



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 04-05-2017

Αριθμός απόφασης:1118

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «. . . .», με ΑΦΜ:...., κατά**

α) της με αριθμό .../....-2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01-01-2010, του προϊσταμένου της ΔΟΥ

β) της με αριθμό .../....-2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01-01-2011, του προϊσταμένου της ΔΟΥ

γ) της με αριθμό .../....-2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01-01-2012, του προϊσταμένου της ΔΟΥ

και

δ) της με αριθμό/-2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01-01-2013, του προϊσταμένου της ΔΟΥ ... και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. α) τη με αριθμό .../-2016 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01-01-2010, του προϊσταμένου της ΔΟΥ

β) τη με αριθμό/-2016 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01-01-2011, του προϊσταμένου της ΔΟΥ

γ) τη με αριθμό 842/02-12-2016 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01-01-2012, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Πολυγύρου και

δ) τη με αριθμό .../-2016 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01-01-2013, του προϊσταμένου της ΔΟΥ ... των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ..../-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «. . . .» και ΑΦΜ:....., 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:

Με την με αρ..../-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ειδικού φόρου επί ακινήτων, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01-01-2010, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 679.715,72€ και πρόσθετος φόρος μη υποβολής ύψους 815.658,86€ ήτοι συνολικό ύψος 1.495.374,58€. Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε από τη μη υποβολή δήλωσης Ειδικού Φόρου Επί Ακινήτων ενώ υπήρχε η σχετική υποχρέωση.

Με την με αρ..../-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ειδικού φόρου επί ακινήτων, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01-01-2011, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 679.715,72€ και πρόσθετος φόρος μη υποβολής ύψους 815.658,86€ ήτοι συνολικό ύψος 1.495.374,58€. Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε από τη μη υποβολή δήλωσης Ειδικού Φόρου Επί Ακινήτων ενώ υπήρχε η σχετική υποχρέωση.

Με την με αρ..../-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ειδικού φόρου επί ακινήτων, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01-01-2012, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 679.715,72€ και πρόσθετος φόρος μη υποβολής ύψους 815.658,86€ ήτοι συνολικό ύψος 1.495.374,58€. Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε από τη μη υποβολή δήλωσης Ειδικού Φόρου Επί Ακινήτων ενώ υπήρχε η σχετική υποχρέωση.

Με την με αρ..../-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ειδικού φόρου επί ακινήτων, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01-01-2013, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 679.715,72€ και πρόσθετος φόρος μη υποβολής ύψους

730.694,40€ ήτοι συνολικό ύψος 1.410.410,12€. Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε από τη μη υποβολή δήλωσης Ειδικού Φόρου Επί Ακινήτων ενώ υπήρχε η σχετική υποχρέωση.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη ότι:

1)Εν προκειμένω, έχει εφαρμογή η διάταξη του άρθρου 102 του Ν 4446/21-12-2016 η οποία τροποποιεί τις προϋποθέσεις προκειμένου να τύχει εφαρμογής η απαλλαγή από την επιβολή Ειδικού Φόρου επί ακινήτων υπό το πρίσμα της περίπτωσης β' της παραγράφου 3 του άρθρου 15 Ν 3091/2002.

2)Αντισυνταγματικότητα των Υπουργικών Αποφάσεων ΠΟΛ 1092/2010 και ΠΟΛ 1114/2011. Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας.

3)Οριστική απαλλαγή της προσφεύγουσας από τον Ειδικό Φόρο επί Ακινήτων καθώς εμπίπτει στις εξαιρέσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν 3091/2002 καθώς οι μετοχές της ανήκουν σε θεσμικό επενδυτή.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 του Ν 3091/2002 *“Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες της παρ. 3 του άρθρου 51Α του Κ.Φ.Ε., που έχουν εμπράγματα δικαιώματα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητα τα οποία βρίσκονται στην Ελλάδα, καταβάλλουν ειδικό ετήσιο φόρο δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί της αξίας αυτών, όπως προσδιορίζεται στο άρθρο 17 του νόμου αυτού.”*

Επειδή, στην περίπτωση β της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν 3091/2002 ορίζεται ότι *“ 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, γ)....., .”*

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 15 του Ν 3091/2002, όπως τροποποιήθηκε με την παρ.4 του άρθρου 15 του Ν 3193/2003 και ίσχυε για το έτος 2010 *“ Αν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των εταιρειών των ανωτέρω περιπτώσεων α`, β`, γ` κατέχουν πιστωτικά ιδρύματα, περιλαμβανομένων και των ταμειυτηρίων ή ταμείων παρακαταθηκών και δανείων, ασφαλιστικά ταμεία, ασφαλιστικές εταιρείες, αμοιβαία κεφάλαια, περιλαμβανομένων και των αμοιβαίων κεφαλαίων επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία κλειστού τύπου, εταιρείες διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων, εταιρείες συλλογικών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία κλειστού τύπου, εφόσον όλα τα ανωτέρω λειτουργούν σε χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης και εποπτεύονται από αρχή κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, καθώς και “θεσμικοί επενδυτές” που λειτουργούν σε οργανωμένη αγορά χώρας της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όπως αυτή νοείται σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 23 του ν.2778/1999 (ΦΕΚ 295 Α), δεν απαιτείται περαιτέρω δήλωση των φυσικών προσώπων κατά το ποσοστό συμμετοχής τους.”*

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 15 του Ν 3091/2002, όπως τροποποιήθηκε με την παράγραφο 9^α του άρθρου 24 του Ν 3943/2011και ίσχυε για τα έτη 2011,

2012 και 2013, "Αν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των εταιρειών των ανωτέρω α', β' και γ' περιπτώσεων κατέχουν πιστωτικά ιδρύματα περιλαμβανομένων και των ταμειευτηρίων ή ταμείων παρακαταθηκών και δανείων, ασφαλιστικά ταμεία, ασφαλιστικές εταιρείες, αμοιβαία κεφάλαια περιλαμβανομένων και των αμοιβαίων κεφαλαίων επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία κλειστού τύπου, εταιρείες διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων, εταιρείες συλλογικών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία κλειστού τύπου, η καταστατική έδρα των οποίων δεν βρίσκεται σε μη συνεργάσιμο κράτος, όπως αυτό ορίζεται με τις διατάξεις των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 51Α του Κ.Φ.Ε., και εποπτεύονται από αρχή της χώρας της έδρας τους, καθώς και θεσμικοί επενδυτές που λειτουργούν σε οργανωμένη αγορά κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όπως αυτή νοείται σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 23 του ν. 2778/1999 (ΦΕΚ 295 Α'), δεν απαιτείται περαιτέρω δήλωση των φυσικών προσώπων κατά το ποσοστό συμμετοχής τους".

