



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 07/10/2016

Αριθμός απόφασης: 3372

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 αριθ. 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 11/05/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, αλλοδαπής εταιρείας ιδιοκτησίας ακινήτου στην Ελλάδα, με έδρα την ΑΤΤΙΚΗΣ, κατά α) του υπ' αριθμ. Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, β) του υπ' αριθμ. Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού

Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, γ) του υπ' αριθμ. Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, δ) του υπ' αριθμ. Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, ε) του υπ' αριθμ. Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, στ) του υπ' αριθμ. Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 και ζ) του υπ' αριθμ. Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, β) τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, γ) τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, δ) τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, ε) τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, στ) τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 και ζ) τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, των οποίων ζητείται η επανεξέταση.

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 11/05/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, 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:

α) Με τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου

01/01/2005-31/12/2005 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 5.720,09 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού 6.864,11 €.

β) Με τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 10.461,88 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού 12.554,26 €.

γ) Με τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 11.235,48 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού 13.482,58 €.

δ) Με τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 12.954,53 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού 15.545,44 €.

ε) Με τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 13.380,01 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού 16.056,01 €.

στ) Με τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 68.640,64 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού 82.368,77 €.

ζ) Με τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 70.574,64 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού 84.689,57 €.

Οι παραπάνω πράξεις Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου Ακινήτων Νομικών Προσώπων εκδόθηκαν συνεπεία της με ημερομηνία θεώρησης έκθεσης τακτικού ελέγχου Ειδικού Φόρου Ακινήτων (Ε.Φ.Α.) ν. 3091/2002 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 15-18 του ν. 3091/2002 δηλώσεις Ε.Φ.Α. για τις χρήσεις 2005 έως 2011 για το ακίνητό που έχει στην κυριότητά της (ένα οικόπεδο εκτάσεως 1.289,33 τ.μ., με διώροφη οικία, η οποία αποτελείται από ισόγειο εμβαδού 122,00 τ.μ., με ημιυπαίθριο χώρο εμβαδού 37,75 τ.μ. και υπόγειο εμβαδού 132,00 τ.μ., καθώς και παρακείμενη κολυμβητική δεξαμενή εμβαδού 68,75 τ.μ., το οποίο βρίσκεται εντός του καταργημένου οικισμού του Δήμου). Η αντικειμενική αξία του εν λόγω ακινήτου προσδιορίστηκε, και δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα βιβλία και

τα στοιχεία που ζητήθηκαν παρά τη με αριθμ. πρόσκληση, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν. 1249/1982, της Α.Υ.Ο. Π.Ο.Λ. 1310/3/12/1996, της Α.Υ.Ο. Π.Ο.Λ. 1311/3/12/1996 και της Α.Υ.Ο. Π.Ο.Λ. 1313/3/12/1996, όπως αυτές ίσχυαν, καθώς και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν.2961/2001 «περί φόρου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών», για όλο το ελεγχόμενο διάστημα των οικονομικών ετών 2005-2012 και με βάση αυτή υπολογίστηκε ο Ειδικός Φόρος Ακινήτων ανά χρήση.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεξέταση των ως άνω προσβαλλόμενων Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Υπάγεται στις εξαιρέσεις της παρ. 3 περ. β του άρθρου 57 του ν. 3842/2010, καθώς τα εταιρικά μερίδια της εταιρείας ανήκουν από 14/07/2004 μέχρι και σήμερα σε φυσικό πρόσωπο, αρχικά στο νόμιμο εκπρόσωπο και στη συνέχεια στον, ο οποίος είναι ο μοναδικός μεριδιούχος της εταιρείας και έχει λάβει ελληνικό αριθμό φορολογικού μητρώου από το έτος 2005.
- Ως αλλοδαπή εταιρεία δεν είναι σε θέση να γνωρίζει επακριβώς τις φορολογικές της υποχρεώσεις, οπότε όφειλαν οι υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. να την ενημερώσουν για αυτές.
- Ο καταλογισμός σε βάρος της των προσβαλλόμενων πράξεων προσκρούει στην αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, της καλής πίστης και της χρηστής διοίκησης, καθώς η Δ.Ο.Υ. ουδέποτε αξίωσε την υποβολή δηλώσεων Ειδικού Φόρου Ακινήτων και καταβολή του φόρου, και αν ήθελε συμπληρωματικά στοιχεία προκειμένου να την απαλλάξει από το φόρο θα έπρεπε να τα ζητήσει και όχι να προχωρήσει στον καταλογισμό των πράξεων.
- Το δικαίωμα του Δημοσίου έχει υποπέσει σε παραγραφή, καθώς αφενός η συνεχής παράταση της παραγραφής έρχεται σε αντίθεση με τα άρθρα 20 παρ. 1 και 78 παρ. 2 του Συντάγματος και της αρχής της προστατευόμενης εμπιστοσύνης, και αφετέρου ο νομοθέτης θα έπρεπε να προβλέψει την παράταση του χρόνου παραγραφής του Ειδικού Φόρου Ακινήτων του ν. 3091/2002 με ειδική διάταξη νόμου και όχι με την γενική διάταξη του άρθρου 17 παρ. 7 του ν.3091/2002.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 3091/2002 (ΦΕΚ 330 Α' 24.12.2002), όπως ίσχυσε μέχρι 31-12-2009, ορίζεται ότι:

