

1099
30 12/87

K

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
ΤΜΗΜΑ Β'

Αθήνα, 7 Δεκεμβρίου 1987
Αρ. Πρωτ.: Ν.2959/27 ΠΟΔ 339

Ταχ. Δ/ση: Κ. Σερβίας 10
Πληροφορίες: Μ. ΠΟΙΜΕΝΙΔΟΥ
Τηλέφωνο: 3234.574

ΠΡΟΣ: Αποδέκτες ως Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση Γνωμοδότησης.

Σας κοινοποιούμε την αριθ. 720/87 γνωμοδότηση της Νομικής Δ/σης του υπουργείου, η οποία έγινε δεκτή από τον κ. υπουργό των Οικονομικών, και παρακαλούμε για την συμμόρφωση με το περιεχόμενό της.

Σημειώνεται πως με την γνωμοδότηση αυτή έγινε δεκτό, ότι ο ΟΔΕΠ, διάδοχο νομικό πρόσωπο του ΟΔΔΕΠ που καταργήθηκε το 1969 (α.ν. 129/69), δεν τυγχάνει νομικό πρόσωπο από τα αναφερόμενα στην διάταξη του άρθρου 4 παρ. 1 στοιχ. Β' περ. στ' του ν.1587/1950 και συνεπώς, όταν συμβάλλεται ως αγοραστής ή πωλητής, δεν απαλλάσσεται του φ.μ.α.-

Ο ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ
Γ. ΠΑΝΑΓΙΩΤΟΠΟΥΛΟΣ

ακριβές αντίγραφο
Ο Προϊστάμενος Γραμματείας



ΣΥΝΗΧΕΡΑ
ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΧΙΝΗ:

Δ/ση 2η Κεφαλαίου - Τμήμα Β'
ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

Νομαρχίες του Κράτους:

1. Οικονομικές Εφορίες
2. Δημόσια Ταμεία

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Υπουργείο Δικαιοσύνης - Διοικητική Δικαιοσύνη
(Σοφικλέους 1 - 105 59 ΑΘΗΝΑ)

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ

Αθήναι 7-9-1987
Αριθμ. Πρωτ. 4680/Γν.728
Προς
Υπουργείον Οικονομικών
Δ/νσιν Φορολογίας Κεφαλαίου
Τμήμα Β'

Εις απάντησιν επί των δια του υπ' αριθμ. Π.2623/45/1987 εγγράφου σας τεθέντων ερωτημάτων, σας γνωρίζω τα εξής:

I. Δια του εγγράφου σας δίδεται ότι:

Ο (τότε) Ο.Δ.Δ.Ε.Π. δια της υπ' αριθμ. 33/28-6-1976 απόφασης του Κεντρικού Διοικητικού Συμβουλίου του απεδέχθη αιτήσεις ιδιωτών κατόχων ακινήτων αυτού και προβαλλόντων ότι υπάγονται εις τας διατάξεις του άρθρου 6 του ν.δ.3606/1956 και ενεκρίθη η ολοκλήρωσις της διαδικασίας συμβιβαστικής εκποιήσεως εις τους αιτούντας των κατεχομένων υπ' αυτών ακινήτων αντί ορισθέντος τιμήματος, καταβληθέντος έκτοτε υπ' αυτών. Εν τούτοις ο ΟΔΔΕΠ ηρνήθη να συμπράξη εις τον συμβιβασμόν και κατόπιν της από 13-3-1984 αγωγής των ενδιαφερομένων ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, κατεδικάσθη τελεσιδίκως, δια της υπ' αριθμ. 4282/1987 απόφασης του Εφετείου Αθηνών, εις δήλωσιν βουλήσεως περί μεταβιβάσεως των ως άνω ακινήτων αντί του εις την ως άνω απόφασιν του Κεντρ. Διοικ. Συμβουλίου του αναφερομένου τιμήματος.