Επειδή, στην παράγραφο 5 του άρθρου 1 της **ΠΟΛ 1093/2010** ορίζεται ότι "Όταν συντρέχει κατά νόμο περίπτωση εξαίρεσης από την καταβολή του ειδικού φόρου επί των ακινήτων, σύμφωνα με τις παρ. 2, 3 και 4 του άρθρου 15 του Ν.3091/2002, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 57 του Ν.3842/2010 και τροποποιήθηκε με το άρθρο 24 του Ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66/Α?), 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:

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, κατά περίπτωση.

Από τα υποβαλλόμενα δικαιολογητικά πρέπει να προκύπτει ότι:

1) Οι μετοχές των ανώνυμων εταιρειών είναι ονομαστικές και ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή σε περίπτωση κατοχής μέρους ή του συνόλου των μετοχών των ανωνύμων εταιρειών από νομικό πρόσωπο να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις εταιρείες οι οποίες συμμετέχουν στις ανώνυμες εταιρείες.

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.

Δεν απαιτείται περαιτέρω δήλωση των φυσικών προσώπων, κατά το ποσοστό συμμετοχής τους, εάν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, εταιρικών μεριδίων ή εταιρικών μερίδων της υπόχρεης εταιρείας και των εταιρειών που συμμετέχουν σε αυτήν ανήκει σε:

1) Εταιρεία της οποίας οι μετοχές βρίσκονται σε διαπραγμάτευση σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται μόνο το δικαιολογητικό της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου.

2) Πιστωτικό ίδρυμα, περιλαμβανομένων και των ταμειωτηρίων ή ταμείων παρακαταθηκών και δανείων, ασφαλιστικό ταμείο, ασφαλιστική εταιρεία, αμοιβαίο κεφάλαιο, περιλαμβανομένων και των αμοιβαίων κεφαλαίων επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία κλειστού τύπου, εταιρεία διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων ή εταιρεία επενδύσεων χαρτοφυλακίου χώρας Κράτους - Μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται μόνο βεβαίωση της αρμόδιας εποπτικής αρχής του Κράτους - Μέλους της καταστατικής τους έδρας ή της Κεντρικής Τράπεζας, αν πρόκειται για πιστωτικά ιδρύματα, ή της αρμόδιας υπηρεσίας ή ανεξάρτητης αρχής που εποπτεύει ασφαλιστικούς οργανισμούς.

3) «Θεσμικό επενδυτή» που λειτουργεί σε οργανωμένη αγορά χώρας Κράτους - Μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται μόνο βεβαίωση για την ιδιότητά του, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις, από την οικεία Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς."

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 παράγραφος 6 της **ΠΟΛ 1114/2011** "Όταν συντρέχει κατά νόμο περίπτωση εξαίρεσης από την καταβολή του ειδικού φόρου επί των ακινήτων, σύμφωνα με τις παρ. 2, 3 και 4 του άρθρου 15 του Ν.3091/2002, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 57 του Ν.3842/2010 και τροποποιήθηκε με το άρθρο 24 του Ν.3943/2011 (ΦΕΚ 66/Α?), 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: 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 ΔΟΥ ΑΦΜ στα φυσικά πρόσωπα, τα οποία κατέχουν τις μετοχές, τα εταιρικά μερίδια ή τις εταιρικές μερίδες των εταιρειών των περ. α', β' και γ' της παρ. 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 περ. α', β' και γ' της παρ. 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 περ. α', β' και γ' της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.3091/2002, κατά περίπτωση.

Από τα υποβαλλόμενα δικαιολογητικά πρέπει να προκύπτει ότι:

1) Οι μετοχές των Α.Ε. είναι ονομαστικές και ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή σε περίπτωση κατοχής μέρους ή του συνόλου των μετοχών των Α.Ε. από νομικό πρόσωπο να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις εταιρείες οι οποίες συμμετέχουν στις Α.Ε.

2) Τα εταιρικά μερίδια των Ε.Π.Ε. ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή σε διαφορετική περίπτωση να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις εταιρείες οι οποίες συμμετέχουν στις Ε.Π.Ε.

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.

Δεν απαιτείται περαιτέρω δήλωση των φυσικών προσώπων, κατά το ποσοστό συμμετοχής τους, εάν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, εταιρικών μεριδίων ή εταιρικών μερίδων της υπόχρεης εταιρείας και των εταιρειών που συμμετέχουν σε αυτήν ανήκει σε:

1) Εταιρεία της οποίας οι μετοχές βρίσκονται σε διαπραγμάτευση σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται μόνο το δικαιολογητικό της παρ. 1 του παρόντος άρθρου.

2) Πιστωτικό ίδρυμα, περιλαμβανομένων και των ταμειυτηρίων ή Ταμείων Παρακαταθηκών και Δανείων, ασφαλιστικό ταμείο, ασφαλιστική εταιρεία, αμοιβαίο κεφάλαιο, περιλαμβανομένων και των αμοιβαίων κεφαλαίων επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία κλειστού τύπου, εταιρεία διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων ή εταιρεία συλλογικών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία κλειστού τύπου, η καταστατική έδρα των οποίων δεν βρίσκεται σε μη συνεργάσιμο κράτος, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 4 και 5 του άρθρου 51Α του ΚΦΕ. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται μόνο βεβαίωση της αρμόδιας εποπτικής αρχής της χώρας της καταστατικής τους έδρας.

3) «Θεσμικό επενδυτή» που λειτουργεί σε οργανωμένη αγορά χώρας κράτους-μέλους της Ε.Ε. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται μόνο βεβαίωση για την ιδιότητά του, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις, από την οικεία Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς."

Επειδή, με την παράγραφο 1 του άρθρου 102 του Ν 4446/2016, αντικαταστάθηκε η παράγραφος 8 του άρθρου 15 του Ν 3091/2002 ως ακολούθως "8. Οι εξαιρέσεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 3 εφαρμόζονται και στην περίπτωση που τα φυσικά πρόσωπα, τα

οποία κατέχουν τις μετοχές, μερίδια ή μερίδες εταιρειών με καταστατική έδρα στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου (Ε.Ο.Χ.) - εφόσον τα κράτη αυτά δεν ανήκουν στα μη συνεργάσιμα κράτη, όπως ορίζονται στις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος - οι οποίες είχαν αποκτήσει ακίνητα μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2009, υπό την προϋπόθεση ότι τα φυσικά πρόσωπα ήταν, κατά το χρόνο φορολογίας, φορολογικοί κάτοικοι κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου (Ε.Ο.Χ.) - εφόσον τα κράτη αυτά δεν ανήκουν στα μη συνεργάσιμα κράτη, όπως ορίζονται στις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος - και διέθεταν αριθμό φορολογικού μητρώου του κράτους αυτού. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται εφόσον τα πρόσωπα αυτά απέκτησαν αριθμό φορολογικού μητρώου στην Ελλάδα μετά το χρόνο φορολογίας και σε κάθε περίπτωση εντός μηνός από τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζονται τα απαιτούμενα κατά περίπτωση δικαιολογητικά για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού και κάθε άλλο σχετικό θέμα”.