Άρθρο 15. Ειδικός φόρος επί των ακινήτων

«1. Εταιρείες οι οποίες έχουν εμπράγματα δικαιώματα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα, καταβάλλουν ειδικό ετήσιο φόρο τρία τοις εκατό (3%) επί της αξίας αυτών, όπως προσδιορίζεται με το άρθρο 17 του νόμου αυτού.

3. Εξαιρούνται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 οι εξής κατηγορίες επιχειρήσεων, 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.

.....

7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται τα απαιτούμενα κατά περίπτωση δικαιολογητικά για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού και κάθε άλλο σχετικό θέμα.»

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 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.

.....»

6. 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. 2523/1997 (ΦΕΚ 179/Α'), όπως ισχύουν.

7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης, καθώς και κάθε άλλο θέμα που αφορά την εφαρμογή του άρθρου αυτού.....».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1125/25.11.2003 Δικαιολογητικά που απαιτούνται για την εξαίρεση εταιρειών από τον ειδικό φόρο επί των ακινήτων):

«Τα δικαιολογητικά έχουν ως εξής:

9. Επικυρωμένο αντίγραφο μετοχολογίου ή καταστατικού με τις τυχόν τροποποιήσεις, αν η εταιρεία δηλώνει τις ονομαστικές μετοχές της μέχρι φυσικού προσώπου ή αν αυτά ανήκει το σύνολο των μερίδων, καθώς και δήλωση των συμμετεχόντων φυσικών προσώπων. Αντιθέτως, δεν απαιτείται δήλωση φυσικών προσώπων, αν η εταιρεία ανήκει σε: α) επιχείρηση εισηγμένη στο χρηματιστήριο, παρά μόνο η βεβαίωση του χρηματιστηρίου β) πιστωτικά ιδρύματα, ασφαλιστικά ταμεία, ασφαλιστικές εταιρείες, αμοιβαίων κεφαλαίων και επενδύσεων χαρτοφυλακίου, παρά μόνο βεβαίωση της αρχής του κράτους-μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης και γ) θεσμικό επενδυτή σε οργανωμένη αγορά της Ένωσης, παρά μόνο βεβαίωση για την ιδιότητα του από την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 3091/2002, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 57 παρ. 1 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58Α' 23-04-2010) και ισχύει από 01-01-2010, ορίζεται ότι:

«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 (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.

.....

5. Η απόδειξη των νόμιμων προϋποθέσεων για την υπαγωγή του στις εξαιρέσεις των παραγράφων 2, 3 και 4 βαρύνει το πρόσωπο που τις επικαλείται.

7. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος τα νομικά πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου θεωρούνται κύριοι ή επικαρπωτές από το χρόνο σύνταξης των οριστικών συμβολαίων ανεξάρτητα από τη μεταγραφή τους.

8. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται τα απαιτούμενα κατά περίπτωση δικαιολογητικά για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού και κάθε άλλο σχετικό θέμα.»

Επειδή, με το άρθρο 57 του ν. 3842/2010 προστέθηκε στο άρθρο 17 του ν. 3091/2002 νέα παράγραφος από 01/01/2010 ως εξής:

«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

.....».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1093/14.6.2010 - 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 παράγραφο 1 του άρθρου 57 του ν. 3842/2010, απαιτείται τα τηρούνται, κατ' έτος, από τα νομικά πρόσωπα, τα οποία εμπίπτουν 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 ημεδαπή εταιρεία, 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 τυχόν τροποποιήσεις του, συνοδευόμενο από πιστοποιητικό της αρμόδιας αρχής περί των τροποποιήσεων αυτών καθώς και των σχετικών φύλλων της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, όπου προβλέπεται. 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)

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.

.....»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1114/17.5.2011 - 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')

«Η Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1093/14.6.2010 συμπληρώνεται και τροποποιείται και έχει ως εξής:

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 παραγραφο 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 ημεδαπή εταιρεία, 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 τυχόν τροποποιήσεις του, συνοδευόμενο από πιστοποιητικό της αρμόδιας αρχής περί των τροποποιήσεων αυτών καθώς και των σχετικών φύλλων της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, όπου προβλέπεται.

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.

.....

Άρθρο 2

Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, που εμπίπτουν στις διατάξεις περί εξαιρέσεων 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, με εξαίρεση τα νομικά πρόσωπα που υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης ειδικού φόρου επί των ακινήτων, σύμφωνα με την περ. β' της παραγράφου 3 του άρθρου 17 του ν. 3091/2002, όπως ισχύει, τα οποία συνυποβάλλουν τα απαιτούμενα δικαιολογητικά με τη δήλωση του ειδικού φόρου.

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. Στις δηλώσεις ειδικού φόρου επί των ακινήτων που υποβάλλονται εκπρόθεσμα, λόγω έκδοσης των δικαιολογητικών σε χρόνο μεταγενέστερο της ανωτέρω προθεσμίας, επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται στο ν. 2523/1997. Οι ίδιες κυρώσεις επιβάλλονται και στις περιπτώσεις που τα δικαιολογητικά τηρούνται στο αρχείο των νομικών προσώπων.

Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου ισχύουν από την ημερομηνία δημοσίευσης της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1093/14.6.2010 (Φ.Ε.Κ. 959Β').»

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, η προσφεύγουσα είχε την υποχρέωση να υποβάλλει δηλώσεις Ε.Φ.Α. για το ακίνητό της, ανεξάρτητα αν ήταν υπόχρεη σε φόρο και όταν συντρέχουν προϋποθέσεις απαλλαγής να προσκομίζει τα σχετικά δικαιολογητικά που απαιτούνται με τη υποβολή της δήλωσης, παρά ταύτα, όπως διαπιστώνεται από το ηλεκτρονικό αρχείο της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, δεν υπέβαλε τις δηλώσεις απόδοσης του Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων (Ε.Φ.Α.) για τα έτη 2005-2011, κατά παράβαση των διατάξεων του ν. 3091/2002.

