



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 16/10/2024

Αριθμός Απόφασης: 2812

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση 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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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 11/06/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, με έδρα στην, Τ.Κ., κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επί της με αριθ. πρωτ. /08-04-2024 δήλωσης φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου με επιφύλαξη που υποβλήθηκε με το υπ' αριθ. /14-02-2024 ηλεκτρονικό αίτημα προς την ΑΑΔΕ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/06/2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, 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' αριθ. /08-04-2024 υποβληθείσα δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου (έντυπο Δ600), η προσφεύγουσα εταιρεία δήλωσε, με επιφύλαξη, την από 30/01/2024 αύξηση κεφαλαίου, συνολικής φορολογητέας αξίας 3.990.000,00€, ως πράξη που υπόκειται σε καταβολή φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου με συντελεστή φόρου 0,2%. Κατόπιν της παραλαβής της ως άνω δήλωσης από τη φορολογική αρχή, η προσφεύγουσα κατέβαλε τον αναλογούντα φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου συνολικού ποσού 7.980,00€.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σύμφωνα με την από 30/01/2024 απόφαση της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της προσφεύγουσας εταιρείας, αποφασίστηκαν:

Α) αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας κατά το ποσό των τριών εκατομμυρίων εννιακοσίων ενενήντα χιλιάδων ευρώ (3.990.000,00€) με την αύξηση της ονομαστικής αξίας εκάστης μετοχής κατά το ποσό των τριάντα οκτώ λεπτών (0,38€) μέσω κεφαλαιοποίησης του ισόποσου αποθεματικού "Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο", κατόπιν της οποίας το συνολικό μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας θα ανέλθει στο ποσό των σαράντα πέντε εκατομμυρίων εννιακοσίων ενενήντα χιλιάδων ευρώ (45.990.000,00€), διαιρούμενο συνολικά σε δέκα εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες (10.500.000) κοινές ονομαστικές μετά ψήφου μετοχές, ονομαστικής αξίας τεσσάρων ευρώ και τριάντα οκτώ λεπτών (4,38€) ευρώ εκάστη, β)
Β) Η ταυτόχρονη μείωση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας κατά το ποσό των είκοσι εκατομμυρίων επτακοσίων ενενήντα χιλιάδων ευρώ (20.790.000,00€) με μείωση της ονομαστικής αξίας εκάστης μετοχής κατά το ποσό του ενός ευρώ και ενενήντα οκτώ λεπτών (1,98€) με σκοπό την ισόποση επιστροφή κεφαλαίου με την καταβολή μετρητών στους μετόχους της Εταιρείας υπό την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 30 Ν. 4548/2018, κατόπιν της οποίας το συνολικό μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας θα ανέλθει στο ποσό των είκοσι πέντε εκατομμυρίων διακοσίων χιλιάδων ευρώ (25.200.000,00€), διαιρούμενο συνολικά σε δέκα εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες (10.500.000) κοινές ονομαστικές μετά ψήφου μετοχές, ονομαστικής αξίας δύο ευρώ και σαράντα λεπτών (2,40) ευρώ εκάστη.

Στις 14/2/2024, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε ηλεκτρονικά στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 20 του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρου 24 του ν.5104/2024), δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου με επιφύλαξη, ύψους επτά χιλιάδων εννιακοσίων ογδόντα ευρώ (7.980,00€) που αντιστοιχεί σε ποσοστό δύο τοις χιλίοις (2‰) επί του ποσού της ονομαστικής αύξησης κεφαλαίου ποσού τριών εκατομμυρίων εννιακοσίων ενενήντα χιλιάδων ευρώ (3.990.000,00€), μέσω κεφαλαιοποίησης του ισόποσου αποθεματικού "Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο".

Το αίτημά της παρελήφθη από την αρμόδια αρχή στις 08/04/2024 και έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου /08-04-2024. Παράλληλα, η προσφεύγουσα εταιρεία κατέβαλε το ποσό των επτά χιλιάδων εννιακοσίων ογδόντα ευρώ (7.980€) με επιφύλαξη, προκειμένου να ολοκληρωθεί η καταχώρηση της ανωτέρω τροποποίησης καταστατικού της εταιρείας στο ΓΕΜΗ, η οποία καταχωρίστηκε στις 15/02/2024 και έλαβε κωδικό αριθμό καταχώρησης

Η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ δεν απάντησε επί της ως άνω δήλωσης με επιφύλαξη εντός της προθεσμίας των ενενήντα (90) ημερών, οπότε και τεκμαίρεται η σιωπηρή απόρριψή της.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά, να γίνει δεκτή αυτή, να ακυρωθεί η τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, να γίνει αποδεκτή η επιφύλαξη της από 14/02/2024 δήλωσης φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου και να της επιστραφεί, ως αχρεωστήτως καταβληθέν, το ποσό των 7.980,00€ νομιμοτόκως, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι, δεν είναι υπόχρεη σε καταβολή φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων και πρέπει να τύχει απαλλαγής του φόρου που αφορά την σχετική αύξηση του κεφαλαίου αυτής, κατ' εφαρμογή της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 2778/1999.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η προσφεύγουσα εταιρεία, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, μεταξύ άλλων προσκόμισε, προς επίρρωση των ισχυρισμών της:

