



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 23.01.2023

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ:200

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 (Β' 1440),
- δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. 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 26.09.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία ".....", με Α.Φ.Μ., με αρχική έδρα στην και ήδη από τις 19.03.2015, με έδρα στην και με έδρα στην Ελλάδα, στον, όπως εκπροσωπείται νόμιμα από τον, με Α.Φ.Μ.:, κατοίκου, κατά: **1)** του υπ' αριθ. / **21.07.2022** Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων, για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2010, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **2)** του υπ' αριθ. / **21.07.2022** Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων, για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2011, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **3)** του υπ' αριθ. / **21.07.2022** Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων, για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2012, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **4)**

του υπ' αριθ./**21.07.2022** Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων, για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τους ως άνω οριστικούς διορθωτικούς προσδιορισμούς Ε.Φ.Α., του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26.09.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία ".....", με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με τον υπ' αριθ./**21.07.2022** Οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων, για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2010, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό Ειδικού Φόρου Ακινήτων 45.223,73 €, πλέον 54.268,48 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), και συνολικά 99.492,21 €.

2) Με τον υπ' αριθ./**21.07.2022** Οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων, για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2011, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό Ειδικού Φόρου Ακινήτων 45.223,73 €, πλέον 54.268,48 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), και συνολικά 99.492,21 €.

3) Με τον υπ' αριθ./**21.07.2022** Οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων, για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2012, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό Ειδικού Φόρου Ακινήτων 45.223,73 €, πλέον 54.268,48 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), και συνολικά 99.492,21 €.

4) Με τον υπ' αριθ./**21.07.2022** Οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων, για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό Ειδικού Φόρου Ακινήτων 45.223,73 €, πλέον 54.268,48 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), και συνολικά 99.492,21 €.

Οι ως άνω διαφορές εδράζονται επί της από 21.07.2022 έκθεσης μερικού ελέγχου ειδικού φόρου ακινήτων [N.3091/2002], συνεπεία της με αρ./23.03.2022 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Ως προς την συνταγματικότητα του ύψους του επιβαλλόμενου συντελεστή ειδικού φόρου ακινήτων (15%), όπως διαμορφώθηκε με την διάταξη του αρ. 57 παρ. 1 του ν.3842/2010.
- 2) Πλήρωση των προϋποθέσεων του νόμου για την απαλλαγή της εταιρείας μας από τον Ειδικό Φόρο Ακινήτων του αρ.15 παρ.1 του ν.3091/2002
- 3) Αίτημα ενεργοποίησης της διαδικασίας Αμοιβαίας Διοικητικής Συνδρομής του ν.4170/2013

Επειδή, η προσφεύγουσα, υπέβαλλε το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/07.10.2022 “ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ”, προσκομίζοντας νέα αποδεικτικά έγγραφα.

Επειδή, στις 11.11.2022 αποστείλαμε στην προσφεύγουσα τη με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2022 ΕΜΠ/11.11.2022 “ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ ΜΕ ΥΠΟΒΟΛΗ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΑΠΟΨΕΩΝ”, με την οποία, καλούσαμε την προσφεύγουσα, “προς υποβολή γραπτού υπομνήματος στην Υπηρεσία μας εντός πέντε (5) ημερολογιακών ημερών από τη λήψη της παρούσας, προκειμένου να εκθέσει τυχόν περαιτέρω απόψεις σχετικά με τα συμπληρωματικά στοιχεία που προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή και το υπόμνημα, για την απόδειξη των προβαλλόμενων σε αυτήν λόγων”.

Επειδή, όπως προκύπτει από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από την έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη της από 21.07.2022 έκθεσης μερικού ελέγχου Ε.Φ.Α. Ν. 3091/2002.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, και βάσει των προσκομιζόμενων νέων στοιχείων, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και εκδόθηκε υπ’ αριθμ. /14.11.2022 πράξη αναπομπής της Δ.Ε.Δ..

Η παραπάνω πράξη κοινοποιήθηκε στην αρμόδια ελεγκτική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π) με το αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2022 ΕΜΠ/15.11.2022 έγγραφο.

Επειδή, επί της ως άνω αναπομπής, το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. απέστειλε στην Υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ. /22.11.2022 πόρισμά της (αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2022 ΕΜΠ/29.11.2022).