Επειδή, σύμφωνα με την **παράγραφο 2 του άρθρου 102 του Ν 4446/2016** “2. Οι ρυθμίσεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και για υποθέσεις οι οποίες κατά την κατάθεση του παρόντος είναι εκκρεμείς ενώπιον της Φορολογικής Διοίκησης ή των Διοικητικών Δικαστηρίων, καθώς και για υποθέσεις για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή ενδίκου μέσου. Επίσης, εφαρμόζονται και για υποθέσεις για τις οποίες κατά την κατάθεση του παρόντος οι σχετικές πράξεις έχουν εκδοθεί αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί, οπότε και τροποποιούνται με πράξη του οργάνου που τις εξέδωσε.

Για τη χορήγηση της εξαίρεσης στις περιπτώσεις αυτές επιβάλλεται το πρόστιμο της περίπτωσης ε` της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 για κάθε έτος καθυστέρησης απόκτησης του αριθμού φορολογικού μητρώου.”

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1004/2017** “Από την παράγραφο 1 του άρθρου 102, με την οποία αντικαθίσταται η παράγραφος 8 του άρθρου 15 του Ν. 3091/2002 , προκύπτει ότι οι εξαιρέσεις των περιπτώσεων α΄, β΄ και γ΄ της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου ισχύουν ακόμα και όταν τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις μετοχές, μερίδια ή μερίδες ανωνύμων εταιρειών, εταιρειών περιορισμένης ευθύνης, ομορρύθμων και ετερορρύθμων εταιρειών δεν είχαν αποκτήσει αριθμό φορολογικού μητρώου στην Ελλάδα μέχρι τον χρόνο φορολογίας, με τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

1. Οι εταιρείες (Α.Ε., Ε.Π.Ε., ΟΕ και Ε.Ε.) έχουν καταστατική έδρα στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου (Ε.Ο.Χ.), εφόσον τα κράτη αυτά δεν ανήκουν στα μη συνεργάσιμα κράτη, όπως ορίζονται στις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

2. Οι ανωτέρω εταιρείες είχαν αποκτήσει ακίνητα μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2009.

3. Τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις μετοχές, μερίδια ή μερίδες των ανωτέρω εταιρειών ήταν, κατά τον χρόνο φορολογίας, φορολογικοί κάτοικοι κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του

Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου (Ε.Ο.Χ.), εφόσον τα κράτη αυτά δεν ανήκουν στα μη συνεργάσιμα κράτη, όπως ορίζονται στις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, και διέθεταν αριθμό φορολογικού μητρώου του κράτους αυτού.

4. Τα φυσικά πρόσωπα έχουν αποκτήσει ή αποκτούν αριθμό φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) στην Ελλάδα μετά τον χρόνο φορολογίας και το αργότερο εντός μηνός από τη δημοσίευση του Ν.4446/2016 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, η οποία (δημοσίευση) έγινε στις 22-12-2016.

Β. Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του κοινοποιούμενου άρθρου η προαναφερόμενη ρύθμιση εφαρμόζεται και στις υποθέσεις, οι οποίες κατά την κατάθεση του Ν.4446/2016 στη Βουλή των Ελλήνων, ήτοι την 12-12-2016, ήταν εκκρεμείς ενώπιον της Φορολογικής Διοίκησης ή των Διοικητικών Δικαστηρίων καθώς και για υποθέσεις για τις οποίες εκκρεμούσε η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή ενδίκου μέσου. Επίσης εφαρμόζεται και σε υποθέσεις για τις οποίες οι σχετικές πράξεις είχαν εκδοθεί άλλα δεν είχαν κοινοποιηθεί μέχρι την 12-12-2016, οπότε σε αυτές τις περιπτώσεις οι εκδοθείσες πράξεις τροποποιούνται με πράξη του οργάνου που τις εξέδωσε.

Σύμφωνα με την ίδια παράγραφο, για τη χορήγηση της εξαίρεσης επιβάλλεται το πρόστιμο της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, δηλαδή 2.500 ευρώ, για κάθε έτος καθυστέρησης απόκτησης αριθμού φορολογικού μητρώου."

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 1 παράγραφος 6 της ΠΟΛ 1056/19-04-2017** "Για την εξαίρεση από την καταβολή του ειδικού φόρου επί των ακινήτων, σύμφωνα με τις παραγράφους 2, 3 και 4 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002, απαιτείται να τηρούνται κατ' έτος από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, που εμπίπτουν στις ανωτέρω διατάξεις, τα εξής δικαιολογητικά, ανά περίπτωση, που θα αναφέρονται στην 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας και τα οποία θα πρέπει να επιδεικνύονται ή να προσκομίζονται στη φορολογική διοίκηση όποτε ζητηθούν:

6. Περιπτώσεις α), β) και γ) παραγράφου 3 άρθρου 15 και παραγράφου 4 του άρθρου 15

Για την εξαίρεση από την καταβολή του φόρου:

Α) των ανωνύμων εταιρειών της περίπτωσης α) της παραγράφου 3 άρθρου 15, που έχουν ονομαστικές μετοχές μέχρι φυσικού προσώπου ή που δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα που τις κατέχουν και με την προϋπόθεση ότι τα φυσικά πρόσωπα έχουν αριθμό φορολογικού μητρώου στην Ελλάδα καθώς και των ανωνύμων εταιρειών, με ανώνυμες μετοχές, εφόσον το σύνολο των μετοχών τους καταλήγει σε εταιρείες οι μετοχές των οποίων βρίσκονται σε διαπραγμάτευση σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά,

Β) των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης της περίπτωσης β) της παραγράφου 3 άρθρου 15, 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,

Γ) των προσωπικών εταιρειών της περίπτωσης γ) της παραγράφου 3 άρθρου 15, εφόσον οι εταιρικές μερίδες 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, και

Δ) των εταιρειών της παραγράφου 4 του άρθρου 15, που έχουν την έδρα τους, σύμφωνα με το καταστατικό τους, σε τρίτη χώρα εκτός της 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, τηρούνται και επιδεικνύονται ή προσκομίζονται κατά περίπτωση:

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

β) i. Βεβαίωση οποιασδήποτε δημόσιας αρχής του κράτους έδρας της εταιρείας, από την οποία προκύπτουν τα στοιχεία των κατεχόντων τις ονομαστικές μετοχές, τα μερίδια ή τις μερίδες των εταιρειών την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας. Σε περίπτωση κατά την οποία προβλέπεται από το νόμο καταχώρηση των μετοχών σε μητρώο θεματοφύλακα, προσκομίζεται βεβαίωση αυτού.

