



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28/12/2020

Αριθμός απόφασης: 2611

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020) Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

3. Την από **10/07/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, που εδρεύει στον οδός, όπως νομίμως εκπροσωπείται, κατά των οριστικών πράξεων προσδιορισμού φόρου ή προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. όπως παρουσιάζονται στον κατωτέρω πίνακα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου/ προστίμου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος
.....	7/5/2020	ΕΦΑ	1/1/2005
.....	7/5/2020	ΕΦΑ	1/1/2006
.....	7/5/2020	ΕΦΑ	1/1/2007
.....	7/5/2020	ΕΦΑ	1/1/2008
.....	7/5/2020	ΕΦΑ	1/1/2009
.....	7/5/2020	ΕΤΑΚ	1/1/2008
.....	7/5/2020	ΕΤΑΚ	1/1/2009
.....	7/5/2020	ΦΑΠ	1/1/2010
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΜΑΠ	1/1/2005
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΜΑΠ	1/1/2006
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΜΑΠ	1/1/2007
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54	01/01-2020-31/12/2020
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54	01/01/2004-31/12/2004
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54	01/01/2009-31/12/2009
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54	2003-2006

4. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/07-08-2020 Υπόμνημα.
6. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/07-12-2020 πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επί της με αριθ./2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας
7. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 10/07/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις κατωτέρω οριστικές πράξεις καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία τα ακόλουθα ποσά:

Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου/ προστίμου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος	Διαφορά φορολογητέας βάσης	Ποσό διαφοράς φόρου	Ποσό πρόσθετου φόρου	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
.....	7/5/2020	ΕΦΑ	1/1/2005	106.545,23	3.196,36	3.371,52	6.567,88
.....	7/5/2020	ΕΦΑ	1/1/2006	106.545,23	3.196,36	3.371,52	6.567,88
.....	7/5/2020	ΕΦΑ	1/1/2007	106.545,23	3.196,36	3.371,52	6.567,88
.....	7/5/2020	ΕΦΑ	1/1/2008	148.171,56	4.445,15	4.688,74	9.133,89
.....	7/5/2020	ΕΦΑ	1/1/2009	171.395,03	5.141,85	5.423,62	10.565,47
.....	7/5/2020	ΕΤΑΚ	1/1/2008	148.171,56	889,03	937,75	1.826,78
.....	7/5/2020	ΕΤΑΚ	1/1/2009	171.395,03	1.028,37	1.084,73	2.113,10
.....	7/5/2020	ΦΑΠ	1/1/2010	171.395,03	1.028,37	1.084,73	2.113,10
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΜΑΠ	1/1/2005		100,00		100,00
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΜΑΠ	1/1/2006		100,00		100,00
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΜΑΠ	1/1/2007		100,00		100,00
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54	01/01-2020-31/12/2020		500,00	0,00	500,00
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54	01/01/2004-31/12/2004		100,00	0,00	100,00
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54	01/01/2009-31/12/2009		100,00	0,00	100,00
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54	2003-2006		2.500,00	0,00	2.500,00
ΣΥΝΟΛΟ							48.955,98

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μετά τον μερικό έλεγχο γραφείου με αντικείμενο φορολογίας τους λοιπούς φόρους, τέλη και εισφορές που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρία σύμφωνα με την υπ' αριθμ./....../...../2019 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για τις φορολογικές περιόδους 01/01-31/12/2004 έως 01/01-31/12/2010.

Σύμφωνα με τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, η προσφεύγουσα είναι αλλοδαπή εταιρεία ιδιοκτησίας ακινήτου, η οποία με βάση το καταστατικό της ιδρύθηκε ως εμπορική εταιρία στις 26 Ιανουαρίου 1999, βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας της Δημοκρατίας της Λιβερίας, λαμβάνοντας την επωνυμία «.....».

Στις 11 Αυγούστου του έτους 2000, προέβη σε αγορά ακινήτου επί της , στη θέση «.....», της κτηματικής περιφέρειας του Δήμου , στο Νομό Συγκεκριμένα η εταιρία βάσει της με αριθμό:/2000 συμβολαιογραφικής πράξης αγόρασε από τον του και της , μια οριζόντια ιδιοκτησία – οικοδομή που αποτελείτο από μια υπερυψωμένη οικία 125 τ.μ, με ένα ισόγειο βοηθητικό χώρο επιφάνειας 31 τ.μ, καθώς και το ένα δεύτερο (½) εξ αδιαιρέτου ενός αγροτεμαχίου, έκτασης 1.483,51 τ.μ., επί του οποίου ήταν κτισμένη η ως άνω οικοδομή και στις 29 Δεκεμβρίου του έτους 2010, βάσει της με αριθμό/2010 συμβολαιογραφικής πράξης, η εταιρία μεταβίβασε το ακίνητο ιδιοκτησίας της στην κ. του (φυσικό πρόσωπο), έκανε δηλαδή χρήση

των ευνοϊκών διατάξεων του άρθρου 58 ν 3842/2010, ώστε να απαλλαχθεί από τον ειδικό φόρο ακινήτων, όπως επίσης και από τον φόρο υπεραξίας, για το έτος 2010.

Από τον ως άνω μερικό έλεγχο διαπιστώθηκαν επίσης τα ακόλουθα:

α) Υπέβαλε δηλώσεις ΦΜΑΠ για την 01/01/2005, 01/01/2006 και 01/01/2007, βάσει των οποίων δεν προέκυψε οφειλόμενος φόρος, εφόσον η συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας της ήταν μικρότερη του 243.600 ευρώ, ποσό που ίσχυε ως αφορολόγητο όριο για τα έτη αυτά.

Από τον έλεγχο των δηλώσεων αυτών προέκυψε ότι δεν έχει αναγραφεί το αγροτεμάχιο, ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας εταιρείας, έκτασης 1.483,51 τμ. Συνεπώς οι δηλώσεις αυτές για το μέρος της ακίνητης περιουσίας που η εταιρεία διέθετε κατά τα έτη αυτά και δεν δηλώθηκε, θεωρήθηκαν μη υποβληθείσες και προς τούτο της επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού εκατό (100) ευρώ, για κάθε έτος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.2, περίπτωση α του Ν.4174/2013.

