

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΔΡΑΣΗ - ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ - ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ - ΕΡΓΑΤΙΚΑ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΑ

ΕΤΟΣ 2017 / ΤΕΥΧΟΣ 12

Δήμητρα Πάσσιου

*Δικηγόρος, ΜΔΕ Δημοσίου Δικαίου
ΕΚΠΑ, ΜΔΕ Φορολογικού Δικαίου
ΟΠΑ, Εταίρος της δικηγορικής εται-
ρείας «Α.Σ. Παπαδημητρίου και
Συνεργάτες»*

*Οι εξαιρέσεις από τον ειδικό
φόρο ακινήτων μετά
το Ν 4446/2016*



ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

ΑΝΑΤΥΠΟ

Δήμητρα Πάσσιου

*Δικηγόρος, ΜΔΕ Δημοσίου Δικαίου ΕΚΠΑ, ΜΔΕ Φορολογικού Δικαίου ΟΠΑ,
Εταίρος της δικηγορικής εταιρείας «Α.Σ. Παπαδημητρίου και Συνεργάτες»*

Οι εξαιρέσεις από τον ειδικό φόρο ακινήτων μετά το Ν 4446/2016

*Ανάτυπο από την «ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ»
Τεύχος 12 / Έτος 2017*



ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

Μαυρομικάλη 23, 106 80 Αθήνα • Τηλ.: 210 3678 800 • Fax: 210 3678 819
<http://www.nb.org> • e-mail: info@nb.org

Οι εξαιρέσεις από τον ειδικό φόρο ακινήτων μετά το Ν 4446/2016*

Δήμητρα Πάσσιου

Δικηγόρος, ΜΔΕ Δημοσίου Δικαίου ΕΚΠΑ, ΜΔΕ Φορολογικού Δικαίου ΟΠΑ, Εταίρος της δικηγορικής εταιρείας «Α.Σ. Παπαδημητρίου και Συνεργάτες»

Το ισχύον νομοθετικό πλαίσιο των εξαιρέσεων που εισήγαγε το άρθρο 102 παρ. 1 του Ν 4446/2016 (ΦΕΚ Α' 240) από την υποχρέωση υπαγωγής στον ετήσιο ειδικό φόρο 15% επί της αξίας των ακινήτων που ευρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες του άρθρου 65 του ΚΦΕ.

Με το Ν 4446/2016 (ΦΕΚ Α' 240/22.12.2016) τροποποιήθηκε το άρθρο 15 του Ν 3091/2002, το οποίο προβλέπει την υπαγωγή σε ετήσιο ειδικό φόρο 15% (στο εξής ως «ΕΦΑ») επί της αξίας των ακινήτων που ευρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες του άρθρου 65 του ΚΦΕ (Ν 4172/2013). Συγκεκριμένα, με την παρ. 1 του άρθρου 102 του Ν 4446/2016 προβλέφθηκε ρητά πλέον ότι η εξαίρεση των περιπτώσεων α' β' και γ' της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν 3091/2002¹ ισχύει και για φυσικά πρόσωπα, τα οποία κατέχουν μετοχές, μερίδια ή μερίδες εταιρειών και είναι φορολογικοί κάτοικοι κρατών μελών του Ε.Ο.Χ. με τις εξής προϋποθέσεις:

(α) οι εταιρείες (Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ε.Ε. και Ο.Ε.), των οποίων τα φυσικά πρόσωπα κατέχουν τις μετοχές/μερίδια/μερίδες έχουν καταστατική έδρα στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ.,²

(β) οι εν λόγω εταιρείες είχαν αποκτήσει ακίνητα έως την 31η Δεκεμβρίου 2009,

(γ) τα φυσικά πρόσωπα ήταν κατά το χρόνο της φορολογίας φορολογικοί κάτοικοι κρατών-μελών της ΕΕ ή του ΕΟΧ και διέθεταν ΑΦΜ του κράτους αυτού, έχουν αποκτήσει δε ΑΦΜ στην Ελλάδα μετά το χρόνο φορολογίας αλλά εντός μηνός από τη δημοσίευση του Ν 4446/2016, ήτοι από 22.12.2016.