- Αντίγραφο της υπ' αριθ./6.12.2011 (αρ. πρωτ./16.3.2012) Απόφασης του διοικητικού συμβουλίου της επιτροπής κεφαλαιαγοράς, σύμφωνα με την οποία αποφασίστηκε η χορήγηση άδειας λειτουργίας, προς την προσφεύγουσα εταιρεία, για τη λειτουργία της ως ανώνυμη εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 3 του ν. 2778/1999.
- Το υπ' αριθ./23-02-2012 ΦΕΚ (ΤΕΥΧΟΣ ΑΕ-ΕΠΕ ΚΑΙ Γ.Ε.ΜΗ) περί της ανακοίνωσης στο Γ.Ε.ΜΗ της σύστασης της εταιρείας.
- Απόσπασμα πρακτικού αποφάσεως της από 30/01/2024 αποφάσεως της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της εταιρείας, με την οποία αποφασίστηκε, η συνδυασμένη αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της προσφεύγουσας εταιρείας, για το συνολικό ποσό των 3.990.000€ και, μεταξύ άλλων, η τροποποίηση του άρθρου 5 του καταστατικού της.
- Αντίγραφο της υπ' αριθ. πρωτ./15-02-2024 ανακοίνωσης του Γ.Ε.ΜΗ., από την οποία προκύπτει η δημοσίευση της ανωτέρω απόφασης, η σχετική τροποποίηση του καταστατικού της και η καταχώρηση του νέου κωδικοποιημένου κειμένου καταστατικού.
- Το ισχύον κωδικοποιημένο καταστατικό της εταιρείας όπως έχει καταχωριστεί στο Γ.Ε.ΜΗ με την υπ' αριθ. πρωτ./15-02-2024 ανακοίνωση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 «Δήλωση με επιφύλαξη» του ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι:

«1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Διοικητής δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με το άρθρο 72.

2. Ομοίως, μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά τον χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. Ειδικά προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν

συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Διοικητή, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 42.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 5 του άρθρου 42 «Επιστροφή φόρου» του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι:

«[...] 2. α) Σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης του φορολογούμενου. Ειδικά για τη δήλωση που υποβάλλεται με επιφύλαξη, η προθεσμία του πρώτου εδαφίου εκκινεί από την αποδοχή της επιφύλαξης από τη Φορολογική Διοίκηση, με την επιφύλαξη περιπτώσεων επιστροφής που επιλέγονται για έλεγχο.

[...]

δ) Με την επιφύλαξη των περ. α) έως γ), το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματός του για επιστροφή, με την επιφύλαξη περιπτώσεων επιστροφής που επιλέγονται για έλεγχο.

[...]

στ) Η ενδικοφανής προσφυγή με αίτημα την ακύρωση ή την τροποποίηση της πράξης προσδιορισμού του φόρου ή επιβολής του προστίμου, συνιστά αίτημα επιστροφής και η προθεσμία της περ. δ) εκκινεί από την κοινοποίηση στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού, της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών που ακυρώνει ή τροποποιεί την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή επιβολής του προστίμου.

[...]

5. Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεωστήτως, παραγράφεται κατά τον χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 37 αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή. Η παραγραφή της αξίωσης για επιστροφή φόρου που προκύπτει ότι καταβλήθηκε αχρεωστήτως ως αποτέλεσμα έκδοσης πράξης για την ακύρωση ή την τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού ή πράξης προσδιορισμού του φόρου ή πράξης επιβολής προστίμου, σύμφωνα με το άρθρο 74, παρατείνεται κατά ένα (1) έτος από την ημερομηνία έκδοσης της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης, εφόσον η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός του τελευταίου έτους της προθεσμίας παραγραφής ή μετά από τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής κατά τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 37. Ειδικά στις φορολογίες δωρεών, γονικών παροχών και μεταβίβασης ακινήτων, η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα λόγω μη σύνταξης συμβολαίου ή μεταγραφής δικαστικής απόφασης, παραγράφεται εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 52 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι:

«[...] 4. Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογούμενου. Για τους σκοπούς του πρώτου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό

φόρου συμψηφιστεί με άλλες οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά τον χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 και 3 της υπ' αριθ. πρωτ.: ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 31.12.2013 Απόφασης, με θέμα «Καθορισμός των επιτοκίων του άρθρου 53 του ν.4174/2013» ορίζεται ότι:

«Άρθρο 2. Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων της παραγράφου 2 του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 (Α' 170) που καταβάλλονται στον φορολογούμενο ορίζεται ως το επιτόκιο πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) που ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του φόρου, πλέον πέντε και εβδομήντα πέντε (5,75) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως.

Άρθρο 3 Το επιτόκιο των άρθρων 1 και 2 της παρούσας δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά δύο (2) εκατοστιαίες μονάδες λαμβανομένου ως βάσης υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος της παρούσας, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 4. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1676/1986 «Καθορισμός των συντελεστών του φόρου προστιθέμενης αξίας και ρύθμιση άλλων θεμάτων», κατά το τρίτο μέρος που αφορά την επιβολή φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίων, ως ίσχυε, ορίζεται ότι:

« [...] Άρθρο 17. Επιβολή φόρου

Επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου, φόρος με την ονομασία «φόρος στη συγκέντρωση κεφαλαίων», από: α) εμπορικές εταιρείες και κοινοπραξίες επιτηδευματιών, β) συνεταιριστικές οργανώσεις κάθε βαθμού, οποιαδήποτε άλλη εταιρεία, νομικό πρόσωπο, ένωση προσώπων ή κοινωνία, εφ' όσον ο σκοπός που επιδιώκουν τα πρόσωπα αυτά είναι κερδοσκοπικός, γ) υποκατάστημα ξένης εταιρείας.

Άρθρο 18. Φορολογούμενες πράξεις

1. Αποτελούν συγκέντρωση κεφαλαίων και υπάγονται στο φόρο οι κατωτέρω πράξεις:

α) η σύσταση των προσώπων, που προβλέπονται από το άρθρο 17 και η αύξηση του κεφαλαίου τους, που γίνεται με την εισφορά περιουσιακών στοιχείων οποιουδήποτε είδους, β) [...], γ) η αύξηση του ενεργητικού των προσώπων του άρθρου 17, που γίνεται με την εισφορά περιουσιακών στοιχείων οποιουδήποτε είδους, όχι για συμμετοχή στο εταιρικό κεφάλαιο ή την εταιρική περιουσία, αλλά για χορήγηση δικαιωμάτων ίδιας φύσης με εκείνα που έχουν οι εταίροι, όπως το δικαίωμα ψήφου ή το δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη ή στο προϊόν της εκκαθάρισης, [...]