β) Δεν υπέβαλε δηλώσεις ΕΤΑΚ για την 01/01/2008, 01/01/2009 και ΦΑΠ για την 1/1/2010.

γ) Δεν υπέβαλε δηλώσεις ειδικού φόρου ακινήτων (ΕΦΑ) για την 01/01/2004 έως και την 01/01/2010.

δ) Δεν τήρησε βιβλία Γ' Κατηγορίας από την 01/01/2003 μέχρι τις 31/12/2006, ως όφειλε.

ε) Δεν υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων, άρθρου 20 Κ.Β.Σ Πελατών – Προμηθευτών σε όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις, ενώ στις χρήσεις 2004 και 2009 δηλώνεται ως πελάτης ή προμηθευτής από τρίτους.

Εξαιτίας των ανωτέρω διαπιστώσεων του διενεργηθέντα ελέγχου της καταλογίστηκαν διαφορές φόρου και της επιβλήθηκαν τα ως άνω πρόστιμα με τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου.

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

- Εξαίρεση από Ειδικό Φόρο Ακινήτων (ΕΦΑ).

-Απαλλάσσεται του 3% βάσει του άρθρου 15 παρ. 2 β' ν. 3091/2002, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο (2004-2009), διότι είχε και άλλα ακαθάριστα έσοδα στην Ελλάδα, τα οποία ήταν μεγαλύτερα των ακαθαρίστων εσόδων από το ακίνητό της, προερχόμενα από την εταιρεία της οποίας κατέχει το σύνολο των μετοχών.

- Η ερμηνευτική με αριθμό 1021764/ΠΟΛ/1041/5-3-2003 εγκύκλιος δεν μπορεί να τροποποιήσει διατάξεις νόμου, δηλαδή του νόμου 3091/2002 όπως ίσχυε κατά τα υπό κρίση έτη.

- Η προσφεύγουσα εταιρεία κατέχει από το 2000 το σύνολο των μετοχών της εταιρείας και την έχει απορροφήσει.

-Τα ακαθάριστα έσοδα (μερίσματα) της, έχουν περιληφθεί στις τροποποιητικές δηλώσεις εισοδήματος 2004-2009 της προσφεύγουσας, οι οποίες, μαζί με τις βεβαιώσεις της, έχουν υποβληθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εισοδήματος και έχουν ελεγχθεί κατά την παραλαβή τους.

- Από τις βεβαιώσεις αυτές της εταιρείας, ότι δηλαδή αυτή εισπράττει μερίσματα που έχουν κατατεθεί σε λογαριασμό της στην και τα οποία αποτελούν εισόδημα της προσφεύγουσας, αφού αυτή κατέχει το σύνολο των μετοχών της, από το 2000, σε συνδυασμό με πληρωμές που έχει κάνει η εταιρεία για λογαριασμό της προσφεύγουσας και τις υποβληθείσες τροποποιητικές

δηλώσεις, και εφόσον τα ποσά συμπίπτουν, αποδεικνύεται ότι τα έσοδα αυτά είναι και έσοδα της προσφεύγουσας.

-Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν την ολοκλήρωση της μεταβίβασης του ακινήτου το 2010, θεώρησε εμμέσως, ότι η προσφεύγουσα εταιρεία εξαιρείται, δηλαδή δεν είναι υποκείμενο του φόρου, ότι δεν είχε υποχρέωση υποβολής δηλώσεων ΕΦΑ και για αυτό δεν την κάλεσε να τις υποβάλει εντός 10 ημέρου, αλλά και για αυτό η προσφεύγουσα δεν προσήλθε προς υποβολή δηλώσεων τότε, πιστεύοντας ότι εξαιρείται.

- Αμφισβήτηση αντικειμενικής αξίας.

-Πρόκειται για διαιρεμένη ιδιοκτησία αποτελούμενη από δυο ίδια εφαπτόμενα διαμερίσματα, εκ των οποίων το ένα, ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας, μεταβιβάσθηκε το 2010. Το κρινόμενο εξάλλου διαμέρισμα δεν διαθέτει εγκατάσταση κεντρικής θέρμανσης (πρόσφατη εγκατάσταση, μόνο στο διπλανό διαμέρισμα). Επίσης, βάσει προσκομισθέντων στοιχείων (βλ. απόσπασμα από το φύλλο χάρτου της Γ.Υ.Σ./ συνημμένο 12)), η απόσταση από θάλασσα είναι 300 μέτρα και όχι 100- 200 μ. που έλαβε υπόψη ο έλεγχος.

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκόμισε τα κάτωθι δικαιολογητικά με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/07-08-2020 Υπόμνημα:

- Αντίγραφο του συστατικού εγγράφου της προσφεύγουσας εταιρείας.
- Apostille και πιστοποιητικό καλής λειτουργίας.
- Αντίγραφο του υπ' αριθ. /2000 συμβολαίου αγοραπωλησίας της Συμβολαιογράφου -
- Αντίγραφο της υπ' αριθ. /2010 συμβολαιογραφικής πράξης αγοραπωλησίας οριζόντιας ιδιοκτησίας επί αγροτεμαχίου της Συμβολαιογράφου
- Αντίγραφο του υπ' αριθμ. /2010 εγγράφου του Τμήματος Πολεοδομίας και Πολεοδομικών Εφαρμογών ότι το αγροτεμάχιο είναι μη άρτιο και δεν οικοδομείται.
- Αντίγραφα των δηλώσεων φόρου εισοδήματος και των τροποποιητικών τους για τα οικονομικά έτη 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010.
- Έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ και έντυπο Κ1 Υπολογισμός Αξίας Χτισμάτων με αντικειμενικά κριτήρια για το έτος 2009.
- Βεβαιώσεις πληρωμής των ως άνω μερισμάτων στην εταιρεία από μετοχές της Τράπεζας της Ελλάδος που έχουν πιστωθεί σε λογαριασμό της στην (που περιλαμβάνονται στις τροποποιητικές δηλώσεις).
- Βεβαιώσεις της προς τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιώς όπου αναφέρεται ότι η εταιρεία εισπράττει μερίσματα που σύμφωνα με τον νόμο αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις (συμμετοχές) της εφόσον αυτή κατέχει από το 2000 το σύνολο των μετοχών της (που περιλαμβάνονται στις τροποποιητικές δηλώσεις).
- Γραμμάτια είσπραξης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιώς που αφορούν την πληρωμή 3.996,56 ευρώ την 19-1-2007 για φόρους εισοδήματος και πρόστιμα της
- Έκδοση 2 Επιταγών της (2.438 ευρώ και 1.000 ευρώ αντίστοιχα)