Επειδή, η προσφεύγουσα προκειμένου να αποδείξει ότι κατά τα κρινόμενα έτη τα μερίδια της εταιρείας ανήκαν σε φυσικό πρόσωπο, και συνεπώς υπάγεται στις εξαιρέσεις της παρ. 3 περ. β του άρθρου 15 του ν. 3091/2002, προσκομίζει:

α) Το από 27/04/2016 πιστοποιητικό του Υπουργείου Ενέργειας, Εμπορίου, Βιομηχανίας και Τουρισμού της Κυπριακής Δημοκρατίας σύμφωνα με το οποίο μοναδικός μέτοχος της εταιρείας είναι ο, χωρίς να προκύπτει ότι ήταν μέτοχος την 1.1.2010 και την 1.1.2011 σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1093/2010.

β) Φωτοαντίγραφο μετοχολογίου της εταιρείας Η εταιρεία δεν προσκόμισε τροποποίηση του καταστατικού της μετά την 7/7/2004 ή μετοχολόγιο σύμφωνα με τους κανόνες δημοσιότητας.

γ) Εκτυπώσεις σελίδων από το σύστημα ηλεκτρονικής καταχώρησης εταιριών της Κύπρου που παρουσιάζει τις μεταβολές του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας,

δ) Αντίγραφο του από 07/07/2004 καταστατικού εγγράφου της εταιρείας,

ε) Αντίγραφο βεβαίωσης έναρξης εργασιών της εταιρείας με ημερομηνία έναρξης 04/08/2004 και αντίγραφο βεβαίωσης απόδοσης ΑΦΜ στο φυσικό πρόσωπο με ημερομηνία 21/11/2005 από τη Δ.Ο.Υ.

Επειδή από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν τεκμηριώνεται ότι ο ήταν ο μοναδικός μέτοχος της προσφεύγουσας κατά τα έτη ελέγχου 2005 έως 2011 και ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί υπαγωγής της στις εξαιρέσεις του άρθρου 15 παρ. 3 του ν. 3091/2002 και συνεπώς απαλλαγής της από τον ειδικό φόρο ακινήτων για τα έτη 2005-2011 απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, στο άρθρο 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης κοινοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα στο αρχικό στάδιο του ελέγχου δεν προσκόμισε τα βιβλία και τα στοιχεία που ζητήθηκαν με την με αριθμ. πρόσκληση, η οποία νομότυπα επιδόθηκε στο νόμιμο εκπρόσωπο, με ΑΦΜ:, στις 14/03/2014 στην Επιπλέον η φορολογική αρχή τήρησε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 διαδικασία και συγκεκριμένα στις επέδωσε νομότυπα στο νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας τα αποτελέσματα του ελέγχου, με το υπ' αριθμ. σημείωμα διαπιστώσεων και τις σχετικές προσωρινές πράξεις διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου. Η προσφεύγουσα απέστειλε μέσω τηλεομοιοτυπίας τα με αριθμ. πρωτ. και έγγραφα, τα οποία δεν λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο, καθώς αφενός ήταν ξενόγλωσσα και αφετέρου σε καμία περίπτωση δεν ανέτρεψαν τα όσα ο έλεγχος είχε διαπιστώσει και κοινοποιήσει νομότυπα. Στις 16/03/2016 ο νόμιμος εκπρόσωπος, κατέθεσε το με αριθμ. πρωτ. αίτημα για παράταση της προθεσμίας, το οποίο δεν έγινε αποδεκτό. Με βάση τα παραπάνω γίνεται σαφές ότι ο έλεγχος έδρασε στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, αφού έδωσε επαρκέστατο χρόνο ώστε να συλλέξει η προσφεύγουσα τα απαραίτητα στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά πριν εκδώσει τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις, κανένα σχετικό στοιχείο όμως δεν προσκομίστηκε.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Επιπλέον, κατά γενική αρχή του δικαίου, εφόσον ρητά ορίζονται δια του νόμου, οι υποχρεώσεις του κάθε φορολογούμενου Φυσικού ή Νομικού προσώπου «άγνοια νόμου δεν επιτρέπεται». Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ως αλλοδαπή εταιρεία δεν ήταν σε θέση να γνωρίζει επακριβώς τις φορολογικές της υποχρεώσεις και ότι η αρμόδια φορολογική αρχή για λόγους χρηστής διοίκησης όφειλε να την ενημερώνει για αυτές, είναι παντελώς αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 7 του άρθρου 17 του ν. 3091/2002 ορίζεται:

«7. 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 με τις διατάξεις του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 ισχύει:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

.....

