



**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Καλλιθέα, 04/11/2016

Αριθμός απόφασης: 3650

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα
Τηλ. : 213 1604574
FAX : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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.

4. Την από/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, η οποία τελεί υπο εκκαθάριση, ΑΦΜ, με έδρα τη, οδός ... κατά της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων Ν. 3091/2002 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για τα ακίνητα που υπήρχαν την 01/01/2003 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων Ν. 3091/2002 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για τα ακίνητα που υπήρχαν την 01/01/2003.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, η οποία τελεί υπο εκκαθάριση, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων Ν. 3091/2002 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π για τα ακίνητα που υπήρχαν την 01/01/2003, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ειδικός φόρος ακινήτων ποσού 981,24 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης ποσού 1.177,49 €.

Η προσφεύγουσα είναι αλλοδαπή εταιρεία ιδιοκτησίας ακινήτου με έδρα στη Μονρόβια και έκανε έναρξη εργασιών στην Ελλάδα με ημερομηνία .../2001. Ύστερα από τακτικό έλεγχο που διενήργησε το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. στη προσφεύγουσα, διαπιστώθηκε ότι με το υπ' αριθ. .../....-2001 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου, αγόρασε εντός του οικισμού τουστη θέση της κτηματικής περιφέρειας του Δημοτικού Διαμερίσματοςτου δήμου, ένα οικόπεδο κατά ποσοστό 50% έκτασης 1.004,48 τμ. Στις .../06/2003 μεταβίβασε το εν λόγω οικόπεδο στην εταιρεία «.....» με το υπ' αριθ. .../.....-2003 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου αντί τιμήματος $72.684,17 \text{ €} \times 50\% = 36.342,08 \text{ €}$.

Για το εν λόγω ακίνητο, που είχε στην κατοχή της την 01/01/2003 η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δήλωση Ε.Φ.Α.

Ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα ήταν υπόχρεη σε υποβολή δήλωσης Ε.Φ.Α. για ακίνητα που κατείχε την 01/01/2003 διότι κατά την ημερομηνία μεταβίβασης του ακινήτου (.../2003) δεν προέκυψαν τα φυσικά πρόσωπα που κατείχαν τις μετοχές της αγοράστριας εταιρείας ώστε να εξαιρείται από τη καταβολή Ε.Φ.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν. 3091/2002. Ως εκ τούτου προέβη στην έκδοση της προσαλλόμενης πράξης και στον καταλογισμό του εν λόγω φόρου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Η αξίωση της φορολογικής αρχής για επιβολή Ε.Φ.Α. έτους 2003 έχει υποπέσει σε δεκαετή παραγραφή.
- Η προσφεύγουσα εξαιρείται από την πληρωμή του Ε.Φ.Α. σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 18 του Ν. 3091/2002 επειδή μεταβίβασε το ακίνητο εντός νόμιμης προθεσμίας και σε νομικό πρόσωπο με μετόχους.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 17 του ν. 3091/2002, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση 2003 ορίζεται: «5. Για την καταχώρηση των δηλώσεων που υποβάλλονται, την έκδοση των πράξεων επιβολής του φόρου, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των υπόλοιπων εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, την έκπτωση του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις για την επιβολή του φόρου εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, όπως ισχύουν.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 11 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:
«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 5 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:
«5 .Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης..»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δήλωση Ε.Φ.Α. για ακίνητα που κατείχε την 01/01/2003 και ως εκ τούτου το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει τη πράξη προσδιορισμού φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών, ήτοι την 31/12/2018. Επομένως ο ισχυρισμός περί παραγραφής του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου για επιβολή Ε.Φ.Α. για ακίνητα που κατείχε την 01/01/2003 είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 3091/2002, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση 2003 ορίζεται:

«1. 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 (3%) επί της αξίας αυτών, όπως προσδιορίζεται στο άρθρο 17 του νόμου αυτού.

2...

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) *Ανώνυμες εταιρείες 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. Ανώνυμες εταιρείες, με ανώνυμες μετοχές, εφόσον το σύνολο των μετοχών τους καταλήγει σε εταιρείες, οι μετοχές των οποίων βρίσκονται σε διαπραγμάτευση σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 17 του ν. 3091/2002, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση 2003:

«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 σε αυτά δικαιώματα κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 2961/2001.

3. Υποχρέωση υποβολής δήλωσης ειδικού φόρου επί των ακινήτων έχουν:

α) Οι νομικές οντότητες και τα νομικά πρόσωπα που είναι υπόχρεα στο φόρο σύμφωνα με το άρθρο 15 του νόμου αυτού.

β) Ανώνυμες εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης οι οποίες έχουν ως σκοπό, σύμφωνα με το καταστατικό τους, την αγορά, διαχείριση, επένδυση και εκμετάλλευση ακινήτων.

γ) Οι νομικές οντότητες και τα νομικά πρόσωπα των περιπτώσεων γ' και στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 15 του νόμου αυτού, καθώς και αυτά της περίπτωσης δ' της παραγράφου 3 του ίδιου νόμου.

...

8. Για την επιβολή των πρόσθετων φόρων και προστίμων εφαρμόζονται οι διατάξεις των παραγράφων 1, 4, 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 1, καθώς και των άρθρων 2, 4, 9, 15, 22, 23 και 24 του ν. 2523/97 (ΦΕΚ 179/Α'), όπως ισχύουν.».

