



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 08-01-2020

Αριθμός Απόφασης: 83



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54630

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-333245

Fax : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@ aade.gr

Url : www.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 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομορρύθμου εταιρίας με την επωνυμία «.....», η οποία έχει έδρα στο, νομίμως εκπροσωπούμενης από τον διαχειριστή αυτής, κάτοικο, (.....), Τ.Κ., κατά : 1) τηςπράξης απόρριψης στην με αρ. πρωτ..... αίτηση της προσφεύγουσας για διαγραφή – ακύρωση των κατωτέρω πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013, α) της με ημερομηνία έκδοσης 3-7-2019, με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης, πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2014, β) της με ημερομηνία έκδοσης 3-7-2019, με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης, πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2015, γ) της με ημερομηνία έκδοσης 3-7-2019, με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης, πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2016, δ) της με ημερομηνία έκδοσης 3-7-2019, με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης, πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2017, ε) της με ημερομηνία έκδοσης 3-7-2019, με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης, πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2018, 2) της με ημερομηνία έκδοσης 30-08-2019, με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης, πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2019.
5. Τις ως άνω πράξεις της Α.Α.Δ.Ε. και του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομορρύθμου εταιρίας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 03-07-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε. έτους **2014** καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων ύψους **49.000,00€**, πλέον συμπληρωματικού φόρου ύψους **11.642,40€**, ήτοι συνολικό ποσό οφειλής ύψους **60.642,40€**.

Με την με αρ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 03-07-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε. έτους **2015** καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων ύψους **49.000,00€**, πλέον συμπληρωματικού φόρου ύψους **11.642,40€**, ήτοι συνολικό ποσό οφειλής ύψους **60.642,40€**.

Με την με αρ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 03-07-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε. έτους **2016** καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων ύψους **49.000,00€**, πλέον συμπληρωματικού φόρου ύψους **12.806,64€**, ήτοι συνολικό ποσό οφειλής ύψους **61.806,64€**.

Με την με αρ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 03-07-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε. έτους **2017** καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων ύψους **49.000,00€**, πλέον συμπληρωματικού φόρου ύψους **12.806,64€**, ήτοι συνολικό ποσό οφειλής ύψους **61.806,64€**.

Με την με αρ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 03-07-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε. έτους **2018** καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων ύψους **49.000,00€**, πλέον συμπληρωματικού φόρου ύψους **12.806,64€**, ήτοι συνολικό ποσό οφειλής ύψους **61.806,64€**.

Με την με αρ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 30-08-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε. έτους **2019** καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων ύψους **49.000,00€**, πλέον συμπληρωματικού φόρου ύψους **12.806,64€**, ήτοι συνολικό ποσό οφειλής ύψους **61.806,64€**.

Η προσφεύγουσα εταιρία απέκτησε στις 23-11-1994 νόμιμο δικαίωμα μεταλλαιοκτησίας, ήτοι δικαίωμα εξόρυξης και εκμετάλλευσης σε ένα γεωτεμάχιο συνολικής έκτασης 9.800 στρεμμάτων στην περιφέρεια των πρώην κοινοτήτων Περιφερειακής Ενότητας ευρισκόμενων μεταλλευτικών ορυκτών.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι κατόπιν προτροπής της Δ.Ο.Υ. δήλωσε το δικαίωμα της εν λόγω μεταλλαιοκτησίας ως δικαίωμα πλήρους κυριότητας σε γήπεδο (μεταλλευτικό ή λατομικό) επιφάνειας 9.800 στρεμ. λόγω μη υπάρχουσας εναλλακτικής δυνατότητας στον τρόπο δήλωσης ακίνητης περιουσίας του δικαιώματος αυτού. Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. τις με αρ. πρωτ. και αιτήσεις με τις οποίες ζητούσε έγγραφη απάντηση για την ύπαρξη ή μη φορολογικής υποχρέωσης αναγραφής του δικαιώματος της μεταλλαιοκτησίας στις δηλώσεις περιουσιακής κατάστασης (Ε9), και σε περίπτωση ύπαρξης φορολογικής υποχρέωσης αναγραφής του δικαιώματος μεταλλαιοκτησίας στο Ε9, να υποδείκνυε τον ορθό τρόπο συμπλήρωσής του. Η απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ήταν σύμφωνη με την απεικόνιση του δικαιώματος της μεταλλαιοκτησίας με τον τρόπο που είχε γίνει στις από 3-7-2019 δηλώσεις της εταιρίας. Ωστόσο η προσφεύγουσα, έχοντας αμφιβολίες για την ορθότητα της απάντησης της Δ.Ο.Υ. προέβη την 19-08-2019 σε υποβολή τροποποιητικών – ανακλητικών δηλώσεων ακίνητης περιουσίας για τα έτη 2014-2018, προκειμένου να διαγραφεί η

