

Θεσσαλονίκη 17.1.2005

Αρ.Πρωτ.23

Προς
Τα μέλη του Συμβολαιογραφικού Συλλόγου
Εφετείου Θεσσαλονίκης

Σας κοινοποιούμε το με αριθμ.πρωτ.1089894/438/
B0013/ΠΟΛ.1141/17.12.04 έγγραφο Υπουργείου Οικονομίας
και Οικονομικών με θέμα: Γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ. με
αριθμ.534/2004, για να λάβετε γνώση.

Με συναδελφικούς χαιρετισμούς

Ο Πρόεδρος

Η Γεν. Γραμματέας

Ε. Σαρρής

Χρ. Φαρδής-Πανταζή

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
& ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ (Δ.13)
ΤΜΗΜΑ Β΄

Αθήνα, 17 Δεκεμβρίου 2004
Αριθ.Πρωτ.1089894/438/B0013

Ταχ. Δ/ση: Ερμού 23-25
Ταχ. Κώδικας: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Λυδία Σωφρονά
Τηλέφωνο: 210-32 53 757
FAX: 210-32 36 438

ΠΡΟΣ: Ως Αποδέκτες Π.Δ.

ΠΟΛ.:1141

ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση της υπ' αριθμ. 534/2004 Γνωμοδότησης Ν.Σ.Κ.

Σας κοινοποιούμε την υπ' αριθμ. 534/2004 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε αποδεκτή από τον κ. Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, και παρακαλούμε για την ομοιόμορφη εφαρμογή της σε ανάλογες περιπτώσεις.

Με την ανωτέρω Γνωμ. έγινε δεχτό ότι δεν θεωρείται χρησιμοποίηση του εισφερόμενου ακινήτου κατά την έννοια της διάταξης της παραγράφου του άρθρου 3 του Ν.Δ.1297/1972 η περίπτωση κατά την οποία το εισφερόμενο ακίνητο, κατά τη συγχώνευση ή μετατροπή επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του Ν.Δ. 297/1972, είτε είναι μισθωμένο σε τρίτο, είτε δεν είναι ακατάλληλο προς χρήση λόγω εργασιών ανοικοδόμησης ή διαμόρφωσης του κ.λ.π., έστω και αν ο επιχειρηματίας είχε την πρόθεση να το εντάξει το πρώτο ή εκ νέου, μετά τη λήξη των Εργασιών ή της μίσθωσης, στην επιχειρηματική δράση της συγχωνευόμενης ή μετατρεπόμενης επιχείρησης.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ

ΔΗΜΗΤΡΑ ΤΣΑΜΗ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
ΕΙΔΙΚΟ ΓΡΑΦΕΙΟ ΝΟΜΙΚΟΥ
ΣΥΜΒΟΥΛΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΑΚΑΔΗΜΙΑΣ 68
106 78 ΑΘΗΝΑ

ΑΘΗΝΑ, 5-11-04
ΑΡ.ΠΡΩΤ.:1563

ΠΡΟΣ: Δ/νση 13^η

Τμ. Β΄

ΑΡΜ: ΑΣΠ. ΠΟΤΑΜΙΑΝΟΥ
ΤΗΛ: 210.3807 535

Σας αποστέλλουμε την με αριθμό 534/04 Γνωμοδότηση και σας παρακαλούμε να ενημερώσετε το Γραφείο μας και το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (ΝΣΚ), περί της αποδοχής ή μη της Γνωμοδότησης αυτής από τον κ.Υπουργό.

