



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Θεσσαλονίκη 17-06-2016

Αριθμός απόφασης: 652

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη
Τηλέφωνο : 2313-333256
ΦΑΞ : 2313-333258

**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 π.δ. 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 Γ.Γ.Δ. 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. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
 - θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από [...]και με αριθμό πρωτοκόλλου [...] ενδικοφανή προσφυγή της «[...]», που εδρεύει στην Θεσσαλονίκη, στην οδό [...], κατά της από [...]δήλωσης **ΕΝΦΙΑ οικονομικού**

έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμό **δήλωσης** [.....] πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. **οικονομικού έτους 2014** του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ Θεσσαλονίκης της οποίας ζητείται η τροποποίηση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από [.....] εισήγηση του Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από [.....] και με αριθμό πρωτοκόλλου [.....] ενδικοφανή προσφυγή της «[.....], 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την από [.....] και με αριθμό Χρηματικού Καταλόγου [.....] Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Ν.4223/2013–ΕΝ.Φ.Ι.Α.- έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε κύριος φόρος ποσού 683,40€ και συμπληρωματικός φόρος ποσού 1382,10€, συνολικά φόρος: 2065,50€, ο οποίος προέκυψε βάσει της περιουσιακής κατάστασης της προσφεύγουσας όπως διαμορφώθηκε από την υπ αριθμ [.....] δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά τη μείωση του εν λόγω ποσού που βεβαιώθηκε σε βάρος της, προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

- Το ακίνητο της είναι *ημιτελές και δεν χρησιμοποιείται από κανέναν και με οιονδήποτε τρόπο και δεν της αποδίδει κανένα εισόδημα αφού είναι ημιτελές και δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί* ως εκ τούτου θα έπρεπε να απαλλάσσεται του συμπληρωματικού φόρου. Αλλά ακόμα κι αν *χρησιμοποιούνταν από εκείνη ως ημιτελές*, θα έπρεπε να θεωρηθεί ότι το ιδιοχρησιμοποιεί και να μην επιβληθεί συμπληρωματικός φόρος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1,2 ,3 και 5 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 και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους. 2. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας (.....) 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 (.....) 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..... »

Επειδή, ο φορολογούμενος λαμβάνει γνώση της τελικής διαμόρφωσης του περιεχομένου της δήλωσης και των βεβαιωθέντων ποσών ΕΝΦΙΑ, με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με το άρθρο 31 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ). Για τον προσδιορισμό της λαμβάνονται υπόψη οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων που προβλέπονται στο άρθρο 23 του Ν. 3427/2005 (Α'312) που για μεν τα φυσικά πρόσωπα, είναι οι δηλώσεις των ετών 2005 έως και 2014. Τα στοιχεία που προκύπτουν από τις δηλώσεις αυτές αποτελούν τη «Δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α.» έτους 2015, η οποία συντάσσεται μηχανογραφικά από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων και χρησιμοποιείται ως βάση για τον προσδιορισμό του φόρου ΕΝΦΙΑ.

Επειδή, η παράγραφος 5 του άρθρου 3 του Ν.4223/2013 ορίζει ότι : «5. Για το έτος 2014, «και για το έτος 2015» ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. μειώνεται κατά 20% για τα δικαιώματα σε κύριους χώρους αποπερατωμένων κατοικιών, μονοκατοικιών, διαμερισμάτων και επαγγελματικών στεγών, όπως

κατατάσσονται αυτοί σε κατηγορία κατά την παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 3842/2010 και αναφέρονται στις περιπτώσεις 3.1., 3.2., 4.2., 4.3. και 4.4. των παραγράφων 3 και 4 του ιδίου άρθρου, εφόσον ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα που είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας και **καθ' όλη τη διάρκεια του προηγούμενου έτους** ήταν κενό και μη ηλεκτροδοτούμενοι.», ήτοι υποκείμενα χορήγησης της παραπάνω έκπτωσης είναι τα δικαιώματα σε χώρους καταρχήν αποπερατωμένων κατοικιών, μονοκατοικιών, διαμερισμάτων και **επαγγελματικών στεγών**. Η διάταξη αυτή αφορά αποκλειστικώς τα ανωτέρω κτίσματα, τα οποία έχουν αποπερατωθεί και ηλεκτροδοτηθεί, πλην όμως, καθ' όλο το προηγούμενο έτος παρέμειναν κενά και δεν ηλεκτροδοτήθηκαν και συνεπώς δεν έχουν εφαρμογή σε ημιτελή βιομηχανικά κτήρια σαν το υπό κρίση ακίνητο της προσφεύγουσας.

