



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 562
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα

14/12 /2015

Αριθμός απόφασης:

4729

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. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975/τ. Β'/17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ΑΦΜ, που εδρεύει στη με υποκατάστημα στην Ελλάδα που εδρεύει, κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου

α) της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων για τα ακίνητα της 01-01-2006

β) της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων για τα ακίνητα της 01-01-2007

γ) της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων για τα ακίνητα της 01-01-2008

δ) της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων για τα ακίνητα της 01-01-2009

ε) της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων για τα ακίνητα της 01-01-2010

στ) της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων για τα ακίνητα της 01-01-2011

ζ) της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων για τα ακίνητα της 01-01-2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ακόλουθες πράξεις του Προϊσταμένου

α) την υπ' αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων για τα ακίνητα της 01-01-2006

β) την υπ' αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων για τα ακίνητα της 01-01-2007

γ) την υπ' αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων για τα ακίνητα της 01-01-2008

δ) την υπ' αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων για τα ακίνητα της 01-01-2009

ε) την υπ' αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων για τα ακίνητα της 01-01-2010

στ) την υπ' αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων για τα ακίνητα της 01-01-2011

ζ) της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων για τα ακίνητα της 01-01-2012, καθώς και την από 03-06-2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από-2015 εισήγηση του ... τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής εταιρείας, ΑΦΜ, που εδρεύει με υποκατάστημα στην Ελλάδα που εδρεύει, 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:

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν, μετά από τακτικό έλεγχο που διενήργησε, λόγω μη υποβολής δήλωσης Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων (Ε.Φ.Α.) για το ακίνητο επί της οδού, καθόσον δεν υπάγεται στις εξαιρέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 3091/2002.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Η εταιρεία εξαιρείται από τις διατάξεις του ειδικού φόρου ακινήτων της παραγράφου 1 του Ν.3091/2002, για τις φορολογικές περιόδους 1-1-2006 έως και 1-1-2009, αφού δηλώνεται το φυσικό πρόσωπο του μετόχου στο οποίο ανήκουν οι εταιρείες «.....» και «.....», οι οποίες συμμετέχουν στο μετοχικό της κεφάλαιο ως μόνοι μέτοχοι, κατέχουσες από 500 μετοχές εκάστη, καθώς επίσης και από τις διατάξεις του Ν.3842/2010 για τις φορολογικές περιόδους 1-1-2010 έως και 1-1-2012, αφού το φυσικό πρόσωπο του μετόχου στο οποίο ανήκουν οι εταιρείες «.....» και «.....» και το οποίο δηλώνεται, έχει αριθμό φορολογικού μητρώου στην Ελλάδα.

Μετά την παραλαβή της ενδικοφανούς προσφυγής από την Υπηρεσία μας, το με το με αριθ. πρωτ.-2015 έγγραφο (αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.2015) μας απέστειλε το με αριθ. πρωτ. ΔΟΣ2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων, στο οποίο αναφέρονται τα ακόλουθα:

«ΘΕΜΑ: Ανταλλαγή πληροφοριών κατ' εφαρμογή της Σ.Α.Δ.Φ. μεταξύ Ελλάδας και Κύπρου και της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ (ν.4170/2013, ΦΕΚ 163)

Σχετ.: έγγραφο σας με αρ. πρωτ.2015

Σε απάντηση του ανωτέρω σχετικού, σας γνωρίζουμε ότι οι φορολογικές αρχές της Κύπρου μας απάντησαν τα κάτωθι, ανά εταιρεία:

..... **Ltd:**

1. Σύμφωνα με στοιχεία που είναι διαθέσιμα στο Μητρώο Εταιρειών του Τμήματος Εταιρειών και Επίσημου Παραλήπτη για την εταιρεία, μέτοχοι της εταιρείας είναι:

- 12/12/1996 - 14/01/2013: -, Κύπρος -100% συμμετοχή
- 14/01/2013 - σήμερα:, Κύπρος - 100% συμμετοχή.

Σύμφωνα με πληροφορίες που λήφθηκαν από το μέτοχο της εταιρείας, η Ltd ενεργεί ως καταπιστευματοδόχος μέτοχος.