Επειδή, σύμφωνα με τη παράγραφο 2 του άρθρου 18 του ν. 3091/2002, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση 2003:

«2. Μεταβιβάσεις ακινήτων από επαχθή ή χαριστική αιτία εταιρειών που υπόκεινται στον ειδικό φόρο που προβλέπεται στο άρθρο 15 του παρόντος, εφόσον πραγματοποιηθούν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα που εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής του πιο πάνω φόρου μέσα σε έξι (6) μήνες από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού, απαλλάσσονται από την υποχρέωση καταβολής του φόρου υπεραξίας, που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 3 του άρθρου 28 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, του πιο πάνω ειδικού φόρου, καθώς και από το ήμισυ του φόρου δωρεάς ή μεταβίβασης, που αναλογεί κατά περίπτωση...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 8B του Ν. 2190/1920 "ΠΕΡΙ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ" : *«Η μεταβίβαση των ονομαστικών μετοχών γίνεται με εγγραφή σε ειδικό βιβλίο της εταιρείας, η οποία χρονολογείται και υπογράφεται από τον μεταβιβάζοντα μέτοχο και τον αποκτώντα ή τους πληρεξουσίους αυτών. Μετά από κάθε μεταβίβαση εκδίδεται νέος τίτλος ή επισημειώνονται από την εταιρεία επί του υπάρχοντος τίτλου, εφόσον έχει εκδοθεί,*

η μεταβίβαση που έγινε και η εταιρική επωνυμία ή τα ονοματεπώνυμα με την έδρα και τις διευθύνσεις αντίστοιχα, το επάγγελμα και την εθνικότητα του μεταβιβάζοντος και του αποκτώντος. Τα στοιχεία αυτά καταχωρίζονται και στο ειδικό βιβλίο του πρώτου εδαφίου. Ως μέτοχος έναντι της εταιρείας θεωρείται ο εγγεγραμμένος στο βιβλίο αυτό.»

Επειδή από τις προαναφερθείσες διατάξεις προκύπτει ότι για να εξαιρεθεί μια αλλοδαπή εταιρεία ιδιοκτησίας ακινήτων στην Ελλάδα από τον ειδικό φόρο ακινήτου του Ν. 3091/2002 για το έτος 2003 θα πρέπει να έχει μεταβιβάσει τα ακίνητα πριν τις 30/06/2003 σε φυσικά πρόσωπα ή νομικά πρόσωπα που εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής του πιο πάνω φόρου, ήτοι στην εν λόγω περίπτωση ανώνυμες εταιρείες 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. Εν προκειμένω η προσφεύγουσα μεταβίβασε μεν το επίμαχο ακίνητο σε ανώνυμη εταιρεία αλλά από τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά στον έλεγχο δεν προέκυψαν τα φυσικά πρόσωπα που κατείχαν τις ονομαστικές μετοχές της αγοράστριας εταιρείας κατά την ημερομηνία μεταβίβασης, .../06/2003.

Μάλιστα η προσφεύγουσα προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή και τα ακόλουθα νέα στοιχεία:

α) Φωτοτυπία του από .../09/2003 πρακτικού ΓΣ της αγοράστριας εταιρείας ... κατά την οποία αποφασίστηκε η αύξηση του κεφαλαίου της εταιρείας κατά 30.000,00 ευρώ από τους μετόχους φυσικά πρόσωπα που υπήρχαν την .../09/2013, και και

β) Φωτοτυπία του υπ' αριθμό .../...-10-2003 εγγράφου της Διεύθυνσης Ανωνύμων Εταιρειών της Νομαρχίας Αθηνών προς το Εθνικό Τυπογραφείο με θέμα την ανακοίνωση καταχώρησης της από .../2013 απόφασης της ΓΣ της ... στα σχετικά μητρώα.

Ωστόσο από τα ανωτέρω προσκομισθέντα στοιχεία δεν προέκυψαν και πάλι τα φυσικά πρόσωπα που κατείχαν τις ονομαστικές μετοχές της αγοράστριας εταιρείας κατά την ημερομηνία μεταβίβασης, ...06/2003 ώστε η προσφεύγουσα να εξαιρεθεί από τη καταβολή Ε.Φ.Α. την 01/01/2003. Δεν προσκομίστηκε επικυρωμένο αντίγραφο μετοχολογίου ή καταστατικού με τις τυχόν τροποποιήσεις της αγοράστριας εταιρείας από όπου να προκύπτουν τα φυσικά πρόσωπα στα οποία ανήκει το σύνολο των μετοχών της κατά την .../06/2003..

Εξάλλου η προσφεύγουσα δεν έκανε χρήση των ευνοϊκών διατάξεων του εδαφίου α' της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του Ν 3091/2002 ούτε ως προς την απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος επί της υπεραξίας που προέκυψε, καθώς σύμφωνα με την από .../2016 έκθεση τακτικού ελέγχου ειδικού φόρου ακινήτων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για το οικ έτος 2004- χρήση 2003, υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος και φορολογήθηκε η υπεραξία που προέκυψε από την πώληση του εν λόγω ακινήτου, ούτε ως προς την απαλλαγή του 50% του φόρου μεταβίβασης σύμφωνα με το με αριθμό .../...-6-2003 συμβόλαιο της Συμβολαιογράφου

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος ορθώς έκρινε ότι η προσφεύγουσα υπάγεται σε ΕΦΑ για το ακίνητο που κατείχε την 1/1/2003.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από .../2016 Έκθεση τακτικού ελέγχου ειδικού φόρου ακινήτων (Ε.Φ.Α) Ν.3091/2002 του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη στο σύνολό της με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας ..., ΑΦΜ ... και την επικύρωση:

της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων Ν. 3091/2002 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για τα ακίνητα που υπήρχαν την 01/01/2003.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	981,24 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης (120% ως οικεία πράξη προσδιορισμού φόρου)	1.177,49 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.158,73 €

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από το αρμόδιο όργανο, με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεο

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).