



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 8-2-2021

Αριθμός απόφασης: 547

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 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 26-10-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ με έδρα την , με φορολογικό εκπρόσωπο στην Ελλάδα τον με ΑΦΜ , κατοίκου ΑΘΗΝΑΣ, οδός , κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		18-9-2020	Ειδικός Φόρος Ακινήτων	2017	246.953,03€
2		18-9-2020	Ειδικός Φόρος Ακινήτων	2018	246.953,03€

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικού Φόρου Ακινήτων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικών ετών 2017 και 2018, αντίστοιχα, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 23-7-2020 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας ακινήτων του 3^{ου} Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26-10-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. / 18-9-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου επί ακινήτων, έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ειδικός φόρος ακινήτων, ποσού 164.635,35€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του ν.4174/2013, ποσού 82.317,68€.

Με την με αριθ. / 18-9-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου επί ακινήτων, έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ειδικός φόρος ακινήτων, ποσού 164.635,35€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του ν.4174/2013, ποσού 82.317,68€.

Ιστορικό

Πρόκειται για αλλοδαπή εταιρεία ιδιοκτησίας ακινήτου στην ΕΛΛΑΔΑ, με έδρα την ΚΥΠΡΟ. Συστάθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου περί εταιρειών της ΚΥΠΡΟΥ την 4/4/2005, ως ιδιωτική μετοχική εταιρεία περιορισμένης ευθύνης. Καταχωρήθηκε στο Μητρώο Εταιρειών του Υπουργείου Εμπορίου, Βιομηχανίας και Τουρισμού (Τμήμα Εφόρου Εταιρειών) με αριθμό εγγραφής Μητρώου, με έδρα την και με έδρα αλληλογραφίας στην ΕΛΛΑΔΑ,

Αιτία του παρόντος ελέγχου ήταν η έκδοση της με αριθ. / 4-3-2019 εντολής ελέγχου, βάσει της οποίας διενεργήθηκε έλεγχος από το 3^ο Ειδικό Συνεργείο ελέγχου, από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρεία με το με αριθ. / 30-6-2005 συμβόλαιο, της συμβολαιογράφου, απέκτησε κατά πλήρη κυριότητα ακίνητο συνολικής επιφάνειας κτίσματος 571,90 τμ εντός οικοπέδου 225,91 τμ, που βρίσκεται στην οδό έναντι τιμήματος 1.097.568,98€. 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 (ΦΕΚ Α' 330). Ωστόσο όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου για την απαλλαγή από τον ειδικό φόρο ακινήτων, ετών 2017 και 2018, αντίστοιχα, δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά και συγκεκριμένα δεν προσκόμισε βιβλίο μετόχων, όπως προβλέπεται από την Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ΠΟΛ.1056/2017.

Η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρεία, με την υπό κρίση προσφυγή αιτείται να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας ως βασικό ισχυρισμό ότι είναι 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, η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει:

1. Επικυρωμένο αντίγραφο του Καταστατικού και Ιδρυτικού εγγράφου της εταιρείας.
2. Πιστοποιητικά του τμήματος Εφόρου Εταιρειών Κύπρου, από τα οποία προκύπτει ότι η ήταν μοναδική μέτοχος της εταιρείας κατά την ημερομηνία 01/01/2017 και την ημερομηνία 01/01/2018, αντίστοιχα.
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 01/01/2017 και 01/01/2018, αντίστοιχα, μοναδική μέτοχος της εταιρείας ήταν η
4. Ως προς την υποχρέωση υποβολής βιβλίου μετόχων προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκομίζει τις με αριθ. 806/ 27-4-2020 και 1696/ 8-9-2020 αποφάσεις της Υπηρεσίας μας καθώς και την με αριθ. 3305/2019 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (Τμήμα 7^ο Τριμελές), ισχυριζόμενη ότι το κρίσιμο στοιχείο είναι να προκύπτουν τα στοιχεία των μετόχων, τα οποία αυτά σε κάθε περίπτωση προκύπτουν από τα πιστοποιητικά της αρμόδιας Κυπριακής Αρχής, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 3 του άρθρου 15 «Ειδικός φόρος επί των ακινήτων» του ν.3091/2002 (ΦΕΚ Α' 330) 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:

α) ...

β) Εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, εφόσον τα εταιρικά μερίδια ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή εφόσον δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα στα οποία ανήκουν οι εταιρείες οι οποίες συμμετέχουν και με την προϋπόθεση ότι τα φυσικά πρόσωπα έχουν αριθμό φορολογικού μητρώου στην Ελλάδα.

...

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

...

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 ν.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, 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')» αναφέρεται ότι:

«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

υπόκειται 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. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1056/2017 «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15 του ν.3091/2002 (330 Α') για τον ειδικό φόρο επί των ακινήτων απαιτούμενα δικαιολογητικά και διαδικασία χορήγησης των απαλλαγών», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ.1081/2018 και την Α.1193/2019, αναφέρεται ότι:

«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) i. 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 Α.Α.Δ.Ε. 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 Ε.Φ.Α., διότι εμπίπτει στην περ. 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 Κύπρου, από τα οποία προκύπτει ότι η ήταν μοναδική μέτοχος της εταιρείας κατά την ημερομηνία 01/01/2017 και την ημερομηνία 01/01/2018, αντίστοιχα.
3. Βεβαιώσεις του Γραμματέα της εταιρείας, με τις οποίες βεβαιώνεται ότι την 01/01/2017 και 01/01/2018 μοναδική μέτοχος των 2.000 εκδοθέντων μετοχών της εταιρείας ονομαστικής αξίας 1,71 ευρώ/μετοχή, 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 αλλοδαπή 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, ΔΕΦΑΘ 3305/2019, ΔΕΔ 806/2020, ΔΕΔ 1696/2020).

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 Κύπρο, 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 μη υπαγωγής της στον Ε.Φ.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. β' της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν.3091/2002, προβάλλονται βάσιμα και γίνονται αποδεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό / 26-10-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, με φορολογικό εκπρόσωπο στην Ελλάδα τον με ΑΦΜ και την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		18-9-2020	Ειδικός Φόρος Ακινήτων	2017	246.953,03€
2		18-9-2020	Ειδικός Φόρος Ακινήτων	2018	246.953,03€

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ.

1) Ε.Φ.Α (Αριθ. Πράξης /18-9-2020) Έτους 2017

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

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.
Διαφορά ειδικού φόρου ακινήτων	0,00€	164.635,35€	0,00€
Πρόσθετοι φόροι του άρθρου 58 του ν.4174/2013	0,00€	82.317,68€	0,00€

Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	0,00€	246.953,03€	0,00€
-------------------------------------	--------------	--------------------	--------------

2) Ε.Φ.Α (Αριθ. Πράξης /18-9-2020) Έτους 2018

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

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.
Διαφορά ειδικού φόρου ακινήτων	0,00€	164.635,35€	0,00€
Πρόσθετοι φόροι του άρθρου 58 του ν.4174/2013	0,00€	82.317,68€	0,00€
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	0,00€	246.953,03€	0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη εταιρεία.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.