Αποδεκτό για τη χορήγηση της εξαίρεσης δικαιολογητικό είναι οποιοδήποτε έγγραφο (βεβαίωση, πιστοποιητικό, απόσπασμα κ.λπ.) δημόσιας αρχής, από το περιεχόμενο του οποίου προκύπτουν τα στοιχεία των κατεχόντων τις ονομαστικές μετοχές, τα μερίδια ή τις μερίδες των εταιρειών την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

Από το κείμενο των ανωτέρω δικαιολογητικών πρέπει να προκύπτουν τα στοιχεία των κατεχόντων τις ονομαστικές μετοχές, τα μερίδια ή τις μερίδες των εταιρειών την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, έστω και αν η ημερομηνία αυτή δεν περιλαμβάνεται ρητά στο λεκτικό αυτών ή αν αυτό προκύπτει από μεταγενέστερο ή από περισσότερα του ενός δικαιολογητικά, τα οποία καλύπτουν την ημερομηνία αυτή.

ii. Εάν δεν υπάρχει τέτοια αρχή ή αν η αρχή που υπάρχει δεν εκδίδει τη βεβαίωση της ανωτέρω περίπτωσης i, υπεύθυνη δήλωση του νομίμου 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.

γ) Φωτοαντίγραφο της βεβαίωσης απόδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) ή οποιοδήποτε άλλο φορολογικό έγγραφο, από το οποίο προκύπτει η ύπαρξη Α.Φ.Μ. την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας στα φυσικά πρόσωπα, τα οποία κατέχουν τις ονομαστικές μετοχές, τα εταιρικά μερίδια ή τις εταιρικές μερίδες.

Ειδικά, για την εξαίρεση της παραγράφου 8 του άρθρου 15, απαιτούνται επιπλέον και τα εξής δικαιολογητικά:

i. Ο τίτλος απόκτησης ακινήτου, από τον οποίο να προκύπτει ότι το ακίνητο αποκτήθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2009.

ii. Βεβαίωση φορολογικής κατοικίας καθώς και βεβαίωση απόκτησης Α.Φ.Μ., στη χώρα φορολογικής κατοικίας των φυσικών προσώπων, τα οποία κατέχουν τις ονομαστικές μετοχές, τα εταιρικά μερίδια ή τις εταιρικές μερίδες, από την οποία να προκύπτει ότι το φυσικό πρόσωπο είχε Α.Φ.Μ. πριν το έτος 2010.

iii. Βεβαίωση απόκτησης Α.Φ.Μ., στην Ελλάδα των φυσικών προσώπων, τα οποία κατέχουν τις ονομαστικές μετοχές, τα εταιρικά μερίδια ή τις εταιρικές μερίδες, από την οποία να προκύπτει ότι ο Α.Φ.Μ. αποκτήθηκε μέχρι και την 22α Ιανουαρίου 2017.

iv. Φωτοαντίγραφο της πράξης επιβολής του προστίμου 2.500 (δυόμιση χιλιάδων) ευρώ από τον αρμόδιο προϊστάμενο απόδοσης Α.Φ.Μ. για κάθε φυσικό πρόσωπο και για κάθε έτος καθυστέρησης απόκτησης φορολογικού μητρώου, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 102 του ν. 4446/2016 (ΦΕΚ 240 Α').

δ) Εάν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών ή μεριδίων ή μερίδων των εταιρειών ανήκει σε άλλη εταιρεία / εταιρείες, για τις συμμετέχουσες εταιρείες πρέπει να συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων α), β) και γ) της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002, κατά περίπτωση, και οι εξαιρούμενες εταιρείες υποχρεούνται να τηρούν τα ως άνω υπό στοιχεία α), β) και γ) δικαιολογητικά και για την εταιρεία / εταιρείες, οι οποίες συμμετέχουν σε αυτές.

Από τα υποβαλλόμενα δικαιολογητικά πρέπει να προκύπτει, ότι κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, οι ονομαστικές μετοχές των ανωνύμων εταιρειών, τα εταιρικά μερίδια των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης και οι εταιρικές μερίδες των προσωπικών εταιρειών ανήκουν εξ ολοκλήρου σε φυσικά πρόσωπα ή, σε περίπτωση κατοχής μέρους ή του συνόλου των ονομαστικών μετοχών, των εταιρικών μεριδίων ή των εταιρικών μερίδων των εταιρειών αυτών από άλλη εταιρεία / εταιρείες, πρέπει να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις ονομαστικές μετοχές, μερίδια ή μερίδες των εταιρειών αυτών και ότι τα φυσικά αυτά πρόσωπα διαθέτουν Α.Φ.Μ. στην Ελλάδα την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

Από το κείμενο των ανωτέρω δικαιολογητικών πρέπει να προκύπτουν τα στοιχεία των κατεχόντων τις ονομαστικές μετοχές, τα μερίδια ή τις μερίδες των εταιρειών την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, έστω και αν η ημερομηνία αυτή δεν περιλαμβάνεται ρητά στο λεκτικό αυτών ή αν αυτό προκύπτει από μεταγενέστερο ή από περισσότερα του ενός δικαιολογητικά, τα οποία καλύπτουν την ημερομηνία αυτή.

ε) Εάν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, εταιρικών μεριδίων ή εταιρικών μερίδων της υπόχρεης εταιρείας ή των εταιρειών που συμμετέχουν σε αυτήν:

εα) ανήκει σε εταιρεία, της οποίας οι μετοχές βρίσκονται σε διαπραγμάτευση σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, για το ποσοστό αυτό απαιτείται το δικαιολογητικό της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου.

