



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 20/12/2019

Αριθμός Απόφασης: 3632

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 17/09/2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμ. ειδοποίησης/30-08-2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε., έτους 2019 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. ειδοποίησης/30-08-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε., έτους 2019, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/09/2019 και 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 την με αριθμ. ειδοπ. /30-08-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε., έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος συνολικού ποσού ύψους 27.396,10 €, (2.030,01 € κύριος φόρος, 28.410,10 € συμπληρωματικός φόρος και έκπτωση του άρθ.7 ποσού 3.044,01 €), βάσει της υπ'αριθμ. /2019 δήλωσής του.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της παραπάνω πράξης ισχυριζόμενος τα εξής:

«Τυχάνω απόλυτος κύριος και νομέας μεταξύ άλλων και ενός ακινήτου εκτάσεως 12.919 τ.μ. εντός παραδοσιακού οικισμού υφιστάμενου προ του έτους 1923 στο Επί του ακινήτου αυτού, ανήγειρα νόμιμα με την υπ' αριθμό /1979 άδεια της Διεύθυνσης Τεχνικών Υπηρεσιών της Νομαρχίας Λακωνίας (Πολοδομοίας) ένα **“ξενοδοχειακό συγκρότημα επιπλωμένων διαμερισμάτων”** όπως κατά λέξη αναγράφεται στο σώμα της άνω άδειας. Η καλυμμένη επιφάνεια ανήλθε σε εμβαδό κυρίων χώρων 1.150 τ.μ. και βοηθητικών χώρων εμβαδού 200 τ.μ. και ο αριθμός των δωματίων του ξενοδοχείου στα 27. Την 30/08/2019 παρέλαβα την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 στο οποίο προς μεγάλη μου έκπληξη διαπίστωσα ότι η αξία του οικοπέδου είχε υπολογισθεί μετά των κτισμάτων στο εξωπραγματικό ποσό των **2.579.606,95** ευρώ. Η αξία του ως άνω οικοπέδου μου μετά των κτισμάτων αυτού έχει υπολογιστεί λανθασμένα στην ως άνω προσβαλλόμενη πράξη και για τους παρακάτω λόγους που σας εκθέτω πρέπει να επανεξεταστεί και να διορθωθεί από τη Υπηρεσία Σας όπως ο νόμος ορίζει:

1. Στην αξία του οικοπέδου δεν έχει ληφθεί υπ' όψιν το γεγονός ότι στο οικόπεδο είναι χώρος τουριστικών εγκαταστάσεων με αποτέλεσμα να υπολογισθεί διαφορετικός Σ.Ο.: 5,47 αντί του ορθού Σ.Ο.: 0,50.
2. Δεν υπολογίσθηκε μειωμένος συντελεστής πρόσοψης (0,80), εκ του λόγου ότι η απόσταση μεταξύ των οικοδομικών γραμμών είναι μικρότερη των 6 μέτρων.
3. Δεν αφαιρέθηκαν από την συνολική αξία του οικοπέδου οι υφιστάμενες επιφάνειες (194 χιλιοστά), με αποτέλεσμα να υπολογισθεί η αξία για 1000 χιλιοστά αντί του ορθού 806 χιλιοστών.
4. Στην αξία των κτισμάτων υπολογίσθηκε ισοδύναμη (Ανοιγμένη) επιφάνεια προς 1.200,00 ευρώ αντί του ορθού 1.190,00 ευρώ) (850,00 X 1,40).
5. Δεν υπολογίσθηκε ο συντελεστής τρόπου κατασκευής και εξοπλισμού (0,90) σύμφωνα με την άδεια του τουριστικού καταλύματος (ανήκει στην κατηγορία Β), αλλά για τουριστικό κατάλυμα της κατηγορίας πολυτελείας.

Το κρινόμενο ακίνητο είναι οικόπεδο εμβαδού 12.919 τετρ. μέτρων εντός παραδοσιακού οικισμού προϋφιστάμενου του 1923 και ως εκ τούτου έχουν εφαρμογή οι ανωτέρω διατάξεις της σελ. 12 του Πίνακα Τιμών του Ν. Λακωνίας. Πρέπει να ληφθεί υπ' όψη ότι εντός του οικοπέδου υφίσταται τουριστική (ξενοδοχειακή) εγκατάσταση, σύμφωνα με την **οικοδομική άδεια ανέγερσης** (Κατηγορία ακινήτου: 9) εμβαδού κυρίων χώρων 1.150 τετρ. μέτρων και βοηθητικών χώρων εμβαδού 200 τετρ. μέτρων.

Σύμφωνα λοιπόν με τα ανωτέρω ο προσδιορισμός της αξίας του οικοπέδου έπρεπε να γίνει με τους παρακάτω συντελεστές, που προβλέπονται για οικόπεδα με επιφάνεια πάνω από 2000 τ.μ. εντός των οποίων υφίστανται τουριστικές εγκαταστάσεις και κτίρια αμιγούς επαγγελματικής χρήσεως: Τ.Ζ.: 850 Σ.Α.Ο.: 0,46 Τ.Ο.: 125,70 Σ.Ε.: 1,00 Σ.Ο.: 0,50.

Αντί αυτών, η αξία του οικοπέδου υπολογίσθηκε με τους παρακάτω συντελεστές, οι οποίοι εφαρμόζονται επί οικοπέδων εντός παραδοσιακών οικισμών προϋφιστάμενων του 1923 με χρήση κατοικία ή ακάλυπτων ως εξής: Τ.Ζ.: 850 Σ.Α.Ο.: 0,07 Τ.Ο.: 21,00 Σ.Ε.: 1,00 Σ.Ο.: 5,47.

Με τον υπολογισμό αυτό, όπως εύκολα γίνεται αντιληπτό, χρησιμοποιώντας δηλαδή για τον υπολογισμό της αξίας του ακινήτου τον συντελεστή Σ.Ο.: **5,47** αντί του ορθού Σ.Ο.: **0,50**, όπως γίνεται εύκολα αντιληπτό, η αξία του ακινήτου **πολλαπλασιάστηκε παράνομα !**

Ως εκ τούτου η συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας μου επί της οποίας υπολογίσθηκε ο ΕΝ.Φ.Ι.Α., ανήλθε σύμφωνα με την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 οικ. έτους 2018 στο ποσό των **3.059.574,26** ευρώ και ο τελικός φόρος στο ποσόν των $(2.030,01 + 28.410,10) = 30.440,11$ ευρώ.

Από την ανωτέρω συνολική αξία των 3.059.574,26 ευρώ, ποσό 2.579.606,95 ευρώ δηλ. ποσοστό άνω του 75% της συνολικής αξίας της ακίνητης περιουσίας μου, αφορά το κρινόμενο ακίνητο — οικόπεδο με τα υφιστάμενα εντός αυτού κτίσματα. Είναι προφανές ότι από την εφαρμογή εσφαλμένων συντελεστών υπολογισμού της αξίας του ακινήτου - οικοπέδου προέκυψε πολύ μεγαλύτερη συνολική αξία, η οποία λήφθηκε υπ' όψη για τον υπολογισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. και αντί του ποσού του κύριου φόρου που υποχρεούμαι να καταβάλω ήτοι 2.030,01 ευρώ, προστίθεται λανθασμένα και παράνομα συμπληρωματικός φόρος ποσού 25.366,09 ευρώ επιπλέον με υποχρέωση καταβολής συνολικού ποσού 27.396,10 ευρώ!

Με δεδομένο ότι το ακίνητο αυτό, είναι καθοριστικό λόγω της αξίας του για τον υπολογισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α., η εφαρμογή των ανωτέρω ορθών συντελεστών (Τ.Ζ. 850 ΣΑΟ 0,46, ΤΟ: 125,70, Σ.Ε.: 1,00 και **Σ.Ο.=0,50**) και η προσαρμογή της αξίας του κατά τα ανωτέρω οριζόμενα, διαφοροποιεί, κατά **πολύ τον τελικό υπολογισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α.** σε βάρος μου και σε βάρος της περιουσίας μου κατά τρόπο παράνομο αλλά και σφόδρα άδικο και αυθαίρετο. Συνεπώς αντί η αντικειμενική και συνάμα φορολογική αξία του ξενοδοχειακού μου συγκροτήματος να υπολογιστεί σωστά και να προκύπτει η αντικειμενική αξία του ποσού των 523.551,26 ευρώ προκύπτει η λανθασμένη αξία των 2.579,606,95 ευρώ, με αποτέλεσμα να φορολογούμαι εκτός από το σχεδόν τετραπλάσιο και με επιπλέον συμπληρωματικό φόρο.

Είναι παράνομο και αντισυνταγματικό να προκύπτει η αντικειμενική αξία του ξενοδοχειακού μου

συγκροτήματος στο ποσόν των 523.551,26 ευρώ όταν υπολογίζεται από οποιονδήποτε λογιστή και συμβολαιογράφο για μεταβίβαση και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. να με φορολογεί με αντικειμενική αξία 2.579.606,95 ευρώ.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.4223/31-12-2013 ορίζεται ότι:

«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. 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 1η 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.

6. Ειδικά για τον υπολογισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2018 λαμβάνονται υπόψη οι Τιμές Ζώνης, οι οποίες ορίζονται στη με αριθ. 1113/2018 (Β' 2192) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, όπως αντικαταστάθηκε με την [παρ. 1 του άρθρου 126 του Ν.4549/2018](#) (ΦΕΚ Α' 105/14-6-2018) και σύμφωνα με το [άρθρο 131 του ίδιου νόμου](#) ισχύει από 14-06-2018 και μετά».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1113/2018 με θέμα «αναπροσαρμογή των τιμών εκκίνησης που προβλέπονται στις παρ. 1 και 2 του άρθρου 1 της αριθ.1067780/82/Γ0013/09-06-1994 (Β΄ 549) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των με οποιαδήποτε αιτία μεταβιβαζομένων ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές εντός σχεδίου όλης της Χώρας κατά το αντικειμενικό σύστημα.» αναφέρεται ότι:

«1. Αναπροσαρμόζουμε τις τιμές εκκίνησης που προβλέπονται στις παρ. 1 και 2 του άρθρου 1 της με αριθμ. 1067780/82/ Γ0013/09-06-1994 (Β΄ 549) απόφασης Υπουργού Οικονομικών οι οποίες είχαν καθοριστεί με τις με αριθμ. πρωτ. ΠΟΛ.1009/18-01-2016 (Β΄ 48), ΠΟΛ.1128/2017 (Β΄ 2894), ΠΟΛ.1163/31-10-2017 (Β΄ 3882), ΠΟΛ.1180/22-11-2017 (Β΄ 4317), ΠΟΛ.1181/22-11-2017 (Β΄ 4317), αποφάσεις, όπως αυτές ισχύουν σήμερα, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των εντός σχεδίου πόλης ή ορίων οικισμού ακινήτων, που μεταβιβάζονται με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεά, γονική παροχή και αναφέρονται στις ζώνες που περιλαμβάνονται στα αντίστοιχα βιβλία τιμών που συνοδεύουν τις με αριθμ. πρωτ. 1020564/487/00ΤΥ/Δ΄/ 27-02-2007, ΠΟΛ.1034 (Β΄ 269), και 1175023/3752/00ΤΥ/ Δ΄/28-12-2010, ΠΟΛ.1200 (Β΄ 2038) αποφάσεις, όπως αυτές εμφανίζονται στον Πίνακα Τιμών εκκίνησης (Τ.Ζ.) που ακολουθεί και αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας απόφασης. Οι τιμές των συντελεστών εμπορικότητας (Σ.Ε.), οικοπέδου (Σ.Ο.), οι πίνακες τιμής οικοπέδου (Τ.Ο.) και συντελεστή εκμετάλλευσης ισογείου (Κ) καθώς και τα διαγράμματα στα οποία απεικονίζονται οι ζώνες τιμών παραμένουν ως έχουν.

2.Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων τα οποία αναφέρονται στην παράγραφο 1 της απόφασης αυτής εφαρμόζονται οι διατάξεις της με αρ. πρωτ. 1067780/82/ Γ0013/09-06-1994 ΠΟΛ.1149 (Β΄ 549) απόφασης, όπως αυτή ισχύει σήμερα.

3. Για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων των ειδικών κατηγοριών κτιρίων της με αριθμ. πρωτ. 1129485/479/Γ0013/3-12-1996 ΠΟΛ.1310 (Β΄ 1155) απόφασης Υπ. Οικονομικών εφαρμόζονται οι τιμές αφετηρίας όπως ορίστηκαν με την αριθμ. 1020562/ 486/00ΤΥ/Δ΄/27-02-2007 ΠΟΛ.1033(Β΄268) απόφαση».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ.1 του Ν. 4223/2013 ο υπολογισμός του κύριου φόρου που αναλογεί στα δικαιώματα επί των κτισμάτων υπολογίζεται με βάση τη γεωγραφική θέση, την επιφάνεια, την χρήση, την παλαιότητα τον όροφο και τον αριθμό προσόψεων του κτίσματος .Η γεωγραφική θέση του κτίσματος προσδιορίζει την τιμή ζώνης στην οποία υπάγεται αυτό, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982 και των αποφάσεων του Υπουργείου Οικονομικών που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 4223/2013 για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού φόρου ορίζεται ότι:

«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.

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

Στη συνολική αξία των δικαιωμάτων της παραγράφου 2 του άρθρου 1 κατά το προηγούμενο εδάφιο δεν συνυπολογίζεται η αξία των δικαιωμάτων επί των γηπέδων εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού σύμφωνα με την παράγραφο Β.2 του παρόντος. 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 των επί των γηπέδων ή οικοπέδων στα οποία βρίσκονται.

3. Για κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ο συμπληρωματικός ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και υπολογίζεται στη συνολική αξία των δικαιωμάτων της παραγράφου 2 του άρθρου 1 και ισούται με το πέντε τοις χιλίοις (5%). Στην, κατά το προηγούμενο εδάφιο, συνολική αξία δεν συμπεριλαμβάνεται, για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού ΕΝ.Φ.Ι.Α.:

α) η αξία των δικαιωμάτων σε ακίνητα των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που απαλλάσσονται και κατά το μέρος της οριζόμενης απαλλαγής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του παρόντος,

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,

γ) η αξία των δικαιωμάτων σε κτίσματα της παραγράφου Α.1 του άρθρου 4 του παρόντος, καθώς και σε οικόπεδα και γήπεδα των παραγράφων Β.1 και Β.2, εφόσον αυτά ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση κάθε είδους επιχειρηματικής δραστηριότητας, ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών. Ειδικά, για τα Ν.Π.Δ.Δ. και τα Ν.Π.Ι.Δ. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, όπως ορίζονται στις περιπτώσεις β', ε', στ' και ζ' του άρθρου 3 του παρόντος και τις Ανώνυμες Εταιρείες Επενδύσεων σε Ακίνητη Περιουσία (Α.Ε.Ε.Α.Π.) του ν. 2778/1999, ο συμπληρωματικός ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται με δύο και μισό τοις χιλίοις (2,5%) επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων της παραγράφου 2 του άρθρου 1 για τα ακίνητα που δεν ιδιοχρησιμοποιούν.

4. Κατά τα λοιπά, για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού φόρου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 3842/2010, όπως ισχύει κάθε φορά.»

Επειδή, στο άρθρο 32 του Ν. 3842/2010 «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις» ορίζονται τα εξής:

«1. Ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπράγματων σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων ορίζεται το γινόμενο που προκύπτει από τις τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας, που καθορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν. 1249/1982, όπως ισχύει,

όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων, επί τους συντελεστές αυξομείωσης, όπως καθορίζονται κατωτέρω ανά είδος ακινήτου ή κτηρίου. Για τις περιοχές δήμων ή κοινοτήτων όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των οικοπέδων καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, με βάση την κατώτερη τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου του δήμου ή της κοινότητας, όπως προκύπτει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950, όπως ισχύει.

2. Ο εντοπισμός, η κατάταξη ακινήτου σε κατηγορία καθώς και οι ορισμοί των συντελεστών αυξομείωσης λαμβάνονται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν. 1249/1982, όπως ισχύουν, και από τις υπουργικές αποφάσεις που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση των εν λόγω άρθρων, εκτός αν από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ορίζεται άλλως.

3. Για τα ακίνητα εντός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982, όπως ισχύει, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται ανά κατηγορία ως εξής: 3.1.....3.2..... 3.3 Η φορολογητέα αξία **οικόπεδου** είναι ίση με το γινόμενο του συντελεστή οικοπέδου επί τη συνολική τιμή εκκίνησης οικοπέδου, το συντελεστή πρόσοψης, την επιφάνεια του οικοπέδου, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή ποσοστού αξίας οικοπέδου, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους εμπράγματος δικαιώματος.

3.3.1 Ανάλογα με την πρόσοψη εφαρμόζεται συντελεστής πρόσοψης ως εξής: 1,00 για πρόσοψη σε ένα μόνο δρόμο, 1,08 για προσόψεις σε δύο ή περισσότερους δρόμους ή σε δρόμο και πλατεία και 0,80 αν δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο.

3.3.2 Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,60 για οικόπεδο που δεν είναι οικοδομήσιμο και δεν μπορεί να τακτοποιηθεί καθώς και για ποσοστά ιδιοκτησίας οικοπέδου που αναφέρονται στη δυνατότητα μελλοντικής δόμησης αλλά αβέβαιης λόγω εξάντλησης του, κατά το χρόνο φορολογίας, συντελεστή δόμησης, 0,80 για οικόπεδο που δεν είναι οικοδομήσιμο αλλά μπορεί να τακτοποιηθεί, 0,80 για απαλλοτριωτέο ακίνητο, 0,90 για οικόπεδο που τελεί υπό αναστολή οικοδομικών αδειών, η οποία δεν έχει αρθεί.

3.3.3 Για την περίπτωση υπολογισμού αξίας οικοπέδου που αντιστοιχεί στο σύνολο της υπολειπόμενης, μέχρι εξαντλήσεως του συντελεστή αξιοποίησης οικοπέδου, δομήσιμης επιφάνειας που δεν έχει οικοδομηθεί, εφαρμόζεται συντελεστής ποσοστού αξίας οικοπέδου που προκύπτει από τον ακόλουθο μαθηματικό τύπο:

$$1 - \frac{\text{Επιφάνεια υφισταμένων στο οικόπεδο κτισμάτων}}{\text{Επιφάνεια οικοπέδου σε τετραγωνικά μέτρα επί Συντελεστή Αξιοποίησης Οικοπέδου}}$$

Σε περίπτωση που προκύπτει αρνητικό αποτέλεσμα τότε δεν υπολογίζεται αξία οικοπέδου.

Επίσης, στην παράγραφο 5 του ιδίου ως άνω άρθρου του Ν. 3842/2010, μεταξύ άλλων ορίζεται:

«5.2 Η αξία του κτίσματος ξενοδοχείου, τουριστικής εγκατάστασης, νοσηλευτηρίου ή ευαγούς ιδρύματος προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,40, την επιφάνεια του κτίσματος,

το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους εμπραγμάτου δικαιώματος.

5.2.1 Ως επιφάνεια ξενοδοχείου, τουριστικής εγκατάστασης, νοσηλευτηρίου ή ευαγούς ιδρύματος λαμβάνεται το άθροισμα των κυρίων χώρων και ποσοστού είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων.

5.2.2 Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως 20, 0,60 για έτη από 21 έως 30, 0,50 για έτη από 31 έως 40 και 0,40 για έτη 41 και άνω.

5.2.3 Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.»

Περαιτέρω, στην παράγραφο 3.5.6 περίπτωση ε του ως άνω νόμου, οι διατάξεις του οποίου βρίσκουν εφαρμογή στη προκειμένη περίπτωση, ορίζονται τα εξής:

«ε) Σε περίπτωση **οικοπέδων** όπου από τις τηρούμενες πληροφορίες στη βάση δεδομένων του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού αξίας ακινήτων δεν προκύπτουν τα στοιχεία προσδιορισμού της τιμής του Συντελεστή Αξιοποίησης Οικοπέδου, για τον προσδιορισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, αυτός λαμβάνεται σύμφωνα με τα κατωτέρω:

εα) Για οικόπεδα που βρίσκονται σε περιοχές με όρους δόμησης οικισμών προϋφισταμένων του 1923 ή κάτω των δύο χιλιάδων (2.000) κατοίκων, **ανεξάρτητα από τη χρήση τους** και τη δυνατότητα κατάτμησής τους σε μικρότερα άρθια οικόπεδα, ο Συντελεστής Αξιοποίησης Οικοπέδου προσδιορίζεται ανάλογα με το εμβαδόν του οικοπέδου και σύμφωνα με τις τιμές των περιπτώσεων «κατοικία, ακάλυπτα οικόπεδα και λοιπές χρήσεις» ή «κατοικία και ακάλυπτα οικόπεδα» του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού αξίας, κατά περίπτωση».

Επειδή, σύμφωνα με τα άρθρα 41 και 41Α του ν. 1249/1982 και την ΠΟΛ 1214/31-07-1998 (ΦΕΚ 851/Β/12-08-98), για ορισμένες κατηγορίες οικοπέδων που βρίσκονται εντός ορίων οικισμών προϋφιστάμενων του έτους 1923 ή πληθυσμού κάτω των 2.000 κατοίκων δεν λαμβάνεται ως συντελεστής οικοπέδου (ΣΟ) αυτός που αναγράφεται **στους πίνακες τιμών ανά ζώνη**, αλλά αυτός που προκύπτει με την εφαρμογή συγκεκριμένου τύπου, σύμφωνα με τα παρακάτω:

α. Για οικισμούς προϋφιστάμενους του έτους 1923:

Σ.Ο.

Για οικόπεδα με κατοικία και λοιπές χρήσεις πλην αυτών για τις οποίες ορίζεται ειδικός Σ.Α.Ο. ή ακάλυπτα οικόπεδα με επιφάνεια μεγαλύτερη των 500 τ.μ. και με επιτρεπόμενη μέση δομήσιμη επιφάνεια ίση με αυτή των οικοπέδων επιφάνειας 500 τ.μ. ή με αυτή των οικοπέδων με επιφάνεια πάνω από 2000 τ.μ., ως Σ.Ο. λαμβάνεται αυτός που προκύπτει από τον τύπο:

$$\Sigma.Ο.τελ. = \left[1 + \frac{(Ε.οικ. - 500) \times 0,40}{500} \right] \times \Sigma.Ο.$$

όπου Ε. οικ. τίθεται η επιφάνεια του οικοπέδου σε τετραγωνικά μέτρα ή η ελάχιστη επιφάνεια του κατά κανόνα αρτίου οικοπέδου της περιοχής τους όταν πρόκειται για οικόπεδα που μπορούν να κατατμηθούν σε μικρότερα άρτια οικόπεδα.

Σ.Α.Ο.

D₁ : ΠΔ 2.3.81(ΦΕΚ 138/Δ'81), 19.8.81(ΦΕΚ 459/Δ'81), 21.9.82(ΦΕΚ 496/Δ'81).

1. Για τουριστικές εγκαταστάσεις και κτίρια αμιγούς επαγγελματικής χρήσεως:

α. Για οικόπεδα ή τμήματα οικοπέδου μέχρι 2000τμ : ΣΑΟ=0,80

β. Για το τμήμα οικοπέδου πάνω από 2000τμ : ΣΑΟ=0,40

2.....

3.Για κατοικία, ακάλυπτα οικόπεδα και λοιπές χρήσεις:

α)....,β)....,γ)....,δ)....,ε).....

στ. Για οικόπεδο μεγαλύτερο των 2000τμ:

$$\Sigma . A . O . = \frac{400 + 0,05 \times (\text{Επιφάνεια οικοπέδου} - 2000)}{\text{Επιφάνεια οικοπέδου}}$$

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων συνάγεται ότι στις περιπτώσεις οικοπέδων όπου από τα στοιχεία της βάσης δεδομένων του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού αξίας ακινήτων, δεν προκύπτουν τα στοιχεία προσδιορισμού της τιμής του Συντελεστή Αξιοποίησης Οικοπέδου, για τον προσδιορισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας και τα οποία βρίσκονται σε περιοχές με όρους δόμησης οικισμών προϋφισταμένων του 1923, ο Συντελεστής Αξιοποίησης Οικοπέδου προσδιορίζεται ανάλογα με το εμβαδόν του οικοπέδου και σύμφωνα με τις τιμές των περιπτώσεων «κατοικία, ακάλυπτα οικόπεδα και λοιπές χρήσεις» ή «κατοικία και ακάλυπτα οικόπεδα» του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού αξίας, **ανεξάρτητα από τη χρήση τους.**

Επειδή, στην εν λόγω υπόθεση, ο οικισμός στην περιοχή του οποίου βρίσκεται το συγκεκριμένο ακίνητο του προσφεύγοντος, βρίσκεται στη ζώνη D₁ για την οποία ορίζεται ειδικός Συντελεστής Αξιοποίησης Οικοπέδου. Δεδομένου ότι δεν μπορεί να προσδιοριστεί η τιμή του ΣΑΟ από τα δεδομένα του αντικειμενικού συστήματος αξιών ακινήτων, ο υπολογισμός του φόρου ακίνητης περιουσίας γίνεται με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης 3στ) της ΠΟΛ 1214/31-07-1998 (ΦΕΚ 851/Β/12-08-98) **που αφορά κατοικίες και λοιπές χρήσεις, ανεξάρτητα του γεγονότος ότι αυτό αποτελεί τουριστική εγκατάσταση** καθώς για την εφαρμογή της ανωτέρω διάταξης δεν εξετάζεται η χρήση του οικοπέδου. Άλλωστε η εφαρμογή της ανωτέρω διάταξης προσδιορίζει την ευνοϊκότερη για τον φορολογούμενο αξία ακινήτου.

Επειδή κατ' εφαρμογή των ανωτέρω, εκδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ η προσβαλλόμενη με αριθμό ειδοποίησης/30-08-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 και επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος συνολικού ποσού ύψους 27.396,10 €.

Επειδή η με αριθμό ειδοποίησης/30-08-2019 προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της με αριθ./2019 δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. και των στοιχείων ακινήτων (Ε9) που προκύπτουν και αποτελούν τη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. του έτους 2019 (ακίνητα την 01-01-2019) και χρησιμοποιείται ως βάση για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α.(άρθρο 23 του Ν.3427/2005).

Επειδή η διοίκηση, δεσμεύεται από τις διατάξεις των άρθρων 3 και 7 του Ν.4223/2013 ως προς τις προϋποθέσεις απαλλαγής και χορήγησης έκπτωσης επί του ΕΝ.Φ.Ι.Α., οι οποίες και απαριθμούνται περιοριστικά στο νόμο. Κατ' εφαρμογή δε των ανωτέρω διατάξεων, μόνος ο ισχυρισμός περί οικονομικής αδυναμίας δεν επαρκεί για την χορήγηση από τη διοίκηση απαλλαγής από τον οφειλόμενο ΕΝ.Φ.Ι.Α., δεδομένου ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις, οι οποίες τίθενται από τις ανωτέρω διατάξεις του νόμου.

Επειδή εν προκειμένω, για την επιβολή του ΕΝ.Φ.Ι.Α., προβλέπεται ο προσδιορισμός κύριου και συμπληρωματικού φόρου, βάσει των διατάξεων των άρθρων 4 και 5 του Ν. 4223/2013. Ο συμπληρωματικός φόρος δεν αποτελεί ξεχωριστό, αυτοτελή φόρο, αλλά τμήμα της συνολικής επιβάρυνσης του ΕΝ.Φ.Ι.Α., συνεπώς δεν τίθεται ζήτημα διπλής φορολόγησης.

Επειδή οι διατάξεις της Φορολογίας Ακίνητης Περιουσίας για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων δεν ακολουθούν τις διατάξεις που εφαρμόζονται στη φορολογία Κεφαλαίου.

Επειδή όπως προκύπτει από την εισηγητική έκθεση του Ν.4223/2013, ο νομοθέτης με την επιβολή του ΕΝ.Φ.Ι.Α. επί της περιουσίας, απέβλεψε, επιτρεπώς κατά το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, στην φοροδοτική ικανότητα που απορρέει από αυτή καθεαυτή την κατοχή της ακίνητης περιουσίας, ως φορολογητέας ύλης διαφορετικής από το εισόδημα, δοθέντος ότι, κατά την συνταγματική αυτή διάταξη, αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως μπορούν να αποτελέσουν όχι μόνον το εισόδημα, αλλά, αυτοτελώς, και η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές (Σ.τ.Ε. 1972/2013, Σ.τ.Ε. 3343/2013).

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 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 από 27/09/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΕΝΙΑΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (ΕΝ.Φ.Ι.Α) 2019

ΠΟΣΟ: 27.396,10 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμό ειδοποίησης/30.08.2019 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου ν. 4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε., Έτους 2019 (ΑΧΚ) και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτής.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3
ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ**

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

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.