



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06-02-2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 356

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604537
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), 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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων 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 **11-10-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της τραπεζικής εταιρείας με την επωνυμία «..... **ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**» με ΑΦΜ, που εδρεύει στην Αθήνα, επί της οδού αρ., κατά της α) με αρ. .../12-09-2022 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ κατά το μέρος που κρίθηκε ως εκπρόθεσμη και της β) με αριθμό/12-09-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του ίδιου Προϊσταμένου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ.

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

Επί της από 11-10-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της τραπεζικής εταιρείας με την επωνυμία «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/12-09-2022 Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ επιβλήθηκαν τόκοι εκπροθέσμου ύψους 88.868,96 ευρώ καθώς κρίθηκε από την αρμόδια φορολογική αρχή ότι υποβλήθηκε εκπρόθεσμα.

Με την με αριθμό/2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. της αρμόδιας φορολογικής αρχής επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο, ποσού 100,00 ευρώ, γιατί υπέβαλε την 12-09-2022 εκπρόθεσμα την με αριθμό/2022 αρχική δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με το υπ' αριθμ./25-07-2012 συμβολαιογραφικό έγγραφο αγοραπωλησίας ακινήτου και χρηματοδοτικής μίσθωσης ν.1665/1986 (.....) η «.....» αγόρασε από την εταιρεία «..... ΑΕΒΕΕ» ακίνητο επί της Λεωφ., και, έναντι 3.200.000,00 ευρώ. Με την υπ' αριθμ./2012 σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης η «..... ΑΕΒΕΕ» προέβη σε αντίστροφη χρηματοδοτική μίσθωση του ακινήτου (.....) για είκοσι έτη έναντι μηνιαίου μισθώματος 26.892,83 ευρώ. Για το εν λόγω ακίνητο υπεβλήθη η με αριθμ. πρωτ./24-07-2012 δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου με απαλλαγή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 8 περ. γ του ν.1665/1986 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 26 παρ. 2 του ν. 3091/2002. Η μισθώτρια «..... ΑΕΒΕΕ» δεν κατέβαλε εμπροθέσμως τα συμφωνηθέντα μισθία με αποτέλεσμα την καθυστέρηση τους και την συσσώρευση ληξιπρόθεσμων οφειλών με αποτέλεσμα την μεταβολή της από 24-11-2014 αρχικής συμφωνίας της «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ» καθολικής διαδόχου της «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΙΚΗΣ ΜΙΣΘΩΣΗΣ» κατόπιν συγχώνευσης δι' απορροφήσεως και την υπογραφή των: α) υπ' αριθμ./09-05-2014 συμβολαιογραφική πράξη αναγνώρισης οφειλής β) την υπ' αριθμ./03-06-2015 και υπ' αριθμ./06-11-2017 συμβολαιογραφικές πράξεις τροποποίησης σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης. Στις 04-06-2020 η εκμισθώτρια προσφεύγουσα προέβη στην καταγγελία της σύμβασης leasing την οποία και κοινοποίησε στην μισθώτρια στις 10-06-2020 με την υπ' αριθμ./Στ/10-06-2020 Έκθεση Επίδοσης του Δικαστικού Επιμελητή Δεν έλαβε χώρα η επίσπευση της αναγκαστικής εκτέλεσης αποβολής από το ακίνητο, η μισθώτρια παρέμεινε στο ακίνητο ενώ μετέπειτα ακολούθησε η πώληση του ακινήτου προς την εταιρεία «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ» βάσει του υπ' αριθμ./05-05-2022 συμβολαίου αγοραπωλησίας ακινήτου. Η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθμ./2022 δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου την 01-07-2022, ημερομηνία που κρίθηκε εκπρόθεσμη από την αρμόδια φορολογική αρχή και εκκαθαρίστηκε στις 12-09-2022.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της με αριθμ./2022 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου κατά το μέρος που κρίθηκε εκπρόθεσμη, της προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου και την επιστροφή των τόκων εκπρόθεσμης καταβολής νομιμοτόκως και του επιβληθέντος προστίμου ισχυριζόμενη τα εξής:

1. Κρίσιμος χρόνος για την υποβολή Δήλωσης ΦΜΑ στις περιπτώσεις άρσης της απαλλαγής κατόπιν καταγγελίας της σύμβασης and είναι ο χρόνος αποβολής του χρηματοδοτικού μισθωτή από το ακίνητο και ανάκτησης της κατοχής του από τον εκμισθωτή και όχι ο χρόνος κοινοποίησης της καταγγελίας στο χρηματοδοτικό μισθωτή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 1665/1986 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται ότι: «8. Απαλλάσσονται από, τυχόν, φόρο αυτομάτου υπερτιμήματος, που θα επιβληθεί, καθώς και από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων :

α) η μεταβίβαση ακινήτου από την εκμισθώτρια εταιρία προς το μισθωτή κατά τη λήξη της χρηματοδοτικής μίσθωσης,

β) η εξαγορά του μισθίου ακινήτου πριν από τη λήξη της σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης από το μισθωτή, σύμφωνα με τους όρους της σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης.