- και 890 μετρητών την 19-1-2007 από Λογαριασμό της
 προς ΦΑΕ Πειραιώς για πληρωμή φόρων
 ➤ Απόσπασμα από το φύλλο χάρτου της
 ➤ Συμβόλαιο Πράξης Συστάσεως Οριζοντίου Ιδιοκτησίας υπ. αριθ...../1962 του
 Συμβολαιογράφου (για τα δύο διαμερίσματα στο
 οικόπεδο στο).
- Πρακτικά Δ.Σ. της εταιρείας για απόφαση αγοράς της εταιρείας

 ➤ Πρακτικά Γ.Σ. της εταιρείας
 ➤ Δήλωση του ως εκπροσώπου των μετοχών της ότι
 η εταιρεία ανήκει από το 2000 εις την εταιρεία και βεβαιώνει ότι είναι
 δικαιούχος μέτοχος της

Επειδή στην ΠΟΛ. 1154/2017 με ΘΕΜΑ: «Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων» ορίζεται ότι για τις φορολογίες κεφαλαίου (Φ.Μ.Α., Φ.Μ.Α.Π., κ.λπ.) ισχύουν διαφορετικοί χρόνοι παραγραφής.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 15 και της παραγράφου 7 του άρθρου 17 του Ν. 3091/2002, όπως ίσχυαν από την 01/01/2005 έως την 01/01/2009:

«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.

Άρθρο 17

Διαδικασία επιβολής του ειδικού φόρου

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 σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994: «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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 21 και της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του Ν. 2459/1997 όπως ίσχυαν κατά τις υπό κρίση χρήσεις:

«Άρθρο 21

Αντικείμενο φόρου

1. Από το οικονομικό έτος 1997 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται φόρος στη μεγάλη ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε φόρο υποβάλλεται η συνολική αξία της περιουσίας, που ανήκει σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο και αποτελείται από ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα ή εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά, εκτός της υποθήκης.

«Άρθρο 28

Διαδικασία βεβαίωσης του φόρου Παραγραφή- Ατέλειες

1. Για την καταχώριση 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, 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, εκτός από τις περιπτώσεις που με τα άρθρα 21 έως 35 του παρόντος ορίζεται διαφορετικά.

2. Για την έκπτωση του Δημοσίου από το δικαίωμά του να κοινοποιήσει πράξη επιβολής φόρου και προστίμου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 102 του ν.δ/τος 118/1973."

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1130/14-4-1997 αν δεν υποβληθεί δήλωση Φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή πράξη καταλογισμού φόρου, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών, από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 5 του άρθρου 9 του Ν. 2523/1997: «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 5 και της παραγράφου 2 του άρθρου 14 του Ν. 3634/2008 όπως ίσχυαν κατά τις υπό κρίση χρήσεις:

«Άρθρο 5

Αντικείμενο του ενιαίου τέλους ακινήτων

Από το έτος 2008 και για κάθε επόμενο έτος, επιβάλλεται ενιαίο τέλος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους...

Άρθρο 14

Διαδικασία βεβαίωσης του φόρου Παραγραφή- Ατέλειες

2.....Αν δεν υποβληθεί δήλωση, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού τέλους παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από το τέλος του έτους φορολογίας..»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 27 και της παραγράφου 2 του άρθρου 45 του Ν. 3842/2010 όπως ίσχυαν κατά τις υπό κρίση χρήσεις:
«Άρθρο 27

Αντικείμενο του φόρου

1. Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1 η Ιανουαρίου κάθε έτους.
Άρθρο 45

Διαδικασία βεβαίωσης του φόρου - Παραγραφή

2. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης των νομικών προσώπων ή του έτους σύνθεσης της δήλωσης για τα φυσικά πρόσωπα. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της δεκαετίας.»

Επειδή σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις περί των χρόνων παραγραφής στις φορολογίες κεφαλαίου και όπως αναφέρεται στην από 23/07/2020 έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.: «Η εντολή ελέγχου αφορά τα οικονομικά 2004 έως 2011, πλην όμως ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τις ισχύουσες διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή φόρου, δηλαδή: το με αριθμό πρωτ./2017 έγγραφο του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, τη με αριθμό ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15-09-2017 (ΦΕΚ Β 3278/18-09-2017) απόφαση του κ. Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, τις υπ' αριθμό 1738/2017 και 2934/2017 Αποφάσεις της Ολομέλειας του ΣτΕ, την ΠΟΛ 1192/2017 και ΠΟΛ 1194/2017 και την υπ αριθμ ΝΣΚ 268/2017 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., κοινοποίησε τις ισχύουσες διαφοροποιήσεις του μόνο: για την δήλωση του ειδικού φόρου για την 01/01/2005 έως και την 01/01/2010, εφόσον οι υπόλοιπες χρήσεις έχουν παραγραφεί, για το μη υποβληθέν μέρος της ακίνητης περιουσίας της ελεγχόμενης για την 01/01/2005 έως και την 01/01/2007, που δεν έχει παραγραφεί, καθώς και τις μη υποβληθείσες δηλώσεις ΕΤΑΚ για την 01/01/2008, 01/01/2009 και ΦΑΠ και την 1/1/2010, στις οποίες το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει φύλλο ελέγχου δεν έχει παραγραφεί.»

Επομένως, σε συνέχεια των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 15 του Ν. 3091/2002, όπως ίσχυαν από την 01/01/2005 έως την 01/01/2009:

«Άρθρο 15

Ειδικός φόρος επί των ακινήτων

2. Από την υποχρέωση της προηγούμενης παραγράφου εξαιρούνται ανεξάρτητα από τη χώρα στην οποία έχουν την έδρα τους σύμφωνα με το καταστατικό τους:

α) Εταιρείες των οποίων οι μετοχές βρίσκονται σε διαπραγμάτευση σε "ρυθμιζόμενη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4514/2018 (Α' 14)".

