



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 17/02/2022

Αριθμός Απόφασης: 526

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 (Β' 1440),
 - δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από 27.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», η οποία εδρεύει στον, με Α.Φ.Μ. και έχει εγκατάσταση γραφείων στην Ελλάδα, σύμφωνα με τους νόμους ΑΝ 89/1967 και 27/1975, επί της οδού αρ.....,, κατά της αριθ...../2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου επί των ακινήτων (Ν.3091/2002) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ ΠΕΙΡΑΙΑ, συνολικού ποσού 45.542,22 ευρώ για ακίνητα που υπάρχουν την 01-01-2017 και τα προσκομιζόμενα έγγραφα.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2 Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Ιστορικό

Η προσφεύγουσα, υπέβαλλε την αριθ. πρωτ./2017 αίτηση για την έκδοση βεβαίωσης απαλλαγής από τον ΕΦΑ, για τα ακίνητα που κατέχει την 01.1.2017.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε και σύμφωνα με την από 02-2-2021 συνταχθείσα σχετική έκθεση ελέγχου βάσει του άρθρου 15 ν.3091/2002 και των ΠΟΛ 1112/12.5.2011, 1056/19.4.2017 & Α1206/28.9.2020, διαπιστώθηκαν τα εξής:

Ως προς το οικόπεδο επί των οδών &, επειδή πρόκειται για οικόπεδο και όχι για χώρο στάθμευσης, δεν τυγχάνει της απαλλαγής που προβλέπεται με το άρθρο 15 παρ.2 περ. α του ν.3091/2002.

Με βάσει την σχετική έκθεση ελέγχου, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ, εξέδωσε την αριθ...../2021 Πράξη απόρριψης απαλλαγής από τον ΕΦΑ

Κατά της ως άνω πράξεως η ελεγχόμενη άσκησε ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών την με αριθμ. πρωτ./04-03-2021 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απερρίφθη με την υπ' αριθμ. 1930/2021 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Στη συνέχεια, από τον μερικό έλεγχο που διενεργήθηκε σύμφωνα με την αριθ...../2021 εντολή ελέγχου, με αιτία την αριθ...../2021 Πράξη απόρριψης απαλλαγής από τον ΕΦΑ, διαπιστώθηκε ότι το οικόπεδο επί των οδών αριθμός και αριθμός στο δήμο δεν τυγχάνει της απαλλαγής του φόρου 15% του ν.3091/2002 και εκδόθηκε η υπό κρίση οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου ΕΦΑ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης ΕΦΑ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένη μη εφαρμογή της εξαίρεσης που προβλέπεται από το αρ. 15 παρ. 2 περ. α του Ν.3091/2002
2. Παράβαση των αρχών της χρηστής διοικήσεως και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογουμένου - παράβαση ουσιώδους τύπου (παράβαση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης)
3. (Επικουρικά) Εσφαλμένη μη εφαρμογή της εξαίρεσης που προβλέπεται από το αρ. 15 παρ. 2 περ. γ του Ν. 3091/2002
4. Εσφαλμένη επιβολή προστίμου - Παράβαση ουσιώδους τύπου (παράβαση υποχρέωσης αιτιολογίας)
- 5.Εσφαλμένη επιβολή τόκων κατ' αρ. 53 Ν. 4174/2013

Επί της από 27.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», η οποία εδρεύει στον, με Α.Φ.Μ., μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν.3091/2002:

1. Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες της παρ. 3 του άρθρου 51Α του Κ.Φ.Ε. (σ.σ. βλ. πλέον άρθρο 2 σε συνδυασμό με το άρθρο 65 του ν. 4172/2013), που έχουν εμπράγματα δικαιώματα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητα τα οποία βρίσκονται στην Ελλάδα, καταβάλλουν ειδικό ετήσιο φόρο δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί της αξίας αυτών, όπως προσδιορίζεται στο άρθρο 17 του νόμου αυτού.
2. Από την υποχρέωση της προηγούμενης παραγράφου εξαιρούνται, ανεξάρτητα από τη χώρα στην οποία έχουν την έδρα τους σύμφωνα με το καταστατικό τους:
α) Εταιρείες των οποίων οι μετοχές βρίσκονται σε διαπραγμάτευση σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά.

