



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 17-12-2018

Αριθμός Απόφασης: 1954



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης 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 Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της , **κατοίκου** , **επί της οδού** , κατά **α)** της από με αρ. ειδοποίησης , πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Α.Π. έτους , **β)** της από με αρ. ειδοποίησης και αρ. χρημ. καταλόγου , πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2014, **γ)** της από με αρ. ειδοποίησης και αρ. χρημ. καταλόγου πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2015, **δ)** της από με αρ. ειδοποίησης και αρ. χρημ. καταλόγου , πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2016, **ε)** της από 17/07/2018 με αρ. ειδοποίησης και αρ. χρημ. καταλόγου , πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2017.

2. Τις ως άνω πράξεις της Α.Α.Δ.Ε.

3. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

4. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων για τα έτη 2013,2014,2015,2016 και 2017, όπου μεταξύ άλλων τροποποίησε τα στοιχεία του ακινήτου που βρίσκεται στο , επί της οδού , με ΑΤΑΚ , μεταβάλλοντας μεταξύ των άλλων την περιγραφή από υπόγεια αποθήκη 226,74 τμ σε ισόγεια κατοικία. Εξαιτίας των αλλαγών αυτών, προέκυψε αύξηση της φορολογητέας αξίας του ακινήτου και ακολούθως αύξηση στο ποσό του φόρου. Στις εκδόθηκε για την προσφεύγουσα, η με αρ. ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φ.Π. (Φ.Α.Π.) για το έτος 2013 και στις οι με αρ. ειδοποίησης Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού του ν. 4223/2013 για τα έτη 2014 έως και 2017 αντίστοιχα.

Με την με αρ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Α.Π. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , έτους 2013, δεν καταλογίστηκε φόρος σε βάρος της προσφεύγουσας.

Με την με αρ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2014 καταλογίστηκε σε βάρος

της προσφεύγουσας,φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων ύψους **740,85€**.

Με την με αρ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2015 καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων ύψους **727,33€**.

Με την με αρ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2016 καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων ύψους **654,23€**,

Με την με αρ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2017 καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων ύψους **654,23€** .

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να επανεξεταστεί ο υπολογισμός του φόρου και να μειωθεί όσον αφορά στον ισόγειο χώρο (πρώην υπόγειο) της συγκεκριμένης οικοδομής προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Ο συγκεκριμένος όροφος του ακινήτου ήταν ανέκαθεν αποθήκη και ως αποθήκη θα παραμείνει.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1,2 ,3 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 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....

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 6 του ν. 4223/2013 : 1. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. προσδιορίζεται με πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. [4174/2013](#), Α' 170).

2. Για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. του έτους 2014 λαμβάνονται υπόψη οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων που προβλέπονται στο άρθρο 23 του ν. [3427/2005](#) (Α' 312):
αα) για τα φυσικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2005 έως και 2014 και
ββ) για τα νομικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2013 και 2014.
Τα στοιχεία που προκύπτουν από τις δηλώσεις αυτές αποτελούν τη «Δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α.» έτους 2014, η οποία συντίθεται μηχανογραφικά από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων και χρησιμοποιείται ως βάση για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α..