β) Εταιρείες οι οποίες ασκούν εμπορική, μεταποιητική, βιομηχανική, βιοτεχνική ή παροχής υπηρεσιών δραστηριότητα στην Ελλάδα, εφόσον κατά το οικείο οικονομικό έτος τα ακαθάριστα έσοδα από τη δραστηριότητα αυτή είναι μεγαλύτερα των ακαθάριστων εσόδων από ακίνητα. Στα ακαθάριστα έσοδα από ακίνητα δεν υπολογίζονται τα έσοδα από ακίνητα, τα οποία ιδιοχρησιμοποιούν οι εταιρείες αποκλειστικά για την άσκηση της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας...»

Επειδή στην ερμηνευτική εγκύκλιο, των διατάξεων του Ν. 3091/2002 με αριθμ. Πρωτ: 1021764/10217/Β0012/ΠΟΛ 1041/05-03-2003, του Υπουργείου οικονομικών και συγκεκριμένα στο άρθρο 16, αναφέρεται ότι: «Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 επιβάλλεται ειδικός ετήσιος φόρος 3% επί της αξίας των ακινήτων.....Εξαιρούνται από την καταβολή του φόρου αυτού: α) Ανεξάρτητα από τη χώρα στην οποία έχουν την έδρα τους σύμφωνα με τα καταστατικά τους έγγραφα (παρ. 2) Εταιρείες, που ασκούν στην Ελλάδα και άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα (εμπορική, μεταποιητική, παροχής υπηρεσιών), εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα τους από τη δραστηριότητα αυτή είναι μεγαλύτερα των ακαθάριστων εσόδων από ακίνητα, κατά το οικείο οικονομικό έτος.».

Επειδή σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 07/05/2020 έκθεση ελέγχου προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων «στις 18/03/2019 παρελήφθησαν από το τμήμα εισοδήματος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, οι κάτωθι υποβληθείσες (αρχικές) δηλώσεις που αφορούν τα ελεγχόμενα έτη:

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ
Αρχική εισοδήματος οικ. έτους 2005		19-01-2007
Αρχική εισοδήματος οικ. έτους 2006		19-01-2007
Αρχική εισοδήματος οικ. έτους 2007		30-04-2007
Αρχική εισοδήματος οικ. έτους 2008		26-05-2008
Αρχική εισοδήματος οικ. έτους 2009		25-05-2009

Σε όλες τις ανωτέρω αρχικές δηλώσεις, η ελεγχόμενη είχε δηλώσει το ποσό των 1.802,00 ευρώ, ως ετήσια ακαθάριστα έσοδα ιδιοχρησιμοποίησης του ακινήτου της, στην περιοχή «.....», σύμφωνα με το κάτωθι πίνακα:

Τοποθεσία.	Θέση	Επιφ.	Στοιχεία ενοικιαστή	ΑΦΜ	Διάρκεια ενοικίασης	Πραγματικό ή τεκμαρτό μίσθωμα	Ακαθάριστο εισόδημα που αναλογεί στον υπόχρεο
.....	1ο ς	125,0 0	ΙΔΙΟΧΡΗΣ Η		01/01- 31/12	150,00	1.802,00

Στις 22/12/2010 η ελεγχόμενη, θέλοντας να απαλλαχθεί της υποχρέωσης καταβολής του ειδικού ετήσιου φόρου επί των ακινήτων της, με την χρήση των εξαιρέσεων του νόμου και συγκεκριμένα της παρ. 2β του άρθρου 15 του Ν. 3091/2002, που αναφέρει ότι όσες υπεράκτιες

αλλοδαπές εταιρείες, ανεξάρτητα από τη χώρα στην οποία έχουν την έδρα τους, έχουν και άλλα ακαθάριστα έσοδα στην Ελλάδα τα οποία είναι μεγαλύτερα των ακαθάριστων εσόδων από ακίνητα, θα απαλλάσσονται του φόρου 3% επί της αξίας των ακινήτων τους, **υπέβαλε** τροποποιητικές δηλώσεις.

Σε όλες αυτές τις δηλώσεις, η ελεγχόμενη δηλώνει πρόσθετο δηλωθέν εισόδημα από μερίσματα, της εταιρίας, με ΑΦΜ, ως κάτωθι:

ΕΤΟΣ	ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔΑ (ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ)> ΑΚΑΘ. ΕΣΟΔΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ
2005	12.500,00>1.802,00
2006	15.390,00>1.802,00
2007	17.280,00>1.802,00
2008	21.170,00>1.802,00
2009	23.360,00>1.802,00

Προς πιστοποίηση των ανωτέρω, η εταιρία κατέθεσε ως συνημμένα έγγραφα των ανωτέρω τροποποιητικών δηλώσεων, τα κάτωθι:

Α) Τις βεβαιώσεις πληρωμής των ως άνω μερισμάτων στην εταιρία, από μετοχές της τράπεζας της Ελλάδος, τα οποία έχουν πιστωθεί σε λ/σμό της εταιρίας, στην(**συν. ΕΦΑ 1**) και

Β) Τις βεβαιώσεις της εταιρίας, προς τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΩΣ, όπου αναφέρεται ότι η εταιρία εισπράττει μερίσματα, που σύμφωνα με τον νόμο αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις της εταιρίας, εφόσον αυτή κατέχει το σύνολο των μετοχών της εταιρίας, από το έτος 2000 (**συν. ΕΦΑ 2**).

* Σημειώνεται ότι:

οι ανωτέρω βεβαιώσεις φέρουν την υπογραφή του εκπροσώπου της εταιρίας Κ. και υπογράφονται από την, μόνο ως προς το γνήσιο της υπογραφής του, αναφέρεται δε ότι η, δεν φέρει καμία ευθύνη, για το κείμενο που αναγράφεται. Επίσης στο έντυπο Ε2 των μη ελεγχόμενων χρήσεων 2000 και 2001 που παραλάβαμε, αναφέρεται ότι η εταιρία έχει παραχωρήσει δωρεάν τη χρήση της οικίας της, στον Κ

Τα εισπραττόμενα μερίσματα, της εταιρίας, δεν αποτελούν εισόδημα από εμπορική δραστηριότητα της εταιρίας, ήτοι εμπορική, μεταποιητική ή παροχής υπηρεσιών, όπως ισχυρίζεται η ελεγχόμενη διότι αποτελούν κέρδη από επένδυση κεφαλαίου, άλλης εταιρίας και όχι της ελεγχόμενης. Επιπροσθέτως δεν προσκομίσθηκε κάποιο στοιχείο, ίσως ένα μετοχολόγιο, που να αποδεικνύει ότι η εταιρία, κατέχει το σύνολο των μετοχών της εταιρίας κατά τα ελεγχόμενα έτη και δεν επαληθεύτηκε η εν λόγω σχέση-συμμετοχή από τον έλεγχο των διαθέσιμων ηλεκτρονικών συστημάτων και προσκομισθέντων παραστατικών.