Τίθενται δε τα εξής ερωτήματα:

" α) Ο φόρος μεταβίβασης θα υπολογιστεί στην αξία που έχουν τα ακίνητα κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης ή κατά το χρόνο που ο (ήδη) ΟΔΔΕΠ δια της αρ. 33/28-6-1976 απόφασης του Κεντρικού Διοικητικού Συμβουλίου αποδέχτηκε και ενέκρινε την εκποίηση των ακινήτων αυτών.

β) Αν θα ληφθεί υπόψη η σημερινή αγοραία αξία ή το τμήμα που είχε οριστεί με την πιο πάνω απόφαση του Κεντρικού Διοικητικού Συμβουλίου του ΟΔΔΕΠ.

γ) Αν θα έχει εφαρμογή η διάταξις της παρ. 1β' στ' του άρθρου 4 του ν.1587/50 που προβλέπει μειωμένα συντελεστή φόρου μεταβίβασης για ορισμένες κατηγορίες προσώπων".

III. Δια του ν.1587/1950 ορίζεται:

α) εν άρθρω 2 παρ. 3 στοιχ. α' ότι, φ.μ.α. επιβάλλεται και "Επί μεταγραφής ή σημειώσεως εις το βιβλίον μεταγραφών ή καταχωρίσεως εις μητρώγιον: α) αποφάσεως δικαστικής, διεπομένης υπό των δια-

τάξεων του άρθρου 882 της Πολιτικής Δικονομίας (σημ.: ήδη 949 του Κ.Πολ.Δικ.), ένεκα μη εκτελέσεως προσυμφώνου μεταβιβάσεως κ.λπ. β)

β) εν άρθρω 3 παρ. 1 στοιχ. γ' και 3 ότι:

" 1. Δια των καθορισμών της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου λαμβάνεται υπόψη:

α).....γ) η ημέρα της μεταγραφής εις τας περιπτώσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του παρόντος.....

3. Επί μεταβιβάσεων εις τας οποίας συμβαλλόμενος ως αγοραστής ή ως πωλητής είναι το Δημόσιον, οι Δήμοι, οι Κοινότητες, οι Ιεροί Ναοί, οι Ιεροί Μοναί, τα θρησκευτικά, εθνοφελή, κοινωφελή, φιλανθρωπικά και εκπαιδευτικά ιδρύματα ή οργανισμοί και τα νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου, ως αξία θεωρείται α) το τμήμα μεταβιβάσεως, β) τα ποσά του φόρου και των εξόδων μεταβιβάσεως τα βαρύνοντα τον πωλητήν, εφ' όσον ο αγοραστής ανέλαβε την καταβολήν τούτων εις βάρος του.

γ) εν άρθρω 4 παρ. 1 στοιχ. β' περίπτ. στ', ότι ο φόρος μεταβιβάσεως επί της αξίας του ακινήτου ή του εμπράγματος επί του ακινήτου δικαιώματος υπολογίζεται "β) βάσει των συντελεστών της περιπτώσεως Γ' της παρούσης παραγράφου, μειούμενος εις το ήμισυ:

α)..... στ) επί των περιπτώσεων καθ' ως πωλητής ή ως αγοραστής συμβάλλεται το Δημόσιον, οι Δήμοι, οι Κοινότητες, οι Ιεροί Ναοί, οι Ιεροί Μοναί, τα θρησκευτικά, εθνοφελή, κοινωφελή, φιλανθρωπικά και εκπαιδευτικά ιδρύματα ή οργανισμοί, ως και τα βάρη διατάξεως ειδικού νόμου απαλλασσόμενα μέχρι τούδε του φόρου μεταβιβάσεως του Νόμου 4225/1929 νομικά πρόσωπα".

Ο καθοριζόμενος δε εις την "περίπτωσιν Γ'" της ως άνω διατάξεως συντελεστής φ.μ.α. είναι 9% δια το μέχρι 4.000.000 τμήμα της αγοραίας αξίας και 11% δια το πέραν του ποσού τούτου τμήμα αυτής.