Άρθρο 19. Αξία στην οποία επιβάλλεται ο φόρος

1. Ο φόρος υπολογίζεται:

α) για τις πράξεις των περιπτώσεων α', γ' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18, την πραγματική αξία των εισφερόμενων κάθε είδους περιουσιακών στοιχείων, [...]

Άρθρο 20. Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης

Η φορολογική υποχρέωση γεννάται:

α) στη σύσταση των προσώπων του άρθρου 17, στην αύξηση του κεφαλαίου ή του ενεργητικού τους, στη συγχώνευση, στη μετατροπή και στα δάνεια των περιπτώσεων ε' και στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18, κατά το χρόνο της σύνταξης του οικείου εγγράφου και σε περίπτωση μη σύνταξης εγγράφου κατά το χρόνο της σχετικής εγγραφής στα οικεία βιβλία, [...]

Άρθρο 21. Συντελεστής του φόρου

Ο φόρος ορίζεται στο ένα πέμπτο (1/5) της μονάδας ως ποσοστό επί τοις εκατό (0,2%) στην αξία που φορολογείται.

Άρθρο 22. Απαλλαγές και εξαιρέσεις από το φόρο

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) οι αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις κάθε βαθμού και οι κάθε φύσης ενώσεις και κοινοπραξίες αυτών,

β)

2. Εξαιρούνται από το φόρο:

α) οι πράξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 που αφορούν πρόσωπα του άρθρου 17, τα οποία: αα) παρέχουν υπηρεσίες κοινής ωφέλειας, ιδίως δημόσιων μεταφορών, ύδατος, αερίου ή ηλεκτρικού ρεύματος και τηλεπικοινωνιών, με την προϋπόθεση ότι τουλάχιστον το μισό του κεφαλαίου τους ανήκει στο κράτος ή οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης ή ββ) επιδιώκουν, σύμφωνα με το καταστατικό και στην πραγματικότητα, αποκλειστικά και άμεσα, σκοπούς μορφωτικούς, φιλανθρωπικούς, αλληλοβοήθειας και εκπαιδευτικούς,

β) η αύξηση του κεφαλαίου των προσώπων του άρθρου 17, που γίνεται με κεφαλαιοποίηση κερδών, αποθεματικών ή προβλέψεων,

γ) η αύξηση του κεφαλαίου των προσώπων του άρθρου 17, που γίνεται με μετρητά, όταν το προϊόν της αύξησης πρόκειται να διατεθεί αποκλειστικά για δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας, όπως αυτές ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 22Α του ν. 4172/2013, όπως ισχύει.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2778/1999 «Αμοιβαία Κεφάλαια Ακίνητης Περιουσίας - Εταιρείες Επενδύσεων σε Ακίνητη Περιουσία και άλλες διατάξεις», ορίζεται ότι:

«[...] **Άρθρο 21 Σκοπός και σύσταση της εταιρίας**

1. Η εταιρία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία (ΑΕΕΑΠ) είναι ανώνυμη εταιρία με αποκλειστικό σκοπό την απόκτηση και διαχείριση ακίνητης περιουσίας, δικαιώματος αγοράς ακινήτου δια προσυμφώνου και γενικώς τη διενέργεια επενδύσεων κατά τα προβλεπόμενα στο άρθρο 22.

[...]

3. Για να εκδοθεί άδεια σύστασης της εταιρίας επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία απαιτείται να έχει χορηγηθεί προηγουμένως από την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς άδεια λειτουργίας της, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Αντίστοιχη άδεια απαιτείται και για τη μετατροπή υφιστάμενης εταιρίας σε ΑΕΕΑΠ. Η ΑΕΕΑΠ διέπεται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου και συμπληρωματικώς από τις διατάξεις του κ.ν. 2190/1920. Για τη χορήγηση από την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς της άδειας λειτουργίας εκτιμώνται η οργάνωση, τα τεχνικά και οικονομικά μέσα της εταιρίας, η αξιοπιστία και η πείρα των προσώπων που πρόκειται να τη διοικήσουν, ιδίως στον τομέα των επενδύσεων σε ακίνητα, η καταλληλότητα των ιδρυτών για τη διασφάλιση της χρηστής διαχείρισης της εταιρίας και η ύπαρξη κανόνων εταιρικής διακυβέρνησης κατά τις διατάξεις του άρθρου 24. Η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς δύναται με απόφασή της να εξειδικεύει τις προϋποθέσεις και τη διαδικασία, καθώς και κάθε τεχνικό θέμα και αναγκαία λεπτομέρεια για τη χορήγηση άδειας λειτουργίας σε ΑΕΕΑΠ.

Άρθρο 22. Επενδύσεις σε ακίνητη περιουσία

. Τα διαθέσιμα της ΑΕΕΑΠ επενδύονται αποκλειστικά σε:

α) Ακίνητη περιουσία, καθώς και δικαιώματα, μετοχές ή μερίδια σε ακίνητη περιουσία, κατά την έννοια των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος άρθρου σε ποσοστό τουλάχιστον 80% του ενεργητικού της.

β) Καταθέσεις και μέσα χρηματαγοράς κατά την έννοια της παρ. 14 του άρθρου 2 του ν. 3606/2007.

γ) Άλλα κινητά και ακίνητα που εξυπηρετούν λειτουργικές ανάγκες της ΑΕΕΑΠ, τα οποία δεν επιτρέπεται να υπερβαίνουν σωρευτικά, κατά την απόκτησή τους, το δέκα τοις εκατό (10%) του ενεργητικού της.

Η ΑΕΕΑΠ δύναται να τηρεί τα διαθέσιμά της σε καταθέσεις και μέσα χρηματαγοράς ως μορφή τοποθέτησης για εύλογο χρόνο έως τη διενέργεια των επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία, τηρουμένης της διατάξεως της παραγράφου 1 του άρθρου 23.

2. Ως ακίνητη περιουσία, στην οποία μπορεί να επενδύει η ΑΕΕΑΠ, νοούνται τα κάθε είδους ακίνητα που ευρίσκονται στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος-μέλος της ΕΕ και του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου ή σε τρίτο κράτος σύμφωνα με την περίπτωση γ', αποκτώνται κατά πλήρη ή ψιλή κυριότητα ή επί των οποίων συστήνεται επικαρπία υπέρ της εταιρίας και τα οποία εμπίπτουν σε μία τουλάχιστον από τις παρακάτω περιπτώσεις: [...]