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 σύμφωνα με τις ακόλουθες νομοθετικές ρυθμίσεις:

ν. 4002/2011, άρθρ.18

*«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις **31.12.2011**, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **31.12.2012**.»*

ν. 4098/2012, άρθρο 2

«Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις **31.12.2012**, παρατείνεται μέχρι **31.12.2013**.»

ν. 4203/2013, άρθρο 22

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

ν. 4337/2015, άρθρο 22

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η εντολή ελέγχου της υπό κρίση υπόθεσης εκδόθηκε μέχρι 31/12/2013 και συγκεκριμένα στις 11/11/2013 και κατόπιν επιδόθηκε στο νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας η σχετική γνωστοποίηση στις 24/12/2013. Άλλωστε, η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δήλωση για τις χρήσεις 2005, 2006, 2007 και 2008 και επομένως το δικαίωμα του Δημοσίου να καταλογίσει το φόρο ακινήτων παραγράφεται μετά την πάροδο 15ετίας σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994. Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου για την επιβολή του Ειδικού Φόρου Ακινήτων (Ε.Φ.Α.) για τις χρήσεις 2005, 2006, 2007 και 2008 είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος.

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τις εκθέσεις εκτίμησης που συντάχθηκαν για κάθε έτος φορολογίας δεν έχει ληφθεί υπόψη η διαφορά της επιφάνειας των συγκριτικών στοιχείων με το κρινόμενο ακίνητο. Ένα από τα κρίσιμα και ουσιαστικά στοιχεία που προσδιορίζει την αξία του κρινόμενου ακινήτου και τα κατά περίπτωση πλεονεκτήματα ή μειονεκτήματά του σε σχέση με τα συγκριτικά στοιχεία είναι και η επιφάνεια του οικοπέδου. Οικόπεδο μεγαλύτερης επιφάνειας μειονεκτεί σε σχέση με οικόπεδο μικρότερης επιφάνειας. Σημαντικός παράγοντας είναι και ο

χρόνος φορολογίας σε σχέση με το χρόνο που διενεργήθηκε η πράξη μεταβίβασης του συγκριτικού στοιχείου. Επομένως:

α) Στη χρήση 2005 με χρόνο φορολογίας την 1/1/2005, εφόσον η μεταβίβαση του κρινόμενου ακινήτου έχει λάβει χώρα στις 29/12/2004, η τιμή του θα είναι ίση με την τιμή που αναγράφεται στο δικό του τίτλο μεταβίβασης, δηλαδή 50,00 ευρώ/τ.μ.

β) Στη χρήση 2006 με χρόνο φορολογίας την 1/1/2006 λαμβάνουμε ως συγκριτικό στοιχείο αυτό του φακέλου Ζ 305/15-09-2005, που αφορά οικόπεδο επιφάνειας 226,79 τ.μ. που μεταβιβάστηκε προς 65 ευρώ/τ.μ. Δεδομένου ότι το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί σε σχέση με το συγκριτικό στοιχείο ως προς την επιφάνεια του οικοπέδου λαμβάνουμε την τιμή του συγκριτικού στοιχείου μειωμένη κατά 20%, δηλαδή $65 * 80\% = 52,00$ ευρώ/τ.μ.

γ) Στη χρήση 2007 με χρόνο φορολογίας την 1/1/2007 λαμβάνουμε ως συγκριτικό στοιχείο αυτό του φακέλου 392/06-07-2006, που αφορά οικόπεδο επιφάνειας 318,66 τ.μ. που μεταβιβάστηκε προς 85 ευρώ/τ.μ. Δεδομένου ότι το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί σε σχέση με το συγκριτικό στοιχείο ως προς την επιφάνεια του οικοπέδου λαμβάνουμε την τιμή του συγκριτικού στοιχείου μειωμένη κατά 20%, δηλαδή $85 * 80\% = 68,00$ ευρώ/τ.μ.