δ) εν άρθρω 5 παρ. 1 στοιχ. α' ότι: "Ο φόρος μεταβιβάσεως αναλογών επί του τιμήματος μεταβιβάσεως του αναγραφομένου εις το συμβόλαιον βαρύνει τον αγοραστήν, προκειμένου περί μεταβιβάσεως προς αυτόν ακινήτου ή πραγματικού δικαιώματος επί ακινήτου ή πλοίου υπό των προσώπων των αναγραφομένων εις την περίπτωσιν στ' του εδ. β' της παρ. 1 του άρθρου 4 του παρόντος, β) τον πωλητήν επί πώσης άλλης περιπτώσεως.....".

III. - α) Ο Οργανισμός Διαχειρίσεως Εκκλησιαστικής Περιουσίας (ΟΔΕΠ) ιδρυθείς δια του ν.4684/1950, ως ν.π.δ.δ., κατηργήθη δι' άρθρου 42 παρ. 4 του α. ν. 126/1969 και αντ' αυτού δια της αυτής διατάξεως ιδρύθη νέον ν.π.δ.δ. υπό την επωνυμίαν Οργανισμός Διαχειρίσεως και Διοικήσεως Εκκλησιαστικής Περιουσίας (ΟΔΔΕΠ), η ως άνω δε διάταξις

διετηρήθη εν ισχύϊ, και μετά την κατάργησιν του α.ν. 126/1969, δι' άρθρου 6 του ν.δ. 87/1974, έως ότου δι' άρθρου 46 παρ. 5 του ν.590/1977 "μετωνομάσθη" και πάλιν εις ΟΔΕΠ.

β) Διά του ν.4225/1929 ορίζεται:

αα) εν άρθρω 2 παρ. 1 ότι: "από της καταργήσεως του ανωτέρω νόμου (δηλ. του ν.1642/19) επιβάλλεται εφ' εκάστης απαλλοτριώσεως εξ επαχθούς αιτίας ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ειδικός φόρος μεταβιβάσεως, υπολογιζόμενος.....".

ββ) εν άρθρω 4 παρ. 1 ότι: "Απαλλάσσονται του βαρύνοντες ημίσεος φόρου μεταβιβάσεως, κατά το ανωτέρω άρθρον 3, α) το Δημόσιον, οι Δήμοι και οι Κοινότητες, β).....".

γ) Διά του άρθρου 1 παρ. 1 του ν.1007/1943, κυρωθέντος δια της ΠΥΣ 184/1946 (ΦΕΚ 112/1946), ορίζεται ότι:

"Αι διατάξεις του ν.4225/"περί φόρου μεταβιβάσεως κυριότητας ακινήτων και του ν.δ. 278/41 "περί αυτομάτου υπερτιμήματος", αι ισχύουσαι δια το Δημόσιον, Δήμους και Κοινότητας, επεκτείνονται και επί των αναγκαστικώς απαλλοτριουμένων ή εκουσίως εκποιουμένων ακινήτων των Ιερών του Κράτους Μονών και του ΟΔΕΠ".

IV. Εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι:

A) Ο πρώην ΟΔΔΕΠ και νυν ΟΔΕΠ, καίτοι παραμένει νομικόν πρόσωπον δημοσίου δικαίου, από της εν έτει 1969 ως άνω καταργήσεως του παλαιού ν.π.δ.δ. του ΟΔΕΠ, αποτελεί νέον νομικόν πρόσωπον, μη ταυτιζόμενον από της απόψεως εφαρμογής του ν.1007/1943 προς το παλαιόν νομικόν πρόσωπον, παρά το γεγονός ότι δια του άρθρου 42 παρ. 4 του α. ν. 126/1969 ελογίσθη διάδοχος του παλαιού ΟΔΔΕΠ. Τούτο δε διότι η απαλλακτική από φόρου διάταξις περί ωρισμένου προσώπου, μετά την κατάργησιν τούτου, άνευ μνείας εν τω νόμω ότι το διάδοχον έστω αυτού νέον ν.π. απαλλάσει των ων απήλασε το παλαιόν φορολογικών απαλλαγών, παύει να ισχύη ως προς το νέον πρόσωπον, βάσει, όχι μόνον του χαρακτηρισμού της απαλλακτικής διατάξεως, ως αφορώσης ωρισμένον πρόσωπον, αλλά και των γενικών αρχών εν τη ερμηνεία και εφαρμογή απαλλακτικών από φόρου διατάξεων, αποκλειουσών την διασταλτικήν ερμηνείαν ή την αναλογικην εφαρμογήν αυτών. Άρα ο ΟΔΔΕΠ από του α. ν. 126/1969 και ο ΟΔΕΠ από του ν.590/1977 (άρθρον 46 παρ. 5) δεν λογίζεται ως νομικόν πρόσωπον τυγχόνον κατά την έναρξιν ισχύος του ν.1587/1950 (την 1-1-1951 - άρθρον 20 αυτού) ή κατά την από 1-1-1951 κατάργησιν του ν.4225/1929 (άρθρον 18 παρ. 3 του ν.1587/1950) απαλλαγής από του φόρου εκ του τελευταίου τούτου νόμου και επομένως ο ΟΔΔΕΠ και νυν ΟΔΕΠ δεν έμπέπει εις την διάταξιν του άρθρου 4 παρ. 1 στ.β' περίπτ. στ' του ν.1587/1950.

