



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 08-02-2018

Αριθ. απόφασης: 1261

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφαση 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.)»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27.04.2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθ. πρωτ. 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 με αριθ. πρωτ./11-10-2017 ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης (εταιρεία ιδιοκτησίας ακινήτων στη Ελλάδα, με δραστηριοποίηση εκτός Ελλάδος), με ΑΦΜ, που εδρεύει στη (διεύθυνση στην Ελλάδα:), κατά των με αριθ...../2017 &/2017 οριστικών πράξεων διορθω-

τικού προσδιορισμού ειδικού φόρου επί ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, για ακίνητα που κατέχει τα έτη 2011 & 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθ./2017 &/2017 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου επί ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

6. Τις από 23-10-2017 απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Τα συμπληρωματικά υπομνήματα με αριθ. πρωτ Δ.Ε.Δ.:ΕΙ/2018 &ΕΙ/2018.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ./11-10-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης 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:

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε (αριθ. εντολής/2016) στην ως άνω εταιρεία διαπιστώθηκε ότι σύμφωνα με τις διατάξεις των Ν.3091/2001 & 3842/2010, η ακίνητη περιουσία κατά την 01-01-2011 & 01-01-2012 στην Ελλάδα τυγχάνει επιβολής του Ε.Φ.Α., καθώς έχει την καταστατική της έδρα στη Βουλγαρία και οι κατέχοντες εταιρικά μερίδια και δεν διέθεταν τα έτη αυτά Α.Φ.Μ. στην Ελλάδα.

Συντάχθηκε το με αριθ...../2016 σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και οι με αριθ..... &/2016 πράξεις προσωρινού προσδιορισμού φόρου, τα οποία επιδόθηκαν την ίδια ημέρα στον νόμιμο εκπρόσωπο και μέτοχο της εταιρείας με Α.Φ.Μ. κάτοικο οδός, προκειμένου να διατυπώσει τις απόψεις του (προσήλθε δίνοντας προφορικές εξηγήσεις και προσκομίζοντας τοπογραφικό διάγραμμα του ακινήτου).

Κάνοντας χρήση των ευεργετικών διατάξεων του Ν.4446/2016, υπεβλήθησαν στις 07-02-2017 δηλώσεις Ε.Φ.Α.(αριθ.πρωτ...../2017), περιλαμβάνοντας τα ακίνητα που κατείχε η εταιρεία την 01-01-2011 & 01-01-2012 στον ΠΙΝΑΚΑ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.

Προσκομίσθηκε επίσης στη Δ.Ο.Υ. το με αριθ./07-02-2017 πιστοποιητικό του Υπουργείου Δικαιοσύνης της μεταφρασμένο και επισημειωμένο με τη σφραγίδα της Χάγης (APOSTILLE), όπου αναφέρονται οι εταιρικές μεταβολές (μεταβίβαση των εταιρικών μεριδίων στις 16-12-2010 από την και στον).

Η Δ/ση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων μέσω της διαδικασίας ανταλλαγής πληροφοριών με τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες της για την, αναφέρει με το με αριθ.πρωτ...../2017 έγγραφό της προς τη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, ότι η αρμόδια αρχή

της εκτιμά ότι το ως άνω πιστοποιητικό που κατατέθηκε στις ελληνικές αρχές είναι πλαστό, ότι δεν βρέθηκαν πράξεις πώλησης ή δωρεάς εταιρικών μεριδίων της εταιρείας και ότι η υπέγραψε τις οικονομικές καταστάσεις κατά την περίοδο έρευνας.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση προσφυγή στρέφεται κατά:

α)της με αριθ...../2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου επί ακινήτων, με την οποία επιβλήθηκε φόρος ποσού **118.955,91€** (φόρος 54.070,87€ πλέον πρόσθετος φόρος 64.885,04€) για το έτος 2011 και

β)της με αριθ...../2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου επί ακινήτων, με την οποία επιβλήθηκε φόρος ποσού **97.799,90€** (φόρος 44.454,50€ πλέον πρόσθετος φόρος 53.345,40€) για το έτος 2012,

με αριθ.πρωτ...../2017 και ζητά την ακύρωσή τους, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι μη νόμιμες και ακυρωτές, κατά παράβαση του άρθρου 15 παρ.3 περ. β' του Ν.3091/2002, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 57 του Ν.3842/2010, λόγω πλάνης περί τα πράγματα και εσφαλμένης ερμηνείας των διατάξεων.