[...]

Άρθρο 30. Εποπτεία Κυρώσεις

1. Η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς είναι αρμόδια για την εποπτεία και τον έλεγχο της εφαρμογής του παρόντος νόμου και των κανονιστικών αποφάσεων λειτουργίας των ΑΕΕΑΠ που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότησή του.

2. Κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων της παραγράφου 1, η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς μπορεί να διενεργεί ελέγχους και να αναθέτει σε νόμιμους ελεγκτές ή ελεγκτικά γραφεία τη διενέργεια εκτάκτων ελέγχων. [...]

Άρθρο 31. Φορολογία εταιριών επενδύσεων ακινήτων

1. Οι εκδιδόμενες από εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία μετοχές, καθώς και η μεταβίβαση ακινήτων προς αυτή απαλλάσσονται παντός φόρου, τέλους, τέλους χαρτοσήμου, εισφοράς, δικαιώματος ή οποιασδήποτε άλλης επιβάρυνσης υπέρ του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και γενικά τρίτων. Η απαλλαγή δεν καταλαμβάνει το φόρο εισοδήματος για την υπεραξία που προκύπτει κατά την εισφορά ακινήτων. Οι μεταβιβάσεις ακινήτων από την εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία υπόκεινται σε φόρο μεταβίβασης ακινήτων με τον ισχύοντα συντελεστή.».

Επειδή, στις διατάξεις της ΠΟΛ.1214/19-07-2000 «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 1 έως και 21, 31, 51, 54 του Ν.2778/1999 (ΦΕΚ 295/Α/30.12.1999)», αναφέρεται ότι:

«Κοινοποιούμε κατωτέρω τις διατάξεις των άρθρων 1 έως και 21, 31, 51 και 54 του ν. 2778/1999 «Αμοιβαία Κεφάλαια Ακίνητης Περιουσίας- Εταιρείες Επενδύσεων σε Ακίνητη Περιουσία και άλλες διατάξεις», (ΦΕΚ Α' 295/30-12-1999) και παρέχουμε οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, σε ό,τι αφορούν αντικείμενο αρμοδιότητάς μας.

[...] II ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ ΣΕ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ

Οι εταιρείες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία, που συστήνονται με τις διατάξεις του άρθρου 21 του κοινοποιούμενου νόμου:

- Είναι ανώνυμες εταιρείες με αποκλειστικό σκοπό τη διαχείριση χαρτοφυλακίου κινητών αξιών και ακίνητης περιουσίας. Για την έκδοση της σχετικής άδειας σύστασης της εταιρείας απαιτείται να έχει χορηγηθεί προηγουμένως άδεια λειτουργίας της εταιρείας από την επιτροπή κεφαλαιαγοράς, ο αριθμός της οποίας αναγράφεται υποχρεωτικά κάτω από την εταιρική της επωνυμία.

- Έχουν μετοχικό κεφάλαιο το οποίο ανέρχεται τουλάχιστον σε δέκα δισεκατομμύρια (10.000.000.000) δραχμές και καταβάλλεται ολοσχερώς κατά τη σύσταση της εταιρείας. Το

ύψος του ποσού αυτού μπορεί να αναπροσαρμόζεται με απόφαση της επιτροπής κεφαλαιαγοράς.

- Για κάθε τροποποίηση των καταστατικών τους και για, κάθε αύξηση του μετοχικού τους κεφαλαίου θα πρέπει να έχουν εξασφαλίσει προηγούμενη άδεια της επιτροπής κεφαλαιαγοράς.
- Εκδίδουν ονομαστικές μετοχές υποχρεωτικά.
- Δεν μπορούν να εκδίδουν ιδρυτικούς τίτλους.

Φορολογία εταιριών επενδύσεων ακίνητης περιουσίας

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του κοινοποιούμενου νόμου απαλλάσσονται από κάθε φόρο, τέλος, τέλος χαρτοσήμου, εισφορά, δικαίωμα ή οποιαδήποτε άλλη επιβάρυνση υπέρ του δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου και γενικά τρίτων οι εκδιδόμενες από εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία μετοχές, καθώς και η μεταβίβαση ακινήτων από αυτήν. Σημειώνεται ότι οι εταιρείες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία υπάγονται στις διατάξεις του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων λόγω έλλειψης σχετικής απαλλακτικής διάταξης».

Επειδή σύμφωνα με την Απόφαση του ΣτΕ υπ' αριθ. 90/2019, κρίθηκε ότι:

«[...] 8. Επειδή, με το μοναδικό λόγο αναιρέσεως αμφισβητείται η ορθότητα της ως άνω ερμηνευτικής κρίσης της αναιρεσιβαλλομένης αποφάσεως προς θεμελίωση δε του παραδεκτού του λόγου αυτού, ενόψει του άρθρου 53 παρ. 3 του π.δ. 18/1989, διατυπώνεται, καθ' ερμηνεία του δικογράφου της κρινόμενης αίτησης, μεταξύ άλλων, ο ισχυρισμός ότι η κρίση αυτή έρχεται σε αντίθεση με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην απόφαση 3831/2014 του Συμβουλίου της Επικρατείας.

