



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22/01/2019

Αριθμός απόφασης: 344

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

ΦΑΞ : 213 1604567

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

γ. 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 27/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμ. ειδοποίησης/28-08-2018 πράξης

διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2018, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ. ειδοποίησης/28-08-2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε έτους 2018, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 τη με αριθμό ειδοποίησης/28-08-2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013, που εκδόθηκε βάσει της με αριθμό/2018 δήλωσης, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος συνολικού ύψους 6.035,37 €, ήτοι κύριος φόρος 1.249,69 € και συμπληρωματικός φόρος 4.785,68 €.

Με την ως άνω πράξη απαλλάχθηκαν από τον κύριο φόρο τρεις συνεχόμενες οικοπεδικές εκτάσεις (με ΑΤΑΚ, και) του προσφεύγοντος στην περιοχή του και επί των μη διανοιγμένων οδών, οι οποίες εκτάσεις έχουν δεσμευτεί από την Αρχαιολογική Υπηρεσία προκειμένου να διενεργηθεί ανασκαφική έρευνα (σχετική βεβαίωση της Εφορείας Αρχαιοτήτων με αρ. πρωτ. /01-08-2018). Ωστόσο, κατά τον υπολογισμό του συμπληρωματικού φόρου, ελήφθησαν υπόψη και τα δικαιώματα επί των ανωτέρω τριών εκτάσεων που έχουν δεσμευτεί από την Αρχαιολογική Υπηρεσία.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης με την οποία θα απαλλάσσονται πλήρως από τον συμπληρωματικό φόρο τα δικαιώματα σε ακίνητα που είναι δεσμευμένα για αρχαιολογικές ανασκαφές, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ο συμπληρωματικός φόρος δεν αποτελεί ξεχωριστό φόρο αλλά μέρος του ΕΝΦΙΑ, όπως σαφώς διατυπώνεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 1 του Ν. 4223/2013, άρα οι ίδιες απαλλαγές ισχύουν και για τα δύο μέρη του ΕΝΦΙΑ.
- Η επιβολή συμπληρωματικού φόρου στα ανωτέρω οικοπέδα συνιστά φαλκίδευση των επιδιώξεων του Νόμου που είναι η πλήρης απαλλαγή της φορολογικής αυτής επιβάρυνσης οικοπέδων δεσμευμένων από την Αρχαιολογική Υπηρεσία, όπως τα υπόψη, τα οποία δεν αποφέρουν εισόδημα, η πώληση ή αξιοποίησή τους είναι πρακτικά αδύνατη, ενώ υπόκεινται σε διάφορες άλλες επιβαρύνσεις όπως φορολογία γονικής παροχής, κληρονομιάς, ΤΑΠ μέχρι πρότινος κλπ.

- Σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του Ν. 4223/2013, για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού φόρου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 32 του Ν. 3842/2010, δηλαδή γίνεται όπως ο υπολογισμός του προγενέστερου Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Α.Π.). Συνεπώς ο υπολογισμός του συμπληρωματικού φόρου θα έπρεπε να γίνει με τον τρόπο που εφαρμόστηκε, για παράδειγμα, και στο εκκαθαριστικό του σημείωμα Φ.Α.Π. του έτους 2013, όπου δεν ελήφθη καθόλου υπόψη η αξία των δεσμευμένων ακινήτων που απαλλάσσονται.

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 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. Εξαιρητικά, 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.».

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 3 του ν. 4223/2013: «Απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. και τα δικαιώματα στα ακίνητα για τα οποία: α) Υφίσταται απαγόρευση οποιασδήποτε χρήσης, σύμφωνα με τον ισχύοντα Πολεοδομικό Σχεδιασμό, ιδίως ρυμοτομικό βάρος, ρυμοτομική απαλλοτρίωση, δέσμευση ακινήτου για κοινωφελή ή κοινόχρηστο σκοπό ή για λόγους προστασίας μνημείων και αρχαιοτήτων, ιδίως αρχαιολογική δέσμευση για ανασκαφές, κήρυξη αρχαιολογικού χώρου, καθώς και για λόγους προστασίας του περιβάλλοντος, που έχει επιβληθεί από φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, αποκλειστικά κατά το μέρος για το οποίο υφίσταται η ως άνω απαγόρευση....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 4223/2013:

«1. Στην αξία των δικαιωμάτων της παραγράφου 2 του άρθρου 1 επιβάλλεται συμπληρωματικός ΕΝ.Φ.Ι.Α., ο οποίος υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των επόμενων παραγράφων του παρόντος.