* Η δικηγορική εταιρεία «Α.Σ. Παπαδημητρίου και Συνεργάτες» εδρεύει στη Λεωφόρο Συγγρού 367, 17564, Παλαιό Φάληρο (γραφείο Αθηνών). Τηλ. (+30) 210 9409960, (+30) 2109409961 FAX : (+30) 2109409043 και email: office@saplegal.gr. Ανά τακτά χρονικά διαστήματα θα ενημερώνει το αναγνωστικό κοινό του περιοδικού Επιχείρηση για επίκαιρα θέματα φορολογικού δικαίου.

1. Σύμφωνα με τις περ. α', β' και γ' της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν 3091/2002 εξαιρούνται από τον ΕΦΑ οι ΑΕ, ΕΠΕ, ΟΕ, ΕΕ, οι οποίες έχουν την έδρα τους στην Ελλάδα ή σε άλλη χώρα της ΕΕ, εφόσον: (α) οι μετοχές είναι ονομαστικές μέχρι φυσικού προσώπου ή τα εταιρικά μερίδια, εταιρικές μερίδες ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή (β) δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία κατέχουν τις μετοχές ή στα οποία ανήκουν οι εταιρείες, οι οποίες συμμετέχουν, υπό την προϋπόθεση ότι τα φυσικά πρόσωπα έχουν ΑΦΜ στην Ελλάδα.
2. Εφόσον τα κράτη αυτά δεν ανήκουν στα μη συνεργάσιμα κράτη, όπως αυτά ορίζονται στις σχετικές διατάξεις του ΚΦΕ, όπως αναπτύσσεται παρακάτω.

Η ως άνω ρύθμιση εφαρμόζεται και υποθέσεις οι οποίες μέχρι την κατάθεση του Ν 4446/2015 στη Βουλή (ήτοι 12.12.2016) ήταν εκκρεμείς³.

Σχετικά με την ανάγκη επέκτασης του πεδίου εφαρμογής των εξαιρέσεων από τον ΕΦΑ και σε εταιρείες με έδρα τις χώρες του Ε.Ο.Χ., αξίζει να σημειωθεί, ότι αυτό είχε επισημανθεί από την Επιστημονική Υπηρεσία της Βουλής ήδη από το 2010, όταν εφαρμόστηκε ο Ν 3842/2010. Πράγματι, στα σχόλιά της επί του άρθρου 57 της Έκθεσης του Σχεδίου Νόμου του Ν 3842/2010, η Επιστημονική Υπηρεσία της Βουλής είχε επισημάνει ότι: «με τις προτεινόμενες περιπτώσεις α' έως γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν 3091/2002 προβλέπεται ότι εξαιρούνται του φόρου, εφόσον, συμφώνως προς το καταστατικό τους, έχουν την έδρα τους στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης εταιρείες [...]. Παρατηρείται, καταρχάς, ότι η ανωτέρω εξαίρεση θα πρέπει να επεκταθεί και προς εταιρείες που έχουν την έδρα τους σε άλλο κράτος μέλος του ΕΟΧ». Άλλωστε, όπως παγίως δέχεται το ΔΕΚ (ήδη ΔΕΕ), τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης οφείλουν να αναγνωρίζουν νομικές οντότητες που δραστηριοποιούνται σε ένα κράτος μέλος και έχουν ιδρυθεί σε άλλο κράτος μέλος ή σε κράτος του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου⁴.

Εντούτοις, ελλείψει ρητής νομοθετικής πρόβλεψης, τα διοικητικά δικαστήρια⁵ δεν αναγνώριζαν έως τώρα την εξαίρεση της παρ. 3 περ' α', β', γ' σε νομικά πρόσωπα που είχαν την έδρα τους σε χώρες του Ε.Ο.Χ., αποφαινόμενα ότι η παράλειψη δεν αντίκειται στη Συμφωνία του Ε.Ο.Χ. ούτε εισάγεται άνιση δυσμενέστερη μεταχείριση των εταιρειών που εδρεύουν σε κράτος-μέλος του ΕΟΧ από εκείνες που εδρεύουν σε χώρες μέλη της ΕΕ.

