

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη 20.2.96

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ

Αριθμ. πρωτ. 76

ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΙΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ

ΕΦΕΤΕΙΟΥ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

Αριστοτέλους 22, 54623

τηλ.221-127, 270-968

Ε Γ Κ Υ Κ Λ Ι Ο Σ

ΠΡΟΣ

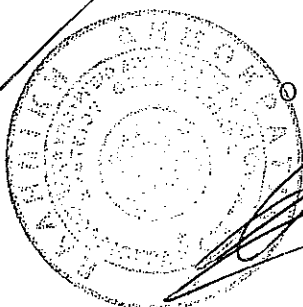
ΟΛΑ ΤΑ ΜΕΛΗ ΤΟΥ ΣΥΛΛΟΓΟΥ

Σας κοινοποιούμε το με αρ.πρωτ.1004412/112/Β0013/ΠΟΛ 1010/
10.1.96 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, σχετικά με την
271/26.5.94 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου
του Κράτους, για να λάβετε γνώση.

Με συναδελφικούς χαιρετισμούς

Ο Πρόεδρος

Ι.Κωτούλας



Ο Γεν. Γραμματέας

Ι.Τσαώης



Αριθ. Πρωτ.	Υ6
8 / 2 / 96	

Μα

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ
Φ./ΓΙΑΣ & Δ.Π.....

Αθήνα, 10 Ιανουαρίου 1996

Αριθ. Πρωτ. 1004412/ 11/Β0013

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Φ./ΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ (13η)
ΤΜΗΜΑ: Β'

7 ηοη 1010 7

ΠΡΟΣ: Αποδέκτες, ως Π.Δ.

Ταχ. Δ/ση Κ. Σερβίας 10

101 84 ΑΘΗΝΑ

Πληροφορίες

Ε. ΛΙΑΠΗ

Τηλέφωνο

3313400 (εσ. 232 & 238) L

ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση γνωμοδότησης.

Σας κοινοποιούμε την με αριθ. 271/26.5.94 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών και παρακαλούμε για την εφαρμογή της.

Με την γνωμοδότηση αυτή έγιναν δεκτά τα εξής:

α) Σε περίπτωση κτήσης κυριότητας ακινήτου με χρησιμησία θέμα εφαρμογής του άρθρου 16 του ν. 1882/90, δεν τίθεται, δεδομένου ότι η χρησιμησία αποτελεί πρωτότυπο και όχι παράγωγο τρόπο κτήσης κυριότητας, ή άλλου εμπράγματος δικαιώματος ενώ ο νομοθέτης σαφέστατα αντιμετωπίζει μόνο τους παραγωγούς τρόπους αυτού του περιεχομένου, αλλά και διότι λόγω της μη καταβολής τιμήματος επί χρησιμησίας προς κτήση του δικαιώματος δεν υπάρχει το στοιχείο εκείνο της οικονομικής κατάστασης, το οποίο τίθεται σε σύγκριση προς το τίμημα εκ της περαιτέρω υπό του χρησιδεσπόσαντος μεταβίβασης του ακινήτου.

β) Σε περίπτωση επίκλησης κτήσης κυριότητας ακινήτου δια χρησιμησίας σε μεταβιβαστικό συμβόλαιο ο χρόνος συμπλήρωσης της χρησιμησίας είναι αδιάφορος για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης για την περίπτωση αυτή, ανεξάρτητα όμως από συμπλήρωση του χρόνου χρησιμησίας τακτικής ή ειρμότου, ενόψη των διατάξεων του Α.Κ. 1051 και 1052 συντρεχουσών των προϋποθέσεων εφαρμογής.

γ) Σε περίπτωση που δεν καταρτισθεί το μεταβιβαστικό συμβόλαιο στο οποίο γίνεται επίκληση της κτήσης του ακινήτου με χρησιμησία, αίρονται οι προϋποθέσεις εφαρμογής της διάταξης της παρ. 6 του άρθρου 2 του α.ν. 1521/50 και επιστρεπτέος είναι όχι μόνο ο φόρος μεταβίβασης αλλά και ο φόρος χρησιμησίας, ως αχρεωστήτως καταβληθείς, δεδομένου ότι η γένεση της φορολογικής υποχρέωσης συνεπεία κτήσης κυριότητας δια χρησιμησίας, συναρτάται με περαιτέρω κατάρτιση μεταβιβαστικής του ακινήτου αυτού δικαιοπραξίας η μη συντέλεση της οποίας καθιστά την τυχόν καταβολή φόρου δια την αιτία αυτή ως μη χωρήσασα. Αντίθετη δε άποψη θα οδηγούσε στην ει νέου επιβάρυνση φόρου σε περίπτωση μεταβίβασης του ακινήτου αυτού. Συνεπώς, επιστρέφεται ο καταβληθείς φόρος εκ χρησιμησίας σε μα- τείωση της μεταβιβαστικής πράξης.



Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ

ΠΑΝΑΓ. ΠΙΛΑΤΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Δ/νσεις Επιθεώρησεις και Συντονισμού Δ.Ο.Υ.
2. Νομαρχίες του Κράτους - Όλες τις Δ.Ο.Υ.
(από 5 αντίτυπα σε κάθε Δ.Ο.Υ.).

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Πολιτικό Γραφείο Γενικού - Μέγαρο Βουλής
2. Αποδέκτες Πίνακα Α' (πλην της παρ. 1 και 3)
3. Αποδέκτες Πίνακα ΕΤ' πλην των 6, 14 και 15
4. Αποδέκτες Πίνακα Ι'
5. Ομοσπονδίες και Σύλλογοι Υπαλλήλων Υπουργείου Οικονομικών
6. " " " " Εργαζομένων στις Δ.Ο.Υ.
7. Οικητορικοί Σύλλογοι
8. Συμβολαιογραφικοί Σύλλογοι
9. Πανελλήνια Ομοσπονδία Λογιστών (Κανιγγος 27, 106 82 ΑΘΗΝΑ)
10. Σύνο Ορκωτών Λογιστών (ΣΟΛ) (Κροφιδιστρίου 23, 106 82 ΑΘΗΝΑ)
11. Ένωση Θεραπειών Ελευθέρων Επαγγελματιών (Ε.Θ.Ε.Ε.)
Λεωφ. Αλεξάνδρας 60 - 114.73 ΑΘΗΝΑ
12. Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (ΝΣΚ)
13. Πολιτικό Γραφείο Υπουργού - κ. Βλάσση

III. ΕΞΟΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. " κ. Υφυπουργού
3. " κ.κ. Γεν. Γραμματέα
4. " κ.κ. Γεν. Διευθυντών
5. Όλες τις Δ/νσεις φορολογίας - Τμήματα - Ανεξάρτητα Γραφεία
6. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων (σε 40 αντίτυπα)
7. " Επικοινωνίας και Πληροφορήσις Πολιτών
8. Δ/νση φορολογίας Κεφαλαίου - Τμήματα Α' και Β' (από 5 αντίτυπα) & Β' (από 50 αντίτυπα)

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

του

Αριθμός Γνωμοδοτήσεως: 271

Αριθμός Πρωτοκόλλου: 1051

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
ΟΔΩΜΕΛΕΙΑ

Συνεδρίαση της 26-5-1994

Σύνθεση

Πρόεδρος: Σ. Αργυρόπουλος, Αντ/δρος ΝΣΚ.
Αντ/δρος: Δ. Διαμαντόπουλος.
Νομικοί Σύμβουλοι: Α. Χρυσανθακόπουλος, Ε. Κορουγένης, Δ.
Παπαετρόπουλος, Α. Κομισσόπουλος, Κ.
Παπακώστας, Δ. Ράπτης, Π. Καμαρινέας, Β.
Κολαβός, Ρ. Αντωνακόπουλος, Γ.
Παπασωτηρίου, Χ. Παπαχρίστου, Χ.
Φραγκούλης, Ν. Γεράσιμος, Δ. Γριμάνης,
Κ. Βολτής, Χρ. Τσεκούρας, Ε. Βολάνης,
Γ. Πουλάκος, Σ. Σκουτέρης, Π. Κισσούδης,
Δ. Λάκκας, Γ. Κρόμπας, Α. Τζεφεράκος, Κ.
Μπακάλης.

Πάρεδροι (γνώμες χωρίς ψήφο): Β. Θεοφανόπουλος, Α. Φυτράκης.

Εισηγητής: Χρ. Τσεκούρας, ΝΣΚράτους.

Αριθ. Ερωτήματος: 1120717/619/Β0013/26-1-1994 Υπ. Οικ.
Δ/σης Φορολ. Κεφαλαίου, 13η, Τμ. Β.

Περ/ληψη Ερωτήματος: (α) Πότε θεωρείται κτήθεν δια
χρησικτησία (τακτικής ή εκτάτου) ακίνητο
στην προβλεπόμενη από την παρ. 6 άρθρ. 2

ν.1587/50 περίπτωση προκειμένου σε περαιτέρω μεταβίβαση του εξ επαχθούς αιτίας από τον δια χρησικτησίας γενόμενο κύριο αυτού να προσδιορισθή ο οφειλόμενος φόρος υπεραξίας τούτου.