εβ) κατέχεται ή διαχειρίζεται από πιστωτικό ίδρυμα, περιλαμβανομένων και των ταμειωτηρίων ή ταμείων παρακαταθηκών και δανείων, ασφαλιστικό ταμείο, ασφαλιστική εταιρεία, αμοιβαίο κεφάλαιο, περιλαμβανομένων και των αμοιβαίων κεφαλαίων επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία

κλειστού τύπου, εταιρεία διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων, εταιρεία διαχείρισης ή/και παροχής συμβουλευτικών υπηρεσιών επί κεφαλαίων και αμοιβαίων κεφαλαίων ή εταιρεία συλλογικών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία κλειστού τύπου, η καταστατική έδρα των οποίων δεν βρίσκεται σε μη συνεργάσιμο κράτος, για το ποσοστό αυτό απαιτείται μόνο σχετική βεβαίωση της αρμόδιας εποπτικής αρχής της χώρας της καταστατικής τους έδρας. Εφόσον πρόκειται για διαχείριση, εκτός της βεβαίωσης της εποπτεύουσας αρχής της χώρας της καταστατικής έδρας του διαχειριστή, απαιτείται και επικυρωμένο αντίγραφο της σύμβασης διαχείρισης.

εγ) κατέχεται ή διαχειρίζεται από θεσμικό επενδυτή, που λειτουργεί σε οργανωμένη αγορά κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όπως αυτή νοείται σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 23 του ν. 2778/1999 (ΦΕΚ 295 Α'), για το ποσοστό αυτό απαιτείται μόνο βεβαίωση για την ιδιότητα του θεσμικού επενδυτή, από την οικεία Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς. Εφόσον πρόκειται για διαχείριση, απαιτείται, εκτός της βεβαίωσης της εποπτεύουσας αρχής της χώρας της καταστατικής έδρας του διαχειριστή, και επικυρωμένο αντίγραφο της σύμβασης διαχείρισης με βεβαίωση αρμόδιας αρχής ότι τούτο ισχύει κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

στ) Εάν πρόκειται για ανώνυμη εταιρεία με ανώνυμες μετοχές και το σύνολο αυτών ανήκει σε εταιρείες, των οποίων οι μετοχές βρίσκονται σε διαπραγμάτευση σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, εκτός από το δικαιολογητικό της περίπτωσης α της παρούσας παραγράφου απαιτείται και το δικαιολογητικό της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου."

Επειδή, για την προσφεύγουσα εκδόθηκε η με αριθμ...../2014 εντολή του προϊσταμένου της ΔΟΥ, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση και τροποποίηση της με αριθμ...../13-11-2013 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της ίδιας φορολογικής αρχής, προκειμένου να διαπιστωθεί εάν η προσφεύγουσα εκπλήρωσε τις υποχρεώσεις της αναφορικά με τον Ειδικό Φόρο επί των Ακινήτων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15 έως 18 του Ν 3091/2002.

Επειδή, σύμφωνα με τα συμπεράσματα του ελέγχου μετά την επεξεργασία των δικαιολογητικών που τέθηκαν στη διάθεσή του, η εταιρική σύνθεση της προσφεύγουσας κατά τα έτη φορολογίας ήταν η ακόλουθη:

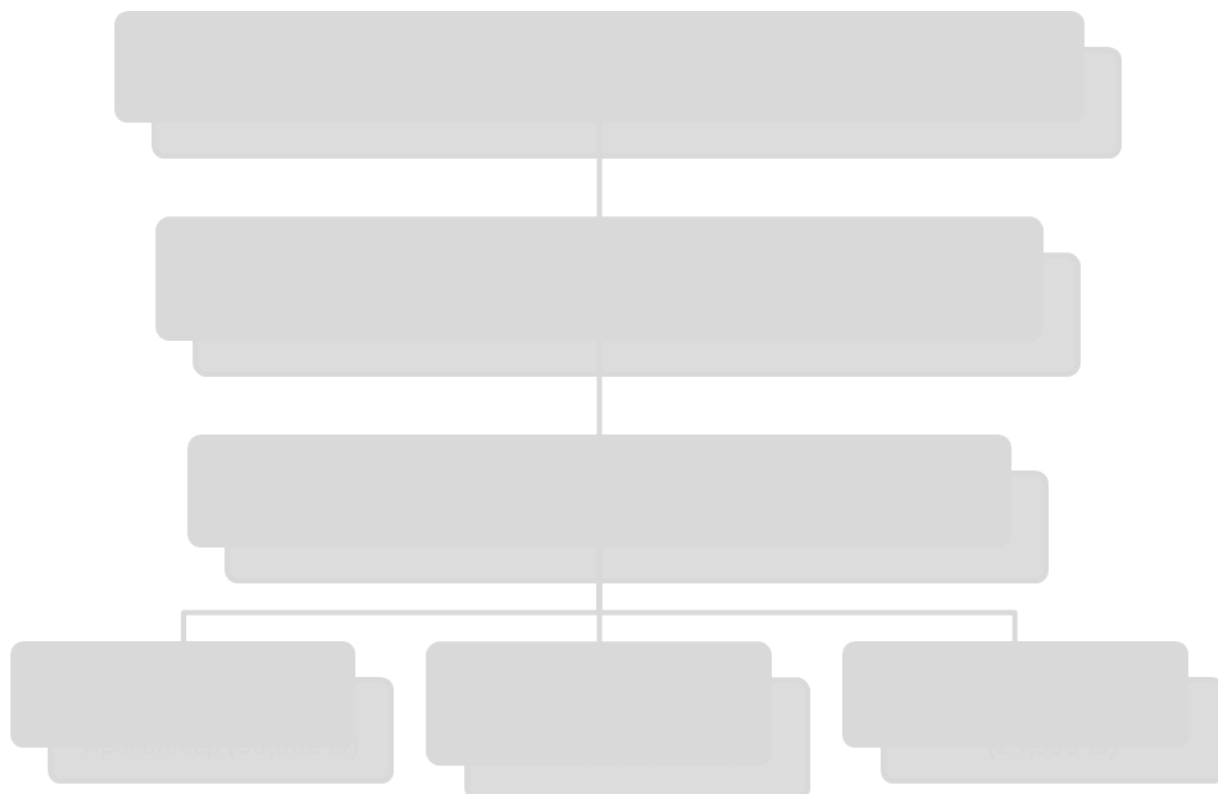
Η εταιρική σύνθεση στις 01/01/2010



Η εταιρική σύνθεση στις 01/01/2011



Η εταιρική σύνθεση στις 01/01/2012



Η εταιρική σύνθεση στις 01/01/2013



Επειδή, κατόπιν της ολοκλήρωσης του ελέγχου και μετά από την επεξεργασία των προσκομισθέντων δικαιολογητικών, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι :

α) Το υπ' αριθμ...../...-2016 πιστοποιητικό της Δ/σης Καταχωρήσεων του Υπουργείου Δικαιοσύνης της Βουλγαρίας δεν έφερε θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης (APOSTILLE), κατά παράβαση των διατάξεων.

β) Δεν προσκομίσθηκε έγγραφο - βεβαίωση της 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 εκάστοτε έτους φορολογίας.