9. Επειδή, με την ως άνω 3831/2014 απόφαση του Δικαστηρίου, έγιναν δεκτά, καθ' ερμηνείαν της διατάξεως του άρθρου 31 παράγραφος 1 του ν. 2778/1999, τα εξής [σκέψη 8] :

«**Η τελευταία αυτή διάταξη, αναφερόμενη σε φορολογική απαλλαγή των «εκδιδόμενων μετοχών» των εν λόγω εταιριών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία, καταλαμβάνει, κατά την βούληση του νομοθέτη, και τη γενεσιουργό της εκδόσεως των μετοχών αυτών σύσταση των εταιριών, κατά την οποία εισφέρεται ολοσχερώς το μετοχικό τους κεφάλαιο, που ορίζεται στο υπό έγκριση καταστατικό τους, στο οποίο προσδιορίζεται, μεταξύ άλλων, ο συνολικός αριθμός και η αξία εκάστης των ονομαστικών μετοχών που αναλογούν σε αυτό. Αυτό συνάγεται και από το γεγονός ότι η εν λόγω διάταξη, στο κρίσιμο πρώτο της εδάφιο, επαναλαμβάνει την αρχική ρύθμιση του άρθρου 31 παρ. 1 του ν. 2778/1999, κατά την εισηγητική έκθεση του οποίου «οι πρώτες τέσσερις παράγραφοι του άρθρου 31 βασίζονται στην αντίστοιχη ρύθμιση του ν. 1969/1991 (Α' 67) για τις εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου», κατά το άρθρο 16 παρ. 4 του οποίου «Οι πράξεις σύστασης, το καταστατικό των εταιριών επενδύσεων χαρτοφυλακίου και οι εκδιδόμενες από αυτές μετοχές απαλλάσσονται παντός φόρου, τέλους, τέλους χαρτοσήμου, εισφοράς, δικαιώματος ή οποιασδήποτε άλλης επιβάρυνσης υπέρ του Δημοσίου ή τρίτου» [...].**

Εν όψει των ερμηνευτικών παραδοχών της απόφασης αυτής, ο αναφερόμενος στην προηγούμενη σκέψη ισχυρισμός της αναιρεσεύουσας είναι βάσιμος και, συνεπώς, ο παραπάνω λόγος προβάλλεται παραδεκτώς. Εξ άλλου, παραδεκτώς επίσης ασκείται η κρινόμενη αίτηση και κατά τα λοιπά. Περαιτέρω, ο λόγος αυτός είναι και βάσιμος, διότι, όπως έγινε ερμηνευτικώς δεκτό και στην προαναφερθείσα απόφαση του Δικαστηρίου, ενόψει της πιο πάνω ειδικής ρυθμίσεως, η οποία, θεσπισθείσα αρχικά με τον ν. 2778/1999, επιβεβαιώθηκε από τον νομοθέτη με τον μεταγενέστερο ν. 2992/2002, ανώνυμη εταιρία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία, όπως η αναιρεσεύουσα, απαλλάσσεται, κατά τη σύστασή της, του, κατ' άρθρο 17 του ν. 1676/1986, φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων.

Επομένως η ως άνω κρίση της αναιρεσιβαλλομένης δεν είναι νόμιμη και, για τον λόγο αυτό, η κρινόμενη αίτηση πρέπει να γίνει δεκτή, η προσβαλλόμενη απόφαση πρέπει να αναιρεθεί, η δε υπόθεση, η οποία χρειάζεται διευκρίνιση ως προς το πραγματικό, πρέπει να παραπεμφθεί στο ίδιο δικαστήριο για νέα κρίση [...].».

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του ΣτΕ υπ' αριθ. **1497/2022**, κρίθηκε ότι:

«[...] 6. Επειδή, στο άρθρο 4 της Οδηγίας 69/335/ΕΟΚ του Συμβουλίου της 17.7.1969 «περί των εμμέσων φόρων των επιβαλλομένων επί των συγκεντρώσεων κεφαλαίων» (L 249) απαριθμούνται οι πράξεις, τις οποίες τα κράτη μέλη οφείλουν ή δύνανται, ανάλογα με την περίπτωση, να υποβάλλουν σε φόρο εισφοράς. Ακολούθως, εκδόθηκε η Οδηγία 85/303/ΕΟΚ του Συμβουλίου της 10.6.1985 «για την τροποποίηση της οδηγίας 69/335/ΕΟΚ περί των εμμέσων φόρων των επιβαλλομένων επί των συγκεντρώσεων κεφαλαίων» (L 156), σύμφωνα με τις αιτιολογικές σκέψεις της οποίας, «... οι οικονομικές συνέπειες του φόρου εισφοράς είναι δυσμενείς για τη συνένωση και την ανάπτυξη των επιχειρήσεων. ... οι συνέπειες αυτές είναι ιδιαίτερα αρνητικές στη σημερινή συγκυρία, που απαιτεί επιτακτικά να δοθεί προτεραιότητα στην ανάκαμψη των επενδύσεων ... η καλύτερη λύση για την επίτευξη των στόχων αυτών θα ήταν η κατάργηση του φόρου εισφοράς ... οι απώλειες εσόδων που θα προέκυπταν από ένα τέτοιο μέτρο φαίνονται, εντούτοις, απαράδεκτες για ορισμένα κράτη μέλη ... επιβάλλεται, ως εκ τούτου, να δοθεί στα κράτη μέλη η δυνατότητα να απαλλάξουν από το φόρο εισφοράς ή να τον επιβάλουν σε όλες ή σε μερικές από τις πράξεις που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του φόρου αυτού ...» (βλ. ΣτΕ 7μ 2098/2009, 760/2015, κ.ά.). Οι ανωτέρω αιτιολογικές σκέψεις κατ' ουσίαν επαναλήφθηκαν και με την Οδηγία 2008/7/ΕΚ του Συμβουλίου της 12ης Φεβρουαρίου 2008 «περί των έμμεσων φόρων των επιβαλλόμενων επί των συγκεντρώσεων κεφαλαίων» (L141) (βλ. αιτιολογικές σκ. 2- 6), με την οποία καταργήθηκε η Οδηγία 69/355/ΕΟΚ, όπως είχε τροποποιηθεί, μεταξύ άλλων, και με την Οδηγία 85/303/ΕΟΚ, και η οποία (Οδηγία 2008/7/ΕΚ) άρχισε να ισχύει από 1.1.2009 (βλ. άρθρο 18 αυτής).

[...]