β) Εάν σε περίπτωση επίκλησης κτήσεως κυριότητας ακινήτου δια χρησικτησίας σε μεταβιβαστικό συμβόλαιο από ανήλικο στο πρόσωπο του οποίου δεν μπορεί να έχει συμπληρωθή ο χρόνος τακτικής ή έκτακτης χρησικτησίας θα πρέπει να ερευνάται από τον προϊστάμενο ΔΟΥ η συνδρομή της προϋποθέσεως της χρησικτησίας στο πρόσωπο του ανήλικου αυτού.

γ) Εάν, σε περίπτωση επιστροφής φόρου μεταβιβάσεως ακινήτου ως εκ της μη συντάξεως μεταβιβαστικού συμβολαίου, επιστρέφεται και ο φόρος μεταβιβάσεως ο καταβληθείς ως εκ της δια χρησικτησίας κτήσεως της κυριότητας του ακινήτου του οποίου εματαιώθη η μεταβίβαση από τον μέλλοντα να συμβληθή ως πωλητή τούτου στην ματαιωθείσα πώληση του ακινήτου αυτού.

I.- Από τις διατάξεις της προστεθείσης δια της παρ.1 του άρθρου 15 του ν.1473/84 παρ.6 του άρθρου 2 του ν.1587/50 "Περί κυρώσεως, τροποποιήσεως και συμπληρώσεως του υπ' αριθμ. 1521/1950 Α.Νομού "Περί φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων", ορίζεται ότι: 'Αν σε συμβόλαιο μεταβιβάσεως της κυριότητας ακινήτου ή σύστασης άλλου εμπράγματος δικαιώματος σε ακίνητο, από οποιαδήποτε αιτία,

γίνεται από το μεταβιβάζοντα επίκληση της κτήσης τούτου, με τακτική ή έκτακτη χρησικτησία στο πρόσωπό του, εκτός από το φόρο για τη μεταβιβαστική αυτή σύμβαση, οφείλεται και φόρος μεταβίβασης για την κτήση με χρησικτησία, εκτός αν στο όνομα του μεταβιβάζοντος υπάρχει τίτλος μεταγραφμένος για το δικαίωμα αυτό, για το οποίο έχει υποβληθεί η κατά νόμο φορολογική δήλωση ή τα οικεία βιβλία μεταγραφών έχουν καταστραφεί.

Ο φόρος μεταβίβασης, για την κτήση με χρησικτησία, υπολογίζεται στην αξία της κυριότητας του ακινήτου ή του εμπράγματος δικαιώματος του χρόνου κατάρτισης του μεταβιβαστικού συμβολαίου και βαρύνει το μεταβιβάζοντα, αφαιρουμένων των επωφελών δαπανών που έγιναν από τον χρησιδεσπόζοντα.

Οι διατάξεις

Εξ άλλου από την παρ.1 του άρθρου 16 του Ν.1882/1990 "Μέτρα για την περιστολή της φοροδιαφυγής", διαρρυθμίσεις στην άμεση και έμμεση φορολογία και άλλες διατάξεις" (ΦΕΚ Α 43, Διορθ.Σφαλ.στο ΦΕΚ Α 51), ορίζεται ότι: "Σε κάθε μεταβίβαση με επάχθη αίτια ακινήτου, επιβάλλεται φόρος αυτόματου υπερτιμήματος στη διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσεως, πληθωρισμένης με το μέσο ετήσιο τιμάρθρο καταναλωτή της Εθνικής Στατιστικής Υπηρεσίας της Ελλάδος, και της τιμής πώλησής του, ανεξαρτήτως του τρόπου κτήσεως της κυριότητας αυτού", από δε την παρ.2 περ.γ εδαφ.α όπως το εδάφιο τούτο αντικατεστάθηκε από την παρ.1 άρθρ. 8 Ν.1947/91, και περ.5, του αυτού άρθρου 16 του νόμου τούτου, ορίζεται ότι: "ως τιμή κτήσεως θεωρείται η αξία του ακινήτου, όπως αυτή προσδιορίστηκε με εφαρμογή των διατάξεων για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων με επάχθη αίτια ή του φόρου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, στην οποία προστίθεται και ο αναλογών σ'αυτή φόρος μεταβίβασης (Φ.Μ.Α.), ανεξαρτήτως της αίτιας κτήσης του ακινήτου".

Ως αξία

παρ.1): Ως τιμή μεταβίβασης θεωρείται η αξία του ακινήτου, όπως αυτή προσδιορίζεται με την εφαρμογή των διατάξεων για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων με επαχθή αιτία, από την οποία αφαιρείται η αξία των προσθηκών ^{του} ή βελτιώσεων που έγιναν στο ακίνητο, μετά την κτήση του, με δαπάνες του υπόχρεου στην καταβολή του παρόντος φόρου.