Συγκεκριμένα κατά την ημερομηνία αγοράς του πρώτου ακινήτου στις 09-12-2010, η εταιρεία απαρτιζόταν από 3 μέλη-εταίρους: τον, την και

Κατά τη χρονική περίοδο από 16-12-2010 έως και 10-04-2014, λαμβάνοντας υπόψη την από 16-12-2010 μεταβίβαση των εταιρικών μεριδίων που κατείχαν οι δύο τελευταίοι στον, άλλαξε η εταιρική σύνθεση αποτελούμενη πλέον από έλληνες πολίτες και κατόχους ελληνικών Α.Φ.Μ.

Το γεγονός ότι το προσκομισθέν πιστοποιητικό του Υπουργείου Δικαιοσύνης της Βουλγαρίας με αριθ...../2017 είναι πλαστό, δεν το γνώριζαν, αφού ήταν υποχρέωση του, ως αγοραστή, να επιμεληθεί της διαδικασίας καταχώρησης στο Εμπορικό Μητρώο της, κάτι που δεν έπραξε.

2) Επικουρικοί Λόγοι: Παράβαση των διατάξεων του άρθρου 4 παρ.5 του Συντάγματος περί αρχής της φοροδοτικής ικανότητας, της ισότητας και της καθολικότητας του φόρου.

Παράβαση των διατάξεων του άρθρου 17 του Συντάγματος περί ιδιοκτησίας, του άρθρου 1 του Πρώτου Προσθ. Πρωτόκολλου της ΕΣΔΑ και του άρθρου 25 του Συντάγματος περί αρχής της αναλογικότητας.

Επίσης η υπερβολική επιβάρυνση παραβιάζει το δικαίωμα της ιδιοκτησίας και οδηγεί σε μείωση της αγοραστικής δύναμης και αδυναμία καταβολής των καταλογισθέντων φόρων.

Από τον νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας υπεβλήθησαν τα με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.:
.....ΕΙ/2018 &ΕΙ/2018 συμπληρωματικά υπομνήματα, στα οποία δηλώνεται με το
με αριθ.Π-...../2017 μεταφρασμένο πρακτικό της Εθνικής Υπηρεσίας Εσόδων
της: α)ότι έγινε μεταβίβαση εταιρικών μεριδίων στις 16-12-2010 από την
..... και
....., στον, β)ότι κατά το διάστημα από 16-12-2010 έως
10-04-2014 μέτοχοι της εταιρείας ήταν οι δύο Έλληνες: με ποσοστό
80% και με ποσοστό 20%, οπότε η εταιρεία απαλλάσσεται από την
υποχρέωση καταβολής ειδικού φόρου ακινήτων, γ)ότι ο έχει λάβει
μερίσματα για τα έτη 2011, 2012, 2013, 2014 και έχουν κατατεθεί δηλώσεις με καταβολή του
οφειλόμενου φόρου και δ)η μη δήλωση μεταβίβασης των εταιρικών μεριδίων στο Εμπορικό Μητ-
ρώο της, οφείλεται σε υπαιτιότητα του αγοραστή

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν.3091/2002 << Ειδικός φόρος επί των ακι-
νήτων>>, όπως ισχύει με την παρ.1 του άρθρου 57 του Ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α 58/23-04-2010),
σύμφωνα με την περ. ιε' της παρ. 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου, από την 1η Ιανουαρίου 2010:

1. Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες της παρ. 3 του άρθρου 51Α του Κ.Φ.Ε. (σ.σ. βλ. πλέον
άρθρο 2 σε συνδυασμό με το **άρθρο 65** του ν. 4172/2013), που έχουν εμπράγματα δικαιώματα
πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητα τα οποία βρίσκονται στην Ελλάδα, καταβάλ-
λουν ειδικό ετήσιο φόρο δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί της αξίας αυτών, όπως προσδιορίζεται
στο άρθρο 17 του νόμου αυτού.

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 οργανωμένη χρηματιστηρι-
ακή αγορά.