καταχώριση του δικαιώματος της μεταλλειοκτησίας. Ωστόσο, η εν λόγω διόρθωση – διαγραφή δεν έγινε δεκτή και στις 2-9-2019 κοινοποιήθηκε στον νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρίας η με αρ. πράξη απόρριψης ΕΝΦΙΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., το αιτιολογικό της οποίας συνέπιπτε με την υπ' αρ. πρωτ. προηγούμενη απάντηση της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η υπ' αριθμ. πράξη απόρριψης ΕΝΦΙΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και οι εξ αυτής συμπεροβαλλόμενες πράξεις ΕΝΦΙΑ 2014-2018, η με αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού ν. 4223/2013 (ΕΝΦΙΑ έτους 2019) και να αναγνωριστεί ότι η μεταλλειοκτησία δεν είναι δικαίωμα, το οποίο φορολογείται βάσει των διατάξεων του ν. 4223/2013.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 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. 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.

Περαιτέρω στο αρ. 6 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται :

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) για τα νομικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2013 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.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 23§1 του ν. 3427/2005, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του αρ. 12 ν. 4223/2013, «1. Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή έδρα του, το οποίο έχει την 1η Ιανουαρίου εμπράγματο δικαίωμα πλήρους κυριότητας, ψιλής κυριότητας, επικαρπίας, οίκησης και επιφάνειας επί του ακινήτου, καθώς και εμπράγματο ή ενοχικό δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση στοιχείων ακινήτων. Την ίδια υποχρέωση έχουν τα παραπάνω πρόσωπα όταν νέμονται ακίνητα χωρίς τη συναίνεση φορέα της Γενικής Κυβέρνησης.»

Επειδή σύμφωνα με τα αρ. 3, 65,59,74,76, του Ν.Δ. 210/1973 (Μεταλλευτικός Κώδικας) : 3. Το δικαίωμα της επί του εδάφους κυριότητας δεν επεκτείνεται επί των μεταλλευτικών ορυκτών, είτε ταύτα ευρίσκονται επί της επιφανείας είτε υπό ταύτην. Το δικαίωμα ερεύνης και εκμεταλλεύσεως των ορυκτών τούτων, πλην των υπέρ του Δημοσίου εξηρημένων, περί των αι διατάξεις του άρθρου 143 του παρόντος, παραχωρείται εις πάντα, κατά τας διατάξεις του παρόντος Ν. Δ/τος.

Άρθρον 59.

"1. Ο Υπουργός Βιομηχανίας μετά έλεγchon των δικαιολογητικών και λοιπών στοιχείων της προκηρύξεως, οφείλει να προκαλέση αμελλητί Προεδρικόν Διάταγμα περί παραχωρήσεως του Μεταλλείου.