Στις δαπάνες του προηγούμενου εδαφίου δεν περιλαμβάνονται δαπάνες συνήθους συντήρησης του ακινήτου (Το τελευταίο τούτο εδάφιο προστέθηκε από την παρ.8 άρθρ.8 Ν.1947/1991. Σύμφωνα δε με την παρ.10 άρθρ.8 του νόμου τούτου, οι διατάξεις του εδαφίου αυτού ισχύουν από την έναρξη ισχύος του ν.1882/90.

II. Εκ των προπαρατιθεμένων διατάξεων σαφώς κατά πρώτον προκύπτει ότι φόρος υπεραξίας επιβάλλεται επί εξ'επαχθους αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου και κατά την περίπτωση που ο εις τον φόρο τούτο υπόχρεως πωλητής απέκτησε το ακίνητο πρωτοτύπως δια χρησικτησίας, καθ' όσον ως ρητώς ορίζει η παρ.1 του άρθρου 16 Ν.1882/90 (άνω παρατιθέμενη), η εις τον φόρον τούτο υποχρέωση συντρέχουσων των λοιπών κατά νόμον προϋποθέσεων γεννέσεως της, υφίσταται ανεξαρτήτως του τρόπου κτήσεως της κυριότητας του ακινήτου υπό του μεταβιβάζοντος εξ επαχθούς αιτίας τούτο και δεν προϋποθέτει αναγκάως την ύπαρξη δυο μεταβιβαστικών κυριότητας πράξεων διά την γέννησή της. Τ'ανωτέρω σαφώς προκύπτουν εκ του γράμματος της ως άνω διατάξεως άνευ ανάγκης ευρείας ή αναλόγου εφαρμογής της, τυγχάνουν δε σε πλήρη αρμονία με την αληθή βούληση του νομοθέτη, (πάντοτε αναζητέα ακόμη και όταν επιβάλλεται η στενή του νόμου ερμηνεία όπως την προκειμένη περίπτωση των φορολογικών διατάξεων) που είναι η επιβολή φόρου επί της εκ της υπερτιμής των προκυπούσης αξίας των ακινήτων, βούληση η οποία συνάδει προς την γενική αρχή του φορολογικού δικαίου της επιβολής φόρου επί της εκ πάσης αιτίας αυξήσεως της περιουσίας ή του εισοδήματος.

Τ' Ανωτέρω δεν αναιρούνται εκ της μη υπάρξεως τιμήματος στην περίπτωση κτήσεως κυριότητας ακινήτου δια χρησικτησίας, το οποίον να δύναται να συγκριθῆ με τό τίμημα της περαιτέρω μεταβιβάσεως του υπό του μεταβιβάζοντος και δια χρησικτησίας γυνομένου κυρίου τούτου προκειμένου να επιβληθῆ ο εν προκειμένω φόρος υπεραξίας, διότι στην προκειμένη περίπτωση συγκριτέα δεν είναι τα καταβληθέντα τιμήματα διά την μεταβίβαση των ακινήτων τούτων, αλλά τιμή αυτών, υπό την έννοια την υπό του νόμου δια των ως άνω διατάξεων προσδιοριζόμενη, είναι η αξία τούτων, τα προσδιοριστικά στοιχεία της οποίας ο νόμος καθορίζει και τα οποία είναι, στην περίπτωση της κτήσεως ακινήτου δια χρησικτησίας, η αξία εκείνη η οποία προσδιορίζεται δια την επιβολή του Φ.Μ.Α. προσηυξημένη δια του ποσού του φόρου τούτου, αφού και η δια χρησικτησίας κτήση της κυριότητας ακινήτου υπόκειται εις φόρον μεταβιβάσεως τόσον κατά τις προπαρατιθέμενες διατάξεις της παρ. 6 άρθρ. 2 ν. 1587/50, στην προβλεπόμενη από τη διάταξη αυτή περίπτωση, όσον και στις προβλεπόμενες από την παρ. 35 του άρθρου 2 ν. 1521/30 περιπτώσεις, ήτοι σε όλες εκείνες τις περιπτώσεις κατά τις οποίες, ο πρωτότυπος αφανής τρόπος τούτος κτήσεως της κυριότητας καθίσταται εμφανής, δυνάμενος έκτοτε ως εκ τούτου να καταστή αντικείμενο φορολογικής υποχρεώσεως.

