



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Τμήμα Α8 - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333246

ΦΑΞ : 2313333258

Θεσσαλονίκη, 01-09-2016

Αριθμός απόφασης: 909

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του πδ 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας

του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας «.....», ΑΦΜ, κατά της υπ' αρ. πράξης απόρριψης της από εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

4. Την υπ' αρ. πράξη απόρριψης της από εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της εταιρίας «.....», 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 αριθμό προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων απορρίφθηκε η από εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Ε.Ν.Φ.Ι.Α. έτους 2015. Η προσφεύγουσα επιχείρηση ζητούσε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. να γίνει δεκτή η τροποποίηση της δήλωσης Ε.Ν.Φ.Ι.Α. του έτους 2015 ως προς το δηλωθέν υπόγειο τ.μ. 192,85 (Α.Τ.Α.Κ.) επί της οδού στη, με διαγραφή αυτού και παράλληλη προσθήκη του ως βοηθητικό χώρο - παρακολούθημα στο ισόγειο κατάστημα που διατηρεί η επιχείρηση στην ίδια διεύθυνση (Α.Τ.Α.Κ.).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή, να επανεξετασθεί και να ακυρωθεί, η υπ' αρ. πράξη απόρριψης της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Ε.Ν.Φ.Ι.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Η προσφεύγουσα επιχείρηση ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή θα έπρεπε να κάνει δεκτή την υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση, καθώς εκ παραδρομής το υπόγειο της επιχείρησης δηλώθηκε ως χωριστό ακίνητο – κατάστημα και όχι ως παρακολούθημα του ισογείου καταστήματος. Προς επίρρωση του ισχυρισμού αυτού προσκομίζει την υπ' αρ. άδεια οικοδομής καθώς και τις κατόψεις των υπό κρίση ακινήτων.

- **Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 1 του Ν. 4223/2013**: «1. Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται **Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)** στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα 3 και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους. 2. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και στα εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα της αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων. Εξαιρετικά, επιβάλλεται και στο δικαίωμα της νομής ή οιονεί νομής, της κατοχής, καθώς και στη δέσμευση δικαιωμάτων επί του ακινήτου από Ο.Τ.Α. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 2. 3. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται με το άθροισμα του κύριου φόρου επί του κάθε ακινήτου και του συμπληρωματικού φόρου επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων επί των ακινήτων του υποκειμένου στο φόρο. 4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι αυτά που υπάρχουν την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού και ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης. 5. Για τον καθορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. λαμβάνεται υπόψη η πραγματική κατάσταση του ακινήτου. Η πραγματική κατάσταση του ακινήτου προκύπτει από την οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο. Αν δεν υπάρχει οριστική εγγραφή, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία του ακινήτου, όπως προκύπτουν από τον τίτλο κτήσης. Αν δεν υπάρχει τίτλος κτήσης, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία της πραγματικής κατάστασης του ακινήτου. Αν η πραγματική επιφάνεια του ακινήτου υπερβαίνει αυτή που αναγράφεται στην οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο ή στον τίτλο κτήσης ή στην άδεια οικοδομής ή έχει γίνει αλλαγή της χρήσης του ακινήτου, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική επιφάνεια και η πραγματική χρήση του ακινήτου.»
- **Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 4 του Ν. 4223/2013**: «Α. Υπολογισμός του κύριου φόρου για τα κτίσματα 1. Ο κύριος φόρος που αναλογεί στα δικαιώματα επί των κτισμάτων υπολογίζεται με βάση τη γεωγραφική θέση, την επιφάνεια, τη χρήση, την παλαιότητα, τον όροφο και τον αριθμό προσόψεων του κτίσματος. Ειδικότερα: α) β) γ) δ) Η χρήση των χώρων του κτίσματος διακρίνεται σε κύρια και βοηθητική. Με απόφαση του

Υπουργού Οικονομικών ορίζεται η διάκριση των χώρων σε κύρια και βοηθητική σχετικά με την επιβολή του ΕΝ.Φ.Ι.Α. και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου. ε)»