γ) Τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν στις εταιρίες οι οποίες κατέχουν το εταιρικό κεφάλαιο της προσφεύγουσας είναι τα παρακάτω:

✚ του ... κατά 50,002%,

✚ του κατά 24,999%,

✚ ... του κατά 24,999%.

Στα ως άνω φυσικά πρόσωπα αποδόθηκε Αριθμός Φορολογικού Μητρώου ως ακολούθως:

✚Α.Φ.Μ. Ημερ/νία Απόδοσης: .../2016,

✚ ... Α.Φ.Μ. ... Ημερ/νία Απόδοσης: ...2016,

✚ Α.Φ.Μ. ... Ημερ/νία Απόδοσης:/2013.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι κατά τον εκάστοτε χρόνο φορολογίας, ήτοι 1^η Ιανουαρίου 2010, 2011, 2012 και 2013, τα φυσικά πρόσωπα ως μέτοχοι των εταιρειών που κατέχουν το εταιρικό κεφάλαιο της ελεγχόμενης δεν ήταν κάτοχοι αριθμού φορολογικού μητρώου, προϋπόθεση την οποία θέτουν οι διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του νόμου 3091/2002 σε συνδυασμό με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1093/2010, όπως αυτές ισχύουν από 01-01-2010, για την εξαίρεση από την καταβολή του ειδικού επί των ακινήτων φόρου για τα ελεγχόμενα έτη 2010, 2011, 2012 και 2013.

Επειδή, προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσφεύγουσας επιχείρησης προσκομίστηκαν στην Υπηρεσία μας τα κάτωθι δικαιολογητικά:

1) Τόσο η προσφεύγουσα όσο και οι εταιρίες που κατέχουν το εταιρικό κεφάλαιο της προσφεύγουσας έχουν καταστατική έδρα σε κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Βουλγαρία). Ειδικότερα προσκομίστηκαν:

α) Το με αριθμό/...-2016 πιστοποιητικό της Δ/σης Καταχωρήσεων του Υπουργείου Δικαιοσύνης της Βουλγαρίας για την περίοδο από 01-01-2008 μέχρι-2016, το οποίο φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης, από το οποίο προκύπτει η έδρα και η διεύθυνση της εταιρίας με την επωνυμία «.» ΜΕΠΕ στη Βουλγαρία καθώς και η μετοχική σύνθεση της ως άνω εταιρίας για το προαναφερθέν χρονικό διάστημα.

β) Το με αριθμό/...-2016 πιστοποιητικό της Δ/σης Καταχωρήσεων του Υπουργείου Δικαιοσύνης της Βουλγαρίας με τα «Δημοσιευμένα έγγραφα» στις-2016 για την εταιρία «. . .», το οποίο φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης, από το οποίο προκύπτει η έδρα και η διεύθυνση της ως άνω εταιρίας.

- γ) Το από 02-04-2007 πιστοποιητικό του Πρωτοδικείου της Σόφιας, που φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης, από το οποίο προκύπτει η διεύθυνση και η έδρα της «. . .» στη Βουλγαρία.
- δ) Το με ημερομηνία ...-2016 καταστατικό της εταιρίας με την επωνυμία «. . .», το οποίο φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης.
- ε) Το από 12-04-2007 πιστοποιητικό του Αστικού Δικαστηρίου της Σόφιας, που φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης, από το οποίο προκύπτει η διεύθυνση και η έδρα της εταιρίας με την επωνυμία «.» στη Βουλγαρία.
- στ) Το με αριθμό-2016 πιστοποιητικό της Δ/σης Καταχωρήσεων του Υπουργείου Δικαιοσύνης της Βουλγαρίας για την περίοδο 01-01-2008 μέχρι 28-03-2016, το οποίο φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης, από το οποίο προκύπτει τόσο η διεύθυνση και η έδρα της «.» όσο και η διεύθυνση και η έδρα της «.» Μονοπρόσωπη ΑΕ (όπως μετονομάστηκε την 23-03-2011 η εταιρία με την επωνυμία «... .»), στη Βουλγαρία καθώς και η μετοχική σύνθεση της ως άνω εταιρίας για το προαναφερθέν χρονικό διάστημα.
- ζ) Απόσπασμα από το βιβλίο μετόχων της «. . .» Μονοπρόσωπη ΑΕ, για το χρονικό διάστημα από 01-01-2010 έως 31-12-2013, που φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης.
- η) Το με αριθμό-2016 πιστοποιητικό της Δ/σης Καταχωρίσεων του Υπουργείου Δικαιοσύνης της Βουλγαρίας για την περίοδο από 01-01-2008 μέχρι-2016, το οποίο φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης, από το οποίο προκύπτει η έδρα και η διεύθυνση της εταιρίας με την επωνυμία «. . .» ΑΕ στη Βουλγαρία καθώς και η μετοχική σύνθεση της ως άνω εταιρίας για το προαναφερθέν χρονικό διάστημα.
- θ) Απόσπασμα από το βιβλίο μετόχων της «.» ΑΕ, για το χρονικό διάστημα από 01-01-2010 έως 31-12-2013, που φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης.
- ι) Η με αριθμ..../28-12-2008 απόφαση του Εταιρικού τμήματος του Δικαστηρίου της πόλης Σόφιας της Βουλγαρίας με την οποία αποφασίστηκε η καταγραφή στα μητρώα εμπορικών εταιριών της ΑΕ «. . .» με έδρα τη Βουλγαρία.
- κ) Δήλωση των μετόχων της «.» ΑΕ, που φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης, από την οποία προκύπτει η έδρα και η διεύθυνση της ως άνω εταιρίας στη Βουλγαρία καθώς και τα ονόματα των μετόχων.
- λ) Απόσπασμα από το βιβλίο μετόχων της «.» ΑΕ, που φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης.
- μ) Το με ημερομηνία 30-07-2010 Απόσπασμα από το βιβλίο μετόχων της «.» ΑΕ, θεωρημένο από το πρακτορείο καταγραφών του Υπουργείου Δικαιοσύνης, που φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης.
- ν) Υπεύθυνη δήλωση του νομίμου εκπροσώπου της εταιρίας με την επωνυμία «..... .» με την οποία επιβεβαιώνονται τα στοιχεία των μετόχων κατά το έτος 2011, δεδομένου ότι για το συγκεκριμένο έτος δεν έλαβε χώρα κάποιο εταιρικό γεγονός που να απαιτούσε τη σύγκληση των μετόχων και την καταχώρηση σχετικού πρακτικού στην αρμόδια αρχή.

