



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 08/09/2020
Αριθμός απόφασης: 1696

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **2131604553**

ΦΑΞ : 2131604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).
 - δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4 της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) όπως κυρώθηκε με τον νόμο 4684/2020 (Α' 86) καθώς και της υπ' αριθμ. Α1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β2088/31-05-2020).
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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την υπ' αριθμ. 85/22-10-2019 Ημερήσια Διαταγή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **23/01/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, **ΑΦΜ**, που εδρεύει στη της, οδός, αριθμ..... κατά των παρακάτω Οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ:
-της υπ' αριθμ...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων έτους 2017
-της υπ' αριθμ...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων έτους 2018
και τα προσκομιζόμενα με την υπό κρίση προσφυγή σχετικά έγγραφα.

6. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.
8. Την με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.....ΕΞ2020ΕΜΠ/2020 κλήση προς υποβολή εγγράφων απόψεων που απέστειλε η Υπηρεσία μας στην προσφεύγουσα.
9. Το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/2020 συμπληρωματικό υπόμνημα που υπέβαλε η προσφεύγουσα ενώπιον της Υπηρεσίας μας.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 23/01/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ...../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ειδικός φόρος ακινήτων ποσού 212.027,62 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 106.013,81 ευρώ, άρθρου 53 του ν.4174/2013 ποσού 46.434,05 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό 364.475,48 ευρώ.

β) Με την υπ' αριθμ...../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ειδικός φόρος ακινήτων ποσού 212.027,62 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 106.013,81 ευρώ, άρθρου 53 του ν.4174/2013 ποσού 27.860,43 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό 345.901,86 ευρώ.

Οι ως άνω διαφορές φόρου καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 31/10/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου ειδικού φόρου ακινήτων των ελεγκτών του Συνεργείου, και

Συγκεκριμένα εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../.../...../2019 εντολή ελέγχου και διενεργήθηκε έλεγχος από το Συνεργείο ελέγχου από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία έχει στην κατοχή της άρτιο και οικοδομήσιμο οικόπεδο επί της στην κοινότητα το οποίο κατακυρώθηκε βάσει της υπ' αριθμ...../2005 δήλωσης αποδοχής πλειοδοσίας και της υπ' αριθμ...../2005 περίληψης κατακυρωτικής έκθεσης της συμβολαιογράφου χήρας έναντι τιμήματος 1.902.010,00 ευρώ. Η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίσθηκε στον έλεγχο ότι απαλλάσσεται από τον ειδικό φόρο ακινήτων καθώς εμπίπτει στις διατάξεις της παρ.3 περ. β του άρθρου 15 του ν.3091/2002. Ωστόσο όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου για την απαλλαγή από τον ειδικό φόρο ακινήτων για τα έτη 2017 και 2018 δεν προσκόμισε τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά και συγκεκριμένα δεν προσκόμισε βιβλίο μετόχων όπως προβλέπεται από την Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ΠΟΛ 1056/2017.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή καθώς και με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/2020 συμπληρωματικό υπόμνημα που υπέβαλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας κατόπιν της με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.....ΕΞ2020ΕΜΠ/2020 κλήσης προς υποβολή έγγραφων απόψεων που απέστειλε η Υπηρεσία μας στην προσφεύγουσα ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας ως βασικό ισχυρισμό την «Παράνομη η υπαγωγή της εταιρείας στον ειδικό φόρο επί των ακινήτων του άρθρου 15 Ν. 3091/2002». Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι από τα υποβαλλόμενα δικαιολογητικά όπως αναφέρονται και στις σχετικές εγκυκλίους της Διοίκησης, κρίσιμο είναι να προκύπτει ότι οι μετοχές ή τα εταιρικά μερίδια της αιτούσας την απαλλαγή εταιρείας ανήκουν σε φυσικό πρόσωπο. Ο έλεγχος αν και έκανε δεκτό ότι για την 01.01.2014, 01.01.2015 και 01.01.2016 η προσφεύγουσα απαλλάσσεται από τον ΕΦΑ έκρινε ότι για την 01.01.2017 και 01.01.2018 δεν απαλλάσσεται λόγω του ότι δεν προσκομίσθηκε από την πλευρά της προσφεύγουσας επικυρωμένο αντίγραφο του βιβλίου μετόχων. Η προσκόμιση του βιβλίου μετόχων ωστόσο εξ' ορισμού αφορά τις ανώνυμες εταιρείες που εδρεύουν στην Ελλάδα, ενώ η έννοια του βιβλίου μετόχων δεν νοείται από το κυπριακό δίκαιο. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με το προαναφερθέν υπόμνημά της προσκομίζει:

1. Επικυρωμένο αντίγραφο του Καταστατικού και Ιδρυτικού εγγράφου της εταιρείας
2. Πιστοποιητικά του τμήματος Εφόρου Εταιρειών από τα οποία προκύπτει ότι η —..... ήταν μοναδική μέτοχος της εταιρείας 01.01.2014, 01.01.2015, 01.01.2016, 01.01.2017 και 01.01.2018.
3. Βεβαιώσεις του Γραμματέα της εταιρείας ο οποίος τηρεί το ηλεκτρονικό αρχείο μετόχων της εταιρείας και συνεπώς είναι ο πλέον αρμόδιος να βεβαιώσει τον εκάστοτε μέτοχο της εταιρείας και συγκεκριμένα ότι την 01.01.2014, 01.01.2015, 01.01.2016, 01.01.2017 και 01.01.2018 μοναδική μέτοχος ήταν η-.....
4. Ως προς την υποχρέωση υποβολής βιβλίου μετόχων προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκομίζει την με αριθμ./2020 απόφαση της Υπηρεσίας μας καθώς και τις αποφάσεις με αριθμ.1389/2019 του ΣΤΕ και την με αριθμ.3305/2019 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, ισχυριζόμενη ότι το κρίσιμο στοιχείο είναι να προκύπτουν τα στοιχεία των μετόχων, τα οποία αυτά σε κάθε περίπτωση προκύπτουν από τα πιστοποιητικά της αρμόδιας, ενώ επίσης η προσφεύγουσα εταιρεία δεν εμπίπτει στην έννοια των εξωχώριων εταιρειών (με έδρα σε αλλοδαπή χώρα-φορολογικό παράδεισο) που εξαιτίας της μυστικότητάς τους στο ιδιοκτησιακό καθεστώς και της παρατηρούμενης φοροαποφυγής τους ο νομοθέτης με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν.3091/2020 επεδίωξε να επιβαρύνει με τον ένδικο ειδικό φόρο επί των ακινήτων.

Επειδή στο άρθρο 15 παρ.1 και 3 του ν.3091/2002 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 (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:

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.

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

Επειδή στην αιτιολογική έκθεση του ως άνω νόμου (3091/2002) αναφέρονται όσον αφορά στο άρθρο 15 τα εξής:

«Οι εισαγόμενες διατάξεις αποσκοπούν στην δημιουργία αντικινήτρων και στην πάταξη της φοροαποφυγής που παρατηρείται σε ακίνητα τα οποία ανήκουν σε εξωχώριες εταιρείες. Ως εξωχώριες εταιρείες (ή υπεράκτιες) (offshore) έχει επικρατήσει διεθνώς να θεωρούνται εταιρείες που δεν έχουν δραστηριότητα στη χώρα στην οποία φέρονται ότι έχουν την καταστατική τους έδρα και των οποίων οι μετοχές ή τίτλοι παραστατικοί ιδιοκτησίας είναι κατά κανόνα ανώνυμοι. Για τις χώρες αυτές έχει επικρατήσει διεθνώς ο όρος «φορολογικός παράδεισος» γιατί επιτρέπει τη μη φορολόγηση της εξωχώριας εταιρείας ή τη φορολόγησή της κατά τρόπο ευνοϊκό. Οι φορολογικοί παράδεισοι απασχολούν διεθνείς οργανισμούς όπως ο Ο.Α.Σ.Α., ο οποίος με βάση κριτήρια, όπως αυτά της διαφάνειας και της φορολόγησης χαρακτηρίζει μια χώρα ως φορολογικό παράδεισο και δημοσιεύει πίνακες των χωρών αυτών. Επειδή η μυστικότητα, που περιβάλλει το ιδιοκτησιακό καθεστώς των εξωχώριων εταιρειών είναι προφανώς ότι παρέχει τη δυνατότητα στους πράγματι κυρίους των ακινήτων να παραμένουν ανώνυμοι και να φοροαποφεύγουν σε σχέση με το ακίνητο. Το κενό αυτό έρχεται να καλύψει η εισαγόμενη ρύθμιση που επιβάλλει ειδικό φόρο... στην αντικειμενική αξία των ακινήτων, με τις δε εισαγόμενες εξαιρέσεις από το φόρο αυτόν εξαλείφονται ανισότητες φορολογικής μεταχείρισης μεταξύ ελληνικών και εξωχώριων εταιρειών που παρατηρούνται με το ισχύον καθεστώς».