9. Επειδή, με την απόφαση ΣτΕ 7μ **3831/2014** του Β' Τμήματος του Δικαστηρίου, στο πλαίσιο της εκεί αχθείσης διαφοράς περί το τέλος υπέρ της Επιτροπής Ανταγωνισμού κατά το άρθρο 8 παρ. 2 του ν. **703/1977** (Α' 278, όπως ίσχυε κατά την εκεί διαφορά, μετά την αντικατάστασή του από το άρθρο 8 παρ. 1 του ν. **2837/2000-Α' 178**) κατά τη σύσταση ανώνυμης εταιρείας επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία (ΑΕΕΑΠ) και καθ' ερμηνείαν της διατάξεως του άρθρου 31 παρ. 1 του ν. **2778/1999**, έγιναν δεκτά τα εξής [σκ. 8]: «Η τελευταία αυτή διάταξη [άρθρο 31 παρ. 1 ν. **2778/1999**], αναφερόμενη σε φορολογική απαλλαγή των “εκδιδόμενων μετοχών” των εν λόγω εταιριών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία, καταλαμβάνει, κατά τη βούληση του νομοθέτη, και τη γενεσιουργό της εκδόσεως των μετοχών αυτών σύσταση των εταιριών, κατά την οποία εισφέρεται ολοσχερώς το μετοχικό τους κεφάλαιο, που ορίζεται στο υπό έγκριση καταστατικό τους, στο οποίο προσδιορίζεται, μεταξύ άλλων, ο συνολικός αριθμός και η αξία εκάστης των ονομαστικών μετοχών που αναλογούν σε αυτό. Αυτό συνάγεται και από το γεγονός ότι η εν λόγω διάταξη, στο κρίσιμο πρώτο της εδάφιο, επαναλαμβάνει την αρχική ρύθμιση του άρθρου 31 παρ. 1 του ν. **2778/1999**, κατά την εισηγητική έκθεση του οποίου “οι πρώτες τέσσερις παράγραφοι του άρθρου 31 βασίζονται στην αντίστοιχη ρύθμιση του ν. **1969/1991** (Α' 67) για τις εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου”, κατά το άρθρο 16 παρ. 4 του οποίου “Οι πράξεις σύστασης, το καταστατικό των εταιριών επενδύσεων χαρτοφυλακίου και οι εκδιδόμενες από αυτές μετοχές απαλλάσσονται παντός φόρου, τέλους, τέλους χαρτοσήμου, εισφοράς, δικαιώματος ή οποιασδήποτε άλλης επιβάρυνσης υπέρ του Δημοσίου ή τρίτου ...”. Συνεπώς, εν όψει της ειδικής αυτής ρυθμίσεως, η οποία, θεσπισθείσα αρχικώς με τον

ν. 2778/1999, επιβεβαιώθηκε από τον νομοθέτη με τον μεταγενέστερο ν. 2992/2002, ανώνυμη εταιρία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία απαλλάσσεται κατά την ίδρυσή της του, κατά το άρθρο 1 παρ. 8 του ν. 2837/2000, τέλους υπέρ της Επιτροπής Ανταγωνισμού». Εξάλλου, μετά την άσκηση της υπό κρίση αιτήσεως (14.11.2017), με την απόφαση του Β΄ Τμήματος του Δικαστηρίου ΣτΕ 90/2019 κρίθηκε ότι είναι βάσιμος ο ισχυρισμός περί παραδεκτού, κατ' αρθ.53 παρ. 3 του π.δ.18/1989, της εκεί αναιρεσιδούσας ΑΕΕΑΠ ότι η κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης του Διοικητικού Εφετείου ότι η πράξη σύστασης ΑΕΕΑΠ δεν απαλλάσσεται του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου δυνάμει του άρθρου 31 παρ. 1 του ν. 2778/1999 έρχεται σε αντίθεση προς τις ανωτέρω ερμηνευτικές παραδοχές της απόφασης ΣτΕ 7μ 3831/2014. Συνεπώς, κρίθηκε ότι το κρίσιμο, και ήδη λυθέν με τη ΣτΕ 7μ 3831/2014, νομικό ζήτημα στις διαφορές εφ' ων οι ΣτΕ 7μ 3831/2014 και ΣτΕ 90/2019 ήταν το αυτό, ότι δηλαδή κατά την έννοια του άρθρου 31 παρ. 1 του ν. 2778/1999 η γενεσιουργός της εκδόσεως μετοχών πράξη της σύστασης ΑΕΕΑΠ απαλλάσσεται κάθε τέλους ή φόρου, ανεξαρτήτως εάν πρόκειται για το τέλος υπέρ της Επιτροπής Ανταγωνισμού (ΣτΕ 7μ 3831/2014) ή για τον φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου (ΣτΕ 90/2019), όπως, βεβαίως, οι επιβαρύνσεις αυτές ίσχυαν κατά τον οικείο κρίσιμο χρόνο.

10. Επειδή, υπό το φως των ανωτέρω και για την ταυτότητα του νομικού λόγου, η διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 2778/1999, αναφερόμενη σε εν γένει (και) φορολογική απαλλαγή των «εκδιδόμενων μετοχών» ΑΕΕΑΠ, καταλαμβάνει, κατά την βούληση του νομοθέτη, και την - γενεσιουργό αιτία της εκδόσεως των μετοχών αυτών - αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου με την έκδοση κοινών μετοχών της ΑΕΕΑΠ. [...]