2. Σύμφωνα με την εταιρεία, μέρος του ποσού πληρώθηκε σε μετρητά και το υπόλοιπο με μηνιαίες δόσεις, όπως προβλέπει το σχετικό Συμφωνητικό.
3. Περαιτέρω πληροφορίες έχει ο κ., διευθυντής της, η διεύθυνση του οποίου είναι:, Ελλάδα.

..... **CO Ltd:**

1. Σύμφωνα με στοιχεία που είναι διαθέσιμα στο Μητρώο Εταιρειών του Τμήματος Εταιρειών και Επίσημου Παραλήπτη για την εταιρεία, μέτοχοι της εταιρείας είναι:

- 13/12/1996- 14/01/2013:, Κύπρος -100% συμμετοχή.
- 14/01/2013 - σήμερα:, Κύπρος - 100% συμμετοχή.

Σύμφωνα με πληροφορίες που λήφθηκαν από το μέτοχο της εταιρείας, η Co Ltd ενεργεί ως καταπιστευματοδόχος μέτοχος.

2. Σύμφωνα με την εταιρεία, μέρος του ποσού πληρώθηκε σε μετρητά και το υπόλοιπο με μηνιαίες δόσεις, όπως προβλέπει το σχετικό Συμφωνητικό.
3. Περαιτέρω πληροφορίες έχει ο κ., διευθυντής της, η διεύθυνση του οποίου είναι:, Ελλάδα.

Παραμένουμε στη διάθεση σας για οποιαδήποτε πληροφορία ή διευκρίνιση.

Τέλος, επισημαίνεται ο απόρρητος χαρακτήρας των παραπάνω πληροφοριών βάσει των εις στο θέμα αναφερόμενων διατάξεων, καθώς οι πληροφορίες αυτές καλύπτονται από το υπηρεσιακό απόρρητο και προστατεύονται από το φορολογικό απόρρητο δυνάμει της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας.»

Το ερώτημα που απηύθυνε το προς τη Δ.Ο.Σ. του Υπουργείου Οικονομικών είχε ως ακολούθως:

«Σας γνωρίζουμε ότι από την υπηρεσία μας με την υπ' αριθ.2014 εντολή ελέγχου διενεργείται τακτικός έλεγχος στην αλλοδαπή εταιρεία:

Επωνυμία	
Α.Φ.Μ.	
Αρμόδια Δ.Ο.Υ.	

Δραστηριότητα	ΑΛΛΟΔΑΠΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ
Διεύθυνση έδρας	

Πρόκειται για αλλοδαπή εταιρεία με έδρα την Κύπρο, επί της οδού, η οποία συστάθηκε την2004 με βάση τον περί εταιρειών νόμο της Κυπριακής Δημοκρατίας και καταχωρήθηκε στο Αρχείο του Υπουργείου Εμπορίου, Βιομηχανίας και Τουρισμού της Κυπριακής Δημοκρατίας με αριθμό καταχώρισης του καταστατικού σύστασης Προέβη σε έναρξη εργασιών στην Ελλάδα την 29.12.2005 στη Δ.Ο.Υ.

Από το από2005 επικυρωμένο πιστοποιητικό του Υπουργείου Εμπορίου, Βιομηχανίας και Τουρισμού της Κυπριακής Δημοκρατίας καθώς και το ιδρυτικό έγγραφο και καταστατικό της προκύπτει ότι η ελεγχόμενη έχει 5.000 μετοχές ονομαστικής αξίας 1 ΛΙΡΑ ΚΥΠΡΟΥ η κάθε μία και ανήκαν /ή ανήκουν στους παρακάτω μετόχους ως εξής:

1. 500 μετοχές
2. 500 μετοχές

Από2004 μέχρι σήμερα δεν περιήλθαν στην υπηρεσία μας στοιχεία για οποιαδήποτε μεταβολή στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας.

Η ελεγχόμενη εταιρεία προέβη στην αγορά ακινήτου επί της οδού, το οποίο απέκτησε με το υπ' αριθμ/30.12.2005 συμβόλαιο του Συμβολαιογράφου, έναντι τιμήματος 1.056.500 ευρώ, με αντικειμενική αξία 1.332.661,32 ευρώ.