.....
γ) Ναυτιλιακές επιχειρήσεις που έχουν εγκαταστήσει γραφεία στην Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (ΦΕΚ 132 Α), όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τον α.ν. 378/1968 (ΦΕΚ 82 Α), το ν. 27/1975 (ΦΕΚ 77 Α), το ν. 814/1978 (ΦΕΚ 144 Α) και το ν.2234/1994 (ΦΕΚ 142 Α) και πλοιοκτήτριες εταιρείες εμπορικών πλοίων για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούν στην Ελλάδα αποκλειστικώς ως γραφεία ή αποθήκες για την κάλυψη των λειτουργικών τους αναγκών ή που εκμισθώνουν σε ναυτιλιακές επιχειρήσεις της παρούσας

περίπτωσης αποκλειστικά ως γραφεία ή αποθήκες για την κάλυψη των λειτουργικών τους αναγκών.

Επειδή, σύμφωνα με την γνωμοδότηση ΝΣΚ 22/2019, επί του ερωτήματος αν οι ναυτιλιακές επιχειρήσεις που έχουν εγκαταστήσει γραφείο στην Ελλάδα με τον α.ν 89/1967, μπορούν να εξαιρεθούν από τον ειδικό φόρο ακινήτων όχι με βάση τη διάταξη της περ. γ της παραγράφου 2 του άρθρου 15 του ν.3091/2202, αλλά με βάση κάποια άλλη από τις προβλεπόμενες στο άρθρο 15 εξαιρέσεις, (όπως για παράδειγμα η εξαίρεση της περ. α της παρ.2 η οποία αναφέρεται σε εταιρείες των οποίων οι μετοχές διαπραγματεύονται σε χρηματιστηριακή οργανωμένη αγορά), γνωμοδοτήθηκαν τα ακόλουθα:

«.....»

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο κοινός νομοθέτης, αλλά και η, με εξουσιοδότηση αυτού, κανονιστικώς δρώσα διοίκηση, προκειμένου για την απαλλαγή από τον Ε.Φ.Α. των ναυτιλιακών επιχειρήσεων κ.λπ., απαιτούν και αρκούνται, λαμβάνοντας υπόψη τους, πρόδηλα και τις ειδικές ρυθμίσεις των α.ν. 89/1967, ν. 27/1975 κ.λπ. και το σκοπό που αυτές εξυπηρετούν, στη συνδρομή, και μόνο, των ειδικά και ρητά προβλεπόμενων στην περίπτωση γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002 και τις παραγράφους Ι και ΙΙ του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1056/2017 προϋποθέσεων απαλλαγής, χωρίς να προβλέπουν και τη δυνατότητα απαλλαγής τους εφόσον, τυχόν, συντρέχουν οι προϋποθέσεις απαλλαγής του νόμου για κάποιες άλλες περιπτώσεις απαλλασσόμενων προσώπων. Οι παραπάνω ειδικές και αυστηρού δικαίου προϋποθέσεις απαλλαγής των ναυτιλιακών επιχειρήσεων από τον Ε.Φ.Α. προφανώς αποσκοπούν στην διενέργεια ουσιαστικού ελέγχου από τη διοίκηση και τη διαπίστωση ότι δεν καταστρατηγούνται οι όροι, οι προϋποθέσεις και ο σκοπός της εγκατάστασής τους στην Ελλάδα.

Ενόψει του παραπάνω σκοπού και της αρχής της ειδικότητας που διέπει τις απαλλακτικές φορολογικές διατάξεις, εάν ο νομοθέτης είχε την πρόθεση ναυτιλιακές επιχειρήσεις κ.λπ. να μπορούν να απαλλάσσονται για τα ακίνητά τους από τον Ε.Φ.Α. και στη περίπτωση που δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις απαλλαγής της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 15 του Ν 3091/2002, αλλά κάποιας άλλης απαλλακτικής ρύθμισης του άρθρου αυτού, θα έπρεπε να το ορίσει ρητά.

.....»