Εντεύθεν παρέπεται ότι επί του ΟΔΔΕΠ ή ΟΔΕΠ δεν τυγχάνουν εφαρμογής ούτε οι διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1 στοιχ. α' του αυτού ν. 1587/1950 και οι συμβάσεις αυτού περί μεταβίβασης ακινήτου, καθ' όσον αφορά τον φ.μ.α. ρυθμίζονται, κατ' αρχήν, υπό των κοινών διατάξεων του ν. 1587/1950 δι' όλους τους καταρτίζοντας τειαύτας συμβάσεις.

Συνάγεται περαιτέρω ότι δεν θεωρώ ορθήν την αντίθετον ερμηνείαν η οποία εγένετο δεκτή δια της υπ' αριθμ. 1434/1984 απεφάσεως του ΣτΕ δια της οποίας ελογίσθη ότι ο ΟΔΔΕΠ ή ο νέος ΟΔΕΠ, καίτοι διάφορον νομικόν πρόσωπον έναντι του μέχρι του α.αν. 126/1969 παλαιού ΟΔΕΠ, είναι πρόσωπα απαλλασσόμενα του φ.μ.α. εκ του ν. 4225/1929 και εμπόταντε επομένως εις το άρθρον 4 παρ. 1 στοιχ. Β' περίπτ. στ' του ν. 1587/1950. Αντιθέτως ορθή είναι η θέση επί του ζητήματος τούτου της υπ' αριθμ. 713/1974 γνωμοδότησεως του Ν.Σ.Κ.

Β) Περαιτέρω, εις την περίπτωσιν του ερωτήματος, συμφώνως, τουλάχιστον, προς τας διατάξεις του ν. 1587/1950, δεν συντρέχει περίπτωσης κατηρτισμένου προσυμφώνου περί μεταβίβασης ακινήτου υπό του ΟΔΔΕΠ και επομένως ούτε η θεμελίωσις της ως άνω αποφάσεως του Εφετείου Αθηνών είναι ορθή, κατ' αρχήν, ούτε, εν πάση περιπτώσει, και ορθής ταύτης λογιζομένης από απόψεως νομικής κατασκευής, είναι δυνατόν να τύχουν εφαρμογής εν προκειμένω οι ειδικαί φορολογικαί διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 στοιχ. α' ή β' του ν. 1587/1950, δια την εφαρμογήν των οποίων προϋποτίθεται ύπαρξεν αληθές συμβολαιογραφικόν προσύμφωνον, εις εκτέλεσιν του οποίου καταρτίζεται οριστική σύμβασις. Εν προκειμένω ούτε προσύμφωνον αληθές υπάρχει, ούτε και εκουσία κατήρτισις της οριστικής συμβάσεως συντρέχει, δι' όν λόγον δεν τυγχάνει εφαρμογής ούτε η ως άνω διάταξις του άρθρου 3 παρ. 3 του ν. 1587/1950, προϋπόθεσις της οποίας είναι η συνδρομή του στοιχείου της υπό του ν.π.δ.δ. αποδοχής δια δηλώσεώς του του χαρακτήρος της αντιπροχής προς αυτό του αγοραστή ως πλήρους τμήματος, εις το οποίον στοιχείον και μόνον ο νομοθέτης δίδει πίστιν και θεωρεί αυτό ως ανέλεγκτον αγοράζαν αξίαν του ακινήτου.