Επιπλέον, στις βεβαιώσεις πληρωμής των ως άνω μερισμάτων για τα οικονομικά έτη 2005 & 2006, της εταιρίας, αναγράφεται ο λ/σμός που διατηρεί η εταιρία στην (.....), δηλαδή ο λ/σμός όπου έχουν πιστωθεί τα χρήματα. Εντούτοις η **μεταφορά των μερισμάτων** στην ελεγχόμενη εταιρία,

έστω και από λ/σμό κάποιας άλλης επιχείρησης, δεν επαληθεύτηκε από τις κινήσεις των τραπεζικών λ/σμών της ελεγχόμενης που παραλάβαμε από τη Γ.Γ.Π.Σ. Τέλος δεν υποδείχθηκε από την ελεγχόμενη η ύπαρξη τραπεζικού λογαριασμού στον οποίο πιστώθηκαν τα εν λόγω μερίσματα.»

Επειδή στην από 23/07/2020 έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. αναφέρεται ότι: «Στις 04/03/2019, κατόπιν άρσης του τραπεζικού απορρήτου της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (νυν Α.Α.Δ.Ε) προς τα Πιστωτικά Ιδρύματα και τις Επενδυτικές Εταιρίες, ζητήθηκε από τη ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ, η χορήγηση κίνησης τυχόν διαθέσιμων τραπεζικών λ/σμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων της εταιρείας Σε απάντηση του ανωτέρω εγγράφου, μας ενημέρωσαν ότι δεν υφίστανται στοιχεία στην υπηρεσία τους, για την εν λόγω εταιρεία.

Συνεπώς με βάση το ανωτέρω έγγραφο προκύπτει ότι η ελεγχόμενη εταιρεία δεν διέθετε δικό της λ/σμό ώστε να τακτοποιεί τις φορολογικές της υποχρεώσεις, συνεπώς χρησιμοποίησε, προκειμένου να καταβάλει τους φόρους της τον διαθέσιμο λ/σμό της φιλικής εταιρίας

.....
Σημειώνεται ότι ενώ στις βεβαιώσεις πληρωμής των μερισμάτων για τα οικονομικά έτη 2005 & 2006, της εταιρείας, αναγράφεται ο λ/σμός που διατηρεί η εταιρεία στην (.....), δηλαδή ο λ/σμός όπου έχουν πιστωθεί τα χρήματα, η εν λόγω μεταφορά των μερισμάτων στην εταιρεία, έστω και από λ/σμό κάποιας άλλης επιχείρησης, δεν επαληθεύθηκε στις κινήσεις των τραπεζικών λ/σμών της που παραλάβαμε από τη Γ.Γ.Π.Σ. Δηλαδή δεν αποδείχτηκε η μεταφορά των εισοδημάτων αυτών σε λογαριασμό της προσφεύγουσας καθόσον, δεν διαθέτει τραπεζικό λογαριασμό στην Ελλάδα. Επί του θέματος αυτού σημειώνουμε ότι, το έσοδο της εταιρείας δεν αφορά αναγκαστικά σε έσοδο της προσφεύγουσας, έστω και στην περίπτωση που η δεύτερη κατέχει μετοχές της πρώτης, διότι το κάθε νομικό πρόσωπο είναι μια ξεχωριστή οντότητα η οποία παρουσιάζει ένα αυτοτελές οικονομικό αποτέλεσμα. Η εταιρεία συνεπώς, θα έπρεπε να παρουσιάσει κέρδη, τα οποία και να διανέμει στην προσφεύγουσα ώστε να λογιστούν ως εισοδήματα της προσφεύγουσας. Όμως δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο ούτε οικονομικές καταστάσεις που να αποδεικνύουν τα ανωτέρω, ούτε αντίγραφα των απαραίτητων λογιστικών εγγραφών στα τηρούμενα βιβλία. Συνεπώς δεν αποδείχτηκε η δημιουργία εισοδήματος για την προσφεύγουσα.

Επιπλέον, δεν αποδείχθηκε ότι υφίσταται μετοχική σχέση καθόσον δεν προσκομίστηκε σχετικό μετοχολόγιο. Επισημαίνεται δε ότι η σχέση των δύο εταιριών δεν προέκυψε από τον έλεγχο στα διαθέσιμα ηλεκτρονικά αρχεία της υπηρεσίας μας (TAXIS).»

Επειδή με την κύρωση της Σύμβασης της Χάγης, καταργείται η υποχρέωση διπλωματικής ή προξενικής επικύρωσης των αλλοδαπών δημόσιων εγγράφων. Η Σύμβαση εφαρμόζεται στα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί στο έδαφος ενός συμβαλλόμενου Κράτους και πρέπει να προσαχθούν στο έδαφος άλλου συμβαλλόμενου Κράτους.

Κατά την έννοια της παρούσας Συμβάσεως (άρθρο 1) ως δημόσια έγγραφα θεωρούνται:

α) τα έγγραφα που προέρχονται από αρχή ή δημόσιο υπάλληλο δικαιοδοτικού οργάνου του Κράτους, συμπεριλαμβανομένων και των εγγράφων που προέρχονται από την εισαγγελική αρχή, δικαστικό γραμματέα ή δικαστικό επιμελητή,

β) τα διοικητικά έγγραφα,

γ) τα συμβολαιογραφικά έγγραφα,

δ) οι επίσημες βεβαιώσεις, όπως βεβαιώσεις καταχωρίσεως, θεωρήσεις για βέβαιη χρονολογία και επικυρώσεις υπογραφής που τίθενται σε ιδιωτικό έγγραφο.

Η Σύμβαση δεν εφαρμόζεται ωστόσο:

α) στα έγγραφα που εκδόθηκαν από διπλωματικούς ή προξενικούς πράκτορες,

β) στα διοικητικά έγγραφα που σχετίζονται άμεσα με εμπορική ή τελωνειακή πράξη.