2. Η παραχώρησις μεταλλείου χωρεί διά πεντήκοντα έτη, δυναμένη, κατά την κρίσιν της Διοικήσεως, διαμορφωμένη βάσει του ρυθμού εκμεταλλεύσεως, του βαθμού επεξεργασίας του μεταλλεύματος, του μεγέθους των εγκαταστάσεων και των τυχόν υπαρχόντων αποθεμάτων, να ανανεωθή επί είκοσι πέντε έτη. Εις εξαιρετικώς περιπτώσεις και εφ' όσον διά γνωμοδοτήσεως του Ι.Γ.Μ.Ε. ήθελε κριθή επιβεβλημένη η περαιτέρω συνέχισις της εκμεταλλεύσεως του Μεταλλείου υπό του ιδίου μεταλλειοκτήτου ή του εξ αυτού έλκοντος δικαιώματα, συγχωρείται η παράστασις της ανανεώσεως επί μίαν εισέτι 25ετίαν. Η περί ανανεώσεως αίτησις υποβάλλεται εντός της τελευταίας δεκαετίας της ως άνω πεντηκονταετίας ή 25ετίας και η επ' αυτής απόφασις του Υπουργού Βιομηχανίας εκδίδεται εντός έτους από της υποβολής της. Επί τω πέρατι της παραχωρήσεως, το μεταλλείον μετά των εξορυκτικών εγκαταστάσεων, περιέρχεται εις την ιδιοκτησίαν του Κράτους, άνευ αποζημιώσεως τινός. Δι' αποφάσεως δε του Υπουργού Βιομηχανίας, δύναται ν' απαλλοτριούνται υπέρ του Δημοσίου, κατά τας περί αναγκαστικής απαλλοτριώσεως διατάξεις, αι λοιπαί εγκαταστάσεις αι σχέσιν έχουσαι με το μεταλλείον.

3. Αι διατάξεις της προηγουμένης παραγράφου έχουν εφαρμογήν και προκειμένου περί μεταλλείων, των τα Διατάγματα παραχωρήσεως έχουν εκδοθή μέχρι της ενάρξεως ισχύος του παρόντος. Εις την περίπτωσιν όμως ταύτην, η ως άνω πεντηκονταετία άρχεται από της ενάρξεως ισχύος του παρόντος.

4. Μισθώσεις κρατικών μεταλλείων λήγουν μετά πάροδο χρόνου μείζονος της 50ετίας από της ισχύος του παρόντος λογίζονται λήγουν επί τη συμπληρώσει της 50ετίας, δυναμένης να παρατείνεται επί 25 εισέτι έτη κατά τους όρους της παρ. 2 αναλόγως εφαρμοζομένης".

***Το άρθρο 59 αντικαταστάθηκε ως άνω με το [άρθρο 8](#) του Ν. [274/1976](#)(ΦΕΚ Α 50)

Άρθρο 65 :1. Τα μεταλλεία ως και τα συστατικά αυτών είναι ακίνητα, από της δημοσιεύσεως δε δια της Εφημερίδος της Κυβερνήσεως του υπό του άρθρου 59 του παρόντος προβλεπομένου παραχωρητηρίου Πρ. Δ/τος, συνιστάται το δικαίωμα κυριότητας επί μεταλλείου (Μεταλλειοκτησία), όπερ είναι αυτοτελές εμπράγματος δικαίωμα, όλως διακεκριμένον από της κυριότητας επί του εδάφους.

2. Επιμελεία του μεταλλειοκτήτου το παραχωρητήριο Πρ. Δ/γμα μεταγράφεται εις τα οικεία βιβλία μεταγραφών.

Άρθρον 74.- 1. Αι συμβάσεις αι έχουσαι αντικείμενον την σύστασιν, αλλοίωσιν, ή μετάθεσιν μεταλλευτικών εν γένει δικαιωμάτων ή την παραχώρησιν της χρήσεως ή της χρήσεως και καρπώσεως τούτων απορρεόντων εξ αδείας μεταλλευτικών ερευνών ή εκ παραχωρηθέντος μεταλλείου, ως και αι τροποποιούσαι ταύτας, συντελούνται από της εγκρίσεώς των κατά τα εις την παρ. 1 του άρθρου 76 του παρόντος οριζόμενα.

2. Αι περί των η προηγουμένη παράγραφος συμβάσεις ως και αι περί καταργήσεως τούτων, γίνονται επί ποινή ακυρότητος ενώπιον συμβολαιογράφου...».