Η αξία των δικαιωμάτων αυτών υπολογίζεται κατά τα ποσοστά που προκύπτουν από την ανάλογη εφαρμογή των παραγράφων 3 έως και 7 του άρθρου 2.

2. Για κάθε φυσικό πρόσωπο ο συμπληρωματικός φόρος επιβάλλεται και υπολογίζεται στη συνολική αξία των δικαιωμάτων της παραγράφου 2 του άρθρου 1, σύμφωνα με τα κλιμάκια και τους συντελεστές του παρακάτω πίνακα:

ΚΛΙΜΑΚΙΟ (€)

0,01 - 250.000

Συντελεστής

0,00%

250.000,01 - 300.000	0,15%
300.000,01 - 400.000	0,30%
400.000,01 - 500.000	0,50%
500.000,01 - 600.000	0,60%
600.000,01 - 700.000	0,80%
700.000,01 - 800.000	0,90%
800.000,01 - 900.000	1,00%
900.000,01 – 1.000.000	1,05%
1.000.000,01 - 2.000.000	1,10%
Υπερβάλλον	1,15%

Στη συνολική αξία του πρώτου εδαφίου δεν συνυπολογίζεται η αξία των δικαιωμάτων επί των κτιρίων που είναι προγενέστερα των εκάστοτε τελευταίων εκατό (100) ετών και τα οποία έχουν χαρακτηριστεί ως ιστορικά διατηρητέα μνημεία ή ως έργα τέχνης, καθώς και των τυχόν αναλογούντων σε αυτά ποσοστών επί των γηπέδων ή οικοπέδων στα οποία βρίσκονται.

Ειδικά, για τα έτη 2016, 2017 και 2018 στη συνολική αξία του πρώτου εδαφίου δεν συνυπολογίζεται και η αξία των δικαιωμάτων επί γηπέδων εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού

4. Κατά τα λοιπά, για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού φόρου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 3842/2010, όπως ισχύει κάθε φορά. "Αν το οικόπεδο βρίσκεται σε περιοχή, στην οποία δεν ισχύουν οι αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 41 του ν. 1249/1982, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας αυτού, το γινόμενο της συνολικής τιμής εκκίνησης του οικοπέδου και του συντελεστή οικοπέδου, ο οποίος δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερος του 1, δεν μπορεί να είναι ανώτερο της τιμής ανά τετραγωνικό μέτρο, η οποία ελήφθη υπόψη για τον υπολογισμό του φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων έτους 2013».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, τα επίμαχα ακίνητα του προσφεύγοντος απαλλάχτηκαν από την επιβολή κύριου φόρου, καθώς πληρούσαν τις προϋποθέσεις και ενέπιπταν στις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 4223/2013.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 1 του ν. 4223/2013: «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 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.

Επειδή ως βάση για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού φόρου, ελήφθη η συνολική αξία των δικαιωμάτων της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4223/2013, ενώ ο υπολογισμός αυτού έγινε σύμφωνα με τα κλιμάκια και τους συντελεστές του πίνακα της παρ. 2 του άρθρου 5 του ίδιου νόμου και με βάση τα στοιχεία που ο ίδιος ο προσφεύγων καταχώρησε στη με αριθ./2018 δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9).

Επειδή ωστόσο δεν υπολογίστηκε συμπληρωματικός φόρος στα απαλλασσόμενα ακίνητα με βάση τα αυτούσια προαναφερθέντα κλιμάκια, καθόσον αυτός που συνολικά προσδιορίστηκε με βάση την κλίμακα της παρ. 2 του άρθρου 5 του ν. 4223/2013, μειώθηκε κατ' αναλογία μεταξύ απαλλασσομένων και συνολικών δικαιωμάτων της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4223/2013.

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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ. και ημερομηνία 27/09/2018 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2018: 6.035,37 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε. που εκδόθηκε στις 28/08/2018 βάσει της με αριθμό δήλωσης (Α.Χ.Κ.)

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.