Επειδή, επί της ως άνω κλήσης προς ακρόαση, η προσφεύγουσα δεν απάντησε μέχρι και τη σύνταξη της παρούσης απόφασης.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 3091/2002 (ΦΕΚ Α΄ 330/24.12.2002) ορίζουν, ότι:

Άρθρο 15 Ειδικός Φόρος επί των Ακινήτων 1. Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες της παρ. 3 του άρθρου 51^Α του Κ.Φ.Ε., που έχουν εμπράγματα δικαιώματα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητα, τα οποία βρίσκονται στην Ελλάδα, καταβάλλουν ειδικό φόρο δέκα πέντε τοις εκατό [15%] επί της αξίας αυτών, όπως προσδιορίζεται στο άρθρο 17 του νόμου αυτού. 3. Εξαιρούνται από τις διατάξεις της παραγράφου 1, εφόσον έχουν την έδρα τους σύμφωνα με το καταστατικό τους στην Ελλάδα ή σε άλλη χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης. α), β) εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, εφόσον τα εταιρικά μερίδια ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή εφόσον δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα στα οποία ανήκουν οι εταιρείες οι οποίες

συμμετέχουν και με την προϋπόθεση ότι τα φυσικά πρόσωπα έχουν Αριθμό Φορολογικού Μητρώου στην Ελλάδα.

Άρθρο 17 Διαδικασία επιβολής του ειδικού φόρου.

1.Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι η 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους.

2.Για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα δικαιώματα κατά την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2961/2001.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1093/14.06.2010 με ΘΕΜΑ: Δικαιολογητικά που απαιτούνται για την εξαίρεση των νομικών προσώπων από τον ειδικό φόρο επί των ακινήτων, σύμφωνα με το άρθρο 15 του ν. 3091/2002 (Φ.Ε.Κ. 330Α' /24-12-2002), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 57 του ν. 3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58Α' /23-04-2010).

Άρθρο 1

Όταν συντρέχει κατά νόμο περίπτωση εξαίρεσης από την καταβολή του ειδικού φόρου επί των ακινήτων, σύμφωνα με τις παραγράφους 2, 3 και 4 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002, όπως τροποποιήθηκε με την παραγράφο 1 του άρθρου 57 του ν. 3842/2010, απαιτείται τα τηρούνται, κατ' έτος, από τα νομικά πρόσωπα, τα οποία εμπíπτουν στις ανωτέρω διατάξεις περί απαλλαγών, τα εξής δικαιολογητικά, που θα αναφέρονται στην 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας:

5. Περιπτώσεις α' , β' και γ' παραγράφου 3 άρθρου 15

α)Εάν πρόκειται για αλλοδαπή εταιρεία εγκατεστημένη σύμφωνα με το καταστατικό της σε χώρα Κράτος - Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, επικυρωμένο αντίγραφο του μετοχολογίου ή του καταστατικού ή του συστατικού εγγράφου της εταιρείας, κατά περίπτωση και σύμφωνα με τους κανόνες δημοσιότητας που προβλέπονται από τις σχετικές διατάξεις, με τις τροποποιήσεις του, καθώς και βεβαίωση της εκάστοτε αρμόδιας αρχής του Κράτους - Μέλους έδρας της εταιρείας, από την οποία να προκύπτουν τα στοιχεία των πραγματικών μετόχων (δικαιούχων) της εταιρείας την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

β) Αντίγραφο της βεβαίωσης απόδοσης, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) στα φυσικά πρόσωπα, τα οποία κατέχουν τις μετοχές, τα εταιρικά μερίδια ή τις εταιρικές μερίδες των εταιρειών των περιπτώσεων α' , β' και γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002.

Εάν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών ή μεριδίων ή μερίδων των εταιρειών που τυγχάνουν των απαλλαγών των περιπτώσεων α' , β' και γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002 ανήκει σε άλλο νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, οι εταιρείες των ανωτέρω περιπτώσεων υποχρεούνται να τηρούν στο αρχείο τους τα ως άνω υπό στοιχεία α' και β' δικαιολογητικά και για το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα που συμμετέχει στην εταιρεία που τυγχάνει της απαλλαγής. Επιπλέον, για το συμμετέχον νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα πρέπει να συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων α' , β' και γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002,

Από τα υποβαλλόμενα δικαιολογητικά πρέπει να προκύπτει ότι:

- 1)
- 2) Τα εταιρικά μερίδια των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή σε διαφορετική περίπτωση να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις εταιρείες οι οποίες συμμετέχουν στις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης.
- 3) Οι εταιρικές μερίδες των προσωπικών εταιρειών ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή σε διαφορετική

περίπτωση να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις εταιρείες που συμμετέχουν στις προσωπικές εταιρείες.