Άρθρον 76.- 1. Η κατά το άρθρον 75 του παρόντος έγκρισις παρέχεται, εφ' όσον μεν ζητείται δια την απόκτησιν δικαιωμάτων εξ αδείας μεταλλευτικών ερευνών δι' αποφάσεως του εκδόντος την άδειαν μεταλλευτικών ερευνών Νομάρχου, εφ' όσον δε ζητείται διά την απόκτησιν δικαιωμάτων επί Μεταλλειοκτησίας δι' αποφάσεως του Υφυπουργού - Περιφερειακού Διοικητού, εις την περιφέρειαν του οποίου κείται το μεταλλείον «ανατρέχει δε στο χρόνο κατάρτισης των συμβάσεων της παρ. 1 του άρθρου 74, εκτός αν τα συμβαλλόμενα μέρη όρισαν διαφορετικά, οπότε η έγκριση ανατρέχει στο χρόνο που όρισαν τα μέρη.».

2. Ο κατά περίπτωσιν Υφυπουργός - Περιφερειακός Διοικητής ή Νομάρχης δύναται να αρνηθή την κατά την προηγουμένην παράγραφον έγκρισιν εάν το περιεχόμενον της συμβάσεως αντίκειται εις κανόνας δημοσίας τάξεως ή η άρνησις υπαγορεύεται εκ λόγων ασφαλείας της Χώρας.

3. Περίληψις των αποφάσεων της παραγρ. 1 του παρόντος άρθρου δημοσιεύεται διά της Εφημερίδος της Κυβερνήσεως, κεκυρωμένον δε αντίγραφον της αποφάσεως του Υφυπουργού-Περιφερειακού Διοικητού μετά του υποβληθέντος συμβολαίου ή της περιλήψεως της εκθέσεως κατακυρώσεως, μεταγράφεται επιμελεία του ενδιαφερομένου εις τα βιβλία μεταγραφών του γραφείου εις την περιφέρειαν του οποίου κείται το μεταλλείον.

Επειδή με το υπ' αριθμ. Διάταγμα περί παραχωρήσεως που δημοσιεύτηκε στο φύλλο Εφημερίδας της Κυβέρνησης ΦΕΚ και μεταγράφηκε στον και αριθμ. των βιβλίων μεταγραφών του Υποθηκοφυλακείου συστήθηκε δικαίωμα μεταλλειοκτησίας επί εκτάσεως στρεμμάτων 9.800 περίπου στην περιφέρεια των πρώην κοινοτήτων Περιφερειακής Ενότητας, κατά έκταση, θέμα και όρια προσδιορισμένα στο υπ' αριθμ. Διάταγμα, με μεταλλειοκτήτη την

Επειδή με την υπ' αριθμ. πράξη της συμβ/φου Κοζάνης, η οποία μεταγράφηκε στον και αριθμό των βιβλίων μεταγραφών του Υποθηκοφυλακείου η μεταβίβασε με δωρεά το ανωτέρω δικαίωμα μεταλλειοκτησίας της στην ανώνυμη εταιρία με την επωνυμία «.....» (έγκριση της ανωτέρω μεταβίβασης δικαιώματος μεταλλειοκτησίας με την με αρ. απόφαση του Υπουργού Βιομηχανίας – Ενέργειας και Τεχνολογίας που δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ Τεύχος). Στη συνέχεια με την υπ' αριθμ. πράξη της ως άνω συμβολαιογράφου, η οποία μεταγράφηκε στον και αρ. των βιβλίων μεταγραφών του Υποθηκοφυλακείου, η «.....» μεταβίβασε με δωρεά το ανωτέρω δικαίωμα μεταλλειοκτησίας στην «.....» (έγκριση της ανωτέρω μεταβίβασης δικαιώματος μεταλλειοκτησίας με την με αρ. απόφαση του Υπουργού Βιομηχανίας – Ενέργειας και Τεχνολογίας που δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ Τεύχος).