Με την επίθεση της Σφραγίδας της Χάγης (Apostille) σύμφωνα με το άρθρο 2 της Σύμβασης βεβαιώνεται η γνησιότητα της υπογραφής και η ιδιότητα με την οποία ενήργησε ο υπογράφων το έγγραφο και, ενδεχομένως η ταυτότητα της σφραγίδας ή του επισήματος που φέρει το έγγραφο.

Η επισημείωση τίθεται στο ίδιο το έγγραφο ή σε πρόσθεμα και οι σχετικές ενδείξεις που φέρει κάθε επισημείωση (ο αύξων αριθμός, η ημερομηνία επισημείωσης, το όνομα του υπογράφοντος το δημόσιο έγγραφο και η ιδιότητα με την οποία ενήργησε) καταχωρούνται σε βιβλίο ή ευρετήριο το οποίο οφείλει να τηρεί κάθε αρχή που ορίζεται αρμόδια να χορηγεί την επισημείωση (άρθρο 7).

Σύμφωνα με το άρθρο 6 της παρούσας Σύμβασης, κάθε Κράτος ορίζει τις αρχές στις οποίες παρέχεται η αρμοδιότητα να χορηγούν την επισημείωση (Apostille) της Σύμβασης της Χάγης.

Επειδή τα κάτωθι προσκομιζόμενα από μέρους της προσφεύγουσας δικαιολογητικά:

➤ Πρακτικά Δ.Σ. της εταιρείας για απόφαση αγοράς της εταιρείας

➤ Πρακτικά Γ.Σ. της εταιρείας

➤ Δήλωση του ως εκπροσώπου των μετοχών της ότι η εταιρεία ανήκει από το 2000 εις την εταιρεία και βεβαιώνει ότι είναι δικαιούχος μέτοχος της

δεν φέρουν κανένα στοιχείο τύπου ήτοι σήμανση δημόσιας ή άλλης νόμιμης αρχής όπως σφραγίδα της Χάγης (Apostille) προκειμένου να ληφθούν υπόψη από την Υπηρεσία μας.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω κι εφόσον η προσφεύγουσα δεν απέδειξε ως όφειλε ότι είχε εισόδημα από εμπορική δραστηριότητα, ήτοι εμπορική, μεταποιητική ή παροχής υπηρεσιών, ο ισχυρισμός της ότι απαλλάσσεται του 3% βάσει του άρθρου 15 παρ. 2 β' ν. 3091/2002, όπως ίσχυε κατά τα υπό κρίση έτη διότι είχε και άλλα ακαθάριστα έσοδα στην Ελλάδα, τα οποία ήταν μεγαλύτερα των ακαθαρίστων εσόδων από το ακίνητό της, προερχόμενα από την εταιρεία δεν γίνεται αποδεκτός.

Επειδή σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησης 07/05/2020 έκθεση ελέγχου προσδιορισμού ΕΦΑ, η προσφεύγουσα πριν την μεταβίβαση του ακινήτου της, στις 29 Δεκεμβρίου του έτους 2010, υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις εισοδήματος για τα έτη 2003-

2009, κάνοντας χρήση των εξαιρέσεων του άρθρου 15, ώστε να απαλλαχθεί από την υποχρέωση καταβολής του ειδικού φόρου. Σε αυτή την περίπτωση το τμήμα εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. έλεγξε μόνο εάν έχουν υποβληθεί οι σχετικές δηλώσεις ειδικού φόρου επί των ακινήτων. Οι δηλώσεις εισοδήματος, οι οποίες απαλλάσσουν σύμφωνα με την εταιρεία, την επιχείρηση από την καταβολή του ΕΦΑ, απλά παρελήφθησαν όπως όλες οι λοιπές δηλώσεις που παραλαμβάνονται από τις Δ.Ο.Υ και δεν ελέγχθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Επιπροσθέτως στη συνέχεια η προσφεύγουσα εταιρεία με το με αριθμ. πρωτ./2012 έγγραφο, εκλήθη κατόπιν ελέγχου στα αρχεία του τμήματος ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, να δώσει περαιτέρω διευκρινίσεις σχετικά με τον ειδικό φόρο ακινήτων για τα έτη 2003 έως 2009 και για την μεταβίβαση του ακινήτου σύμφωνα με το άρθρο 58, ωστόσο δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση.

Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν την ολοκλήρωση της μεταβίβασης του ακινήτου το 2010 θεώρησε εμμέσως ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν είχε υποχρέωση υποβολής δηλώσεων ΕΦΑ και για αυτό δεν την κάλεσε να τις υποβάλει εντός 10 ημέρου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι εκτός από τη μείωση αξίας του αγροτεμαχίου, που δέχθηκε ο έλεγχος, λόγω μη νομίμου υπολογισμού «αξίας δυνατότητας περαιτέρω αξιοποίησης», για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας της οριζόντιας ιδιοκτησίας 125 τ. μ., μη νομίμως, έχει ληφθεί υπόψη ότι πρόκειται για μία ενιαία μονοκατοικία, καθώς πρόκειται για διαιρεμένη ιδιοκτησία αποτελούμενη από δυο ίδια εφαιπτόμενα διαμερίσματα, εκ των οποίων το ένα, ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας, μεταβιβάσθηκε το 2010 και προς απόδειξη του ισχυρισμού της προσκόμισε τα κατωτέρω έγγραφα τα οποία κρίθηκαν ως νέα στοιχεία.:

- Το με αριθμό/1962 συμβόλαιο σύστασης οριζοντίου ιδιοκτησίας,
- Το με αριθμό/2000 συμβόλαιο αγοραπωλησίας οικοδομής (οριζοντίου ιδιοκτησίας),
- Το με αριθμό/2010 συμβόλαιο αγοραπωλησίας οριζόντιας ιδιοκτησίας επί αγροτεμαχίου,
- Το με αρ. πρωτ./2010 έγγραφο του Τμήματος Πολεοδομίας και Πολεοδομικών Εφαρμογών με θέμα "Αρτιότητα αγροτεμαχίου εκτός σχεδίου πόλεως".