Άρθρο 2

Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, που εμπίπτουν στις διατάξεις περί απαλλαγών των παραγράφων 2, 3 και 4 του άρθρου 15 του ν. [3091/2002](#), υποχρεούνται να φυλάσσουν τα δικαιολογητικά του άρθρου 1 της παρούσας απόφασης για χρονικό διάστημα είκοσι (20) ετών από το χρόνο φορολογίας και να τα επιδεικνύουν σε πιθανό φορολογικό έλεγχο. Τα δικαιολογητικά του άρθρου 1 πρέπει να έχουν εκδοθεί μέχρι την ημερομηνία λήξης της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης του ειδικού φόρου επί των ακινήτων, συμπεριλαμβανομένης και ενδεχόμενης παράτασης που δόθηκε για την υποβολή της δήλωσης αυτής. Δικαιολογητικά που εκδίδονται μετά την ημερομηνία αυτή δε λαμβάνονται υπόψη και δεν παράγουν έννομο αποτέλεσμα.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1114/17.05.2011 με ΘΕΜΑ: Συμπλήρωση και τροποποίηση της Α.Υ.Ο. [ΠΟΛ.1093/14.6.2010](#) σχετικά με τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την εξαίρεση των νομικών προσώπων από τον ειδικό φόρο επί των ακινήτων, σύμφωνα με το άρθρο 15 του ν. [3091/2002](#) (Φ.Ε.Κ. 330Α'), όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 57 του ν. [3842/2010](#) (Φ.Ε.Κ. 58Α') και τροποποιήθηκε με το άρθρο 24 του ν. [3943/2011](#) (Φ.Ε.Κ. 66Α').

Άρθρο 1

Όταν συντρέχει κατά νόμο περίπτωση εξαίρεσης από την καταβολή του ειδικού φόρου επί των ακινήτων, σύμφωνα με τις [παραγράφους 2, 3 και 4 του άρθρου 15](#) του ν. [3091/2002](#), όπως αντικαταστάθηκε με την [παράγραφο 1 του άρθρου 57](#) του ν. [3842/2010](#) και τροποποιήθηκε με το [άρθρο 24](#) του ν. [3943/2011](#), απαιτείται να τηρούνται, κατ' έτος, από τα νομικά πρόσωπα, τα οποία εμπίπτουν στις ανωτέρω διατάξεις περί εξαιρέσεων, τα εξής δικαιολογητικά, που θα αναφέρονται στην 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας:

6. Περιπτώσεις α', β' και γ' [παραγράφου 3 άρθρου 15](#)

α)

Εάν πρόκειται για αλλοδαπή εταιρεία εγκατεστημένη σύμφωνα με το καταστατικό της σε χώρα Κράτος - Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, επικυρωμένο αντίγραφο του μετοχολογίου ή του καταστατικού ή του συστατικού εγγράφου της εταιρείας, κατά περίπτωση και σύμφωνα με τους κανόνες δημοσιότητας που προβλέπονται από τις σχετικές διατάξεις, με τις τροποποιήσεις του, καθώς και βεβαίωση της εκάστοτε αρμόδιας αρχής του Κράτους - Μέλους έδρας της εταιρείας, από την οποία να προκύπτουν τα στοιχεία των πραγματικών μετόχων (δικαιούχων) της εταιρείας την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

β) Αντίγραφο της βεβαίωσης απόδοσης από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) στα φυσικά πρόσωπα, τα οποία κατέχουν τις μετοχές, τα εταιρικά μερίδια ή τις εταιρικές μερίδες των εταιρειών των περιπτώσεων α', β' και γ' της [παραγράφου 3 του άρθρου 15](#) του ν. [3091/2002](#).