Εν όψει τούτων, εκ των ως άνω διατάξεων σαφώς περαιτέρω προκύπτει ότι οσάκις συντρέχει περίπτωση επιβολής Φ.Μ. Ακινήτων ως εκ της επικλήσεως υπό του μεταβιβάζοντος, σε συμβόλαιο μεταβιβάσεως της κυριότητας ακινήτου της κτήσεως του ακινήτου τούτου υπ' αυτού δια τακτικής ή εκτάκτου χρησικτησίας, ο φόρος μεταβιβάσεως υπολογίζεται επί της αξίας του ακινήτου τούτου κατά τον χρόνο καταρτίσεως του μεταβιβαστικού συμβολαίου εις το οποίο γίνεται επίκληση υπό του μεταβιβάζοντος της ούτως κατά πρωτότυπο τρόπο κτήσεως υπ' αυτού της κυριότητας, μετ' αφαιρέσεως εκ της αξίας

Τ'Ανωτέρω δεν αναιρούνται εκ της μη υπάρξεως τιμήματος στην περίπτωση κτήσεως κυριότητας ακινήτου δια χρησικτησίας, το οποίον να δύναται να συγκριθῆ με το τίμημα της περαιτέρω μεταβιβάσεως του υπό του μεταβιβάζοντος και δια χρησικτησίας γμενομένου κυρίου τούτου προκειμένου να επιβληθῆ ὁ εν προκειμένῳ φόρος υπεραξίας, διότι στην προκειμένη περίπτωση συγκριτέα δεν είναι τα καταβληθέντα τιμήματα διά την μεταβίβαση των ακινήτων τούτων, αλλά τιμή αὐτῶν, υπό την έννοια την υπό του νόμου δια των ως άνω διατάξεων προσδιοριζόμενη, είναι η αξία τούτων, τα προσδιοριστικά στοιχεία της οποίας ρητῶς ὁ νόμος καθορίζει και τα οποία είναι, στην περίπτωση της κτήσεως ακινήτου δια χρησικτησίας, η αξία εκείνη ἢ οποία προσδιορίζεται δια την επιβολή του Φ.Μ.Α. προσηυξημένη δια του ποσού του φόρου τούτου, αφού και η δια χρησικτησίας κτήση της κυριότητος ακινήτου υπάκειται εἰς φόρον μεταβιβάσεως τόσο κατὰ τις προπαρατιθέμενες διατάξεις της παρ.6 άρθρ.2 ν.1587/50, στην προβλεπόμενη ἀπό τῆς διάταξη αὐτῆς περίπτωση, ὅσον και στις προβλεπόμενες ἀπό τὴν παρ.3δ του άρθρου 2 ν.1521/30 περιπτώσεις, ἤτοι σε ὅλες ἐκεῖνες τις περιπτώσεις κατὰ τις οποίες, ὁ πρωτότυπος ἀφανῆς τρόπος τούτος κτήσεως τῆς κυριότητος καθίσταται ἐμφανῆς, δυνάμενος ἔκτοτε ὡς ἐκ τούτου να καταστή ἀντικείμενο φορολογικῆς υποχρεώσεως.

Εν ὄψει τούτων, ἐκ των ὡς ἄνω διατάξεων σαφῶς περαιτέρω προκύπτει ὅτι οἷσάκις συντρέχει περίπτωση ἐπιβολῆς Φ.Μ. Ακινήτων ὡς ἐκ τῆς ἐπικλήσεως ὑπό του μεταβιβάζοντος, σε συμβόλαιο μεταβιβάσεως τῆς κυριότητος ακινήτου, τῆς κτήσεως του ακινήτου τούτου ὑπ'αυτοῦ δια τακτικῆς ἢ ἐκτάκτου χρησικτησίας, ὁ φόρος μεταβιβάσεως υπολογίζεται ἐπὶ τῆς αξίας του ακινήτου τούτου κατὰ τὸν χρόνο καταρτίσεως του μεταβιβαστικοῦ συμβολαίου εἰς τὸ οποίο γίνεται ἐπικλήσῃ ὑπό του μεταβιβάζοντος τῆς οὕτως κατὰ πρωτότυπο τρόπο κτήσεως ὑπ'αυτοῦ τῆς κυριότητος, μετ'ἀφαίρεση ἐκ τῆς αξίας

παντελώς αδιάφορο τόσο δια την επιβολή δια την κτήση αυτή του Φ.Μ.Α., όσον και του φόρου υπεραξίας ως προς τον οποίο εν πάση περιπτώσει δεν γεννάται υποχρέωση του πωλητή ως εκ των προπαρατιθεμένων ρυθμίσεων.