12. Επειδή, όπως προεξετέθη (σκ. 9), με τις αποφάσεις ΣτΕ 7μ 3831/2014 και ΣτΕ 90/2019 επιλύθηκε το νομικό ζήτημα της ερμηνείας του άρθρου 31 παρ. 1 του ν. 2778/1999 περί την απαλλαγή από κάθε επιβάρυνση φόρου ή τέλους [άρα και από το τέλος υπέρ της Επιτροπής Ανταγωνισμού (ΣτΕ 7μ 3831/2014) και από τον φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου (ΣτΕ 90/2019)] κατά την σύσταση ΑΕΕΑΠ, αντιθέτως από τα κριθέντα με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση. Κατά συνέπεια, βάσιμως η αναιρεσιδούσα εταιρεία προβάλλει εσφαλμένη ερμηνεία του άρθρου 31 παρ. 1 του Ν. 2778/1999, δεδομένου ότι, κατά τα προεκτεθέντα (σκ. 10), η εν λόγω διάταξη, αναφερόμενη σε εν γένει (και) φορολογική (άρα και από τον φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου – ΣτΕ 90/2019) απαλλαγή των «εκδιδόμενων μετοχών» ΑΕΕΑΠ, καταλαμβάνει, κατά τη βούληση του νομοθέτη, και την – γενεσιουργό αιτία της εκδόσεως των μετοχών αυτών (ΣτΕ 7μ 3831/2014) – αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου με την συνακόλουθη έκδοση κοινών μετοχών της ΑΕΕΑΠ. Επομένως, η ως άνω κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης δεν είναι νόμιμη και, για τον λόγο αυτό, η κρινόμενη αίτηση πρέπει να γίνει δεκτή και η προσβαλλόμενη απόφαση πρέπει να ανααιρεθεί. Δεδομένου δε ότι η υπόθεση δεν χρήζει διευκρινίσεως κατά το οικείο πραγματικό της, το Δικαστήριο την διακρατεί, δικάζει την προσφυγή, κατ' εφαρμογή του άρθρου 57 παρ. 2 του ΠΔ 18/1989, και την κρίνει βάσιμη, κατ' αποδοχήν του λόγου προσφυγής περί εσφαλμένης ερμηνείας του άρθρου 31 παρ. 1 του ν. 2778/1999 από τη ΔΕΔ. Περαιτέρω, μετά την αποδοχή της προσφυγής, το Δικαστήριο ακυρώνει αφενός την απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ, με την οποία απορρίφθηκε η ενδικοφανής προσφυγή της αναιρεσιδούσας, και αφετέρου την τεκμαιρόμενη, λόγω παρόδου απράκτου τριμήνου, απόρριψη του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών της υπ' αριθμ. ... ανακλητικής δήλωσης της ... δήλωσης καταβολής φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου, ύψους 294.813,16 ευρώ πλέον προσαυξήσεων ύψους 2.152,14 ευρώ και δέχεται την εν λόγω ανακλητική δήλωση (βλ. και ΣτΕ 2732/2020, 1692/2020). Πρέπει δε να επιστραφεί στην αναιρεσιδούσα εταιρεία τυχόν αχρεωστήτως καταβληθείς φόρος μετά των προσαυξήσεων, νομιμοτόκως, από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής της (στην

οποία διατυπώνεται σχετικό αίτημα) ή, σε περίπτωση μεταγενέστερης καταβολής του, από την άσκηση της προσφυγής και με εφαρμοστέο επιτόκιο εκείνο του άρθρου 53 (παρ. 2 και 4) του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013 – Α´ 170) (ΣΤΕ 320/2020, 714-5/2021, κ.ά.)».

Επειδή, η εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία (Α.Ε.Ε.Α.Π.) είναι ανώνυμη εταιρεία με αποκλειστικό σκοπό την διαχείριση ακίνητης περιουσίας, κατά την έννοια του άρθρου 22 παρ. 2 του ν. 2778/1999, η φορολογία της οποίας διέπεται σύμφωνα με τις ειδικές διατάξεις του άρθρου 31 και αρμόδιος για την εποπτεία και τον έλεγχο της εφαρμογής του νόμου αυτού, καθώς και των κανονιστικών αποφάσεων λειτουργίας της, σύμφωνα με το άρθρο 30, είναι η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, προκύπτει ότι, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπ’ αριθ./**22-03-2012** συμβολαιογραφική πράξη, συστάθηκε ως εταιρεία «ειδικού σκοπού» και συγκεκριμένα ως ανώνυμη εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία (Α.Ε.Ε.Α.Π.) του άρθρου 21 του ν. 2778/1999 και κατά τις διατάξεις του ν. **4209/2013** και του ν. **2190/1920**.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την υπ’ αριθμ./**6.12.2011** (αρ. πρωτ./**16.3.2012**) Απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς, αποφασίστηκε η χορήγηση άδειας λειτουργίας προς την προσφεύγουσα εταιρεία, για τη λειτουργία της ως ανώνυμη εταιρεία επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 3 του ν. 2778/1999.

Επειδή, εν προκειμένω την 30^η/1/2024, ύστερα από σχετική απόφαση της έκτακτης γενικής συνέλευσης της προσφεύγουσας εταιρείας, αποφασίστηκε, μεταξύ άλλων, η αύξηση του μετοχικού της κεφαλαίου, συνολικού ποσού 3.990.000,00€, ως πράξη που υπόκειται, κατά το χρόνο εκείνο, σε καταβολή φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου, σύμφωνα με την ΠΟΛ. **1214/19.7.2000** εγκύκλιο, όπου σημειώνεται ότι, οι εταιρείες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία υπάγονται στις διατάξεις του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων λόγω έλλειψης σχετικής απαλλακτικής διάταξης.

Επειδή, κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης καταβολής του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου, δεν προκύπτει η κατά οποιοδήποτε τρόπο ανάκληση της χορηγηθείσας άδειας λειτουργίας της προσφεύγουσας εταιρείας και συνεπώς κατά το χρόνο εκείνο διέπεται από τις σχετικές διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 2778/1999, όπου ορίζεται ότι, οι εκδιδόμενες μετοχές της, απαλλάσσονται παντός φόρου, τέλους, τέλους χαρτοσήμου, εισφοράς, δικαιώματος ή οποιασδήποτε άλλης επιβάρυνσης υπέρ του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και γενικά τρίτων.

Επειδή, περαιτέρω σύμφωνα με την Απόφαση του ΣΤΕ υπ’ αριθ. 1497/2022 όπου ζητείται η αναίρεση της υπ’ αριθμ...../2017 αποφάσεως του Διοικητικού Εφετείου, στην σκέψη 12, κρίθηκε ότι, με τις αποφάσεις ΣΤΕ 7μ 3831/2014 και ΣΤΕ 90/2019 επιλύθηκε το νομικό ζήτημα της ερμηνείας του άρθρου 31 παρ. 1 του ν. 2778/1999 περί την απαλλαγή από κάθε επιβάρυνση φόρου ή τέλους [άρα και από το τέλος υπέρ της Επιτροπής Ανταγωνισμού (ΣΤΕ 7μ

3831/2014) και από τον φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου (ΣΤΕ 90/2019)] κατά την σύσταση Α..Ε.Ε.Α.Π., αντιθέτως από τα κριθέντα με την αναιρεσιβαλλομένη απόφαση.