Επειδή στην Α.Υ.Ο ΠΟΛ1093/2010 μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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 1^η 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 1^η 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...».

Επειδή στην Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ΠΟΛ1056/2017 μεταξύ άλλων ορίζεται:

«Άρθρο 1

Για την εξαίρεση από την καταβολή του ειδικού φόρου επί των ακινήτων, σύμφωνα με τις [παραγράφους 2 , 3 και 4 του άρθρου 15 του Ν.3091/2002](#) , απαιτείται να τηρούνται κατ' έτος από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, που εμπίπτουν στις ανωτέρω διατάξεις, τα εξής δικαιολογητικά, ανά περίπτωση, που θα αναφέρονται στην 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας και τα οποία θα πρέπει να επιδεικνύονται ή να προσκομίζονται στη φορολογική διοίκηση όποτε ζητηθούν:

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

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

Β) των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης της περίπτωσης β) της παραγράφου 3 άρθρου 15, εφόσον τα εταιρικά μερίδια ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή εφόσον δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα στα οποία ανήκουν οι εταιρείες οι οποίες συμμετέχουν και με την προϋπόθεση ότι τα φυσικά πρόσωπα έχουν αριθμό φορολογικού μητρώου στην Ελλάδα.

Γ) των προσωπικών εταιρειών της περίπτωσης γ) της παραγράφου 3 άρθρου 15, εφόσον οι εταιρικές μερίδες ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή εφόσον δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα στα οποία ανήκουν οι εταιρείες οι οποίες συμμετέχουν και με την προϋπόθεση ότι τα φυσικά πρόσωπα έχουν αριθμό φορολογικού μητρώου στην Ελλάδα, και

Δ) των εταιρειών της παραγράφου 4 του άρθρου 15, που έχουν την έδρα τους, σύμφωνα με το καταστατικό τους, σε τρίτη χώρα εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης και για τις οποίες συντρέχουν οι αναφερόμενες στις περιπτώσεις α', β' και γ' της παραγράφου 3, εφόσον η καταστατική τους έδρα δεν βρίσκεται σε κράτη μη συνεργάσιμα σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις για τα κράτη αυτά του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, τηρούνται και επιδεικνύονται ή προσκομίζονται κατά περίπτωση:

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

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

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

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

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

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

...

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

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

Επειδή η ως άνω κανονιστική απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ εκδόθηκε όχι επ' ευκαιρία μεταβολής του υφιστάμενου νομοθετικού καθεστώτος περί των εξαιρέσεων από τον ειδικό φόρο ακινήτων το οποίο παρέμεινε αμετάβλητο, αλλά προδήλως για να αποκαταστήσει τις ασάφειες και να άρει τα αδιέξοδα που είχαν ανακύψει κατά την εφαρμογή των προγενέστερων υπουργικών αποφάσεων (Απόφ. Διοικ. Εφετείου Αθηνών 3305/2019).