Εάν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών ή μεριδίων ή μερίδων των εταιρειών που υπάγονται στις εξαιρέσεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της [παραγράφου 3 του άρθρου 15](#) του ν. [3091/2002](#) ανήκει σε άλλο νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, οι εταιρείες των ανωτέρω περιπτώσεων υποχρεούνται να τηρούν στο αρχείο τους τα ως άνω υπό στοιχεία α' και β' δικαιολογητικά και για το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα που συμμετέχει στην

εταιρεία που υπάγεται στην εξαίρεση. Επιπλέον, για το συμμετέχον νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα πρέπει να συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002, κατά περίπτωση. Από τα υποβαλλόμενα δικαιολογητικά πρέπει να προκύπτει ότι:

- 1.....2) Τα εταιρικά μερίδια των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή σε διαφορετική περίπτωση να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις εταιρείες οι οποίες συμμετέχουν στις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης.
- 3) Οι εταιρικές μερίδες των προσωπικών εταιρειών ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή σε διαφορετική περίπτωση να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις εταιρείες που συμμετέχουν στις προσωπικές εταιρείες.

Επειδή, σύμφωνα με την **Α.1206/21.09.2020** με Θέμα: «Εφαρμογή των διατάξεων του **άρθρου 15** του ν. **3091/2002** (Α' 330) για τον ειδικό φόρο επί των ακινήτων - απαιτούμενα δικαιολογητικά και διαδικασία χορήγησης των απαλλαγών»

Άρθρο 6 Έναρξη ισχύος

1. Από την έναρξη ισχύος της παρούσας απόφασης καταργείται η **ΠΟΛ.1056/2017**, όπως αυτή έχει τροποποιηθεί και ισχύει.
2. Η απόφαση αυτή ισχύει από τη δημοσίευσή της και εφαρμόζεται και για δηλώσεις Ε.Φ.Α. που έχουν ήδη υποβληθεί από την ημερομηνία δημοσίευσης του ν. **4646/2019** και μετά.

Επειδή, στο με αρ. πρωτ./22.11.2022 πόρισμά της (αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ./ΕΙ 2022 ΕΜΠ/29.11.2022), επί της ως άνω αναπομπής, η ελεγκτική αρχή, αναφέρει τα κάτωθι:

“Στις 31.03.2022 κοινοποιήσαμε στον Νόμιμο Εκπρόσωπο της εταιρείας κ./29.03.2022 **Αίτημα Παροχής Πληροφοριών** (άρθρο 14 Ν.4174/2013), με το οποίο τον καλούσαμε εντός πέντε (5) ημερών από την επομένη της λήψης του αιτήματος αυτού να θέσει στη διάθεση του ελέγχου το σύνολο των απαραίτητων δικαιολογητικών απαλλαγής από τον Ε.Φ.Α. βάσει της ΠΟΛ. 1093/2010 ΚΑΙ 1114/2011, για την ελεγχόμενη αλλοδαπή εταιρεία με Α.φ.Μ.”

Συγκεκριμένα, ζητήσαμε να προσκομίσει:

1. Βεβαίωση της εκάστοτε αρμόδιας αρχής του κράτους μέλους έδρας της εταιρείας, από την οποία να προκύπτουν τα στοιχεία των πραγματικών μετόχων (δικαιούχων) της εταιρείας την 1^η Ιανουαρίου του κάθε έτους φορολογίας
2. Επικυρωμένο αντίγραφο του μετοχολογίου ή του καταστατικού ή του συστατικού εγγράφου των εταιρειών - μελών, σύμφωνα με τους κανόνες δημοσιότητας που προβλέπονται από τις σχετικές διατάξεις, με τις τυχόν τροποποιήσεις του
3. Αντίγραφα των δηλώσεων Ειδικού Φόρου Ακινήτων 15% (Ε.Φ.Α.), που τυχόν έχει υποβάλλει για την εταιρεία, για τα ελεγχόμενα έτη.