Επειδή ο ΕΝΦΙΑ όπως προαναφέρθηκε, επιβάλλεται στα επί ακινήτων εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου και καθότι η απαρίθμηση του νόμου είναι περιοριστική, ήτοι ο νόμος δεν κάνει συλλήβδην αναφορά σε όλα τα εμπράγματα δικαιώματα επί ακινήτων, αλλά μόνο στα συγκεκριμένα είδη εμπράγματων δικαιωμάτων, στα οποία δεν περιλαμβάνεται το δικαίωμα της μεταλλειοκτησίας.

Επειδή η πρόθεση της διοίκησης να μην φορολογήσει τη μεταλλειοκτησία με φόρο ακίνητης περιουσίας, προκύπτει από την μακροχρόνια αποχή της από μια τέτοια πρακτική, αφού σύμφωνα με την υπ' αριθμ. **154/2011** γνωμοδότηση του ΝΣΚ η οποία έγινε αποδεκτή από τη διοίκηση με την **ΠΟΛ 1205/2011**, έγινε δεκτό κατά πλειοψηφία ότι: α) η μεταλλειοκτησία και οι εγκαταστάσεις της δεν υπόκειται σε φορολογία σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3634/2008 περί του Ενιαίου Τέλους Ακινήτων και β) ομόφωνα, ότι τα μεταλλευτικά ορυκτά είναι συστατικά του ακινήτου του μεταλλείου, συνεπώς δεν υπόκεινται σε Ενιαίο Τέλος Ακινήτων.

Επιπλέον, στη συνέχεια με τον ν. **3842/2010** που καθιέρωσε τον **Φόρο Ακίνητης Περιουσίας** και συγκεκριμένα στο αρ. 29§1 περ. ιστ, αναφέρεται ότι απαλλάσσονται της φορολογίας ακίνητης

περιουσίας τα δικαιώματα μεταλλειοκτησίας και η εξόρυξη ορυκτών ή λίθων, ενώ στην διευκρινιστική του νόμου ΠΟΛ 1094/2010, αναφέρεται ότι: «...Το δικαίωμα μεταλλειοκτησίας ή εξόρυξης ορυκτών και λίθων είναι ανεξάρτητο από το δικαίωμα κυριότητας του εδάφους. Κατά συνέπεια, δε θα φορολογηθεί εκείνος που έχει το δικαίωμα της μεταλλειοκτησίας ή της εξόρυξης. Ενώ αντίθετα, ο κύριος του εδάφους θα φορολογηθεί για την αξία του εδάφους...».

Τέλος στο ίδιο πνεύμα κινείται η διοίκηση και με την ΠΟΛ 1237/2014 αναφορικά με τον ΕΝΦΙΑ, η οποία αναφέρει ότι, «τα ενοχικά δικαιώματα εκμετάλλευσης λατομείων, μεταλλείων κ.λπ. δεν αναγράφονται στο Ε9».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα απέκτησε στις 23-11-1994 νόμιμο δικαίωμα μεταλλειοκτησίας, το οποίο εγκρίθηκε με την απόφαση του Αναπληρωτού Υπουργού Βιομηχανίας, Ενέργειας και Τεχνολογίας (ΦΕΚ) στην περιφέρεια των πρώην κοινοτήτων Περιφερειακής Ενότητας ευρισκόμενων μεταλλευτικών ορυκτών, ορθώς προέβη την 19-08-2019 σε τροποποιητικές - ανακλητικές δηλώσεις ακίνητης περιουσίας, καθότι δεν υφίσταται για εκείνη η υποχρέωση δήλωσης του δικαιώματος της μεταλλειοκτησίας σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 19§1 του ν. 4174/2013: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.»

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 6 του ν. 4223/2013: 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. Για τη σύσταση, απόκτηση και κάθε άλλη μεταβολή στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του άρθρου 1, από 1.1.2015 και εφεξής, ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων εντός τριάντα (30) ημερών από την ημέρα της σύστασης, απόκτησης και κάθε άλλης μεταβολής στα παραπάνω δικαιώματα, πλην της κληρονομικής διαδοχής, για την οποία ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων εντός τριάντα (30) ημερών από την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας αποποίησης της κληρονομιάς.