Επειδή, επιπρόσθετα σύμφωνα με την Απόφαση του ΣΤΕ υπ' αριθμ. 1497/2022 όπου ζητείται η αναίρεση της υπ' αριθμ./2017 αποφάσεως του Διοικητικού Εφετείου, στην σκέψη 12, κρίθηκε ότι, κατά συνέπεια, βασίμως η αναιρεσεύουσα εταιρεία προβάλλει εσφαλμένη ερμηνεία του άρθρου 31 παρ. 1 του Ν. 2778/1999, δεδομένου ότι, κατά τα προεκτεθέντα (σκέψη 10 ΣΤΕ υπ' αριθμ. 1497/2022), η εν λόγω διάταξη, αναφερόμενη σε εν γένει (και) φορολογική (άρα και από τον φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου – ΣΤΕ 90/2019) απαλλαγή των «εκδιδόμενων μετοχών» ΑΕΕΑΠ, καταλαμβάνει, κατά τη βούληση του νομοθέτη, και την – γενεσιουργό αιτία της εκδόσεως των μετοχών αυτών (ΣΤΕ 7μ 3831/2014) – αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου με την συνακόλουθη έκδοση κοινών μετοχών της ΑΕΕΑΠ και επομένως, η ως άνω κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης δεν είναι νόμιμη και, για τον λόγο αυτό, η κρινόμενη αίτηση πρέπει να γίνει δεκτή και η προσβαλλόμενη απόφαση πρέπει να ανααιρεθεί.

Επειδή, με το υπ' αριθμ 2642/2017 πρακτικό ολομέλειας του Ν.Σ.Κ., το οποίο γνωμοδότησε, στα πλαίσια ερωτήματος που τέθηκε ενώπιόν του, ως προς την έκταση εφαρμογής σχετικής απόφασης της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, το οποίο έκρινε άλλο νομικό ζήτημα, επισήμανε μεταξύ άλλων, τα εξής: «Είναι αληθές ότι οι αποφάσεις του ΣΤΕ, όπως άλλωστε και οι αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων της ουσίας, δεσμεύουν μόνον τους διαδίκους στη δίκη επί της οποίας εκδόθηκαν και προκειμένου επί του Δημοσίου ως διαδίκου, παράγουν υποχρέωση της διοίκησης σε συμμόρφωση έναντι του νικήσαντος διαδίκου [άρθρα 95, παρ. 5 Συντάγματος, 197, 198 ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας – Κ.Δ.Δ.), 1 Ν. 3068/2002], χωρίς να υποχρεώνουν τη Διοίκηση σε γενική εφαρμογή τους, τουτέστιν και επί υποθέσεων στις οποίες απαντώνται τα επιλυθέντα ίδια νομικά ζητήματα στο πλαίσιο ερμηνείας και εφαρμογής διατάξεων της κείμενης νομοθεσίας. Από της άλλης όμως πλευράς, η εκ μέρους των φορολογικών αρχών και, πολύ περισσότερο εκ μέρους της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ), αντιμετώπιση υποθέσεων με ακριβώς όμοια προς τα επιλυθέντα με τις αποφάσεις του ΣΤΕ (και μάλιστα της Ολομελείας αυτού) νομικά ζητήματα, κατά τρόπο αντίθετο προς τις αποφάσεις του δικαστηρίου αυτού, δε συνάδει με το κράτος δικαίου και πάντως συνεπάγεται άσκοπη απασχόληση των υπηρεσιακών οργάνων και των δικαστηρίων, τα οποία, έτσι, στερούνται και χρόνου για την ενασχόλησή τους με άλλες σοβαρές υποθέσεις, αφού είναι προφανές ότι, αν οι υποθέσεις αυτές οδηγηθούν ενώπιον των δικαστηρίων, αυτά θα ακολουθήσουν τη νομολογία του ΣΤΕ, οπότε η έκβαση των υποθέσεων δεν θα είναι ευνοϊκή για το Δημόσιο και το τελευταίο θα επιβαρυνθεί και με δικαστικά έξοδα».

Επειδή, από τα ανωτέρω προεκτεθέντα προκύπτει ότι οι παραδοχές των προαναφερθέντων Αποφάσεων του ΣΤΕ, ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων, τα οποία είναι όμοια με αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης, περαιτέρω στη βάση των αρχών της αναλογικότητας και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης των διοικουμένων προς τη Διοίκηση, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή θα πρέπει να αντιμετωπιστεί κατά τρόπο σύμφωνο με τις προαναφερθείσες Αποφάσεις του ΣΤΕ, δεδομένου ότι το πραγματικό της υποθέσεως εντάσσεται στον ίδιο νομικό κανόνα και, ως εκ τούτου, η μη αντιμετώπισή της κατά τον αυτόν τρόπο, δεν θα ήταν σύμφωνη με τις αρχές της χρηστής διοικήσεως και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικουμένου, ειδικότερη έκφραση της οποίας αποτελεί η απαγόρευση της αντιφατικής συμπεριφοράς της Διοικήσεως.

Επειδή, περαιτέρω η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά και την έντοκη επιστροφή του ήδη καταβληθέντος ποσού, ως αχρεώστητη καταβολή και ύστερα από το σύνολο των ανωτέρω εκτεθέντων το αίτημα περί έντοκης επιστροφής κρίνεται βάσιμο και πρέπει να γίνει αποδεκτό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 11/06/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ και την **ακύρωση** της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ επί δήλωσης επιφύλαξης που αφορά την υπ' αριθ./08-04-2024 υποβληθείσα δήλωση φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό και την επιστροφή νομιμοτόκως του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού των 7.980,00€.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.