Με το με αρ. πρωτ. **ΔΕΔ** **ΕΙ 2022 ΕΜΠ/17-10-2022 Υπόμνημά του**, προσκόμισε, το από 20.09.2022 Πιστοποιητικό Σύστασης {Σχετ. 25}, το από 20.09.2022 Πιστοποιητικό Μη διαγραφής από το Μητρώου του Εφόρου Εταιρειών της Κυπριακής εταιρείας {Σχετ. 26} και επικυρωμένο και θεωρημένο αντίγραφο του Ιδρυτικού Εγγράφου και Καταστατικού της εταιρείας σύμφωνα με το οποίο, το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας είναι 1.000C διαιρειένο σε 1.000 μετοχές 1€ η καθεμία, οι οποίες είναι καταχωρημένες στην εταιρεία “.....”.

{Σχετ. 27}.

Επιπλέον, σύμφωνα με το {Σχετ. 2} ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας αιτήθηκε προς το τμήμα Εφόρου Εταιρειών και Διανοητικής Ιδιοκτησίας του Υπουργείου Ενέργειας, Βιομηχανίας και Κυπριακής Δημοκρατίας, Πιστοποιητικό ότι η εταιρεία υφίσταται και Πιστοποιημένο αντίγραφο του Πιστοποιητικού Συστάσεως. Ωστόσο, δεν αιτήθηκε, ούτε προσκόμισε βεβαίωση της εκάστοτε αρμόδιας αρχής του Κράτους- Μέλους έδρας της εταιρείας από την οποία να προκύπτουν τα στοιχεία των πραγματικών μετόχων, δικαιούχων της εταιρείας την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους φορολογίας για τα ακίνητα που υπήρχαν 1/1 κάθε έτους, από το 2010 έως το 2013.

Αντ' αυτού, προσκόμισε Έκθεση Στοιχείων πραγματικού δικαιούχου της εταιρείας, όπως αυτή εκδόθηκε από την Κυπριακή Αρχή την 20.09.2022 {Σχετ. 22} και Υπεύθυνη δήλωση του νόμιμου εκπροσώπου,, στο πλαίσιο της διάταξης του αρ. 1 παρ. 7 περ. Δ της Α 1206/2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. {Σχετ. 23}.

Η Έκθεση Στοιχείων πραγματικού δικαιούχου αναφέρει τα στοιχεία του πραγματικού δικαιούχου τα οποία δηλώθηκαν το χρονικό διάστημα από 12.03.2021- 31/07/2022 και ισχύουν από την ημερομηνία δήλωσής και όχι για προγενέστερα έτη.

Ο Νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας με την από 22/09/2022 υπεύθυνη δήλωσή του (Άρθρο 8 Ν. 1599/1986) ισχυρίζεται ότι το Τμήμα Εφόρου Εταιρειών και Διανοητικής Ιδιοκτησίας του Υπουργείου Ενέργειας, Βιομηχανίας και Κυπριακής Δημοκρατίας δεν χορηγεί βεβαίωση που να περιέχει τα στοιχεία του πραγματικού δικαιούχου για προγενέστερα έτη και επικαλείται τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 7, περ. Δ. της Α 1206/21.09.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε, δυνάμει της οποίας προσκομίζει την υπεύθυνη δήλωση στην οποία αναφέρει τον πραγματικό δικαιούχο για τα ελεγχόμενα έτη.

Σύμφωνα με την Απόφαση Α 1206/2020 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. στο άρθρο 1 παρ. 7 περ. Δ εταιρείες της παραγράφου 4 του άρθρου 15 που έχουν την έδρα τους, σύμφωνα με το καταστατικό τους, σε Τρίτη χώρα εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης και για τις οποίες συντρέχουν οι αναφερόμενες στις περιπτώσεις α, β, και γ της παραγράφου 3, εφόσον η καταστατική τους έδρα δεν βρίσκεται σε κράτη μη συνεργάσιμα σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις για τα κράτη αυτά του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (άρθρο 65ΚΦΕ), τηρούνται και επιδεικνύονται ή προσκομίζονται κατά περίπτωση:

α) Πρωτότυπα ή επικυρωμένα αντίγραφα του συστατικού εγγράφου ή του καταστατικού και του βιβλίου μετόχων.