Επειδή η εταιρεία της οποίας μέτοχοι είναι οι και, παρακαλούμε όπως προβείτε σε έλεγχο και μας γνωρίσετε το συντομότερο δυνατό:

α) Αν τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν στα νομικά πρόσωπα- μέλη της ελεγχόμενης εταιρείας είναι φορολογικοί κάτοικοι Κύπρου από το έτος αγοράς του παραπάνω ακινήτου και επόμενα και η ταυτότητα αυτών.

β) Αν είχαν την οικονομική δυνατότητα να συμμετάσχουν ως μέτοχοι εταιρείας η οποία έχει αποκτήσει στην Ελλάδα μόνο, ακίνητη περιουσία ύψους 1.056.500 €.

γ) Αν υποκρύπτονται άλλα πρόσωπα πέραν των προαναφερθέντων στην όλη συναλλαγή απόκτησης του ακινήτου.

Επίσης επισυνάπτουμε φωτοαντίγραφα των κάτωθι πιστοποιητικών για εξακρίβωση της γνησιότητας αυτών:

1. Των από2005 με αριθμό ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΩΝ του ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΕΜΠΟΡΙΟΥ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑΣ ΚΑΙ ΤΟΥΡΙΣΜΟΥ ΤΜΗΜΑ ΕΦΟΡΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ με τα οποία πιστοποιείται ότι μέτοχοι της είναι οι και και διευθυντής στην Ελλάδα είναι ο με ΑΦ Μ»

Επειδή η προσφεύγουσα είναι Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης δια μετοχών, που εδρεύει στη Κύπρου.

Στην Ελλάδα και συγκεκριμένα στη Δ.Ο.Υ. υπέβαλε την με αριθμό2005 Δήλωση Έναρξης Εργασιών με τα εξής στοιχεία:

- Ημερομηνία έναρξης:2005
- Κύρια δραστηριότητα: Αγοραπωλησία ιδιοκτητών ακινήτων.
- Λοιπές δραστηριότητες: Εκμίσθωση και διαχείριση ιδιοκτητών ή μισθωμένων ακινήτων.
- Μορφή μη φυσικού προσώπου: Αλλοδαπή Εταιρεία Ιδιοκτήτρια Ακινήτου στην Ελλάδα.
- Κατηγορία βιβλίων: Γ', μη υπαγόμενη σε Φ.Π.Α.

Επειδή η προσφεύγουσα με το υπ' αριθμό2005 συμβόλαιο της Συμβολαιογραφικής Εταιρείας με την επωνυμία, αγόρασε από την Ανώνυμη Εταιρεία με την επωνυμία, και το διακριτικό τίτλο, (Α.Φ.Μ....., Δ.Ο.Υ.....), ένα (1) ακίνητο, ήτοι ένα (1) πολυώροφο κτίριο επί της οδού, αποτελούμενο από υπόγειο, ισόγειο, υπερυψωμένο ισόγειο, πρώτο (Α), δεύτερο (Β), τρίτο (Γ), τέταρτο (Δ) και πέμπτο (Ε)

ορόφο και δώμα, και έχει κτιστεί σε οικόπεδο, εκτάσεως μέτρων τετραγωνικών τετρακοσίων ογδόντα και 60/οο (480,60).

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) Ανώνυμες εταιρείες που έχουν ονομαστικές μετοχές μέχρι φυσικού προσώπου ή που δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα που τις κατέχουν.

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.

γ) Προσωπικές εταιρείες, εφόσον οι εταιρικές μερίδες ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή εφόσον δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα στα οποία ανήκουν οι εταιρείες οι οποίες συμμετέχουν.

δ) Εταιρείες, των οποίων το σύνολο των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων ανήκουν σε ίδρυμα ημεδαπό ή αλλοδαπό, που έχει συσταθεί με διάταξη τελευταίας βουλήσεως και επιδιώκει στην Ελλάδα κοινωφελείς σκοπούς.»

«Αν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των εταιρειών των περιπτώσεων α', β', γ' ανήκει σε εταιρεία, οι μετοχές της οποίας βρίσκονται σε διαπραγμάτευση σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, δεν απαιτείται περαιτέρω δήλωση φυσικών προσώπων για την εταιρεία αυτή κατά το ποσοστό συμμετοχής της

Αν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των εταιρειών των περιπτώσεων α', β', γ' κατέχουν πιστωτικά ιδρύματα, περιλαμβανομένων και των ταμειωτηρίων 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».