3.α. Για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. κάθε επόμενου του 2014 έτους, λαμβάνεται η δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. με τα στοιχεία των ακινήτων του προηγούμενου έτους με τις μεταβολές που επήλθαν. Για τη σύσταση, απόκτηση και κάθε άλλη μεταβολή στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του άρθρου 1, από 1.1.2015 και εφεξής, ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων εντός τριάντα (30) ημερών από την ημέρα της σύστασης, απόκτησης και κάθε άλλης μεταβολής στα παραπάνω δικαιώματα, πλην της κληρονομικής διαδοχής, για την οποία ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων εντός τριάντα (30) ημερών από την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας αποποίησης της κληρονομιάς.
β. Ειδικά για το 2014, ο φορολογούμενος μπορεί να τροποποιήσει τα στοιχεία των ακινήτων του, που περιλαμβάνονται στη δήλωση του άρθρου 23 του ν. [3427/2005](#), εμπρόθεσμα μέχρι και την 30ή Δεκεμβρίου 2014. Εφόσον, από την εκκαθάριση της δήλωσης προκύπτει μείωση φόρου μεγαλύτερη των τριακοσίων (300) ευρώ, η σύνθεση της νέας δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. και η εκκαθάριση αυτής πραγματοποιείται μετά από έλεγχο της Φορολογικής Διοίκησης. Εάν, μετά την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης κατά τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια, υποβληθούν νέες τροποποιητικές δηλώσεις, μέχρι και την 30ή Δεκεμβρίου 2014, η σύνθεση της νέας δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. και η εκκαθάριση αυτής πραγματοποιείται μετά από έλεγχο της Φορολογικής Διοίκησης, εφόσον από τη δήλωση προκύπτει μείωση φόρου. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζονται η μηχανογραφική σύνθεση των δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α., η διαδικασία και ο τρόπος αποκατάστασης λαθών και ελλείψεων σε στοιχεία ακινήτων των σχετικών δηλώσεων και σε δηλώσεις στοιχείων ακινήτων, τα έντυπα με τα οποία πραγματοποιούνται διορθώσεις, τα οποία επέχουν θέση τροποποιητικής δήλωσης, τα υποδείγματα χορήγησης απαλλαγών και ο τρόπος υποβολής τους, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία διαδικασία και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος. Με όμοια απόφαση, και κατόπιν ανάλυσης κινδύνου, μπορεί να αναπροσαρμόζεται το οριζόμενο στο εδάφιο 2 της παρούσας περίπτωσης ποσό μείωσης φόρου, για το οποίο διενεργείται έλεγχος της Φορολογικής Διοίκησης.

Ακίνητα που έχουν ουσιώδεις ελλείψεις στην περιγραφή, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατός ο υπολογισμός του ΕΝ.Φ.Ι.Α., θεωρούνται ως μη δηλωθέντα.

4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των άρθρων 4 και 5 του παρόντος.»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί, εμπρόθεσμα.

3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1186/2014 : «Β. Διορθώσεις των δηλώσεων Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝΦΙΑ)» Η δήλωση ΕΝΦΙΑ φυσικών και νομικών προσώπων συντίθεται μηχανογραφικά από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων. Για τον προσδιορισμό του ΕΝΦΙΑ έτους 2014 λαμβάνονται υπόψη οι δηλώσεις των στοιχείων ακινήτων των φορολογουμένων ετών 2005 έως και 2014. Ο φορολογούμενος λαμβάνει γνώση της τελικής διαμόρφωσης του περιεχομένου της δήλωσης και των βεβαιωθέντων ποσών ΕΝΦΙΑ με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

Για τον προσδιορισμό του ΕΝΦΙΑ κάθε επόμενου του 2014 έτους, λαμβάνεται η δήλωση ΕΝΦΙΑ με τα στοιχεία των ακινήτων του προηγούμενου έτους με τις τυχόν μεταβολές που επήλθαν στην περιουσιακή κατάσταση.

Ειδικά για το έτος 2014, λόγω πρώτης εφαρμογής του ΕΝΦΙΑ, ορίστηκε ότι μέχρι την 30η Νοεμβρίου 2014, ο φορολογούμενος μπορεί να διορθώσει τα στοιχεία των ακινήτων του μετά την έκδοση της δήλωσης/πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ χωρίς την επιβολή προστίμων και τόκων. Δηλαδή ο φορολογούμενος μπορεί, με δήλωση στοιχείων ακινήτων, να εισάγει ή να διαγράψει ακίνητο ή εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου του καθώς και να μεταβάλει στοιχεία ακινήτων ή εμπραγμάτων δικαιωμάτων επί αυτών, όπως αυτά έχουν αποτυπωθεί στη δήλωση ΕΝΦΙΑ - πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

Εφόσον από την εκκαθάριση της δήλωσης προκύπτει μείωση φόρου μεγαλύτερη των τριακοσίων (300) ευρώ, η σύνθεση της νέας δήλωσης ΕΝΦΙΑ και η εκκαθάριση αυτής πραγματοποιείται μετά από έλεγχο των παραστατικών που δικαιολογούν τη μείωση από τη Φορολογική Διοίκηση.

Μέχρι την ανωτέρω ημερομηνία ο φορολογούμενος μπορεί να υποβάλει περισσότερες από μία (τροποποιητικές) δηλώσεις στοιχείων ακινήτων για διόρθωση του ΕΝΦΙΑ. Στην περίπτωση

όμως που, μετά την πρώτη εκκαθάριση που πραγματοποιείται για διόρθωση της δήλωσης ΕΝΦΙΑ, υποβληθεί εκ νέου τροποποιητική δήλωση, από την οποία προκύπτει μείωση φόρου, η εκκαθάριση αυτής πραγματοποιείται μετά από έλεγχο των παραστατικών που δικαιολογούν τη μείωση από τη Φορολογική Διοίκηση.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 12§2 του ν. 4223/2013 : «2. Στο τέλος της παρ. 1 του άρθρου 23 του ν. [3427/2005](#) προστίθεται εδάφιο ως εξής: Για τη συμπλήρωση της δήλωσης στοιχείων ακινήτων 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 οι αρ. άδειες οικοδομής για το συγκεκριμένο ακίνητο δεν αναφέρουν υπόγειους αποθηκευτικούς χώρους.

Επειδή όπως προκύπτει από τη βεβαίωση οριστικής υπαγωγής στο Ν. 4495/2017 με α/α δήλωσης, στο φύλλο καταγραφής «3» , ως περιγραφή παράβασης ορίζεται «μετατροπή αποθήκης υπογείου σε ισόγειο» και ως υπέρβαση δόμησης «218,83 τ.μ. κύριων χώρων».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1237/2014 «2. Αυθαίρετες κατασκευές ή προσθήκες, οι οποίες νομιμοποιήθηκαν ή τακτοποιήθηκαν και για τις οποίες δεν υπήρχε υποχρέωση αναγραφής στις προηγούμενες δηλώσεις Ε9, από το έτος 2014 δηλώνονται στην πραγματική τους κατάσταση (είτε αναγράφονται για πρώτη φορά είτε η επιφάνειά τους προστίθεται στο ήδη υφιστάμενο κτίσμα).»

Επιπλέον στην ίδια ΠΟΛ αναγράφεται 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.»

Επειδή στην ΠΟΛ 1052/2014 αναφέρεται επίσης ότι: «ε) Αποθήκη ορίζεται ο αποθηκευτικός χώρος, σύμφωνα με την άδεια οικοδομής και τη χρήση του, οποιουδήποτε μεγέθους, που αποτελεί αυτοτελή οριζόντια ιδιοκτησία και δεν εντάσσεται στην κατηγορία των γεωργικών ή κτηνοτροφικών αποθηκών, ανεξάρτητα από τον όροφο στον οποίο βρίσκεται.

Επειδή, τα προσβαλλόμενα εκκαθαριστικά σημειώματα προέκυψαν μετά από τις μεταβολές που η ίδια η προσφεύγουσα πραγματοποίησε για τα έτη 2013 έως και 2017.

Επειδή, ο υπολογισμός του ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων έγινε με βάση τις ισχύουσες διατάξεις του Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) και τις υποβληθείσες δηλώσεις ακίνητης περιουσίας Ε9.

Επειδή, σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

ΕΝΦΙΑ 2014

Ποσό πληρωμής : 740,85€

ΕΝΦΙΑ 2015

Ποσό πληρωμής : 727,33€

ΕΝΦΙΑ 2016

Ποσό πληρωμής 654,23€

ΕΝΦΙΑ 2017

Ποσό πληρωμής : 654,23€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.