Η Γραμματέας

ΑΣΠ. ΠΟΤΑΜΙΑΝΟΥ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
& ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
ΕΙΔΙΚΟ ΝΟΜΙΚΟ ΓΡΑΦΕΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Αριθμός Γνωμοδοτήσεως: 534/2004
ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
(ΤΜΗΜΑ Β΄)
Συνεδρίαση της 26-10-2004

Σύνθεση:

Πρόεδρος: Χρήστος Τσεκούρας, Αντιπρόεδρος ΝΣΚ
Μέλη: Σπ. Σκουτέρης, Αλ. Τζεφεράκος, Σπ. Δελλαπόρτας,
Ηλ.Ψώνης, Χρυσ. Αυγερινού, Νομικοί Σύμβουλοι.
Εισηγητής: Αθανάσιος Τσιοκάνης, Πάρεδρος ΝΣΚ

Περίληψη Ερωτήματος: Ερωτάται σε περίπτωση συγχωνεύσεως δύο ανωνύμων εταιριών δι' απορροφήσεως της μιας από την άλλη σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1297/1972 και εισφοράς στην συγχωνεύουσα εταιρεία ακινήτων από την συγχωνευομένη, αν για την απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης που προβλέπει η παράγραφος 1 του άρθρου 3 του αυτού νόμου είναι απαραίτητο η χρησιμοποίηση του εισφερομένου ακινήτου να πραγματοποιείται με ενέργειες που αποδεικνύουν ότι η επιχείρηση (εισφέρουσα) έχει εντάξει το ακίνητο στην επιχειρηματική της δράση, έστω κι αν κατά το συγκεκριμένο χρονικό σημείο δεν είναι κατάλληλο προς χρήση (π.χ. λόγω εργασιών διαμόρφωσης) ή απαιτείται η εταιρία να έχει αναπτύξει λειτουργική δραστηριότητα εντός του συγκεκριμένου ακινήτου.

Ι. Από το ερώτημα και τα λοιπά στοιχεία του φακέλλου που το συνοδεύουν προκύπτει το εξής ιστορικό.

Η εταιρία «Γ..... ΣΠΟΡ ΑΕΕ» πρόκειται να συγχωνευθεί με την εταιρία «ΑΦΟΙ Γ... ΣΠΟΡ ΑΕΕ» δι' απορροφήσεως της τελευταίας με βάση τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/1972. Στην απορροφούμενη εταιρία ανήκουν ένα διατηρητέο ακίνητο (από τη χρήση 2003) στο οποίο, κατά δήλωση της εταιρίας, επί του παρόντος γίνονται εργασίες συντήρησης και ένα οικόπεδο στο οποίο δηλώνετε ότι επί του παρόντος ανεγείρεται πολυώροφο κτίριο γραφείων. Το ερώτημα που τέθηκε είναι εάν η εισφορά των ανωτέρω ακινήτων από την «ΑΦΟΙ Γ... ΣΠΟΡ ΑΕΕ» στην «Γ.... ΣΠΟΡ ΑΕΕ» θα υπαχθεί στις απαλλακτικές διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 3 του Ν.Δ.1297/1972, δεδομένου ότι, με βάση τα στοιχεία του

προβληθέντος φακέλου, επί αυτών τελούνται εργασίες με τις οποίες θα καταστούν κατάλληλα προς χρήση για την εξυπηρέτηση των επιχειρηματικών αναγκών της εταιρίας (καταστήματα και γραφεία διοίκησης).

Επί του ως άνω ερωτήματος το Β' τμήμα του Ν.Σ.Κ. εγνωμοδότησε ως ακολούθως:

II. Το άρθρο 1 του Ν.Δ. 1297/1972 (Α' 217) όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 9 παρ. 14 Ν. 3091/2002 ορίζει: "Αι διατάξεις του παρόντος εφαρμόζονται επί συγχωνεύσεως ή μετατροπής επιχειρήσεων, οιασδήποτε μορφής, εις ανωνύμον εταιρείων ή προς τον σκοπόν ιδρύσεως ανωνύμου εταιρείας Υπό την προϋπόθεσιν ότι η συγχώνευσις ή μετατροπή θα τελειωθεί μέχρι και της 31 ης Δεκεμβρίου 2005". Περαιτέρω, στο άρθρο 3 του αυτού Ν.Δ/τος, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 19 παρ. 4 του ως άνω Ν. 949/1978, ορίζεται ότι "Η κατά το άρθρο 1 του παρόντος σύμβασις περί συγχωνεύσεως ή μετατροπής, η εισφορά και μεταβίβασις των περιουσιακών στοιχείων των συγχωνευομένων ή μετατρεπομένων επιχειρήσεων, πάσα σχετική πράξις ή συμφωνία αφορώσα την εισφοράν ή μεταβίβασιν στοιχείων ενεργητικού ή παθητικού ή άλλων δικαιωμάτων και υποχρεώσεων ως και παντός εμπραγμάτου δικαιώματος... απαλλάσσονται παντός φόρου τέλους χαρτοσήμου, ως και εισφοράς ή δικαιώματος υπέρ οιουδήποτε τρίτου.