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.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1041/5.3.2003 (Ερμηνεία των διατάξεων του Ν.3091/2002) (Άρθρα 15, 16, 17 και 18)

«Με τις διατάξεις των άρθρων 15 έως και 18 επιβάλλεται για πρώτη φορά ειδικός φόρος επί των ακινήτων, που αποσκοπεί στη δημιουργία αντικινήτρων και στην πάταξη της φοροαποφυγής, που παρατηρείται συνήθως σε ακίνητα που ανήκουν σε αλλοδαπές εταιρείες, οι οποίες δεν έχουν καμία δραστηριότητα στη χώρα της έδρας τους. αλλά ούτε - κατά κανόνα - και στη χώρα όπου βρίσκονται τα ακίνητα τα οποία κατέχουν.

ΑΡΘΡΟ 16

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 επιβάλλεται ειδικός ετήσιος φόρος 3% επί της αξίας των ακινήτων που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε εταιρείες κατά πλήρη ή ψιλή κυριότητα ή επί των οποίων έχουν αυτές εμπράγματα δικαιώματα επικαρπίας.

Εξαιρούνται από την καταβολή του φόρου αυτού:

β) Αν έχουν την έδρα τους στην Ελλάδα ή σε άλλη χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης (παρ. 3)
- Ανώνυμες Εταιρείες με ονομαστικές μετοχές, μέχρι φυσικού προσώπου ή εφόσον συμμετέχουν νομικά πρόσωπα να δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις μετοχές, τα μερίδια ή τις μερίδες τους.
- Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης, εφόσον τα εταιρικά μερίδια ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή εφόσον συμμετέχουν νομικά πρόσωπα να δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις μετοχές, τα μερίδια ή τις μερίδες τους.
- Προσωπικές Εταιρείες, εφόσον οι εταιρικές μερίδες ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή εφόσον συμμετέχουν νομικά πρόσωπα να δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα, που κατέχουν τις μετοχές, τα μερίδια ή τις μερίδες τους.
Δηλαδή αν το σύνολο των μετοχών, μεριδίων ή μερίδων δεν το κατέχουν φυσικά πρόσωπο, τότε τα νομικά πρόσωπα που συμμετέχουν πρέπει και αυτά να δηλώσουν τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν το σύνολο των δικών τους μετοχών, μεριδίων ή μερίδων.»

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) 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.

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) Προσωπικές εταιρείες, 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.....

Αν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των εταιρειών των ανωτέρω περιπτώσεων α', β', γ' ανήκει σε εταιρεία, οι μετοχές της οποίας βρίσκονται σε διαπραγμάτευση σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, δεν απαιτείται περαιτέρω δήλωση φυσικών προσώπων για την εταιρεία αυτή, κατά το ποσοστό συμμετοχής της.

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 ταμειωτηρίων 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.

Σημείωση: όπως αντικαταστάθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 9 του άρθρου 24 του ν. 3943/2011 και ισχύει από 01-01-2011, σύμφωνα με την παράγραφο 11 του άρθρου 24 του ίδιου νόμου.

Αν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των εταιρειών των ανωτέρω περιπτώσεων α', β', γ' ανήκει σε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που έχει την έδρα του σύμφωνα με το καταστατικό του σε άλλη εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης χώρα με την επιφύλαξη όσων ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο, απαιτείται, για να χορηγηθεί απαλλαγή, να συντρέχουν για το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα οι προϋποθέσεις της παραγράφου 4 του ίδιου άρθρου.