Παράλληλα, και το ΝΣΚ είχε γνωμοδοτήσει⁶ ότι δεν εκτείνεται η εξαίρεση της διάταξης της παρ. 3 του Ν 3091/2002 σε εταιρείες που έχουν την έδρα τους σε χώρες του Ε.Ο.Χ., διότι τελούν σε διαφορετικό νομικό καθεστώς σε σχέση με τα νομικά πρόσωπα που έχουν την καταστατική έδρα τους σε χώρες της Ε.Ε.

Το συγκεκριμένο ζήτημα έρχεται να επιλύσει η ως άνω τροποποίηση με την ρητή υπαγωγή των χωρών του Ε.Ο.Χ. στην ως εξαίρεση.

Σημειώνεται, ωστόσο, ότι η εξαίρεση της παρ. 8 του άρθρου 15 του Ν 3091/2002 δεν εκτείνεται σε εταιρείες, των οποίων η καταστατική έδρα βρίσκεται σε μη συνεργάσιμα κράτη σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΕ. Σύμφωνα με το άρθρο 65 παρ. 3 του Ν 4172/2013, «μη συνεργάσιμα κράτη» είναι

εκείνα που δεν είναι κράτη-μέλη της ΕΕ, η κατάστασή τους σχετικά με τη διαφάνεια και την ανταλλαγή πληροφοριών σε φορολογικά θέματα έχει εξεταστεί από τον Ο.Ο.Σ.Α. και τα οποία:

(α) δεν έχουν συνάψει με την Ελλάδα και δεν εφαρμόζουν σύμβαση διοικητικής συνδρομής και

(β) δεν έχουν συνάψει τέτοια σύμβαση με τουλάχιστον άλλα δώδεκα κράτη.

Δεν καθίσταται, ωστόσο, σαφές εάν νοείται σύμβαση με αποκλειστικό αντικείμενο τη διοικητική συνδρομή ή αρκεί τοιαύτη πρόβλεψη να περιέχεται σε οποιαδήποτε διμερή ή πολυμερή συμφωνία. Σε κάθε περίπτωση -εξ όσων γνωρίζουμε- δεν υφίσταται διμερής συμφωνία της Ελλάδας με το αυτό αντικείμενο. Αντίθετα, πρόβλεψη περί αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής στον τομέα καταπολέμησης της φορολογικής απάτης και της φοροδιαφυγής περιέχεται στις περισσότερες διμερείς και πολυμερείς συμβάσεις στον τομέα της φορολογίας.

Εξάλλου, τον αυτό στόχο έχει και η Πολυμερής Συμφωνία για την Αυτόματη Ανταλλαγή Πληροφοριών του ΟΟΣΑ, στην οποία έχει προσχωρήσει η Ελλάδα και έχει κυρωθεί με το Ν 4428/2016⁷.

³ Überseering (υπόθ. C-208/00), υπόθεση Inspire Art (C-167/01).

³ Πολ. 1004/2017.

⁴ Ένδεικτικά, υπόθεση Centros (C212-97), υπόθεση Cartesio (C210-06), υπόθεση

⁵ Έτσι, η ΔΕΦΑθ 1103/2011, Α' Δημοσίευση Νόμος.

⁶ ΓνωμΝΣΚ 250/2016.

⁷ Βλ. Σχετική Πολ. 1135/2017, με την οποία κοινοποιήθηκε ο κατάλογος των κρατών με τα οποία η Ελλάδα θα θέσει σε ισχύ και εφαρμογή σε διμερή βάση την Πολυμερή Συμφωνία.



NΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ ΑΕΒΕ

ΑΘΗΝΑ Μαυρομικάλη 23, Τηλ.: 210 3678800 (30 γραμμές), ΑΘΗΝΑ Μαυρομικάλη 2, Τηλ.: 210 3607521,
ΠΕΙΡΑΙΑΣ Φίλωνος 107-109, Τηλ.: 80 111 70 111, ΘΕΣ/ΝΙΚΗ Φράγκων 1, Τηλ.: 2310 532134,
ΠΑΤΡΑ Κανάρη 28-30, Τηλ.: 2610 361600

www.nb.org • e-mail: info@nb.org