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, τα ανωτέρω στοιχεία δεν ήταν στη διάθεσή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. κατά την διενέργεια του ελέγχου και επομένως δεν ήταν δυνατό να ληφθούν υπόψη πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/26-11-2020 διαβιβαστικό έγγραφο (αρ. πράξης/2020 της Δ.Ε.Δ.), προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας 5 ημερών. Το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. απέστειλε το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/07-12-2020 πόρισμα επί της ως άνω πράξης αναπομπής.

Επειδή στο με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/07-12-2020 πόρισμα του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., επί της με αριθ. /2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, αναφέρεται ότι: «....*Η ελεγχόμενη ισχυρίσθηκε ... ότι εσφαλμένως στο κοινοποιηθέν σημείωμα της υπηρεσίας μας έχει υπολογιστεί η Αντικειμενική Αξία του αγροτεμαχίου μετά της επ' αυτής οριζόντιας ιδιοκτησίας για τα έτη 2009 και 2010 στο ποσό των €205.431,85 και για το έτος 2008 €173.735,84, εφόσον σύμφωνα με το υπ' αριθμ. /2010 συμβόλαιο αγοραπωλησίας της Συμβολαιογράφου η αντικειμενική αξία του αγροτεμαχίου μετά της οριζόντιας ιδιοκτησίας ορίζεται στο ποσό των €151.852,96 [έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ €77.111,28 και έντυπο Κ1 Υπολογισμός Αξίας Κτισμάτων με αντικειμενικά κριτήρια €74.740,68].*

Η απάντηση της υπηρεσίας στους άνωθεν ισχυρισμούς της ελεγχόμενης ήταν ότι η εταιρία προκειμένου να προσδιορίσει την αξία του ακινήτου, κάνει χρήση του εντύπου (Κ1), που χρησιμοποιείται στον υπολογισμό με αντικειμενικά κριτήρια κατοικιών και όχι του εντύπου (Κ2), που χρησιμοποιήθηκε από τον έλεγχο, προκειμένου να προσδιορισθεί η αξία του ακινήτου, σε περίπτωση μονοκατοικίας.

Σημειώνεται ότι δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία που να οδηγούν σε επαναπροσδιορισμό της αξίας του ακινήτου με τη χρήση του μειωτικού συντελεστή εξοπλισμού 0,95 που χρησιμοποίησε στον υπολογισμό της η ελεγχόμενη, ο οποίος αντιστοιχεί σε ακίνητα που δεν διαθέτουν εγκατάσταση κεντρικής θέρμανσης. Επιπροσθέτως με τη χρήση του εντύπου (Κ1) χωρίς τον μειωτικό συντελεστή 0,95 που αντιστοιχεί σε κτίσματα που δεν διαθέτουν εγκατάσταση κεντρικής θέρμανσης, η αξία της κατοικίας ανέρχεται στο ποσό των 78.674,40 ευρώ, αξία δηλαδή μεγαλύτερη της τελικώς υπολογισθείσας αξίας 77.199,36 ευρώ που αντιστοιχεί σε μονοκατοικίες, με τη χρήση του εντύπου (Κ2) που προσδιορίσθηκε από τον έλεγχο(συν. νο 4).

Τέλος το ακίνητο ιδιοκτησίας της ελεγχόμενης, όπως παρουσιάζεται και στα φύλλα υπολογισμού των αξιών στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΜΑΠ 2001 έως 2007 της ελεγχόμενης εταιρίας, δηλώνεται ως αυτοτελή μονοκατοικία και όχι κατοικία.

Συμπερασματικά από το έλεγχο των διαθέσιμων στοιχείων, σε σχέση με τις απόψεις της εταιρίας δεν προέκυψε κάποιο νέο στοιχείο που να οδηγεί σε ανάγκη επαναπροσδιορισμού-τροποποίησης της αξίας της μονοκατοικίας, πλην όμως προσδιορίσθηκε εκ νέου η αξία του αγροτεμαχίου, εφόσον η προσφεύγουσα με το με αριθμ πρωτ /2020 υπόμνημά της απέδειξε (με βεβαίωση ιδιώτη μηχανικού, θεωρημένη από την αρμόδια Πολεοδομική Υπηρεσία), τη μη δυνατότητα περαιτέρω αξιοποίησης του αγροτεμαχίου, δηλαδή ότι αυτό είναι μη άρτιο και δεν οικοδομείται.

Συγκεκριμένα με το νέο στοιχείο που παραλάβαμε, ως συνημμένο έγγραφο (νούμερο 5) του υπομνήματός της, δηλαδή το υπ' αριθμ. /2010 έγγραφο του Τμήματος Πολεοδομίας και Πολεοδομικών Εφαρμογών, κρίθηκε ότι ήταν απαραίτητο να μειωθεί ένα σημαντικό μέρος της αρχικώς υπολογισθείσας αξίας κατά την σύνταξη των οριστικών φύλλων και τον καταλογισμό των φόρων.

Επιπροσθέτως, χρησιμοποιήθηκε ο μειωτικός συντελεστής συνιδιοκτησίας 0,90, εφόσον η εδαφική έκταση ανήκει σε περισσότερα του ενός άτομα (κατά το ήμισυ), που εκ παραδρομής δεν είχε χρησιμοποιηθεί αρχικά, μειώνοντας περαιτέρω την αρχικώς καταλογισθείσα αξία του αγροτεμαχίου.

Τονίζεται ότι προκειμένου να υπολογισθεί η συνολική αξία του ακινήτου σε αγροτεμάχιο εκτός σχεδίου, είναι υποχρεωτικό να γίνει χρήση του εντύπου Α-ΓΗΣ, εφόσον στον υπολογισμό της αξίας της μονοκατοικίας με τη χρήση των εντύπων Κ1 & Κ2, δεν υπολογίζεται η αναλογία του οικοπέδου-αγροτεμαχίου, στο κτίσμα.

Ο νέος ως άνωθεν υπολογισμός της αξίας των ακινήτων της ελεγχόμενης εταιρίας, με βάσει τα νέα στοιχεία, όπως παρουσιάζεται στους κάτωθι πίνακες, αποτέλεσε αναπόσπαστο προσάρτημα της οριστικής έκθεσης που συντάχθηκε ως προς τα φορολογικά αντικείμενα ΦΜΑΠ ΕΤΑΚ & ΦΑΠ (συν νο 3).

