



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 08.02.2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 571

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 19/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. ειδοποίησης/25.09.2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2020 (αρ. δήλωσης), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. ειδοποίησης/25.09.2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2020 (αρ. δήλωσης), της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19.10.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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 υπ' αριθ. ειδοποίησης/25.09.2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2020 (αρ. δήλωσης) επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος 1.693,09 € πλέον συμπληρωματικού φόρου 2.159,67 € και έκπτωση φ.π. αρ. 7 ποσού 770,55 €, ήτοι συνολικό ποσό ΕΝ.Φ.Ι.Α. 3.082,21 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης ισχυριζόμενος ότι υπολογίστηκε εσφαλμένα ο συμπληρωματικός φόρος του άρθρου 5 ν. 4223/2013 σε όλα τα ακίνητα, ενώ έπρεπε να εξαιρεθούν τα δύο ακίνητά του με αριθμό ΑΤΑΚ και, για τα οποία υπάρχει ολική απαγόρευση χρήσης, καθόσον είναι απαλλοτριωμένα και δεσμευμένα προς κοινωφελή σκοπό. Προς επίρρωση δε των ισχυρισμών του επικαλείται την υπ' αριθ. 520/2014 απόφαση του ΣτΕ και την υπ' αριθ. .../2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης.

Επειδή, με το άρθρο 1 παρ. 2 έως 5 του ν. 4223/2013 ορίζεται ότι: «**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 το άρθρο 3 παρ. 2 του ν. 4223/2013 ορίζεται ότι: «2. 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. Σε περίπτωση μερικής απαγόρευσης χρήσης ακινήτου εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. μειώνεται κατά τριάντα τοις εκατό (30%). Σε περίπτωση μερικής απαγόρευσης χρήσης ακινήτου εντός σχεδίου πόλης ή οικισμού, ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. μειώνεται κατά εξήντα τοις εκατό (60%). Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων μπορεί να καθορίζονται περιπτώσεις οι οποίες υπάγονται στα προηγούμενα εδάφια.

β) Έχει διαταχθεί με αμετάκλητη δικαστική απόφαση η αποδέσμευση από απαλλοτρίωση ή ρυμοτομικό βάρος ή δέσμευση κάθε είδους και δεν έχει εκδοθεί σχετική πράξη της Διοίκησης για την ως άνω αποδέσμευση.

γ) Έχει εκδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση ή οριστική διοικητική πράξη αποζημίωσης για απαλλοτρίωση ή ρυμοτομικό βάρος ή δέσμευση κάθε είδους και δεν έχει καταβληθεί η αποζημίωση μετά από ένα (1) έτος από το έτος έκδοσης της παραπάνω απόφασης.

Οι παραπάνω απαλλαγές ή μειώσεις από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της πλήρους αποζημίωσης σχετικά με τα δικαιώματα της παραγράφου 2 του άρθρου 1.»

Επειδή, με το άρθρο 5 παρ. 1 και 2 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. 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 (€)	Συντελεστής
0,01 - 250.000	0,0%

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, 2018, 2019 και 2020 στη συνολική αξία του πρώτου εδαφίου δεν συνυπολογίζεται και η αξία των δικαιωμάτων επί γηπέδων εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι η φορολογική αρχή προέβη σε εσφαλμένο υπολογισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. καθώς από τη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας θα έπρεπε να αφαιρεθεί η αξία των οικοπέδων εμβαδού 5.600,00 τ.μ. και 6.400,00 τ.μ. στη θέση «...» στην Καλαμαριά Θεσσαλονίκης με αριθμό ΑΤΑΚ και, για τα οποία υπάρχει ολική απαγόρευση χρήσης, καθόσον είναι απαλλοτριωμένα και δεσμευμένα για τη δημιουργία αθλητικών εγκαταστάσεων, χώρων πρασίνου και στάθμευσης, και μετά να υπολογιστεί ο συμπληρωματικός φόρος επί της αξίας των λοιπών ακινήτων υποκείμενων σε ΕΝ.Φ.Ι.Α..