δ) Στη χρήση 2008 με χρόνο φορολογίας την 1/1/2008 λαμβάνουμε ως συγκριτικό στοιχείο αυτό του φακέλου 308/07-05-2007, που αφορά οικόπεδο επιφάνειας 664,75 τ.μ. που μεταβιβάστηκε προς 110 ευρώ/τ.μ. Δεδομένου ότι το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί σε σχέση με το συγκριτικό στοιχείο ως προς την επιφάνεια του οικοπέδου λαμβάνουμε την τιμή του συγκριτικού στοιχείου μειωμένη κατά 20%, δηλαδή $110 * 80\% = 88,00$ ευρώ/τ.μ.

ε) Στη χρήση 2009 με χρόνο φορολογίας την 1/1/2009 λαμβάνουμε ως συγκριτικό στοιχείο αυτό του φακέλου 678/29-12-2008, που αφορά οικόπεδο επιφάνειας 1.037,43 τ.μ. που μεταβιβάστηκε προς 121 ευρώ/τ.μ. Δεδομένου ότι το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί σε σχέση με το συγκριτικό στοιχείο ως προς την επιφάνεια του οικοπέδου, αλλά όχι σε μεγάλο βαθμό, λαμβάνουμε την τιμή του συγκριτικού στοιχείου μειωμένη κατά 10%, δηλαδή $121 * 10\% = 108,90$ ευρώ/τ.μ.

στ) Στη χρήση 2010 με χρόνο φορολογίας την 1/1/2010 λαμβάνουμε ως συγκριτικό στοιχείο αυτό του φακέλου 177/27-05-2009, που αφορά οικόπεδο επιφάνειας 228,50 τ.μ. που μεταβιβάστηκε προς 130 ευρώ/τ.μ. Δεδομένου ότι το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί σε σχέση με το συγκριτικό στοιχείο ως προς την επιφάνεια του οικοπέδου, λαμβάνουμε την τιμή της προηγούμενης χρονιάς, δηλαδή 108,90 ευρώ/τ.μ.

ζ) Στη χρήση 2011 με χρόνο φορολογίας την 1/1/2011 λαμβάνουμε ως ως συγκριτικό στοιχείο αυτό του φακέλου 174/03-05-2010, που αφορά οικόπεδο επιφάνειας 517,88 τ.μ. που μεταβιβάστηκε προς 140 ευρώ/τ.μ. Δεδομένου ότι το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί σε σχέση με το συγκριτικό στοιχείο ως προς την επιφάνεια του οικοπέδου, λαμβάνουμε την τιμή του συγκριτικού στοιχείου μειωμένη κατά 20%, δηλαδή $140 * 20\% = 112,00$ ευρώ/τ.μ.

η) Στη χρήση 2012 με χρόνο φορολογίας την 1/1/2012 λαμβάνουμε ως ως συγκριτικό στοιχείο αυτό του φακέλου 177/13-09-2012, που αφορά οικόπεδο επιφάνειας 1.065,60 τ.μ. που μεταβιβάστηκε προς 168 ευρώ/τ.μ. Δεδομένου ότι το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί σε σχέση με το

συγκριτικό στοιχείο ως προς την επιφάνεια του οικοπέδου και ως προς το χρόνο μεταβίβασης, λαμβάνουμε την τιμή του συγκριτικού στοιχείου μειωμένη κατά 20%, δηλαδή $168 * 20\% = 134,40$ ευρώ/τ.μ.