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

Στην εξαίρεση αυτή υπάγονται, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους στην Ελ-
λάδα και για διάστημα επτά (7) ετών από την κατάθεση των δικαιολογητικών στην αρμόδια δημό-
σια υπηρεσία για έκδοση αρχικής οικοδομικής άδειας και εταιρείες οι οποίες ανεγείρουν κτήρια ή
άλλες εγκαταστάσεις που πρόκειται να ιδιοχρησιμοποιήσουν για την άσκηση βιομηχανικής, του-
ριστικής ή εμπορικής γενικώς επιχείρησης.

Η εξαίρεση του προηγούμενου εδαφίου αφορά τα ακίνητα στα οποία πρόκειται να λειτουργήσει η
βιομηχανική, τουριστική ή εμπορική επιχείρηση και αίρεται αναδρομικά, αν η εταιρεία δεν προβεί
στην έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης στα ακίνητα αυτά, μέσα σε επτά (7) έτη από την κατάθε-

ση των δικαιολογητικών στην αρμόδια δημόσια υπηρεσία για έκδοση αρχικής οικοδομικής άδειας ή αν τα ακίνητα μεταβιβασθούν, εκμισθωθούν, εισφερθούν κατά χρήση, παραχωρηθούν δωρεάν, χρησιμοποιηθούν προς εκμετάλλευση από την εταιρεία ή τρίτο κατά οποιονδήποτε άλλον τρόπο, πριν τη συμπλήρωση δεκαετίας από την κατάθεση των δικαιολογητικών στην αρμόδια δημόσια υπηρεσία για έκδοση αρχικής οικοδομικής άδειας.

γ).....

δ),

ε),

στ),

ζ),

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. Ανώνυμες εταιρείες, με ανώνυμες μετοχές, εφόσον το σύνολο των μετοχών τους καταλήγει σε εταιρείες, οι μετοχές των οποίων βρίσκονται σε διαπραγμάτευση σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά.

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),

δ),

ε),

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 ή διαχειρίζονται πιστωτικά ιδρύματα περιλαμβανομένων και των ταμειοτηρίων 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 διαχείρισης ή/και παροχής συμβουλευτικών υπηρεσιών επί κεφαλαίων και 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 του άρθρου 65 του ν. 4172/2013, 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.

Αν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των εταιρειών των ανωτέρω περιπτώσεων α', β', γ' κατέχει ή διαχειρίζεται 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.

Η φράση "με την επιφύλαξη όσων ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο" προστέθηκε με την παρ.9β του άρθρου 24 του Ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α 66/31.3.2011). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 11 του ίδιου άρθρου και νόμου, από την 1η Ιανουαρίου 2011.

Σε περίπτωση που κατά τον έλεγχο, ο οποίος πραγματοποιείται σε εταιρεία, διαπιστωθεί ότι τα δηλωθέντα φυσικά πρόσωπα δεν είναι οι πραγματικοί φορείς της επιχείρησης 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.

6. Στις περιπτώσεις γ' και στ' της παραγράφου 2, καθώς και στην περίπτωση δ' της παραγράφου 3, η απαλλαγή χορηγείται κατόπιν αίτησης των νομικών προσώπων προς το Υπουργείο Οικονομικών. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά που απαιτούνται, ο χρόνος, η διαδικασία και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για τη χορήγηση των απαλλαγών αυτών.

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. 1093/2010 Α.Υ.Ο.:

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:

1. Περίπτωση α' παραγράφου 2 άρθρου 15: Βεβαίωση της οργανωμένης χρηματιστηριακής αγοράς, η οποία πρέπει να είναι μέλος του WFE (World Federation of Exchanges, Παγκόσμια Ομοσπονδία Χρηματιστηρίων) και να εποπτεύεται από αρχή διαπιστευμένη στην IOSCO (International Organization of Securities Commissions, Διεθνής Οργανισμός Επιτροπών Κεφαλαιαγοράς), από την οποία να προκύπτει ότι οι μετοχές της εταιρείας βρίσκονται σε διαπραγμάτευση σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά.

