



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06-10-2023

Αριθμός απόφασης: 1531

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604552

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4987/2022, Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

β. του άρθρου 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

δ. της με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό 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 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της αποκεντρωμένης δημόσιας υπηρεσίας με την επωνυμία η οποία εδρεύει, κατά της με ημερομηνία έκδοσηςκαι με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2023 του Διοικητή της ΑΑΔΕ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2023 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της αποκεντρωμένης δημόσιας υπηρεσίας 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 ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2023 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η οποία εκδόθηκε την, βάσει της με αριθμό δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2023 της προσφεύγουσας αποκεντρωμένης δημόσιας υπηρεσίας, προέκυψε σε βάρος της, για συνολική αξία ακίνητης περιουσίας ύψους 217.652.956,60€, συνολικό οφειλόμενο ποσό ΕΝ.Φ.Ι.Α. ύψους 1.620.324,22€, το οποίο αποτελείται από κύριο φόρο ύψους 423.232,93€ και συμπληρωματικό φόρο ύψους 1.197.091,29€.

Η προσφεύγουσα αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) να επανεξεταστεί και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2023 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, άλλως να τροποποιηθεί ως προς την απαλλαγή της από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το ακίνητό της επί της οδού, το οποίο ιδιοχρησιμοποιεί, και β) να αναγνωρισθεί ότι απαλλάσσεται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. και να της επιστραφούν τα ποσά, τα οποία εν τω μεταξύ καταβλήθηκαν ή συμψηφίσθηκαν προς εξόφληση του ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 και 2023 μετά των σχετικών τόκων και προστίμων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Το δεν αποτελεί ίδιο νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, διάφορο του νομικού προσώπου του Δημοσίου, αλλά από συνιστά αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία (σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 19 του Ν. 2386/1996, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 12 του Ν. 2443/1996), ήτοι Υπηρεσία του Δημοσίου, υπαγόμενη από στο ήδη καλούμενο Υπουργείο Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων.
- Σύμφωνα με την περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 3 «Απαλλαγές από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α.» του Ν. 4223/2013, απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν, μεταξύ άλλων, στο Δημόσιο και, συνεπώς, απαλλάσσονται από τον εν λόγω φόρο και τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν στις αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες ως αναπόσπαστα τμήματα του Δημοσίου και του νομικού του προσώπου.
- Σε περίπτωση που δε γίνει δεκτή η απαλλαγή της από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. δυνάμει της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013, πρέπει να γίνει δεκτό ότι απαλλάσσεται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. τουλάχιστον για το ακίνητό της επί της οδού, το οποίο ιδιοχρησιμοποιεί, δυνάμει της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013, σύμφωνα με την οποία απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.), νομικά πρόσωπα ιδιωτικού

δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.), που εντάσσονται στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, καθώς και σε Ο.Τ.Α. και ιδιοχρησιμοποιούνται ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο ή χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για τις ανάγκες της δημόσιας υγείας. Συνεπώς, αν κριθεί ότι το έχει ιδία νομική προσωπικότητα, παρά τη φύση του ως αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία του Υπουργείου Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων, τότε πρέπει να απαλλαγεί τουλάχιστον από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το ανωτέρω ακίνητο βάσει της ως άνω διάταξης, καθώς και μεν δε συνιστά νομικό πρόσωπο δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, τα οποία εφόσον εντάσσονται στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, τυγχάνουν απαλλαγής για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ή δωρεάν παραχωρούμενα στο Δημόσιο ακίνητά τους, ωστόσο, τούτο πρέπει να ισχύσει και για το διότι σκοπός της απαλλακτικής διάταξης είναι να απαλλαγούν όλοι οι φορείς της Γενικής Κυβέρνησης από την καταβολή του εν λόγω φόρου για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ή δωρεάν παραχωρούμενα στο Δημόσιο ακίνητά τους χωρίς να έχει σημασία η νομική μορφή τους. Πράγματι, στην περίπτωση αυτή, δεδομένης της διοικητικής και οικονομικής αυτοτέλειας του το οποίο μάλιστα εντάσσεται στους ανωτέρω φορείς, δε δικαιολογείται καμία διάκριση μεταξύ αυτού και των Ν.Π.Δ.Δ. ή Ν.Π.Ι.Δ. που εντάσσονται επίσης στους ως άνω φορείς.