β) *ί.* Βεβαίωση οποιασδήποτε δημόσιας αρχής του κράτους έδρας της εταιρείας, από την οποία προκύπτουν τα στοιχεία των κατεχόντων τις μετοχές, τα μερίδια ή τις μερίδες των εταιρειών την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας

Εάν δεν υπάρχει τέτοια αρχή ή αν η αρχή που υπάρχει δεν εκδίδει τη βεβαίωση της ανωτέρω περίπτωσης *ί*, υπεύθυνη δήλωση του νόμιμου εκπροσώπου της εταιρείας ή της κάθε εταιρείας, η οποία συμμετέχει στη σύνθεση της ιδιοκτήτριας εταιρείας, για τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις μετοχές, μερίδια ή μερίδες αυτών, καθώς και για το ότι δεν είναι δυνατή η έκδοση βεβαίωσης από δημόσια αρχή.

Η εταιρεία «.....» με Α.Φ.Μ., είναι εταιρεία περιορισμένης ευθύνης και έχει την καταστατική της έδρα στην Κύπρο σε κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Επομένως, για την εν λόγω εταιρεία ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 3 περ. Β του Ν.

3091/2002 περί εξαιρέσεως από τον Ε.Φ.Α. και όχι οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 15 που αφορά εταιρείες που έχουν την έδρα τους σύμφωνα με το καταστατικό τους σε Τρίτη χώρα, τις οποίες επικαλείται ο Νόμιμος εκπρόσωπος της. Μόνο στη περίπτωση που δεν υπάρχει αρμόδια αρχή ή η αρχή που υπάρχει δεν τα εκδίδει, και μόνο για τις εταιρείες της παρ. 4 του άρθρου 15 του Ν. 3091/2002 προσκομίζεται υπεύθυνη δήλωση του νόμιμου εκπροσώπου της εταιρείας για τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις μετοχές, μερίδια ή μερίδες αυτών, καθώς και υπεύθυνη δήλωση και για το ότι δεν είναι δυνατή η έκδοση βεβαίωσης από τη δημόσια αρχή.

Επιπλέον, σημειώνεται ότι, η Απόφαση Α 1206/2020 αντικατέστησε την ΠΟΑ 1056/2017 όπως τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ 1081/2018 και ΠΟΛ 1193/2009 και εφαρμόζεται για δηλώσεις Ε.Φ.Α. που έχουν υποβληθεί από την ημερομηνία δημοσίευσης του Ν. 4646/2019 και μετά (Φ.Ε.Κ. Α' 201/12.12.2019). Για τα ελεγχόμενα έτη φορολογίας, από 01.01.2010, 01.01.2011, 01.01.2012 και 01.10.2013 εφαρμόζεται για τις δηλώσεις Ε.Φ.Α. η ΠΟΛ 1093/2010 και η ΠΟΛ 1114/2011, σύμφωνα με τις οποίες, τα δικαιολογητικά που απαιτούνται είναι το επικυρωμένο αντίγραφο του μετοχολογίου ή του καταστατικού ή του συστατικού εγγράφου της εταιρείας κατά περίπτωση, καθώς και βεβαίωση της εκάστοτε αρμόδιας αρχής του Κράτους- Μέλους έδρας της εταιρείας από την οποία να προκύπτουν τα στοιχεία των πραγματικών μετόχων, δικαιούχων της εταιρείας την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους φορολογίας.

Δεδομένου ότι δεν προσκομίσθηκαν, κατά τα έτη φορολογίας - ήτοι 01.01.2010, 01.01.2012 και 01.01.2013 βεβαίωση του Τμήματος Εφόρου εταιρειών και Διανοητικής Ιδιοκτησίας του Υπουργείου Ενέργειας, Βιομηχανίας και Κυπριακής Δημοκρατίας της εταιρείας, από την οποία να προκύπτουν τα στοιχεία των πραγματικών μετόχων, δικαιούχων της εταιρείας την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους φορολογίας, ούτε πραγματοποιήθηκε κάποια ενέργεια αναζήτησης των βεβαιώσεων αυτών από τον Έφορο της Κύπρου, ο έλεγχος θεωρεί ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις απαλλαγής από τον ΕΦΑ - όπως αυτές ορίζονται από την ΠΟΑ 1093/2010 και 1114/2011 - για το ακίνητο που είχε στην κατοχή της η ελεγχόμενη εταιρεία την 01.01.2010, 01.01.2011, 01.01.2012, & 01.01.2013

Δ. ΠΡΟΤΑΣΗ - ΓΝΩΜΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΡΧΗΣ

Συνεκτιμώντας όλα τα ανωτέρω, ο έλεγχος πραγματοποιηθείς από την υπηρεσία μας δεν διαφοροποιεί τη θέση του όσον αφορά τον Ειδικό Φόρο Ακινήτων, ο οποίος δεν αποδόθηκε για τα ακίνητα που είχε στην κατοχή της η ελεγχόμενη εταιρεία την 01.01.2010, 01.01.2011, 01.01.2012& 01.01.2013 και προτείνει την επικύρωση των με αριθ./21.07.2022,/21.07.2022,/21.07.2022 και/21.07.2022 Πράξεων Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου Ακινήτων."