2. Περίπτωση β' παραγράφου 2 άρθρου 15^α : Φωτοαντίγραφο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του τρέχοντος οικονομικού έτους (Φ-01.010, Φ-01.03, Ε5, Ε3 και Ε2) από την οποία να προκύπτει ότι το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων της εταιρείας από την άσκηση εμπορικής, μεταποιητικής, βιομηχανικής, βιοτεχνικής ή παροχής υπηρεσιών δραστηριότητας στην Ελλάδα είναι μεγαλύτερο των ακαθάριστων εσόδων από ακίνητα.

Εάν πρόκειται για εταιρεία που ανεγείρει κτήρια ή άλλες εγκαταστάσεις που θα ιδιοχρησιμοποιηθούν για την άσκηση βιομηχανικής, τουριστικής ή εμπορικής γενικώς επιχείρησης: β1) Επικυρωμένο αντίγραφο της αρχικής οικοδομικής άδειας. β2) Φωτοτυπία της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του τρέχοντος οικονομικού έτους (Φ-01.010, Φ-01.03, Ε5, Ε3 και Ε2), για χρονικό διάστημα δέκα (10) ετών από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας. β3) Φωτοαντίγραφο της βεβαίωσης έναρξης εργασιών της εταιρείας ή μεταβολής δραστηριότητας, από την οποία να προκύπτει η βιομηχανική ή τουριστική ή εμπορική δραστηριότητα, συνοδευόμενη από υπεύθυνη δήλωση με την οποία βεβαιώνεται ότι δεν υφίσταται περαιτέρω μεταβολή. Επιπλέον, βεβαίωση μεταβολής από την οποία να προκύπτει ότι το ανεγειρόμενο κτήριο ή εγκατάσταση έχει δηλωθεί ως εγκατάσταση (έδρα, υποκατάστημα, αποθήκη) της εταιρείας. β4) Επικυρωμένο αντίγραφο της άδειας λειτουργίας ή εγκατάστασης, κατά περίπτωση ανάλογα με το είδος της δραστηριότητας, η οποία να έχει εκδοθεί εντός χρονικού διαστήματος επτά ετών από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας.

3. Περίπτωση δ' παραγράφου 2 άρθρου 15: Τα σχετικά Φύλλα της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως από τα οποία να προκύπτει ότι το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας, που αιτείται την απαλλαγή της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002, ανήκει κατά πλειοψηφία στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου ή ότι η πλειοψηφία των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου της εταιρείας ορίζεται από το Ελληνικό Δημόσιο ή από νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, συνοδευόμενα από βεβαίωση του αρμόδιου εποπτεύοντος Υπουργείου ότι δεν έχει επέλθει μεταβολή στα ανωτέρω.

4. Περίπτωση ε' παραγράφου 2 άρθρου 15: Φωτοαντίγραφο του συστατικού εγγράφου, οργανισμού ή καταστατικού, νομίμως δημοσιευμένου, όπου απαιτείται δημοσίευση, με όλες τις τυχόν τροποποιήσεις, συνοδευόμενο σε περιπτώσεις θρησκειών και δογμάτων από βεβαίωση του Υπουργείου Παιδείας, Δια Βίου Μάθησης και Θρησκευμάτων ότι πρόκειται για γνωστή θρησκεία ή δόγμα κατά την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του Συντάγματος. Εάν πρόκειται για αλλοδαπό κράτος βεβαίωση από το Υπουργείο Εξωτερικών περί της αμοιβαιότητας.

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 μεριδίων 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.

6. Περίπτωση ε' παραγράφου 3 άρθρου 15 Φωτοαντίγραφο του καταστατικού, του οργανισμού ή του συστατικού του εγγράφου νομίμως δημοσιευμένου, όπου απαιτείται δημοσίευση, με όλες τις τυχόν τροποποιήσεις. Εάν πρόκειται για ημεδαπό κληροδότημα με κοινωφελή σκοπό ή ημεδαπό κοινωφελές ίδρυμα, επιπλέον, βεβαίωση από την οποία να προκύπτει ότι τα ανωτέρω εποπτεύονται από δημόσια αρχή και επιτελούν κοινωφελή σκοπό.

Άρθρο 2 : Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, που εμπίπτουν στις διατάξεις περί απαλλαγών 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. 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. Δικαιολογητικά που εκδίδονται μετά την ημερομηνία αυτή δε λαμβάνονται υπόψη και δεν παράγουν έννομο αποτέλεσμα.