Επειδή, με την υπ' αριθ. 520/2014 απόφαση του ΣτΕ που επικαλείται ο προσφεύγων κρίθηκε, ότι ακίνητα εντός σχεδίου, που η απαλλοτρίωση λόγω ρυμοτομίας έχει οδηγήσει σε αδυναμία χρήσης και εκμετάλλευσης εξαιρούνται από το ενιαίο τέλος του ν. 3634/2008 καθώς και από την έκτακτη εισφορά του ν. 3808/2009. Κατά συνέπεια, η εν λόγω απόφαση δεν σχετίζεται με την συγκεκριμένη περίπτωση ΕΝ.Φ.Ι.Α..

Επειδή, με την υπ' αριθ. .../2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμήμα ΙΕ' - Μονομελές) που επικαλείται ο προσφεύγων κρίθηκε, όσον αφορά τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2014 που του επιβλήθηκε, ότι λόγω της πρόβλεψης των κλιμακίων και των προοδευτικών συντελεστών για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού φόρου, κατά τον οποίο το ποσό του φόρου διαμορφώθηκε εν μέρει από την αξία του συνόλου της περιουσίας, συμπεριλαμβανομένων και των απαλλασσόμενων δικαιωμάτων, προέκυψε μεγαλύτερο ποσό φόρου από αυτό που θα προέκυπτε με την απευθείας εφαρμογή των συντελεστών επί της αξίας των φορολογητέων δικαιωμάτων, και ως εκ τούτου ο καταλογισθείς στον προσφεύγοντα συμπληρωματικός φόρος υπολογίστηκε εσφαλμένα.

Ωστόσο, με την υπ' αριθ. .../2020 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμήμα ΙΒ' - Μονομελές) κρίθηκε, όσον αφορά τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2017 που του επιβλήθηκε ότι ορθώς υπολογίστηκε από τη φορολογική αρχή ο οφειλόμενος συμπληρωματικός φόρος με βάση υπολογισμού τη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας του. Ακολούθως, αφαιρέθηκε από το συνολικό ποσό του συμπληρωματικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., το ποσό του συμπληρωματικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., που αναλογεί στα ακίνητα, για τα οποία υφίσταται απαγόρευση χρήσης. Επιπροσθέτως στην ανωτέρω απόφαση αναφέρεται ότι το Δικαστήριο δεν δεσμεύεται από την προηγούμενη ανέκκλητη απόφαση .../2018 του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμήμα ΙΕ – Μονομελές), καθόσον αυτή αφορούσε διαφορετική καταλογιστική πράξη για διαφορετικό έτος (2014), οπότε σε κάθε περίπτωση δεν συντρέχει ταυτότητα της διαφοράς υπό την έννοια της ταυτότητας ιστορικής αιτίας (πρβλ. ΣτΕ 1477/2019, 571/2014, 3611/2013).

Επειδή, για τον προσδιορισμό του υπό κρίση ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2020, η φορολογική αρχή, συμφώνως προς τις κείμενες διατάξεις, προέβη ορθώς στον υπολογισμό του συμπληρωματικού φόρου επί της συνολικής αξίας των εμπράγματων δικαιωμάτων του προσφεύγοντος αφαιρώντας στη συνέχεια από το σύνολο αυτό τον φόρο που αναλογεί στην απαλλασσόμενη αξία των δεσμευμένων ακινήτων, ως εξής:

1. συνολική αξία ακίνητης περιουσίας 833.037,49 €,
2. συμπληρωματικός φόρος που αντιστοιχεί στην συνολική αξία ακίνητης περιουσίας 3.505,37 €,
3. αξία δεσμευμένων ακινήτων 319.800,00 €,
4. αξία λοιπής ακίνητης περιουσίας υποκείμενης σε συμπληρωματικό φόρο 513.237,49 € (833.037,49 € - 319.800,00 €)
5. συμπληρωματικός φόρος που αντιστοιχεί στην λοιπή ακίνητη περιουσία 2.159,67 € (513.237,49 € * 3.505,37 € / 833.037,49 €).

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένου συνυπολογισμού συμπληρωματικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./19.10.2020 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ:

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

Ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2020: 3.082,21 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ' αριθμ. ειδοποίησης/25.09.2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 έτους 2020 (ΑΧΚ/.....) της Α.Α.Δ.Ε..

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.