Τ' ανωτέρω δεν αναιρούνται ούτε στην όλως απίθανη περίπτωση υπάρξεως φορολογητέας αξίας προς επιβολήν φόρου Υπεραξίας, γεγονός που θα μπορούσε να λάβη χώραν εάν εις το συμβόλαιο συμβαλλόμενος ως πωλητής ήθελε δηλώση μεγαλύτερα αξία δια την δι' αυτού μεταβίβαση του ακινήτου εκείνης την οποία θα δηλώση ως αξία δια την υπ' αυτού κτήση της κυριότητας δια χρησικτησία.

IFI. Κατά την γνώμη του αντ/δρου Δημ. Διαμαντόπουλου:

Κατά την και εκ του γράμματος αυτού προκύπτουσαν σαφώς αληθή έννοιαν του άρθρου 16 παρ.1 του γ.1882/1990, ή χρησικτησία, ως τρόπος κτήσεως δικαιώματος, δεν έλκει οπωσδήποτε εις εφαρμογήν την διάταξιν αυτήν, άλλως, δεν αφαιρηιάζει υπ' ολιανδήποτε έννοιαν την σχέσιν μεταξύ δύο μεταβιβαστικών πράξεων, εξ ών, βάσει της τιμής κτήσεως και μεταβιβάσεως κ.λ.π., δύναται να προκύψει οφειλή εκ φόρου αυτομάτου υπέρτιμήματος.

Ο νομοθέτης δεν είχε τη όπιν του κατά την θεσμοθέτησιν του ως άνω φόρου, να περιλάβη και την χρησικτησίαν. Επομένως ούτε η ευρεία έννοια των υπ' αυτού χρησιμοποιηθέντων όρων, ούτε η ανάλογος εφαρμογή των υπ' αυτού επιτασσομένων, ως απαγορευόμενων εις την ερμηνείαν και εφαρμογήν φορλογικής διατάξεως επιβαλλούσης φόρον δεν προσφέρονται παραδεκτώς προς υπαγωγήν και της χρησικτησίας εις την διάταξιν αυτήν.

Ταύτα δε διότι, όχι μόνον η χρησικτησία είναι πρωτότυπος και όχι παράγωγος τρόπος κτήσεως κυριότητας ή άλλου εμπραγμάτου δικαιώματος, ενώ ο νομοθέτης σαφέστατα αντιμετωπίζει μόνο τους παραγώτους τρόπους αυτού του περιεχομένου, αλλά και διότι, λόγω της μη καταβολής τιμήματος επί χρησικτησίας προς κτήσιν του

— αι αιωματος, δεν υπάρχει το στοιχείο εκείνο της οικονομικής καταστάσεως, το οποίο τίθεται εις σύγκρισιν προς το τίμημα εκ της περαιτέρω υπό του χρησιδεσπόσαντος μεταβιβάσεως του δια της χρησικτησίας κτηθέντος υπ' αυτού πράγματος ή δικαιώματος, της οποίας συγκρίσεως το αποτέλεσμα αποτελεί το επίκεντρον του ενδιαφέροντος του ως άνω φορολογικού νομοθέτου και επομένως την κατά το τυχόν προκύπτον τελικόν όφελος φορολογητέαν ύλην.

Βεβαίως δεν τίθενται τα ανωτέρω εν αμφιβόλω εκ του στοιχείου ότι ο νομοθέτης υπήγαγεν εις ώφισμένες περιπτώσεις και δι' ειδικών διατάξεων εις φόρον μεταβιβάσεως ακινήτων και την κτήσιν δια χρησικτησίας, διότι η φορολογική αυτή σκοπιμότης παρατηρείται εις έτερον εντελώς κατά φύσιν και σκοπόν φόρον, οίος ο Φ.Μ.Α., μηδαμίαν σχέσιν έχοντα προς το Φ.Α.Υ. και δεν είναι δυνατόν επομένως να χρησιμοποιηθή ως ερμηνευτικόν στοιχείον οιοδήποτε περιεχομένου, ως προς την αληθώς πληττομένην δια του Φ.Α.Υ. φορολογητέαν ύλην.

Ότι δε ούτως είναι ερμηνευτέα και εφαρμοστέα η ως άνω διάταξις του Ν.1882/90 μαρτυρείται πλέον ή σαφώς και εκ του γράμματος της διατάξεως του άρθρου 16 παρ.2 του νόμου αυτού ως ετροποποιήθει δια άρθρου 8 παρ.1 του Ν.1947/91, ένθα στοιχεία συγκρίσιμα δια την επιβολήν ορίζονται η τιμή κτήσεως, όπως αυτή προκύπτει κατά την επιβολή του φ.μ.α. επί επαχθούς κτήσεως ή του φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, ΟΧΙ ΔΕ Η ΤΙΜΗ ΤΟΥ ΕΦ' ΟΥ Η ΧΡΗΣΙΚΤΗΣΙΑ, το μεν διότι αυτή δεν αποτελεί επαχθή τρόπο κτήσεως, το δε διότι στερείται εννοιολογικώς πάντοτε τιμήματος.