Προκειμένου περί ακινήτων ανηκόντων και χρησιμοποιουμένων από την συγχωνευομένην ή μετατρεπομένην επιχείρησιν και εισφερομένων εις την συγχωνεύουσαν ή την συνιστωμένην εταιρίαν, η απαλλαγή του φόρου μεταβιβάσεως χωρεί υπό την προϋπόθεσιν ότι τα εισφερόμενα ακίνητα θα χρησιμοποιηθούν δια τας ανάγκας της συγχωνεύσεως ή της συνιστωμένης εταιρίας τουλάχιστον επί μίαν πενταετίαν από της συγχωνεύσεως ή μετατροπής...".

III. Από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 3 του Ν.Δ. 1297/1972 στενώς ερμηνευτέες λόγω του χαρακτήρα τους ως απαλλακτικών του φόρου μεταβίβασης, σαφώς, συνάγεται ότι για την απαλλαγή από το φόρο αυτό δεν αρκεί το εισφερόμενο ακίνητο να ανήκει κατά κυριότητα στην εισφέρουσα εταιρεία και να βρίσκεται στην κατοχή της κατά το χρόνο της συγχώνευσης ως ένα εκ των απλών πάγιων στοιχείων αυτής, αλλά απαιτείται, προσέτι, η πραγματικό χρησιμοποίηση τούτου από την εισφέρουσα εταιρεία κατά το χρόνο της συγχώνευσης για την εξυπηρέτηση των λειτουργικών της αναγκών υπό την έννοια της άμεσης και ολικής χρήσης αυτού από τον επιχειρηματία. (πρβλ. ΣτΕ 1389/93, 323/95, 2568/96, 75/2000).

Συνεπώς δεν θεωρείται πραγματική χρησιμοποίηση κατά την έννοια της ανωτέρω διάταξης η περίπτωση που το εισφερόμενο ακίνητο είτε είναι μισθωμένο το τρίτο είτε δεν είναι κατάλληλο προς χρήση λόγω εργασιών ανοικοδόμησης ή διαμόρφωσης του κλπ., έστω και αν ο

επιχειρηματίας είχε την πρόθεση να εντάξει τον πρώτον ή εκ νέου το ακίνητο μετά τη λήξη των εργασιών, ή της μίσθωσης την επιχειρηματική δράση της συγχωνευομένης εταιρείας.

IV. Εν προκειμένω από το προαναφερθέν πραγματικό προκύπτει ότι επί του παρόντος τα εισφερόμενα ακίνητα δεν χρησιμοποιούνται πραγματικά από την συγχωνευόμενη εταιρία για την εξυπηρέτηση των λειτουργικών της αναγκών, αφού επί του διατηρητέου ακινήτου γίνονται εργασίες διαμόρφωσης επί δε του οικοπέδου ανεγείρεται πολυώροφο κτίριο γραφείων.

V. Κατόπιν των ανωτέρω στο τεθέν ερώτημα αρμόζει η απάντηση ότι για την απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης κατά τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν.Δ. 1297/1972 απαιτείται η πραγματική χρησιμοποίηση του εισφερομένου ακινήτου κατά το χρόνο της συγχώνευσης για την εξυπηρέτηση των λειτουργικών της αναγκών της εισφέρουσας - συγχωνευομένης εταιρείας υπό την έννοια της άμεσης και υλικής χρήσης αυτού από τον επιχειρηματία.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα 3/11/2004
Ο Πρόεδρος

Χρήστος Τσεκούρας
Αντιπρόεδρος ΝΣΚ

Ο Εισηγητής

Αθανάσιος Δ. Τσιοκάνης
Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.