Άρθρο 3.: Τα δικαιολογητικά που υποβάλλονται σε γλώσσα διαφορετική της Ελληνικής απαιτείται να συνοδεύονται από επίσημη μετάφραση.

Άρθρο 4.: Η απόφαση αυτή να δημοσιευτεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1114/2011 Α.Υ.Ο.:

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 ταμειυτηρίων 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.

7. Περίπτωση ε παραγράφου 3 άρθρου 15

Φωτοαντίγραφο του καταστατικού, του οργανισμού ή του συστατικού του εγγράφου, νομίμως δημοσιευμένου, όπου απαιτείται δημοσίευση, με όλες τις τυχόν τροποποιήσεις.

Εάν πρόκειται για ημεδαπό κληροδότημα με κοινωφελή σκοπό ή ημεδαπό κοινωφελές ίδρυμα, επιπλέον, βεβαίωση από την οποία να προκύπτει ότι τα ανωτέρω εποπτεύονται από δημόσια αρχή και επιτελούν κοινωφελή σκοπό.

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 1093/2010 (Φ.Ε.Κ. 959Β').

Άρθρο 3: Τα δικαιολογητικά που υποβάλλονται σε γλώσσα διαφορετική της Ελληνικής απαιτείται να συνοδεύονται από επίσημη μετάφραση.

Επειδή ο νομοθέτης απέβλεψε επιτρεπώς κατά το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, στην φοροδοτική ικανότητα που απορρέει από αυτή καθαυτή την κατοχή της ακίνητης περιουσίας ως φορολογητέας ύλης (πηγής πλούτου) διαφορετικής από το εισόδημα δεδομένου ότι, κατά την συνταγματική αυτή διάταξη, αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως μπορούν να αποτελέσουν όχι μόνον το εισόδημα, αλλά, αυτοτελώς, και η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές (ΣτΕ 1972/2012, ΣτΕ 3343/2013).

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση και μετά τα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας κρίνονται αβάσιμοι, διότι οποιαδήποτε διαφορά ιδιωτικού δικαίου αστική ή ποινική δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της διοίκησης η οποία σε κάθε περίπτωση δεσμεύεται από τις ισχύουσες διατάξεις νόμων και άρα η επιβολή του φόρου δεν αντίκειται στην αρχή της φορολογικής ισότητας και της φοροδοτικής ικανότητας. Επιπλέον ο έλεγχος της συνταγματικότητας, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της φορολογικής Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Συμβάσεως ορίζεται ότι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο δικαιούται σεβασμού της περιουσίας του και ουδείς δύναται να στερηθεί της ιδιοκτησίας αυτού παρά μόνο για λόγους δημοσίας ωφελείας και υπό τους προβλεπόμενους υπό του νόμου και των γενικών αρχών του διεθνούς δικαίου όρους.

Μετά τα ανωτέρω συνάγεται ότι, επειδή η επιβολή του φόρου στηρίζεται στο δικαίωμα του δημοσίου να επιβάλει και να εισπράττει το φόρο με βάση του δημοσίου δικαίου φορολογική έννομη σχέση που έχει ως αρχή την συνεισφορά στα δημόσια βάρη ανάλογα με την φοροδοτική ικανότητα των πολιτών, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι παραβιάζεται η συνταγματική αρχή της ισότητας με βάση την φοροδοτική ικανότητα και συνιστά υπέρμετρη επιβάρυνση της ιδιοκτησίας επικαλούμενη το άρθρο 4 παρ 5 και το άρθρο 17 αντίστοιχα του συντάγματος, είναι παντελώς αυθαίρετος, διότι η επιβολή του φόρου έγινε λαμβανομένου υπ' όψιν των διατάξεων των προαναφερόμενων άρθρων.