Πράγματι εν προκειμένω ούτε συμβόλαιον περιέχον τειαύτην δήλωσιν του ν.π.δ.δ. υπάρχει, ούτε γενικώτερον ο ΟΔΔΕΠ αποδέχεται πράγματι εκουσίως το εν τη αποφάσει αναφερόμενον ποσόν της αντιπροχής του αγοραστή ως αληθές τμήμα.

Υ. Κατ' συνέπειαν και επί του θέματος του κρισίμου χρόνου περί της αγοράζας αξίας και του τρόπου προσδιορισμού αυτής, θα εφαρμοσθούν οι κοιναί διατάξεις του ν. 1587/1950, ήτοι η ως άνω διάταξις του άρθρου 2 παρ. 3 στοιχ. α' αυτού. Δεν τυγχάνει όμως εφαρμογής η

διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 3 του νόμου αυτού, διότι, ως προεξε-
τέθη, αυτή προϋποθέτει κατάρτισιν συμβολαίου αγοραπωλησίας και
όχι περίπτωση εξηναγκασμένης, βάσει των άρθρων 882 της Παλαιάς
Πολ. Δικον. και 949 του Κώδ. Πολ. Δικον., καταρτίσεως συμβάσεως,
η περίπτωση της οποίας καλύπτεται υπό της ειδικής διατάξεως του
άρθρου 3 παρ. 1 στοιχ. γ' του ίδιου νόμου.

VI. Όθεν, η κατά την γνώμην μου απάντησις εις το ερώτημά σας είναι
α) εις το πρώτον και δευτέρον σκέλος αυτού ότι, θα ληφθή υπ' όφιν
η αγοραία αξία και εκεί όπου ισχύει η νέα ρύθμισις περί αντικειμενι-
κής αξίας, η προσήκουσα τιαυτή κατά τον χρόνον της μεταγραφής της
ως άνω αποφάσεως του Εφετείου Αθηνών,

β) εις το δευτέρον σκέλος ότι, δεν τυγχάνει εφαρμογής επί του ΟΔΔΕΠ
(ή νέου ΟΔΕΠ) η διατάξις του άρθρου 4 παρ. 1 στοιχ. β' περίπτ. στ'
του ν.1587/1950.

γ) βαρυνόμενος δια του φ.μ.α. πρέπει να θεωρηθή, κατ' αρχήν, ο
ΟΔΔΕΠ (ή νυν ΟΔΕΠ) μη εφαρμοζομένης της διατάξεως του άρθρου 5
παρ. 1 στοιχ. α', αλλά εκείνης του στοιχ. β' του ν.1587/1950.

Αν παρό ταύτα η Διαείκησις θελήση ν' ακολουθήση την ως άνω απόφασιν
του ΣΤΕ τότε, βάσει των σκέψεων ταύτης πρέπει: α) να εφαρμοσθή η
διατάξις του άρθρου 4 παρ. 1 στοιχ. β' περίπτ. στ' του ν.1587/1950

β) να υπολογισθή ο φόρος επί της κατά την ημέραν της μεταγραφής
της ως άνω εφετειακής αποφάσεως αγοραίας (ή αντικειμενικής) αξίας
του ακινήτου και γ) να εφαρμοσθή η διατάξις του άρθρου 5 παρ. 1
στοιχ. α' του ως άνω νόμου, δ) να μην εφαρμοσθή και εδώ η διατάξις
του άρθρου 3 παρ. 3 του ως άνω νόμου.

Ο Νομικός Σύμβουλος Δ/σεως
(ΤΣ)

Δημ. Διαμαντόπουλος

Δεκτή

Αθήνα 13/11/1987

Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ

Δ. ΤΣΟΒΟΛΑΣ