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΠΑΝΑΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΑΞΙΩΝ

Την 1/1/2004 έως και την 1/1/2007

1) ΜΟΝΟΚΑΤΟΙΚΙΑ	76.854,72
2) ΑΑ-ΓΗΣ-ΑΓΡΟΤΕΜΑΧΙΟ	29.690,56
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΝΤΙΚ. ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	106.545,28

Την 1/1/2008

1) ΜΟΝΟΚΑΤΟΙΚΙΑ	77.199,36
2) ΑΑ-ΓΗΣ-ΑΓΡΟΤΕΜΑΧΙΟ	70.972,20
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΝΤΙΚ. ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	148.171,56

Την 1/1/2009 και μετά

1) ΜΟΝΟΚΑΤΟΙΚΙΑ	77.199,36
2) ΑΑ-ΓΗΣ-ΑΓΡΟΤΕΜΑΧΙΟ	94.195,67
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΝΤΙΚ. ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	171.395,03

Τελική απάντηση της υπηρεσίας επί των ισχυρισμών της προσφεύγουσας:

Η προσφεύγουσα αλλοδαπή ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.....», προσκόμισε ενώπιον της Δ.Ε.Δ. τα κάτωθι έγγραφα, με τον ισχυρισμό ότι πρόκειται για νέα στοιχεία τα οποία δεν λήφθηκαν υπόψη κατά τη σύνταξη της από 07-05-2020 έκθεσης προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων:

- το με αριθμ/1962 συμβόλαιο σύστασης οριζοντίου ιδιοκτησίας,
- το με αριθμ/2000 συμβόλαιο αγοραπωλησίας οικοδομής (οριζοντίου ιδιοκτησίας),
- το με αριθμ/2010 συμβόλαιο αγοραπωλησίας οριζόντιας ιδιοκτησίας επί αγροτεμαχίου,
- το με αριθμ πρωτ/2010 έγγραφο του τμήματος Πολεοδομίας & Πολεοδομικών Εφαρμογών με θέμα «αρτιότητα αγροτεμαχίου εκτός σχεδίου πόλεως»

Οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί νέων στοιχείων δεν ισχύουν, εφόσον όλα έχουν ήδη παραληφθεί & εξετασθεί πριν την έκδοση των οριστικών πράξεων, πλην του με αριθμ/1962 συμβολαίου σύστασης οριζοντίου ιδιοκτησίας, το οποίο προσκομίσθηκε & εξετάστηκε ως συνημμένο έγγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής (συν. νο 2).

Από τον έλεγχο του ανωτέρω δεν διαπιστώθηκε διαφοροποίηση σε σχέση με τις ήδη επαναπροσδιορισθείσες -μειωμένες αξίες, όπως αποτυπώθηκαν σαφώς στις από 23/07/2019 (αρ. πρωτ.) έγγραφες απόψεις της υπηρεσίας μας.

Συμπερασματικά αναφέρουμε ότι όλα τα διαθέσιμα στοιχεία έχουν εξετασθεί και δεν υπάρχει ανάγκη διαφοροποίησης σε σχέση με τα αρχικά πορίσματα ελέγχου, εφόσον τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου, είτε μέχρι την σύνταξη της σχετικής έκθεσης, είτε στα πλαίσια της ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας, ενώπιον της υπηρεσίας σας.

ΠΡΟΤΑΣΗ – ΓΝΩΜΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΡΧΗΣ

Κατόπιν τούτου εφόσον τα προσκομισθέντα στοιχεία έχουν αξιολογηθεί στον διενεργηθέντα από την υπηρεσία μας έλεγχο, δεν συντρέχει λόγος για συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, καθώς δεν διαφοροποιούν τα αποτελέσματα του ελέγχου.»

Επειδή οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας σχετικά με την αντικειμενική αξία του ακινήτου δεν γίνονται αποδεκτοί καθόσον η αρμόδια φορολογική αρχή τους απορρίπτει κατά τρόπο σαφή και εμπεριστατωμένο στο πόρισμα που μας απέστειλε το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της με αριθ./2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, ως αναλυτικά αναφέρουμε παραπάνω.

Επειδή ως προς τα λοιπά θέματα του ελέγχου, οι θέσεις του, όπως αυτές αποτυπώνονται στις με ημερομηνία θεώρησης 07-05-2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου προσδιορισμού ΕΦΑ, ΦΜΑΠ, ΕΤΑΚ, ΦΑΠ και της με ημερομηνία θεώρησης 07-05-2020 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. κρίνονται βάσιμες, νόμιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ./10-07-2020 ενδικοφανούς προσφυγής προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ και την επικύρωση των παρακάτω προσβαλλόμενων πράξεων:

Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου/ προστίμου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος	Διαφορά φορολογητέας βάσης	Ποσό διαφοράς φόρου	Ποσό πρόσθετου φόρου	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
.....	7/5/2020	ΕΦΑ	1/1/2005	106.545,23	3.196,36	3.371,52	6.567,88
.....	7/5/2020	ΕΦΑ	1/1/2006	106.545,23	3.196,36	3.371,52	6.567,88
.....	7/5/2020	ΕΦΑ	1/1/2007	106.545,23	3.196,36	3.371,52	6.567,88
.....	7/5/2020	ΕΦΑ	1/1/2008	148.171,56	4.445,15	4.688,74	9.133,89
.....	7/5/2020	ΕΦΑ	1/1/2009	171.395,03	5.141,85	5.423,62	10.565,47
.....	7/5/2020	ΕΤΑΚ	1/1/2008	148.171,56	889,03	937,75	1.826,78
.....	7/5/2020	ΕΤΑΚ	1/1/2009	171.395,03	1.028,37	1.084,73	2.113,10
.....	7/5/2020	ΦΑΠ	1/1/2010	171.395,03	1.028,37	1.084,73	2.113,10
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΜΑΠ	1/1/2005		100,00		100,00
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΜΑΠ	1/1/2006		100,00		100,00
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΜΑΠ	1/1/2007		100,00		100,00
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54	01/01-2020-31/12/2020		500,00	0,00	500,00
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54	01/01/2004-31/12/2004		100,00	0,00	100,00
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54	01/01/2009-31/12/2009		100,00	0,00	100,00
.....	7/5/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54	2003-2006		2.500,00	0,00	2.500,00
ΣΥΝΟΛΟ							48.955,98

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

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.