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρεία, ισχυρίζεται ότι απαλλάσσεται του ΕΦΑ διότι εμπίπτει στην περίπτωση β της παρ.3 του άρθρου 15 του ν.3091/2002 και προς απόδειξη των ισχυρισμών της προσκομίζει τα παρακάτω:

1. Επικυρωμένο αντίγραφο του Καταστατικού και Ιδρυτικού εγγράφου της εταιρείας
2. Πιστοποιητικά του τμήματος Εφόρου Εταιρειών από τα οποία προκύπτει ότι η – ήταν μοναδική μέτοχος της εταιρείας την 01.01.2017 και 01.01.2018.
3. Βεβαιώσεις του Γραμματέα της εταιρείας με τις οποίες βεβαιώνεται ότι την 01.01.2017 και 01.01.2018 μοναδική μέτοχος των 1.000 εκδοθέντων

μετοχών της εταιρείας ονομαστικής αξίας 1,71 ευρώ, ήταν η
.....

4. Από το υποσύστημα μητρώου TAXIS διαπιστώνεται ότι η
..... έχει αποκτήσει ΑΦΜ (.....) πριν την 01.01.2017 και
01.01.2018.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία δεν εμπίπτει στην έννοια των εξωχώριων/υπεράκτιων εταιρειών η παρατηρούμενη φοροαποφυγή σε σχέση με τα ακίνητα των οποίων οδήγησε κατά την αιτιολογική έκθεση του ν.3091/2002 όσο και του ν.3842/2010 στην θέσπιση των ρυθμίσεων των άρθρων 15 και επομένων του εν λόγω νόμου και στην επιβολή του υπό κρίση φόρου. Εν προκειμένω πρόκειται για εταιρεία η οποία έχει την μόνιμη εγκατάστασή της κατά τα υπό κρίση έτη σε κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και που δεν έχει ασκήσει κανενός είδους εμπορική δραστηριότητα στην Ελλάδα και από τα στοιχεία της οποίας διαπιστώνεται ότι δεν υφίσταται μυστικότητα ως προς την ταυτότητα των φυσικών προσώπων που αποτελούν τους μετόχους αυτής (σχετική νομολογία ΣΤΕ 1389/2019, ΔΕΑ 1305/2019, ΔΕΔ 806/2020).

Επειδή από τα ανωτέρω στοιχεία (εσωτερική και εξωτερική πληροφόρηση σχετικά με την ιδιοκτησιακή κατάσταση της εταιρείας) διαπιστώνεται ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις της περ. β της παρ.3 του άρθρου 15 του ν.3091/2002 περί εξαιρέσεως από τον ειδικό φόρο ακινήτων κατά τα υπό κρίση έτη, ήτοι η προσφεύγουσα εταιρεία αποτελεί Εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, με έδρα την , με εταιρικά μερίδια που ανήκουν σε φυσικό πρόσωπο (.....-.....
.....), και το οποίο έχει ΑΦΜ στην Ελλάδα.

Ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας περί απαλλαγής του ΕΦΑ βασίμως προβάλλονται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **23/01/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας , **ΑΦΜ** **και την ακύρωση** της υπ' αριθμ...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων έτους 2017 και της υπ' αριθμ...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.

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

Ειδικός Φόρος Ακινήτων Την 01/01/2017

	ΠΟΣΟ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ Δ.Ε.Δ.

Διαφορά ειδικού φόρου ακινήτων	212.027,62	0,00
Πρόσθετοι φόροι του άρθρου 58 του ν.4174/2013	106.013,81	0,00
Τόκοι του άρθρου 53 του ν.4174/2013	46.434,05	0,00
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	364.475,48	0,00

Ειδικός Φόρος Ακινήτων Την 01/01/2018

	ΠΟΣΟ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ Δ.Ε.Δ.
Διαφορά ειδικού φόρου ακινήτων	212.027,62	0,00
Πρόσθετοι φόροι του άρθρου 58 του ν.4174/2013	106.013,81	0,00
Τόκοι του άρθρου 53 του ν.4174/2013	27.860,43	
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	345.901,86	0,00

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

**Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης Επίλυσης
Διαφορών**

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.