- ξ) Το με ημερομηνία 26-07-2012 Απόσπασμα από το βιβλίο μετόχων της «. . .» ΑΕ, θεωρημένο από το πρακτορείο καταγραφών του Υπουργείου Δικαιοσύνης, που φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης.
- ο) Πρακτικό της έκτακτης γενικής συνέλευσης των μετόχων της εταιρίας «.» ΑΕ, η οποία διεξήχθη στις 13-05-2013, θεωρημένο από το πρακτορείο καταγραφών του Υπουργείου Δικαιοσύνης, που φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης, από το οποίο προκύπτει η λίστα των μετόχων που παραβρισκόταν στη Γενική Συνέλευση.
- π) Η με αριθμό ... απόφαση του Εταιρικού τμήματος του δικαστηρίου της πόλης Σόφιας της Βουλγαρίας, με ημερομηνία 22-10-1999 με την οποία αποφασίστηκε η καταγραφή στα μητρώα των εμπορικών εταιριών της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «. . .».
- ρ) Η με αριθμό απόφαση του Εταιρικού τμήματος του δικαστηρίου της πόλης Σόφιας της Βουλγαρίας, με ημερομηνία 02-11-2000 με την οποία αποφασίστηκε η καταγραφή στα μητρώα των εμπορικών εταιριών της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «. . .» με αλλαγή της επωνυμίας σε «. . .» ΑΕ.
- 2) Η προσφεύγουσα έχει αποκτήσει ακίνητα στην Ελλάδα πριν την 31-12-2009 και ειδικότερα με τα με αριθμ./27-06-2007 και/27-12-2007 συμβόλαια της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης ... συζ. ...
- 3) Τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις μετοχές, μερίδια ή μερίδες των ανωτέρω εταιριών ήταν, κατά το χρόνο φορολογίας, φορολογικοί κάτοικοι κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Βουλγαρία) και διέθεταν αριθμό φορολογικού μητρώου του κράτους αυτού. Ειδικότερα προσκομίσθηκαν:
- α) Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας (που φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης), το οποίο πιστοποιεί ότι ο με Ενιαίο Αριθμό Πολιτογράφησης (Tax Identification number):..., είναι βουλγάρικο ημεδαπό πρόσωπο για φορολογικού σκοπούς για τα έτη 2010, 2011, 2012 και 2013.
- β) Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας, το οποίο πιστοποιεί ότι ο . . με Ενιαίο Αριθμό Πολιτογράφησης (Tax Identification number):..., είναι βουλγάρικο ημεδαπό πρόσωπο για φορολογικού σκοπούς για το έτος 2009 και συνεπώς διέθετε ΑΦΜ πριν από το έτος 2010.
- γ) Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας (που φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης), το οποίο πιστοποιεί ότι ο με Ενιαίο Αριθμό Πολιτογράφησης (Tax Identification number):..., είναι βουλγάρικο ημεδαπό πρόσωπο για φορολογικού σκοπούς για τα έτη 2010, 2011, 2012 και 2013.
- δ) Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας, το οποίο πιστοποιεί ότι ο ... με Ενιαίο Αριθμό Πολιτογράφησης (Tax Identification number):..., είναι βουλγάρικο ημεδαπό πρόσωπο για φορολογικού σκοπούς για το έτος 2009 και συνεπώς διέθετε ΑΦΜ πριν από το έτος 2010.
- ε) Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας (που φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης), το οποίο πιστοποιεί ότι ο με Ενιαίο Αριθμό Πολιτογράφησης (Tax Identification number):..., είναι βουλγάρικο ημεδαπό πρόσωπο για φορολογικού σκοπούς για τα έτη 2010, 2011, 2012 και 2013.

στ)Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας, το οποίο πιστοποιεί ότι ο . . . με Ενιαίο Αριθμό Πολιτογράφησης (Tax Identification number):....., είναι βουλγάριο ημεδαπό πρόσωπο για φορολογικού σκοπούς για το έτος 2009 και συνεπώς διέθετε ΑΦΜ πριν από το έτος 2010.

- 4) Τα ως άνω φυσικά πρόσωπα έχουν αποκτήσει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου μετά το χρόνο φορολογίας και πάντως πριν την-2017 (ένας μήνας από τη δημοσίευση του Ν 4446/2016). Ειδικότερα, οι ημερομηνίες απόκτησης των σχετικών Αριθμών Φορολογικού Μητρώου στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις προσκομισθείσες βεβαιώσεις, είναι οι εξής:

- Α.Φ.Μ. :.... Ημερ/νία Απόδοσης: .../2016,
- Α.Φ.Μ.: ... Ημερ/νία Απόδοσης..../2016,
- Α.Φ.Μ. :.... Ημερ/νία Απόδοσης:/2013

- 5) Φωτοαντίγραφα των πράξεων επιβολής του προστίμου των 2.500,00€ από τον αρμόδιο προϊστάμενο απόδοσης ΑΦΜ για κάθε φυσικό πρόσωπο και για κάθε έτος καθυστέρησης απόκτησης φορολογικού μητρώου, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 102 του Ν 4446/2016. Ειδικότερα προσκομίσθηκαν:

α)Οι με αριθμ. ..., .. και ../2017 Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου ΚΦΔ (άρθρο 54 Ν 4174/2013) του προϊσταμένου της ΔΟΥ, ύψους έκαστης 2.500,00€, για τις χρήσεις 2010, 2011, 2012 και 2013 αντίστοιχα, για τον με ΑΦΜ:.....

β)Οι με αριθμ. ..., .., .., .., .. και ../2017 Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου ΚΦΔ (άρθρο 54 Ν 4174/2013) του προϊσταμένου της ΔΟΥ ..., ύψους έκαστης 2.500,00€, για τις χρήσεις 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 και 2016 αντίστοιχα, για τον . . του με ΑΦΜ:.....

γ)Οι με αριθμ.,,,, και/2017 Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου ΚΦΔ (άρθρο 54 Ν 4174/2013) του προϊσταμένου της ΔΟΥ, ύψους έκαστης 2.500,00€, για τις χρήσεις 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 και 2016 αντίστοιχα, για τον . . του . με ΑΦΜ:.....