- **Επειδή,** δυνάμει του άρθρου 2, της υπ' αριθμ. **1129485/479/3.12.1996** απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (Β' 1152): «*Η κατάταξη ενός ακινήτου σε ορισμένη κατηγορία θεμελιώνεται από: α) την οικοδομική άδεια ανέγερσής του, β) την πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας και γ) τον τίτλο κτήσης του. Αν δεν υπάρχει κανένα από τα προηγούμενα αποδεικτικά, η θεμελίωση της κατηγοριοποίησης γίνεται από τη δήλωση φόρου εισοδήματος του κατόχου ή άλλο αποδεικτικό έγγραφο. Αν στο κτίσμα έχουν γίνει ουσιώδεις και σταθερές επεμβάσεις και η χρήση του είναι διάφορη από εκείνη που ορίζεται στην οικοδομική άδεια ή στην πράξη σύστασης οριζοντίου ιδιοκτησίας ή στον τίτλο κτήσης του, τότε τούτο εντάσσεται στην κατηγορία που αντιστοιχεί στη νέα μορφή και χρήση του με τις ακόλουθες προϋποθέσεις: α) Αν η αλλαγή χρήσης έχει γίνει πριν την 18.12.1985 απαιτείται η προσκόμιση σχετικής υπεύθυνης δήλωσης του Νόμου 1599/1986. β) Αν η αλλαγή χρήσης έχει γίνει μετά την 18.12.1985 για την αλλαγή χρήσης απαιτείται οπωσδήποτε η προσκόμιση της ανάλογης οικοδομικής άδειας, εκτός της περίπτωσης αλλαγής χρήσης αποθήκης σε κατοικία ή επαγγελματική στέγη, οπότε αυτή δεν απαιτείται...»*
- **Επειδή,** στο πρώτο (I) κεφάλαιο **ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ** της **ΠΟΛ 1237/2014** (Οδηγίες για τη συμπλήρωση της δήλωσης στοιχείων ακινήτων), ορίζεται ότι:«..... Αποθήκη θεωρείται το κτίσμα, το οποίο, σύμφωνα με την άδεια οικοδομής ή τον τίτλο κτήσης, είναι βοηθητικός χώρος, δεν εντάσσεται στην κατηγορία των γεωργικών ή κτηνοτροφικών αποθηκών και η πραγματική χρήση του ταυτίζεται με αυτήν της άδειας οικοδομής, ανεξάρτητα από το μέγεθος και τον όροφο στον οποίο βρίσκεται. Στη στήλη αυτή αναγράφονται σε χωριστή γραμμή η αποθήκη η οποία είναι αυτοτελής 5 οριζόντια ιδιοκτησία. Εφόσον η αποθήκη δεν αποτελεί αυτοτελή οριζόντια ιδιοκτησία, αναγράφεται ως βοηθητικός χώρος της ιδιοκτησίας, της οποίας αποτελεί παρακολούθημα.....Ως επαγγελματική στέγη ορίζεται το κτίσμα, με τους βοηθητικούς του χώρους, το οποίο ενδεικτικά χρησιμοποιείται ως κατάστημα ή γραφείο και δεν εντάσσεται στις περιπτώσεις δ', ε', στ', ζ', η' και θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 2 της υπ' αριθμ.1129485/479/3.12.1996 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (Β' 1152), με τις προϋποθέσεις που ορίζονται σε αυτή..... Επαγγελματικές στέγες, οι οποίες έχουν ενιαία λειτουργική ενότητα και εκτείνονται σε περισσότερους των ενός ορόφους, αναγράφονται ανά όροφο».
- **Επειδή,** στο δεύτερο (II) κεφάλαιο **ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΟΝ ΤΡΟΠΟ ΑΝΑΓΡΑΦΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΣΤΙΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΣΤΟΙΧΕΪΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ** της **ΠΟΛ 1237/2014** (Οδηγίες για τη συμπλήρωση της δήλωσης στοιχείων ακινήτων) ορίζονται τα εξής: «1. Από την 1η Ιανουαρίου 2014, το ακίνητο αναγράφεται σύμφωνα με την πραγματική του κατάσταση. Η πραγματική κατάσταση του ακινήτου προκύπτει από την οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο. Αν

δεν υπάρχει οριστική εγγραφή, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία του ακινήτου, όπως προκύπτουν από τον τίτλο κτήσης. Αν δεν υπάρχει τίτλος κτήσης, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική επιφάνεια και χρήση του ακινήτου. Αν η πραγματική επιφάνεια του ακινήτου υπερβαίνει αυτή που αναγράφεται στην οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο ή στον τίτλο κτήσης ή στην άδεια οικοδομής ή έχει γίνει αλλαγή της χρήσης του ακινήτου, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική επιφάνεια και η πραγματική χρήση του ακινήτου. Τονίζεται ότι, για να αναγραφεί ένα κτίσμα σε άλλη κατηγορία από αυτήν της οικοδομικής άδειας ή του τίτλου κτήσης, πρέπει επ' αυτού να έχουν γίνει ουσιώδεις και σταθερές επεμβάσεις με αποτέλεσμα η χρήση του να είναι διάφορη από εκείνη που ορίζεται στην οικοδομική άδεια ή στην πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας ή στον τίτλο κτήσης του.....7. Όταν επί οικοπέδου δεν υπάρχει σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας και τα κτίσματα εκτείνονται σε περισσότερους του ενός ορόφους, αναγράφονται σε ξεχωριστή γραμμή ανά όροφο. »

- **Επειδή**, λαμβάνοντας υπόψιν τα όσα αναφέρει η προαναφερθείσα ΠΟΛ 1237/2014 σχετικά με τον τρόπο αναγραφής των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, το υπό κρίση υπόγειο ορθώς αναγράφεται κατά την αρχική δήλωση σε χωριστή γραμμή και όχι ως παρακολούθημα του ισογείου καταστήματος.
- **Επειδή**, η προσφεύγουσα επιχείρηση επί σειρά ετών δήλωνε τον υπό κρίση υπόγειο χώρο ως κατάστημα. Με την απότροποποιητική δήλωση, που υπέβαλε, μετέβαλε ουσιαστικά την χρήση του ακινήτου ,δίχως να προσκομίζει επαρκή αποδεικτικά στοιχεία,. Ούτε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αλλά ούτε και στην υπηρεσία μας προσκομίσθηκε οποιοδήποτε συμβολαιογραφικό ή άλλο έγγραφο στο οποίο να ορίζεται ο επίμαχος χώρος ως βοηθητικός. Επιπλέον, από τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά (άδεια οικοδομής, κάτοψη ισογείου – υπογείου, κτηματογραφικό απόσπασμα γεωτεμαχίου), δεν προκύπτει η χρήση του επίμαχου υπογείου ως παρακολούθημα. Τέλος, από το κτηματογραφικό απόσπασμα προκύπτει ότι δεν έχει συσταθεί οριζόντια ιδιοκτησία για το εν λόγω ακίνητο.
- **Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω ορθά ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Αμπελοκήπων απέρριψε την απόεκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση της προσφεύγουσας εταιρείας.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε
ΤΗΝ ΑΠΟΡΡΙΨΗ ΤΗΣ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ
ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

**ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ–
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ**

Φορολογικό έτος 2015

<u>ΕΙΔΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ</u>	<u>ΠΟΣΟ</u>
Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων	1.693,77€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα επιχείρηση.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α.

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθρο 126 Ν.2717/1999).