Δηλαδή η φορολογική διοίκηση, σε εφαρμογή αυτού του νομικού πλαισίου που διέπει τις απαλλαγές από τον Ε.Φ.Α. των ακινήτων των ναυτιλιακών επιχειρήσεων, δεν έχει υποχρέωση, ούτε δυνατότητα να ερευνήσει και, ενδεχόμενα να χορηγήσει απαλλαγή με βάση άλλη απαλλακτική ρύθμιση.

.....»

Επειδή οι ναυτιλιακές επιχειρήσεις που έχουν εγκαταστήσει γραφείο στην Ελλάδα σύμφωνα με τον α.ν. 89/1967, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με σειρά νόμων, εξαιρούνται από τον ειδικό φόρο επί των ακινήτων (Ε.Φ.Α.) μόνο με βάση τη διάταξη της παραγράφου 2 περ. γ' του άρθρου 15 του ν. 3091/2002. (περ. 37 της με αριθμό 221/2019 Γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους - Α' Τακτική Ολομέλεια - Συνεδρίαση της 7^{ης} Νοεμβρίου 2019).

Επειδή σύμφωνα με την από 28/9/2021 έκθεση ελέγχου ΕΦΑ, αλλά και την έκθεση απόψεων επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πλοίων:

α) Με το υπ' αριθμό/2014 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου, που συντάχθηκε από τη συμβολαιογράφο - η ελεγχόμενη, αγόρασε οικόπεδο επιφάνειας 1.046,00 τ.μ. με ποσοστό πλήρους κυριότητας 33,33%, επί των οδών αριθμός και αριθμός στο δήμο το οποίο είναι χαρακτηρισμένο οικόπεδο και όχι ως θέσεις στάθμευσης.

β) Στην υποβληθείσα Αναλυτική Κατάσταση Μισθωμάτων (έντυπο Ε2) δεν έχει δηλωθεί η ιδιότητα αυτού, ούτε στον αντίστοιχο κωδικό της δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων ως θέσεις στάθμευσης.

γ) Στην υποβληθείσα δήλωση / περιουσιακή κατάσταση (Ε9) δηλώνεται ως οικόπεδο και όχι θέσεις στάθμευσης.

δ) Δεν επεδείχθη παραστατικό της πολεοδομίας για αλλαγή χρήσης από οικόπεδο σε θέσεις στάθμευσης

ε) Η έδρα και τα γραφεία της ελεγχόμενης είναι σε διαφορετική διεύθυνση (..... -) από την διεύθυνση του οικοπέδου (..... και -)

Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το επίδικο οικόπεδο ιδιοχρησιμοποιείτο κατά τον επίδικο χρόνο για την κάλυψη λειτουργικών αναγκών της εταιρείας και συγκεκριμένα για την στάθμευση οχημάτων του προσωπικού αυτής και κατά συνέπεια εσφαλμένα δεν εφαρμόζεται η εξαίρεση που προβλέπεται από το αρ. 15 παρ. 2 περ. γ του Ν. 3091/2002, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 9 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζονται «2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν.....»

Επειδή, κοινοποιήθηκε νομίμως στην προσφεύγουσα το με αριθμό πρωτ./2021 σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ΚΦΔ και ο με αριθμό/.../2021 προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου επί των ακινήτων που κατέχει την 01.1.2017 και έλαβε γνώση των αποτελεσμάτων του ελέγχου.

Με τις με αριθμό πρωτ./2021 Έγγραφες Εξηγήσεις της, αντικρούει τις απόψεις του ελέγχου και τους οποίους ο έλεγχος θεωρεί αβάσιμους και μη ορθούς για τους λόγους που αναλυτικά αναφέρονται στην Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής των Διατάξεων του αρ.15 ν.3091/2002

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 28/09/2021 σχετική έκθεση ελέγχου ΕΦΑ της Δ.Ο.Υ. Πλοίων, επί της οποίας εδράζεται η υπό κρίση προσβαλλόμενη πράξη ΕΦΑ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη από 27.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της αριθ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου επί των ακινήτων (Ν.3091/2002) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ ΠΕΙΡΑΙΑ, συνολικού ποσού 45.542,22 ευρώ για ακίνητα που υπάρχουν την 01-01-2017.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.