Σημείωση: Μετά τις λέξεις «εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης χώρα», τέθηκε όπως προστέθηκε η φράση «με την επιφύλαξη όσων ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο» με την περίπτωση β' της παραγράφου 9 του άρθρου 24 του ν. 3943/2011 και ισχύει από 01-01-2011, σύμφωνα με την παράγραφο 11 του άρθρου 24 του ίδιου νόμου)

Σε περίπτωση που κατά τον έλεγχο, ο οποίος πραγματοποιείται σε εταιρεία, διαπιστωθεί ότι τα δηλωθέντα φυσικά πρόσωπα δεν είναι οι πραγματικοί φορείς της εταιρείας των ανωτέρω περιπτώσεων υπό στοιχεία α', β', γ', τότε, από την ημερομηνία διαπίστωσης της παράβασης μέχρι και την ολοκλήρωση των διαδικασιών του ελέγχου, δεν παρέχονται από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., για το συγκεκριμένο ακίνητο, τα προβλεπόμενα φορολογικά πιστοποιητικά τα οποία απαιτούνται κατά τη σύνταξη συμβολαιογραφικών πράξεων που αφορούν το ακίνητο αυτό

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου.

4. Εξαιρούνται από την υποχρέωση της παραγράφου 1 εταιρείες που έχουν την έδρα τους σύμφωνα με το καταστατικό τους σε τρίτη χώρα εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης και συντρέχουν οι αναφερόμενες στην παράγραφο 3 υπό στοιχεία α', β' και γ' περιπτώσεις, εφόσον υπάρχει σύμβαση διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής με τη χώρα της έδρας τους.

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 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) 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 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 παράγραφο 1 του άρθρου 57 του ν. 3842/2010 και τροποποιήθηκε με το άρθρο 24 του ν. 3943/2011, απαιτείται να τηρούνται, κατ' έτος, από τα νομικά πρόσωπα, τα οποία εμπίπτουν στις ανωτέρω διατάξεις περί εξαιρέσεων, τα εξής δικαιολογητικά, που θα αναφέρονται στην 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας:

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

α) Εάν πρόκειται για 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) Οι μετοχές των ανώνυμων εταιρειών είναι ονομαστικές και ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή σε περίπτωση κατοχής μέρους ή του συνόλου των μετοχών των ανώνυμων 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 συλλογικών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία κλειστού τύπου, η

καταστατική έδρα των οποίων δεν βρίσκεται σε μη συνεργάσιμο κράτος, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 51Α του Κ.Φ.Ε.. 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 Ευρωπαϊκής Ένωσης. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται μόνο βεβαίωση για την ιδιότητά του, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις, από την οικεία Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς.»

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 η προσφεύγουσα είναι αλλοδαπή εταιρεία εγκατεστημένη σύμφωνα με το καταστατικό της στην Κύπρο (χώρα Κράτος – Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης), οι μετοχές της δεν βρίσκονταν σε διαπραγμάτευση σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, και μέτοχοί της σε όλες τις ελεγχθείσες διαχειριστικές περιόδους ήταν οι εταιρείες:

1.
2.

Επειδή κατά το Κυπριακό δίκαιο, οι εταιρίες περιορισμένης ευθύνης (company limited) διέπονται από τον "Περί Εταιριών Νόμο", ο οποίος ισχύει από 21 Ιουλίου 1951, όπως τροποποιήθηκε, συμπληρώθηκε, αναθεωρήθηκε, μεταφράστηκε και ενοποιήθηκε στην Ελληνική και περιέχεται στο κεφάλαιο 113 της νομοθεσίας της Κύπρου. Ο Κυπριακός Ε.Ν. επιτρέπει σε οποιοδήποτε πρόσωπο (αρ.3 (1) Κυπριακού Ε.Ν.) να συστήσει εταιρία περιορισμένης ευθύνης, χωρίς διάκριση ως προς την ιθαγένεια ή τον τόπο της κατοικίας του.

Περαιτέρω, για τους μετόχους μη κατοίκους που επιθυμούν την ανωνυμία τους, προβλέπεται η δυνατότητα διορισμού εμπιστευματοδόχου, με σχετική πράξη συστάσεως εμπιστεύματος (trust deed), μέχρι κατ' ανώτατο όριο τεσσάρων κατοίκων-μετόχων-εμπιστευματοδόχων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 34, 35, 36, 38 και 40 του νόμου περί εμπιστεύματος (Κεφάλαιο 193 της Νομοθεσίας της Κύπρου). Σύμφωνα με το άρθρο 16 του νόμου περί συναλλάγματος (Κεφ. 199, όπως τροποποιήθηκε) ο "κάτοικος" δεν μπορεί να ενεργήσει ως εντολοδόχος-εμπιστευματοδόχος για λογαριασμό ενός "μη κατοίκου", χωρίς την προηγούμενη άδεια από την Κεντρική Τράπεζα, που είναι η αρμόδια υπηρεσία για αυτό.