Μετά τα ως άνω εκτεθέντα και σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

- α) Το πιστοποιητικό του Υπουργείου Δικαιοσύνης της με αριθ...../2017 οι φορολογικές αρχές της αυτής χώρας το χαρακτήρισαν πλαστό. Αναφέρουν επίσης ότι δεν βρέθηκαν πράξεις πώλησης ή δωρεάς εταιρικών μεριδίων της εταιρείας. Κατά συνέπεια οι μέτοχοι της προσφεύγουσας εταιρείας είναι , εκτός από τον , η και ο , οι οποίοι δεν διέθεταν τα έτη του ελέγχου Α.Φ.Μ. στην Ελλάδα, αλλά απέκτησαν στις 16-04-2014, βάσει του ηλεκτρονικού αρχείου ΜΗΤΡΩΟΥ/TAXIS της Δ.Ο.Υ.
- β) Το με αριθ...../2017 πρακτικό της Εθνικής Υπηρεσίας Εσόδων της , είναι μεταφρασμένο φωτοαντίγραφο και όχι πρωτότυπο μεταφρασμένο από το Υπουργείο Εξωτερικών και στερείται της σφραγίδας της σύμβασης της Χάγης (APOSTILLE).
- γ) Μέσω του ηλεκτρονικού αρχείου εισοδήματος/TAXIS διαπιστώθηκε ότι ο ως φερόμενος αγοραστής των εταιρικών μεριδίων της και ο , δεν έχει συμπεριλάβει

στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2011, 2012 & 2013 εισοδήματα (μερίσματα) αλλοδαπής προέλευσης.

Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι η ελεγχόμενη εταιρεία κατά τα έτη ελέγχου είναι υπόχρεη, σύμφωνα με τα άρθρα 15-17 του Ν. 3091/2002 σε καταβολή Ε.Φ.Α. με συντελεστή 15%, για τα ακίνητα που κατέχει την 01-01-2011 & 01-01-2012, αφού δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις εξαίρεσης (τα εταιρικά μερίδια ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα τα οποία στερούνται Α.Φ.Μ.).

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201) ορίζεται ότι:

«Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31-12-2014 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 01-01-2015 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη των παρ. 2 & 6 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 ορίζεται ότι:

«2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 01-01-2018.».

Επειδή σύμφωνα ΠΟΛ. 1003/2018 στην οποία αναφέρεται ότι:

« Με τις διατάξεις της **παρ. 1** τροποποιείται η **παρ. 17 του άρθρου 72** του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01-01-2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθε-

του φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του **άρθρου 1** του Ν. **2523/1997**, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των **άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59** του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του **άρθρου 53** του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 01-01-2015 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των **άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59** του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του **άρθρου 54** του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της **παρ. 6 του άρθρου 62** Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των **άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59** του Κ.Φ.Δ.....

Επί των εκκρεμών υποθέσεων της **παρ. 2**, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013 η φορολογική διοίκηση έχει υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Ε.Φ.Α., κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./2017 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης (εταιρεία ιδιοκτησίας ακινήτων στη Ελλάδα, με δραστηριοποίηση εκτός Ελλάδος), με ΑΦΜ, που εδρεύει στη (διεύθυνση στην Ελλάδα:) και την **τροποποίηση** των με αριθ...../2017 &/2017 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου επί ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, για ακίνητα που κατέχει τα έτη 2011 & 2012.

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:/2017 ΕΤΟΣ 2011

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017

(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ) = (Β)+ (Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58 Ή 58 Α παρ. 2 ή	ΤΟΚΟΙ ΑΡ- ΘΡΟΥ 53	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ	

		59 Κ.Φ.Δ.	Κ.Φ.Δ	ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡ. 49 Ν.. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	64.885,04€	27.035,44€	14.999,26€	42.034,70€	42.034,70€

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:/2017 ΕΤΟΣ 2012

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ) = (Β)+ (Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58 Ή 58 Α παρ. 2 ή 59 Κ.Φ.Δ.	ΤΟΚΟΙ ΑΡ- ΘΡΟΥ 53 Κ.Φ.Δ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡ. 49 Ν.. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	53.345,40€	22.227,25€	12.331,68€	34.558,93€	34.558,93€

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την πα-
ρούσα απόφαση:**

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:/2017 ΕΤΟΣ 2011

Φόρος 15%	54.070,87€
Πρόσθετος φόρος μη υποβολής	42.034,70€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	96.105,57€

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:/2017 ΕΤΟΣ 2012

Φόρος 15%	44.454,50€
Πρόσθετος φόρος μη υποβολής	34.558,93€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	79.013,43€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του αυτ. τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.