Επειδή, στην παράγραφο 2 του άρθρου 4 του Ν.4223/2013 καθορίζονται οι συντελεστές για τον υπολογισμό του φόρου ως εξής : α) Βασικός Φόρος (Β.Φ.) ανά φορολογική ζώνη (Φ.Ζ.),β)γ).....δ)ε) ...ζ).... η) Συντελεστής Ημιτελών Κτισμάτων (Σ.Η.Κ.), ο οποίος ορίζεται σε 0,4 και εφαρμόζεται στα ημιτελή κτίσματα, ανεξαρτήτως σταδίου κατασκευής, που: α) δεν είχαν ποτέ ηλεκτροδοτηθεί και είναι κενά ή β) ηλεκτροδοτούνται με εργοταξιακό ηλεκτρικό ρεύμα, δεν είχαν ποτέ άλλη παροχή ρεύματος πλην της εργοταξιακής και είναι κενά. θ) Συντελεστής Ειδικών Κτιρίων (Σ.Ε.Κ.), ο οποίος ορίζεται σε 0,5. Ο συντελεστής ειδικών κτιρίων δεν εφαρμόζεται όταν χρησιμοποιείται ο συντελεστής βοηθητικών χώρων. Για τα ειδικά κτίρια αγροτικής χρήσης, ο συντελεστής ειδικών κτιρίων και ο συντελεστής βοηθητικών χώρων ορίζεται σε μηδέν (0), σε συνδυασμό με την προαναφερθείσα διάταξη του άρθρου 3§5 αλλά και σύμφωνα με την σχετική αιτιολογική έκθεση της Βουλής προκύπτει σαφέστατα ότι για τα ακίνητα της κατηγορίας του άρθρου 3§5 (έκπτωση φόρου 20%) δεν μπορεί να εφαρμοστεί ο Συντελεστής Ημιτελών Κτισμάτων της περίπτωσης η) του άρθρου 4§2 (μείωση φορολογητέας αξίας στο 0,40), ενώ, αντίστοιχα και για τα ημιτελή κτίσματα της προηγούμενης περίπτωσης δεν μπορεί να εφαρμοστεί η προτεινόμενη με το άρθρο 3§5 μείωση. Εν προκειμένω, στην αξία του υπό κρίση ακινήτου της προσφεύγουσας έχει υπολογισθεί ο συντελεστής 0,40 που αφορά τα ημιτελή κτίσματα και ως εκ τούτου αποκλείεται η εφαρμογή της μείωσης κατά 20% του αναλογούντος φόρου –όπως αναλύθηκε παραπάνω.

Επειδή, στο άρθρο 3 του Ν.4223/2013 αναφέρονται περιοριστικά και αποκλειστικά οι απαλλαγές από τον Ε.Ν.Φ.Ι.Α. όπου ρητά ορίζεται ότι κάθε άλλη διάταξη, γενική ή ειδική, που αφορά απαλλαγές από φόρους ή τέλη, δεν εφαρμόζεται για τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν θα έπρεπε να επιβληθεί συμπληρωματικός φόρος στο ακίνητο και οι αόριστες αναφορές της σε νομοθετικές διατάξεις -που μάλιστα δεν κατονομάζει- πρέπει να απορριφθεί καταρχήν ως καταφανώς αόριστος και αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή, στην παράγραφο 8 του άρθρου 2 του Ν.4222/2013 ορίζεται ότι: «8. Για την εφαρμογή του Ε.Ν.Φ.Ι.Α. ακίνητα που δεν ιδιοχρησιμοποιούνται από το υποκείμενο του Ε.Ν.Φ.Ι.Α θεωρούνται αυτά τα οποία εκμισθώνονται ή παραχωρούνται καθ' οιονδήποτε τρόπο σε τρίτο. Τα ακίνητα που δεν εμπίπτουν στο προηγούμενο εδάφιο θεωρούνται ιδιοχρησιμοποιούμενα.» Εντούτοις βάσει της ειδικότερης διάταξης του άρθρου 5 του ν. 4223/2013, για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες προβλέπεται ο προσδιορισμός συμπληρωματικού φόρου, ο οποίος υπολογίζεται στη συνολική αξία των δικαιωμάτων και ισούται με το πέντε τοις χιλίοις (5‰). Ειδικότερα, σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 5§3 προσδιορίζεται ρητώς ότι «ο συμπληρωματικός Ε.Ν.Φ.Ι.Α. για τα ακίνητα τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση κάθε είδους επιχειρηματικής δραστηριότητας, ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών, υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις χιλίοις (1‰). Για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού Ε.Ν.Φ.Ι.Α. δεν συμπεριλαμβάνεται: α) η αξία των δικαιωμάτων σε ακίνητα νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που απαλλάσσονται και κατά το μέρος της οριζόμενης απαλλαγής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του παρόντος και β) η αξία των δικαιωμάτων σε ακίνητα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των περιπτώσεων δ' της παραγράφου Β.1 και η' της παραγράφου Β.2 του άρθρου 4 του παρόντος».

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα «[.....]» δηλώνει στο Ε9 της στην κατηγορία «ΕΙΔΙΚΑ ΚΤΙΡΙΑ-ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟ ΚΤΙΡΙΟ» ποσοστό 100% ενός ημιτελούς ακινήτου επιφανείας 1204,83τ.μ., για το οποίο εκδόθηκε η υπ αριθμ [.....]οικοδομική άδεια και το συγκεκριμένο ακίνητο είναι ηλεκτροδοτούμενο βάσει του υπ αριθμό παροχής [.....]ενώ σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας (προσκομίζει το υπ αριθμ [.....]τιμολόγιο Δ.Ε.Η. που αφορά την περίοδο κατανάλωσης από 24-08-2015 έως 17-11-2015 και στο οποίο εμφανίζεται ως *Διάφορες Χρεώσεις-Πίστωσεις* ποσό -352,86€) έχει πλέον διακοπεί η εργοταξιακή παροχή ρεύματος. Σε κάθε περίπτωση, από τον συνδυασμό των διατάξεων που αναλύθηκαν ανωτέρω, προκύπτει με σαφήνεια ότι οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν βρίσκουν νομικό έρεισμα στις διατάξεις του νόμου και προβάλλονται αλυσιτελώς και παρελκυστικά.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης [.....]ενδικοφανούς προσφυγής της «[.....]».

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου:

Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων έτους 2014

Τελικό χρεωστικό : 2.065,50€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τον υπ'αριθμ. [.....]χρηματικό κατάλογο της Γ.Γ.Π.Σ.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α/α ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ ΜΑΥΡΙΔΟΥ

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 Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).