β. Ειδικά για το 2014, ο φορολογούμενος μπορεί να τροποποιήσει τα στοιχεία των ακινήτων του, που περιλαμβάνονται στη δήλωση του άρθρου 23 του ν. [3427/2005](#), εμπρόθεσμα μέχρι και την 30ή Δεκεμβρίου 2014. Εφόσον, από την εκκαθάριση της δήλωσης προκύπτει μείωση φόρου μεγαλύτερη των τριακοσίων (300) ευρώ, η σύνθεση της νέας δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. και η εκκαθάριση αυτής πραγματοποιείται μετά από έλεγχο της Φορολογικής Διοίκησης. Εάν, μετά την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης κατά τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια, υποβληθούν νέες τροποποιητικές δηλώσεις, μέχρι και την 30ή Δεκεμβρίου 2014, η σύνθεση της νέας δήλωσης

ΕΝ.Φ.Ι.Α. και η εκκαθάριση αυτής πραγματοποιείται μετά από έλεγχο της Φορολογικής Διοίκησης, εφόσον από τη δήλωση προκύπτει μείωση φόρου. 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.

Ακίνητα που έχουν ουσιώδεις ελλείψεις στην περιγραφή, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατός ο υπολογισμός του ΕΝ.Φ.Ι.Α., θεωρούνται ως μη δηλωθέντα.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 2 της ΠΟΛ 1011/2015: 1. Εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α. υποβάλλονται μέχρι την έκδοση εντολής φορολογικού ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου του οικείου έτους.

2. Για την αποδοχή ή μη της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. πραγματοποιείται έλεγχος των δικαιολογητικών, που αποδεικνύουν τη μείωση του φόρου, για τη διενέργεια του οποίου δεν απαιτείται έκδοση εντολής ελέγχου, από τον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. Στην περίπτωση αποδοχής της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. συντάσσεται έκθεση ελέγχου και εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η οποία κοινοποιείται στο φορολογούμενο.

3. Προσκόμιση δικαιολογητικών απαιτείται μόνο στις περιπτώσεις στις οποίες συνολικά ανά έτος προκύπτει μείωση φόρου μεγαλύτερη των τριακοσίων (300) ευρώ από την τελευταία εκδοθείσα δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Δεν απαιτείται η προσκόμιση δικαιολογητικών στις περιπτώσεις προσθήκης περιουσιακών στοιχείων.

Επειδή, η διαδικασία της υποβολής τροποποιητικής δήλωσης δεν τηρήθηκε για το ΕΝΦΙΑ του 2019, αντιθέτως η προσφεύγουσα υπέβαλε απευθείας ενδικοφανή προσφυγή κατά της υπ' αριθμ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης, πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2019, παρακάμπτοντας έτσι την προσήκουσα διοικητική διαδικασία.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομορρύθμου εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, πιο συγκεκριμένα την αποδοχή κατά: **1)** της πράξης απόρριψης στην με αρ. πρωτ. αίτηση της προσφεύγουσας για διαγραφή – ακύρωση των κατωτέρω πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013, α) της με ημερομηνία έκδοσης 3-7-2019, με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης, πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2014, β) της με ημερομηνία έκδοσης 3-7-2019, με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης, πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2015, γ) της με ημερομηνία έκδοσης 3-7-2019, με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης, πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2016, δ) της με ημερομηνία έκδοσης 3-7-2019, με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης, πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2017, ε) της με ημερομηνία έκδοσης 3-7-2019, με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης, πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2018, **2)** την απόρριψη ως προς την με ημερομηνία έκδοσης 30-08-2019, με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης, πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 έτους 2019, λόγω μη τήρησης της προσήκουσας διαδικασίας, ήτοι λόγω μη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης.

Με την παρούσα απόφαση καλείται η Δ.Ο.Υ. να προβεί στην εκκαθάριση των δηλώσεων που έχει υποβάλει ή θα υποβάλει εκ νέου για τα έτη 2014-2018 η προσφεύγουσα για τη διαγραφή από την περιουσιακή της κατάσταση του δικαιώματος μεταλλειοκτησίας.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.