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, σχετικά με τη πλήρωση των προϋποθέσεων του νόμου για την απαλλαγή της εταιρείας από τον Ειδικό Φόρο Ακινήτων, δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται, καθόσον η αρμόδια φορολογική αρχή αντέκρουσε αυτούς κατά τρόπο σαφή και εμπεριστατωμένο τόσο στην από 21.07.2022 έκθεση μερικού ελέγχου Ε.Φ.Α., όσο και στο σχετικό πόρισμά της επί της αναπομπής της υπόθεσης, άποψη την οποία αποδεχόμαστε πλήρως.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται, "την συνταγματικότητα του ύψους του

επιβαλλόμενου συντελεστή ειδικού φόρου ακινήτων (15%)” και ότι “η Υπηρεσία μας θα πρέπει να απόσχει από την έκδοση Απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής μας, έως την έκδοση της κρίσιμης Απόφασης της Επταμελούς Σύθεσης του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικράτειας, η οποία συνεδρίασε ήδη σχετικά στις 11.05.2022 και αναμένεται άμεσα η Απόφαση της.”

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των διατάξεων του ν. 3091/2002, όπως ισχύουν για τα υπό κρίση έτη, και οφείλει να ενεργήσει μόνο βάσει των οριζόμενων με τις εν λόγω διατάξεις.

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση οι αποφάσεις και οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση έως ότου ανακληθούν ή έως τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Ως εκ τούτου ο έλεγχος οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομικό πλαίσιο.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, η προσφεύγουσα, θέτει “*αίτημα ενεργοποίησης της διαδικασίας Αμοιβαίας Διοικητικής Συνδρομής του ν. 4170/2013*”

Επειδή, δεν κρίθηκε απαραίτητη η ενεργοποίηση της Αμοιβαίας Διοικητικής Συνδρομής καθώς η απόδειξη των νόμιμων προϋποθέσεων για την υπαγωγή στις εξαιρέσεις της περ. β' της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002 περί Ε.Φ.Α. βαρύνει το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα που τις επικαλείται.

Η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δηλώσεις Ε.Φ.Α. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Πειραιά με τα απαραίτητα δικαιολογητικά εξαίρεσης τα οποία πρέπει να συνυποβάλλονται με τη δήλωση του Ειδικού Φόρου και να επιδεικνύονται σε πιθανό φορολογικό έλεγχο, στις περιπτώσεις Ε.Π.Ε. οι οποίες έχουν ως σκοπό, σύμφωνα με το καταστατικό τους την αγορά, διαχείριση, επένδυση και εκμετάλλευση ακινήτων. Επιπλέον, ο έλεγχος εξάντλησε τα χρονικά περιθώρια σε ότι αφορά τις προθεσμίες προσκόμισης των απαραίτητων δικαιολογητικών ώστε να διευκολυνθεί η προσφεύγουσα εταιρεία να προστατεύσει τα συμφέροντα της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./26.09.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία “.....”, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) του υπ' αριθ./**21.07.2022** Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων, για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2010, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό Ε.Φ.Α. βάσει της παρούσης απόφασης.

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

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 99.492,21 €

2) του υπ' αριθ./21.07.2022 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων, για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2011, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό Ε.Φ.Α. βάσει της παρούσης απόφασης.

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

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 99.492,21 €

3) του υπ' αριθ./21.07.2022 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων, για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2012, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό Ε.Φ.Α. βάσει της παρούσης απόφασης.

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

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 99.492,21 €

4) του υπ' αριθ./21.07.2022 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων, για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό Ε.Φ.Α. βάσει της παρούσης απόφασης.

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

ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 99.492,21 €

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

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.