Με βάση τα παραπάνω, η κατά έτος αξία του ακινήτου, με βάση την οποία προκύπτει ο Ειδικός Φόρος Ακινήτων, προσδιορίζεται ως εξής:

ΕΤΟΣ	Τ.Μ. ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ	ΤΙΜΗ ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ	ΑΞΙΑ ΚΤΙΡΙΟΥ (Κ2)	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1/1/2005	1.289,33	50,00	64.466,50	126.203,13	190.669,63
1/1/2006	1.289,33	52,00	67.045,16	264.922,84	331.968,00
1/1/2007	1.289,33	68,00	87.674,44	264.922,84	352.597,28
1/1/2008	1.289,33	88,00	113.461,04	289.991,38	403.452,42
1/1/2009	1.289,33	108,90	140.408,04	289.991,38	430.399,42
1/1/2010	1.289,33	108,90	140.408,04	289.991,38	430.399,42
1/1/2011	1.289,33	112,00	144.404,96	289.991,38	434.396,34
1/1/2012	1.289,33	134,40	173.285,95	289.991,38	463.277,33

Επειδή στο άρθρο 17 παρ. 8 του ν. 3091/2002, όπως ισχύει, αναφέρεται ότι για την επιβολή των πρόσθετων φόρων και προστίμων των νομικών προσώπων εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 1, 4, 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 1, καθώς και των άρθρων 2, 4, 9, 14, 15, 22, 23 και 24 του ν. 2523/1997, όπως ισχύουν.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 17 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013: «στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 ορίζεται:

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης»,

και με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου:

«1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου. Ειδικά στην περίπτωση οριστικοποίησης της καταλογιστικής πράξης λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, τα ως άνω ποσοστά πρόσθετων φόρων υπολογίζονται μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης της πράξης».

Επειδή, με την παρ. 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/97, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 26 του ν. 3943/2011 και σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 26 έχει εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού (31/03/2011) και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του ίδιου νόμου επίσης, «ορίζεται ως ανώτατο όριο για την επιβολή πρόσθετων φόρων το ποσοστό 120% για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 11/05/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

A) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2005-31/12/2005

Φορολογητέα Αξία Ακίνητης Περιουσίας 01/1/2005	190.669,67 €
Ειδικός Φόρος Ακινήτων (3%)	5.720,09 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης (120%)	6.864,11 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Φ.Α.	12.584,20 €

B) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2006-31/12/2006

Φορολογητέα Αξία Ακίνητης Περιουσίας 01/1/2006	331.968,00 €
Ειδικός Φόρος Ακινήτων (3%)	9.959,04 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης (120%)	11.950,85 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Φ.Α.	21.909,89 €

Γ) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2007-31/12/2007

Φορολογητέα Αξία Ακίνητης Περιουσίας 01/1/2007	352.597,28 €
Ειδικός Φόρος Ακινήτων (3%)	10.577,92 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης (120%)	12.693,50 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Φ.Α.	23.271,42 €

Δ) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2008-31/12/2008

Φορολογητέα Αξία Ακίνητης Περιουσίας 01/1/2008	403.452,42 €
Ειδικός Φόρος Ακινήτων (3%)	12.103,57 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης (120%)	14.524,29 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Φ.Α.	26.627,86 €

Ε) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2009-31/12/2009

Φορολογητέα Αξία Ακίνητης Περιουσίας 01/1/2009	430.399,42 €
Ειδικός Φόρος Ακινήτων (3%)	12.911,98 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης (120%)	15.494,38 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Φ.Α.	28.406,36 €

ΣΤ) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2010-31/12/2010

Φορολογητέα Αξία Ακίνητης Περιουσίας 01/1/2010	430.399,42 €
Ειδικός Φόρος Ακινήτων (15%)	64.559,91 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης (120%)	77.471,90 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Φ.Α.	142.031,81 €

Ζ) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2011-31/12/2011

Φορολογητέα Αξία Ακίνητης Περιουσίας 01/1/2011	434.396,34 €
Ειδικός Φόρος Ακινήτων (15%)	65.159,45 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης (120%)	78.191,34 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Φ.Α.	143.350,79 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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).