Σύμφωνα δε με τα άρθρα 112 και 113 Κυπρ. Ε.Ν. μόνο τα ονόματα των κατοίκων εντολοδόχων-εμπιστευματοδόχων καταχωρίζονται στα μητρώα του τηρούνται από τον Έφορο Εταιριών και στο Μητρώο Μελών που τηρείται στην έδρα της εταιρίας. Δηλαδή στην περίπτωση που μετοχές εταιρίας κατέχονται από ένα πρόσωπο υπό την ιδιότητα του εμπιστευματοδόχου προς όφελος άλλου δικαιούχου, μέτοχος για σκοπούς του Κυπριακού Ε.Ν. θεωρείται ο εμπιστευματοδόχος, ο οποίος είναι πρόσωπο που εγγράφεται ως μέτοχος στο Μητρώο Μελών Εταιρίας και στο Μητρώο του Εφόρου Εταιριών. Ο Κυπριακός Ε.Ν. δεν διαχωρίζει μεταξύ "ουσιαστικών" ή "κρυπτομένων" μετόχων και "εμπιστευματοδόχων".

Επειδή οι ως άνω εταιρείες - μέτοχοι της προσφεύγουσας - ενεργούν ως καταπιστευματοδόχοι μέτοχοι δηλαδή δεν είναι οι πραγματικοί μέτοχοι αυτής και κατά συνέπεια ουδεμία επιρροή ασκεί το γεγονός ότι δηλώνεται το φυσικό πρόσωπο το οποίο κατέχει τις μετοχές των εταιρειών «.....» και «.....»

Επειδή τα στοιχεία των πραγματικών μετόχων (δικαιούχων) της προσφεύγουσας δεν προκύπτουν από βεβαίωση της αρμόδιας αρχής της Κύπρου, και δεν προσκομίσθηκε στον έλεγχο ούτε συνυποβλήθηκε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αντίγραφο μετοχολογίου.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός ότι εξαιρείται από τις διατάξεις του ειδικού φόρου ακινήτων της παραγράφου 1 του Ν.3091/2002 είναι απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από2015 έκθεση ελέγχου Ειδικού Φόρου Ακινήτων του, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της υπ' αριθ. ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση:

1. της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων του Προϊσταμένου για τα ακίνητα της 01-01-2006.

Μετά από τα παραπάνω η φορολογητέα αξία των ακινήτων με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας
0,00		

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

Διαφορά κύριου φόρου (.....*3%)	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

2. της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων του Προϊσταμένου για τα ακίνητα της 01-01-2007.

Μετά από τα παραπάνω η φορολογητέα αξία των ακινήτων με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας
0,00		

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

Διαφορά κύριου φόρου (.....*3%)	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

3. της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων του Προϊσταμένου για τα ακίνητα της 01-01-2008.

Μετά από τα παραπάνω η φορολογητέα αξία των ακινήτων με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας
0,00		

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

Διαφορά κύριου φόρου*3%)	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

4. της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων του Προϊσταμένου για τα ακίνητα της 01-01-2009.

Μετά από τα παραπάνω η φορολογητέα αξία των ακινήτων με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας
0,00		

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

Διαφορά κύριου φόρου*3%)	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

5. της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων του Προϊσταμένου για τα ακίνητα της 01-01-2010.

Μετά από τα παραπάνω η φορολογητέα αξία των ακινήτων με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας
0,00		

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

Διαφορά κύριου φόρου*15%)	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

6. της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων του Προϊσταμένου για τα ακίνητα της 01-01-2011.

Μετά από τα παραπάνω η φορολογητέα αξία των ακινήτων με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας
0,00		

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

Διαφορά κύριου φόρου*15%)	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

7. της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί Ακινήτων του Προϊσταμένου για τα ακίνητα της 01-01-2012.

Μετά από τα παραπάνω η φορολογητέα αξία των ακινήτων με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας
0,00		

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

Διαφορά κύριου φόρου*15%)	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).