Επομένως, η απάντησις εις το ερώτημα είναι ότι

-επί κτήσεως δια χρησικτησίας θέμα εφαρμογής του άρθρου 16 του Ν.1882/1990 εις περίπτωσιν μεταβιβάσεως του πράγματος ή δικαιώματος υπό του χρησιδεσπόσαντος περαιτέρω και οποτεδήποτε εκ προοιμίου και εις πάσαν ανεξαιρέτως περίπτωσιν δεν τίθεται.

IV. Εν όψει τούτων, στο πρώτο των ως άνω ερωτημάτων αρμόζει η ανωτέρω διδομένη αναλυτικά κατα πλειοψηφία απάντηση, στο δεύτερο δε παρέλκει η απάντηση εφόσον ο χρόνος συμπλήρωσης της χρησικτησίας είναι αδιάφορος δια την επιβολή εις την εν προκειμένω περίπτωση του Φ.Μ.Α.. Ανεξαρτήτως πάντως τούτων εις το πρόσωπο ανηλικού είναι δυνατή η συμπλήρωση του χρόνου χρησικτησίας, τακτικής ή εκτάκτου, ενόψει των διατάξεων της Α.Κ. 1051 και 1052 συντρεχουσών των προϋποθέσεων εφαρμογής των.

V. Επί του τρίτου ερωτήματος δύο εξηγήθησαν από το Ν.Σ.Κράτος γνώμες.

α) Κατά την πλειοψηφήσασα γνώμη του προεδρεύοντος αντ/δρου Σ.Αργυρόπουλου και των Νομικών Συμβούλων Α.Χρυσανθακόπουλου, Ε.Κουρουγένη, Δ.Παπαπετρόπουλου, Α.Κομισόπουλου, Π.Καμαρινέα, Β.Κολοβού, Ρ.Αντωνακόπουλου, Χρ.Παπαχρίστου, Χ.Φραγκούλη, Ν.Γεράσιμου, Κ.Βολτή, Ε.Βολάνη, Γ.Πουλάκου, Σ.Σκουτέρη, Π.Κισσούδη, Δ.Λάκκα, Γ.Κρόμπα, Α.Τζεφεράκου, Κ.Μπακάλη (ψηφοί 20) προς την οποία προσεχώρησε και ο πάρεδρος Θ.Θεοφανόπουλος, "Κατ' άρθρον 16 παρ.1 του Ν.1521/50, "Εάν μετά την επίδοσιν της δηλώσεως ματαιωθή η υπογραφή του συμβολαίου μεταβιβάσεως, ο καταβληθείς φόρος επιστρέφεται".

Εκ των προπαρατιθεμένων διατάξεων σαφώς προκύπτει, ότι εφόσον δεν καταρτισθή δια της υπογραφής του μεταβιβαστικού ακινήτου συμβόλαιον, εις το οποίον να γίνεται επίκληση της κτήσεως του ακινήτου τούτου διά χρησικτησίας υπό του ως πωλητού εις αυτό συμβαλλομένου, αίρονται οι προϋποθέσεις εφαρμογής της διατάξεως της παρ.6 άρθρου 2 ν.1587/50 και επιτρεπτέος είναι, κατά την προπαρατιθέμενη διάταξη, όχι μόνον ο διά την μεταβίβαση αυτή οφειλόμενος φόρος, αλλά και ο διά την διά χρησικτησίας κτήση της κυριότητας τούτου υπό του πωλητού, ως αχρεωστήτως καταβληθείς, αφού, ως ελέχθη επί του πρώτου ερωτήματος η γένεση

φορολογικής υποχρεώσεως συνεπεία κτήσεως κυριότητας δια χρησικτησίας συναρτάται με περαιτέρω κατάρτιση μεταβιβαστικής του ακινήτου αυτού δικαιοπραξίας, ή μη συντέλεση της οποίας και καθιστά την τυχόν δια την αιτία αυτήν καταβολή υπέρ του Δημοσίου του φόρου αυτού, ως άνευ αιτίας χωρήσασα. Αντίθετη άποψη θα οδηγούσε στην εκ νέου επιβάρυνση, σε περίπτωση μεταβιβάσεως του ακινήτου τούτου, δια φόρου μεταβίβασης ως εκ της δια χρησικτησίας κτήσεως της κυριότητας αυτού υπό του πωλητού, κατ' εφαρμογήν της εν προκειμένω κρίσιμου ως άνω διατάξεως, εφ' όσον θα συνέτρεχον εκ νέου οι προϋποθέσεις εφαρμογής της. Συνεπώς κατά την γνώμη αυτή στο τρίτο ερώτημα αρμόζει καταφατική απάντηση.