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του Ν. 4446/2016 και τα ως άνω προσκομισθέντα δικαιολογητικά, έχουν θεραπευθεί οι πλημμέλειες που διαπίστωσε η έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι οι μετοχές της ανήκουν σε θεσμικό επενδυτή (....), ο οποίος λειτουργεί στην οργανωμένη αγορά της Βουλγαρίας, προσκομίσθηκαν στην Υπηρεσία μας τα κάτωθι δικαιολογητικά:

1)Το με αριθμό εξερχομένου 2017 έγγραφο της Επιτροπής Χρηματοοικονομικής Εποπτείας της Δημοκρατίας της Βουλγαρίας προς την «....» σύμφωνα με το οποίο, λαμβάνοντας υπόψη το νομικό ορισμό του θεσμικού επενδυτή όπως περιλαμβάνεται στην παράγραφο 1, περ. 1, στοιχ. «β» από τις Σ.Δ. του ΝΔΠΑ καθώς και το γεγονός ότι στο αντικείμενο δράσης της «. . .» έχουν περιληφθεί δραστηριότητες που έχουν σχέση με την απόκτηση, διαχείριση, εκτίμηση και πώληση συμμετοχών σε βουλγάρικες και αλλοδαπές εταιρίες και καθόσον η εταιρία είναι Holding που

επενδύει σε δημόσια εμπορεύσιμα αξιόγραφα, εκ τούτου συνάγεται ότι η «. . .» έχει την ιδιότητα του θεσμικού επενδυτή με την έννοια της παρ.1, περ.1, στοιχ. «β» από τις Σ.Δ. του ΝΔΠΑ.

2)Την απόφαση με αριθμό-Ε από 09-11-2009 της Επιτροπής Χρηματοοικονομικής Εποπτείας, της Δημοκρατίας της Βουλγαρίας, η οποία επιβεβαιώνει περιληπτική έκθεση για την εισαγωγή σε εμπόριο οργανωμένης αγοράς έκδοσης εταιρικών ομολόγων που εκδόθηκαν από την εταιρία «. . . .» και καταχωρεί αυτήν ως εκδότη στο μητρώο κατά το άρθρο 30, παρ.1, περ.3 του ΝΕΧΕ, που τηρείται από την ΕΧΕ.

3)Το με αριθμό πρωτ...../19-05-2009 έγγραφο του Κεντρικού Αποθετηρίου της πόλης Σόφιας της Βουλγαρίας, που φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης, το οποίο ενημερώνει τόσο την εταιρία «. . .» όσο και την Επιτροπή Χρηματοπιστωτικής εποπτείας για τον αριθμό αναγνώρισης που έχει εκχωρηθεί στα αξιόγραφα που έχουν εκδοθεί από την ως άνω εταιρία.

4)Το από 19-11-2009 έγγραφο του Βουλγαρικού Χρηματιστηρίου Σόφια ΑΕ προς τον .. ως εκτελεστικό διευθυντή της «. . .», που φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης, με το οποίο τον ενημερώνουν ότι κατόπιν συνεδρίασης αποφάσισαν, βάσει του άρθρου 30 παρ.8, να επιτρέψουν εμπόριο σε ανεπίσημη αγορά ομολογιών του Βουλγαρικού Χρηματιστηρίου-Σόφια ΑΕ, των ομολογιών που εκδόθηκαν από την ως άνω εταιρία.

5)Το με αριθμό εξερχομένου .../...-2016 πιστοποιητικό του ΒΟΥΛΓΑΡΙΚΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ-ΣΟΦΙΑ ΑΕ, που φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης, το οποίο πιστοποιεί ότι η έκδοση ομολογιών της «....», είχε γίνει δεκτή στο εμπόριο ρυθμιζόμενης αγοράς χρηματοοικονομικών μέσων, σε ισχύ από 27-11-2009 μέχρι ...-2016.

6)Την από 20-05-2009 πράξη καταγραφής του Κεντρικού Αποθετηρίου ΑΕ στη Σόφια της Βουλγαρίας, που φέρει θεώρηση με την επισημείωση της Χάγης, και στην οποία απαριθμούνται οι κάτοχοι των ομολογιών που έχει εκδώσει η «.....».

7) Το με αριθμό εξερχομένου .../...-2016 έγγραφο της Επιτροπής της Χρηματοοικονομικής Εποπτείας της Δημοκρατίας της Βουλγαρίας προς την εταιρία «. . . .», η οποία σε σχετικό αίτημα αναφορικά με την έκδοση σύστασης σχετικά με το στάτους της ως άνω εταιρίας αναφέρει ότι *“κατά την περίοδο από 09-11-2009 μέχρι ...-2016 η «. . . .» έχει καταχωρηθεί ως εκδότρια στο τηρούμενο από την ΕΧΕ μητρώο δημόσιων επιχειρήσεων και άλλοι εκδότες αξιογράφων κατά το άρθρο 30, παρ.1 περ. 3 του ΝΕΧΕ και είναι τελούμενο υπό εποπτεία της ΕΧΕ πρόσωπο. Η «... . .» απέκτησε στάτους τελούμενου υπό εποπτεία της ΕΧΕ πρόσωπο από την ημερομηνία της έκδοσης της απόφασης με αριθμό-Ε από 09-11-2009, με την οποία η ΕΧΕ εξέδωσε επιβεβαίωση ενημερωτικού δελτίου για εισαγωγή σε εμπόριο ρυθμιζόμενης αγοράς έκδοσης εταιρικών ομολόγων, που εκδόθηκαν από την «. . . .», Σόφια και καταχώρησε την αναφερόμενη έκδοση ομολόγων στο μητρώο του άρθρου 30, παρ.1, περ. 3 του ΝΕΧΕ, που τηρείται από την ΕΧΕ, με σκοπό εμπόριο ρυθμιζόμενης αγοράς, όπως καταχώρησε την «. . . .», Σόφια σαν εκδότρια στο μητρώο του άρθρου 30, παρ.1, περ.3 του ΝΕΧΕ, που τηρείται από την ΕΧΕ.”*

Κατόπιν των ανωτέρω, πληρούνται όλες οι προϋποθέσεις που τίθενται από τις προαναφερθείσες διατάξεις για την απαλλαγή της προσφεύγουσας από την επιβολή του Ειδικού Φόρου Ακινήτου.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους,

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «. . . .» με ΑΦΜ:.... και την ακύρωση των υπ'αριθμ....., ..., ... και/-2016 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων την 01-01-2010, 01-01-2011, 01-01-2012 και 01-01-2013 αντίστοιχα, του προϊσταμένου της ΔΟΥ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση της παρούσα απόφαση:

- 1)Αριθμ...../-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου Επί Ακινήτων, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01-01-2010: 0,00€.**
- 2)Αριθμ...../-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου Επί Ακινήτων, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01-01-2011: 0,00€.**
- 3)Αριθμ...../-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου Επι Ακινήτων, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01-01-2012: 0,00€.**
- 4)Αριθμ...../-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου Επι Ακινήτων, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01-01-2013: 0,00€.**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΤΙΜΟΛΕΩΝ