



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604526

ΦΑΞ: 2131604567

Καλλιθέα, 25-09-2020

Αριθμός απόφασης: 1876

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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/τ. 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27-04-2017).

δ. τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 6 «Ρυθμίσεις για παράταση ή αναστολή προθεσμιών του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» της από 30-03-2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Π.Ν.Π.) με θέμα «*Μέτρα αντιμετώπισης της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19 και άλλες κατεπείγουσες διατάξεις*» (ΦΕΚ 75/τ. Α'/30-03-2020), όπως κυρώθηκε με το Ν. 4684/2020 (ΦΕΚ 86/τ. Α'/25-04-2020), καθώς και της με αριθμό Α. 1122/29-05-2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «*Παράταση της προθεσμίας του δεύτερου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30-03-2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) ως προς την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013*» (ΦΕΚ 2088/τ. Β'/31-05-2020).

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 10-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του νομικού προσώπου ιδιωτικού δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.) με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ., το οποίο εδρεύει στη, κατά της με αριθμό πρωτοκόλλου/11-12-2019

αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/28-11-2019 αίτησής του περί αποδοχής των από 21-11-2019 ηλεκτρονικώς υποβληθεισών προσωρινών τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2014 έως και 2019, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου/11-12-2019 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου επί της ανωτέρω αίτησης του προσφεύγοντος νομικού προσώπου ιδιωτικού δικαίου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σύρου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του νομικού προσώπου ιδιωτικού δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.) με την επωνυμία «.....», 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:

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/11-12-2019 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/28-11-2019 αίτησης του προσφεύγοντος νομικού προσώπου ιδιωτικού δικαίου «περί αποδοχής προσωρινών δηλώσεων Ε9», δεν έγινε δεκτό το αίτημά του περί αποδοχής των από 21-11-2019 ηλεκτρονικώς υποβληθεισών προσωρινών τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2014 έως και 2019, οι οποίες αφορούσαν ακίνητο (κτίσμα) ιδιοκτησίας του, επιφάνειας 178 τ.μ., στην, το οποίο με τις εν λόγω δηλώσεις Ε9 δηλώθηκε ως ημιτελές και ταυτόχρονα ως ιδιοχρησιμοποιούμενο, καθώς, στη συγκεκριμένη εγγραφή, παράλληλα με τον κωδικό «99» («Ημιτελές κτίσμα») στη στήλη «10» («ΕΙΔΙΚΩΝ ΣΥΝΘΗΚΩΝ»), εισήχθη και ο κωδικός «2» («Ιδιοχρησιμοποίηση αποκλειστικά για την εκπλήρωση μορφωτικού, εκπαιδευτικού, πολιτιστικού, αθλητικού, θρησκευτικού, φιλανθρωπικού και κοινωνικού σκοπού») στη στήλη «ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ», ενώ, κατά την υποβολή των ως άνω δηλώσεων, μεταβλήθηκε και η κατηγορία του προσφεύγοντος Συλλόγου από «Λοιπές περιπτώσεις που δεν εντάσσονται στις παραπάνω κατηγορίες» σε «Ν.Π.Ι.Δ. εκτός των φορέων της Γεν. Κυβέρνησης», προκειμένου το προσφεύγον Ν.Π.Ι.Δ. να τύχει απαλλαγής από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. βάσει των διατάξεων της περ. ε' της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013.

Συγκεκριμένα, με την προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Σύρου απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος νομικού προσώπου ιδιωτικού δικαίου ως ακολούθως:

«Ειδικότερα, ως προς την απαλλαγή από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. λόγω ιδιοχρησιμοποιήσεως, κατά το άρθρο 3 παρ. 1 περ. ε' του Ν. 4223/2013, διευκρινίζεται ότι απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. ακίνητα που ανήκουν σε Ν.Π.Ι.Δ. που δεν εντάσσονται στους φορείς Γενικής Κυβέρνησης μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την εκπλήρωση μορφωτικού, εκπαιδευτικού, πολιτιστικού,

αθλητικού, θρησκευτικού, φιλανθρωπικού και κοινωνικού σκοπού ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο και παράλληλα απολαμβάνουν ιδιαίτερης φορολογικής μεταχείρισης κατά τον υπολογισμό του συμπληρωματικού ΕΝ.Φ.Ι.Α..

Συνεπώς, τα ημιτελή κτίσματα των εν λόγω νομικών προσώπων δεν τυγχάνουν απαλλαγής αφού ως ημιτελή δεν ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την εκπλήρωση των προαναφερόμενων σκοπών.».

Το προσφεύγον νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής του,
- τη διαγραφή των επιβληθέντων σε βάρος του ποσών ΕΝ.Φ.Ι.Α. και των σχετικών προσαυξήσεων επί αυτών,
- την τροποποίηση της δηλωθείσας περιουσιακής κατάστασής του για τα έτη 2014 έως και 2019, σύμφωνα με τις από 21-11-2019 ηλεκτρονικώς υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) των αντίστοιχων ετών, με τις οποίες δηλώθηκαν: α) η κατηγορία του προσφεύγοντος Συλλόγου ως «Ν.Π.Ι.Δ. εκτός των φορέων της Γεν. Κυβέρνησης» και β) το μοναδικό ακίνητό του ως ιδιοχρησιμοποιούμενο, και
- την έκδοση νέων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα έτη 2014 έως και 2019, σύμφωνα με τις ανωτέρω τροποποιήσεις,

προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η έννοια της ιδιοχρησιμοποίησης καθορίζεται σαφώς για τις ανάγκες επιβολής του ΕΝ.Φ.Ι.Α., σύμφωνα με την παρ. 8 του άρθρου 2 του Ν. 4223/2013, αποκλειόμενης οποιασδήποτε άλλης ερμηνείας ή διάκρισης. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις: «Για την εφαρμογή του ΕΝ.Φ.Ι.Α. ακίνητα που δεν ιδιοχρησιμοποιούνται από το υποκείμενο του ΕΝ.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.». Οι εν λόγω διατάξεις εμπεριέχονται στο άρθρο 2 που αφορά τον καθορισμό των υποκειμένων στο φόρο και έχουν καθολική εφαρμογή στο σύνολο του Νόμου, προκειμένου να τύχουν εφαρμογής οι διατάξεις είτε του άρθρου 3 (Απαλλαγές από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α.), είτε του άρθρου 5 που αφορούν τον υπολογισμό του συμπληρωματικού φόρου. Κατά συνέπεια, για τις ανάγκες του συγκεκριμένου Νόμου (και φορολογίας), για το χαρακτηρισμό ενός ακινήτου ως ιδιοχρησιμοποιούμενου είναι αδιάφορη η πραγματική του κατάσταση (ημιτελής ή ολοκληρωμένο), καθώς η συγκεκριμένη παράγραφος δεν εισάγει τέτοιου είδους διάκριση, την οποία, εντούτοις, επικαλείται η Δ.Ο.Υ. Σύρου στην απάντησή της, προκειμένου να απορρίψει τις υποβληθείσες δηλώσεις.
- Ο σκοπός του προσφεύγοντος Συλλόγου είναι πρόδηλα και αποκλειστικά μορφωτικός και εκπαιδευτικός, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που προσκομίστηκαν στη Δ.Ο.Υ. Σύρου και είχε στη διάθεσή της. Αναλυτικότερα, ο προσφεύγων Σύλλογος είναι νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικό με αποκλειστικό σκοπό «την υλική και ηθική ενίσχυση του έργου του σχολείου, για αποδοτικότερη

εργασία, σωστότερη μόρφωση των μαθητών και ηθική διάπλαση του χαρακτήρα των παιδιών», σύμφωνα με το άρθρο 2 του καταστατικού του. Από τα προηγούμενα συνάγεται αφενός ο μη κερδοσκοπικός του χαρακτήρας και αφετέρου ότι ο σκοπός αυτός εντάσσεται στους αναφερόμενους στην περ. ε' της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013, καθώς πρόδηλα αφορά εκπλήρωση μορφωτικού και εκπαιδευτικού έργου. Επιπλέον, από το σύνολο των προσκομιζόμενων δικαιολογητικών και λοιπών στοιχείων που είχε στη διάθεσή της η Δ.Ο.Υ. Σύρου προκύπτει ότι, κατά τα έτη 2014 έως και 2018, ο προσφεύγων Σύλλογος δεν άσκησε καμία άλλη δραστηριότητα πλην αυτής που έχει στο καταστατικό του και την οποία έχουν επί της ουσίας και όλοι οι Σύλλογοι Γονέων και Κηδεμόνων, και, ως εκ τούτου, με βάση τα στοιχεία αυτά, η ανωτέρω Δ.Ο.Υ. θα έπρεπε να αποδεχθεί τις δηλώσεις που υποβλήθηκαν.

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 1^η 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν. 4223/2013 ορίζεται ότι:

«1. Υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι κάθε πρόσωπο ή οντότητα του άρθρου 1, ανάλογα με το δικαίωμα και το ποσοστό του, και ειδικότερα:

[...]

8. Για την εφαρμογή του ΕΝ.Φ.Ι.Α. ακίνητα που δεν ιδιοχρησιμοποιούνται από το υποκείμενο του ΕΝ.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.

[...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013:

«1. Απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν:

[...]

ε) Σε Ν.Π.Ι.Δ. που δεν εντάσσονται στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την εκπλήρωση μορφωτικού, εκπαιδευτικού, πολιτιστικού, αθλητικού, θρησκευτικού, φυλανθρωπικού και κοινωνικού σκοπού ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο.

[...]».

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.

[...]

2. Για τον υπολογισμό του κύριου φόρου, με βάση τα κριτήρια της προηγούμενης παραγράφου, καθορίζονται συντελεστές ως εξής:

α) Βασικός Φόρος (Β.Φ.) ανά φορολογική ζώνη (Φ.Ζ.), όπως αυτή αντιστοιχεί στην τιμή ζώνης, [...]

β) Συντελεστής Παλαιότητας Κτίσματος (Σ.Π.Κ.), [...]

γ) Συντελεστής Απομείωσης Επιφάνειας (Σ.Α.Ε.) κτίσματος, προκειμένου για κύριους χώρους ειδικών κτιρίων, ο οποίος εφαρμόζεται ανά κλιμάκιο επιφάνειας στο οποίο αντιστοιχεί, [...]

δ) Συντελεστής Ορόφου (Σ.Ο.), ο οποίος εφαρμόζεται για τον όροφο στον οποίο βρίσκεται το κτίσμα, [...]

Σε περίπτωση που το κτίσμα εκτείνεται σε περισσότερους από έναν ορόφους, ως Συντελεστής Ορόφου λαμβάνεται εκείνος του υψηλότερου ορόφου.

Συντελεστής Ορόφου δεν εφαρμόζεται στα ειδικά κτίρια και τις μονοκατοικίες.

ε) Προκειμένου για μονοκατοικία, εφαρμόζεται Συντελεστής Μονοκατοικίας (Σ.Μ.), ο οποίος ορίζεται σε 1,02.

στ) Συντελεστής Πρόσοψης (Σ.Π.), ο οποίος ορίζεται σε 1 για μηδενικό αριθμό προσόψεων, σε 1,01 για κτίρια με μία πρόσοψη και σε 1,02 για κτίρια με δύο ή περισσότερες προσόψεις. Ο συντελεστής πρόσοψης δεν εφαρμόζεται στους βοηθητικούς χώρους και στα ειδικά κτίρια.

ζ) Συντελεστής Βοηθητικών Χώρων (Σ.Β.Χ.), ο οποίος ορίζεται σε 0,1.

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).

3. α. Ο κύριος φόρος για τα δικαιώματα επί των κτισμάτων, εκτός των ειδικών κτιρίων, ισούται με το γινόμενο της επιφάνειας, του βασικού φόρου, του συντελεστή παλαιότητας κτίσματος, του συντελεστή ορόφου ή μονοκατοικίας, του συντελεστή πρόσοψης, του συντελεστή βοηθητικών χώρων και του συντελεστή ημιτελούς κτίσματος, κατά περίπτωση, ως εξής:

Φόρος = Επιφάνεια κτίσματος (μ^2) x ΒΦ x ΣΠΚ x ΣΟ ή ΣΜ x ΣΠ x ΣΒΧ (όπου εφαρμόζεται) x ΣΗΚ (όπου εφαρμόζεται)

β. Προκειμένου για τα ειδικά κτίρια της παραγράφου 1γ' του παρόντος άρθρου, ο κύριος φόρος ισούται με το γινόμενο της επιφάνειας, του βασικού φόρου, του συντελεστή ειδικών κτιρίων, του συντελεστή παλαιότητας κτίσματος, του συντελεστή απομείωσης επιφάνειας, του συντελεστή βοηθητικών χώρων και του συντελεστή ημιτελούς κτίσματος, κατά περίπτωση, ως εξής:

Φόρος = Επιφάνεια κτίσματος (μ^2) x ΒΦ x ΣΕΚ x ΣΠΚ x ΣΑΕ x ΣΒΧ (όπου εφαρμόζεται) x ΣΗΚ (όπου εφαρμόζεται)

Β. Υπολογισμός κύριου φόρου για οικόπεδα και γήπεδα

Ο κύριος φόρος που αναλογεί στα δικαιώματα επί των γηπέδων εντός σχεδίου πόλης ή οικισμού (οικόπεδα) ή των γηπέδων εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού (γήπεδα) υπολογίζεται σύμφωνα με τις επόμενες παραγράφους.

1. Ειδικότερα, για τα οικόπεδα:

α) Το οικόπεδο εντάσσεται σε φορολογική ζώνη και προσδιορίζεται συντελεστής φόρου με βάση τη μοναδιαία αξία του οικοπέδου, [...].

[...].

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 4223/2013 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. 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. [...]

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.

Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο εφαρμόζονται και για τα ξενοδοχειακά κτίρια του άρθρου 8 της υπ' αριθμ. 11294885/479/Γ0013 ΠΟΛ/1996 (Β' 1152) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, τα οποία ιδιοχρησιμοποιούν ξενοδοχειακές επιχειρήσεις, οι οποίες λειτουργούν ως ατομικές επιχειρήσεις.

Ειδικά, για τα Ν.Π.Δ.Δ. και τα Ν.Π.Ι.Δ. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, όπως ορίζονται στις περιπτώσεις β', δ', 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.

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, με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 4223/2013 ορίζεται ότι:

«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) τα νομικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2013 έως 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.

[...]

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.

[...]

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, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 4223/2013, όπως ισχύουν για τα υπό κρίση έτη, και οφείλει να ενεργήσει μόνο βάσει των οριζόμενων με τις εν λόγω διατάξεις.

Επειδή, εν προκειμένω, το προσφεύγον νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου υπέβαλε, την 21-11-2019, ηλεκτρονικά τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2014 έως και 2019, οι οποίες αφορούσαν ακίνητο (κτίσμα) ιδιοκτησίας του, επιφάνειας 178 τ.μ., στην, το οποίο με τις εν λόγω δηλώσεις Ε9 δηλώθηκε ως ημιτελές και ταυτόχρονα ως ιδιοχρησιμοποιούμενο.

Επειδή, με τις διατάξεις του Ν. 4223/2013 ορίζονται το πεδίο εφαρμογής του ΕΝ.Φ.Ι.Α. επί των δικαιωμάτων σε ακίνητα φυσικών και νομικών προσώπων, καθώς και ο τρόπος υπολογισμού του, οι απαλλαγές και οι εκπτώσεις επί αυτού.

Επειδή, στην παρ. 2 της Ενότητας Α' του άρθρου 4 του Ν. 4223/2013 προβλέπεται για τα ημιτελή κτίσματα, ανεξαρτήτως σταδίου κατασκευής, ο Συντελεστής Ημιτελών Κτισμάτων (Σ.Η.Κ.), ο οποίος ορίζεται σε 0,4 όταν: 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.

Επειδή, μετά την αποπεράτωση του ακινήτου ισχύουν οι διατάξεις των άρθρων 3 και 5 του Ν. 4223/2013, που ορίζουν ότι τα Ν.Π.Ι.Δ. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (εφόσον συντρέχουν οι οριζόμενες από το Νόμο προϋποθέσεις) απαλλάσσονται για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την εκπλήρωση μορφωτικού, εκπαιδευτικού, πολιτιστικού, αθλητικού, θρησκευτικού, φιλανθρωπικού και

κοινοφελούς σκοπού ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο και παράλληλα απολαμβάνουν ιδιαίτερης φορολογικής μεταχείρισης κατά τον υπολογισμό του συμπληρωματικού ΕΝ.Φ.Ι.Α..

Επειδή, συνεπώς, τα ημιτελή κτίσματα των εν λόγω νομικών προσώπων δεν τυγχάνουν απαλλαγής, αφού ως ημιτελή δε δύνανται ταυτόχρονα να ιδιοχρησιμοποιούνται, πόσω μάλλον να ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την εκπλήρωση των προαναφερόμενων σκοπών τους.

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη με αριθμό 49/2011 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., ως ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα νοούνται όλα τα ακίνητα ή τμήματα ακινήτων του Ν.Π.Δ.Δ. (ή, εν προκειμένω, Ν.Π.Ι.Δ.), που χρησιμοποιούνται από αυτό για τη συνολική λειτουργία του και την επίτευξη, κατά τον οργανισμό ή το καταστατικό αυτού, του σκοπού του.

Επειδή, επιπροσθέτως, όπως έχει γίνει δεκτό σε αντίστοιχες περιπτώσεις (βλ. ΣτΕ 1767/2014, 1389/1983, 75/2000, 1255/2001), προϋπόθεση για τη χορήγηση φορολογικής απαλλαγής επί ιδιοχρησιμοποιήσεως ακινήτου αποτελεί η πραγματική χρησιμοποίηση του ακινήτου για την εξυπηρέτηση των λειτουργικών αναγκών του νομικού προσώπου, χωρίς να συντρέχει η εν λόγω προϋπόθεση όταν το επίμαχο ακίνητο, κατά το χρόνο επιβολής του φόρου, βρίσκεται σε στάδιο αποπερατώσεως, δεδομένου ότι μόνες οι εργασίες αυτού δε συνιστούν χρησιμοποίησή του για την εξυπηρέτηση λειτουργικών αναγκών του νομικού προσώπου.

Επειδή, ως εκ τούτου, οι σχετικοί περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος νομικού προσώπου ιδιωτικού δικαίου απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 10-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του νομικού προσώπου ιδιωτικού δικαίου με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου.

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.