β) Κατά την μειωθησασα γνώμη του αντ/δρου Δημ. Διαμαντόπουλου και των Νομ. Συμβούλων Κ. Παπακώστα, Δημ. Ράπτη, Γ. Παπασωτηρού, Δημ. Γριμάνη, και Χρ. Τσεκούρα, (ψηφοί 6) προς την οποία προσεχώρησε και ο πάρεδρος Α. Φιτράκης, εκ των προπαρατιθεμένων διατάξεων, σαφώς προκύπτει ότι επιστροφή φόρου δια την περίπτωσιν κατά την οποία ματαιούται η δια μεταβιβαστικού συμβολαίου επιχειρουμένη μεταβίβαση ακινήτου λόγω της μη υπογραφής τούτου προβλέπεται μόνον δια την ως εκ της αιτίας αυτής μεταβίβαση της κυριότητας ακινήτου, όχι δε και δια την περίπτωση της κατά την άνω διάταξη υποχρεώσεως σε ΦΜΑ ως εκ της μνείας στο μεταβιβαστικό αυτό συμβόλαιο της δια χρησικτησίας κτήσεως κυριότητας ακινήτου υπό του συμβαλλομένου ως πωλητού αυτού.

Εν όψει τούτου και του γεγονότος ότι όπου είναι επιτρεπτή η επιστροφή καταβληθέντος ΦΜΑ ορίζεται ρητώς και περιοριστικώς εις τον νόμο (άρθρο 16), λαμβανομένης υπ' όψιν και της στεγλής ερμηνείας των διατάξεων τούτων ως φορολογικών, περαιτέρω δε της βουλήσεως του νομοθέτη να εξομοιώση προς μεταβίβαση και να επιβάλη Φ.Μ.Α. και στην κατά πρωτότυπο τρόπο δια χρησικτησίας κτήση κυριότητας ακινήτου, ως τούτο προκύπτει από την ως άνω διάταξη αλλά και από την διάταξη της περ. 3 δ του άρθρου 2 του

νόμου τούτου 1521/50, ως και ότι εκ της ματαιώσεως της υπογραφής του μεταβιβαστικού συμβολαίου δεν θίγεται ούτε αναιρείται η υπό του πωλητού κτήση της κυριότητας του ακινήτου δια χρησικτησίας, η επιστροφή του Φ.Μ.Α. του υπ'αυτού καταβληθέντος δια την εκ της αιτίας αυτής κτήση κυριότητας, δεν είναι επιτρεπτή αφού ούτε από τον νόμο προβλέπεται ούτε αρέται ο λόγος επιβολής του.

Εξ άλλου εκ της μη επιστροφής του φόρου τούτου στην ως άνω περίπτωση δεν διατρέχει κίνδυνος ο εις τούτον υποχρεως καταβαλών τον φόρον να επιβαρυνθεί εκ νέου με τον φόρο αυτό στην περίπτωση επικλήσεως εις έτερον μεταγενέστερον του ματαιωθέντος μεταβιβαστικό του ακινήτου συμβόλαιον την υπ'αυτού κτήση του ακινήτου δια χρησικτησίας, κατ'εφαρμογήν της ως άνω διατάξεως, διότι τούτο θα αποτελέσει ανεπίτρεπτον διπλήν δια την αυτήν αίτια φορολογία, είναι δε αδιάφορον δια τον χαρακτηρισμό της φορολογίας αυτής ως διπλής, εφόσον ο φόρος εδηλώθη και κατεβλήθη, η μη τελικά κατάρτιση της συμβάσεως μεταβιβάσεως του ακινήτου και συνεπώς, στο τρίτο ερώτημα αρμόζει αρνητική απάντηση.

Ενόψει τούτων στο τρίτο ερώτημα αρμόζει κατά πλειοψηφία καταφατική απάντηση.

Ο Εισηγητής
Τ.Σ.
Χρ. Τσειούρας

Ν.Σ.Κ. Κράτους

Αθήνα 27 Δεκεμβρίου 1995

Δεικτή η γνώμη της μειοψηφίας ως προς το πρώτο ερώτημα της πλειοψηφίας ως προς τα δεύτερο και τρίτο ερωτήματα

ΕΘΕΩΡΗΘΗ
Αθήνα 6.6.94
Ο Προεδρεύων Αντ/δρος
Τ.Σ.
Σ. Αργυρόπουλος

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ
Τ.Σ.
ΔΗΜ. ΓΕΩΡΓΑΚΟΠΟΥΛΟΣ