γ) Οι συμβάσεις αγοράς ακινήτων από εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης με σκοπό τη χρηματοδοτική μίσθωση του πωλητή του ακινήτου ο οποίος αποκτά την ιδιότητα του χρηματοδοτικού μισθωτή. Εξαιρούνται οι συμβάσεις αγοράς ακινήτων στις οποίες αντισυμβαλλόμενος είναι εξωχώρια εταιρεία.

Αν το μίσθιο αγορασθεί πριν από την πάροδο τριετίας από την έναρξη της μίσθωσης ή ο μισθωτής μεταβιβάσει τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις από τη σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης σε τρίτο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 3 του νόμου αυτού, ή το ακίνητο παραμείνει στην κυριότητα της εταιρείας χρηματοδοτικής μίσθωσης λόγω μη εξόφλησης του συμφωνηθέντος τιμήματος ή μεταβιβασθεί από αυτή σε τρίτο, αίρεται η χορηγηθείσα ως άνω απαλλαγή. Στις περιπτώσεις αυτές καταβάλλεται εφάπαξ ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου κατά το χρόνο άρσης της απαλλαγής, εκτός αν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου ή στο δηλωθέν τίμημα κατά το χρόνο χορήγησης αυτής είναι μεγαλύτερος οπότε καταβάλλεται ο μεγαλύτερος αυτός φόρος.

Η οικεία δήλωση υποβάλλεται εντός δίμηνης ανατρεπτικής προθεσμίας από το χρόνο άρσης της απαλλαγής.».

Επειδή, σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. Δ13ΒΕΞ/21-11-2012 έγγραφο της Διεύθυνσης Κεφαλαίου του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: «Χρόνος φορολογίας σε άρση της απαλλαγής από ΦΜΑ κατόπιν καταγγελίας της σύμβασης» αναφέρεται ότι:

«..Αν και δεν προσδιορίζεται σαφώς στο νόμο ο χρόνος άρσης της απαλλαγής, θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι κρίσιμος χρόνος για την έναρξη της δίμηνης προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης ΦΜΑ καθώς και για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας στην ανωτέρω περίπτωση είναι ο χρόνος της αποβολής του χρηματοδοτικού μισθωτή από το ακίνητο και της ανάκτησης της κατοχής του από την εκμισθώτρια εταιρεία *leasing*, ο οποίος σε πολλές περιπτώσεις δε συμπίπτει με το χρόνο της κοινοποίησης της καταγγελίας της σύμβασης στο χρηματοδοτικό μισθωτή. Άλλωστε, με βάση τη γραμματική ερμηνεία της εν λόγω διάταξης προκύπτει ότι όλες οι αναφερόμενες περιπτώσεις άρσης της απαλλαγής συνδέονται με τη με οποιοδήποτε τρόπο παύση της κατοχής του ακινήτου από το μισθωτή του με τους όρους της σύμβασης and

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση η μισθώτρια εταιρεία δεν κατέβαλε σειρά μισθωμάτων στην προσφεύγουσα με αποτέλεσμα την καταγγελία της ως άνω χρηματοδοτικής σύμβασης της οποίας η κοινοποίηση έγινε στις 10-06-2020. Η μισθώτρια παρέμεινε στο ακίνητο ενώ μεταγενέστερα έγινε πώληση του ακινήτου προς την εταιρεία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ» με το με αριθμό/05-05-2022 συμβόλαιο αγοραπωλησίας.

Επειδή, με το προαναφερθέν έγγραφο της Διεύθυνσης Κεφαλαίου του Υπουργείου Οικονομικών κρίθηκε ότι ο χρόνος άρσης της απαλλαγής του ΦΜΑ είναι ο χρόνος αποβολής του χρηματοδοτικού μισθωτή από το ακίνητο και της ανάκτησης της κατοχής του από την εταιρεία leasing που εν προκειμένω είναι η 05-05-2022 κατά την οποία το εν λόγω ακίνητο πουλήθηκε, αφού ο μισθωτής παρέμεινε σε αυτό και με τον νέο ιδιοκτήτη. Συνεπώς η δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου η οποία υποβλήθηκε την 01-07-2022 κρίνεται ως εμπρόθεσμη.

Επειδή, ως προς την έντοκη επιστροφή, δεδομένου ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 3 ορίζεται ότι «τόκοι επί τόκων δεν υπολογίζονται και δεν οφείλονται» ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της από **11-10-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της τραπεζικής εταιρείας με την επωνυμία «..... **ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**» με **ΑΦΜ**, και την **ακύρωση** της με αριθμό/12-09-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. και τροποποίηση της με αρ./12-09-2022 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ κατά το μέρος που κρίθηκε ως εκπρόθεσμη.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Πρόστιμο άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ (Αριθ. Πράξης/12-09-2022).

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

Πρόστιμο Συνολικού ποσού: 0,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/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.