκε το αίτημα της προσφεύγουσας εταιρείας με την υπ' αριθ. πρωτ./22.02.2024 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ για παραλαβή της από 18/12/2023 τροποποιητικής δήλωσης ΦΜΑ με την οποία ζητούσε την ανάκληση της υπ' αριθ./14.06.2023 δήλωσης ΦΜΑ λόγω συγγνωστής πλάνης

και τη διόρθωση της υπ' αριθ./11.07.2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της από 12/03/2024 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... Α.Ε.» με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα την **ακύρωση** της υπ' αριθ. πρωτ./22.02.2024 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΝΙΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, ο οποίος καλείται να προβεί στην έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 36 ΚΦΔ.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.