Προς επίρρωση του τελευταίου ισχυρισμού της, η προσφεύγουσα αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία επισυνάπτει τη με αριθμό πρωτοκόλλου βεβαίωση του Τμήματος Ακίνητης Περιουσίας της Διεύθυνσης Περιουσίας του με θέμα «Βεβαίωση ιδιοχρήσης ακινήτου από το βάσει της οποίας: «..... αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία του Υπουργείου Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων, έχει στην ιδιοκτησία του ακίνητο, συνολικού εμβαδού 3.709,89 τ.μ., επί της οδού, βάσει του συμβολαίου αγοράς. Το ως άνω ακίνητο σε όλη του την έκταση, και όπως αυτή εμφανίζεται με α/α και Α.Τ.ΑΚ. αντίστοιχα, στην Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου - Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) 2023, χρησιμοποιείται αποκλειστικά για τις ανάγκες στέγασης των υπηρεσιών του.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 «Αντικείμενο του φόρου» του Ν. 4223/2013 (Α' 287), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει, 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 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: α) με τον κύριο φόρο επί του κάθε ακινήτου και την προσαύξηση επί αυτού σύμφωνα με την Ενότητα Ε του άρθρου 4, εάν υποκείμενο του φόρου είναι φυσικό πρόσωπο, και β) 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, εάν υποκείμενο του φόρου είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα.

4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι αυτά που υπάρχουν την 1^η 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 της παρ. 1 του άρθρου 2 «Υποκείμενο του φόρου» του Ν. 4223/2013 (Α' 287), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει, 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:

α) Αυτός που αποκτά δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης ή από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα ή καταδικάζεται ο δικαιοπάροχος σε δήλωση βουλήσεως.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 4 «Υπολογισμός του κύριου φόρου» του Ν. 4223/2013 (Α' 287), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται ότι:

«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 προσώπων του κτίσματος.

Ειδικότερα:

α) Η γεωγραφική θέση του κτίσματος προσδιορίζει την τιμή ζώνης, στην οποία υπάγεται αυτό, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982 (Α' 43) και των αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του. Ανάλογα με την τιμή ζώνης που ισχύει την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, γίνεται κατάταξη του κτίσματος σε αντίστοιχη φορολογική ζώνη (Φ.Ζ.).

...

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, σύμφωνα με τον πίνακα που ακολουθεί:

Τιμή Ζώνης (€/μ ²)	Φ.Ζ.	Συντελεστής βασικού φόρου (€/μ ²)
0-750	1	2,00
751-1500	2	2,80

1501-2500	3	3,70
2501-3000	4	4,50
3001-3500	5	7,60
3501-4000	6	9,20
4001-4500	7	11,10
4501-5000	8	13,40
≥ 5001	9	16,20

...

B. 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, σύμφωνα με τον πίνακα που ακολουθεί:

Μοναδιαία αξία (€/μ²)	Φ.Ζ.	Συντελεστής φόρου (€/μ²)
0,01-6,00	1	0,0037
6,01-20,00	2	0,0075
20,01-50,00	3	0,0125
50,01-75,00	4	0,0185
75,01-100,00	5	0,0375
100,01-150,00	6	0,0750
150,01-200,00	7	0,1850
200,01-300,00	8	0,2470
300,01-400,00	9	0,3700
400,01-600,00	10	0,5550
600,01-800,00	11	0,7400
800,01-900,00	12	0,9900
900,01-1000,00	13	1,2500
1000,01-1500,00	14	1,6000
1500,01-2000,00	15	2,3500
2000,01-3000,00	16	3,7000
3000,01-4000,00	17	4,9500
4000,01-5000,00	18	7,4000
≥ 5000,01	19	9,2500

β) Η Μοναδιαία Αξία του οικοπέδου ανά τετραγωνικό μέτρο είναι ο λόγος της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου προς τη συνολική επιφάνειά του.

...

Γ. Υπολογισμός φόρου επί της συνολικής αξίας ανά εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου.

...

Δ. Συνολικός υπολογισμός κύριου φόρου:

α. Ο κύριος φόρος των φυσικών προσώπων ισούται με το άθροισμα του κύριου φόρου κτισμάτων της Ενότητας Α΄, του κύριου φόρου οικοπέδων και γηπέδων της Ενότητας Β΄ και του φόρου επί της συνολικής αξίας ανά εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου της Ενότητας Γ΄.

β. Ο κύριος φόρος των νομικών προσώπων και των νομικών οντοτήτων ισούται με το άθροισμα του κύριου φόρου κτισμάτων της Ενότητας Α΄ και του κύριου φόρου οικοπέδων και γηπέδων της Ενότητας Β΄.

Ε. Προσαύξηση του φόρου φυσικών προσώπων ανάλογα με τη συνολική αξία της περιουσίας.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Υπολογισμός του συμπληρωματικού φόρου νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων» του Ν. 4223/2013 (Α΄ 287), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται ότι:

«1. Στην αξία των δικαιωμάτων της παρ. 2 του άρθρου 1 επί ακινήτων που έχουν νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες επιβάλλεται συμπληρωματικός ΕΝ.Φ.Ι.Α., ο οποίος υπολογίζεται, σύμφωνα με τις επόμενες παραγράφους. Η αξία των δικαιωμάτων αυτών υπολογίζεται σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 2.

2. Ο συμπληρωματικός ΕΝ.Φ.Ι.Α. υπολογίζεται στην αξία των δικαιωμάτων της παρ. 2 του άρθρου 1 με συντελεστή πέντε και μισό τοις χιλίοις (5,5%). Ειδικά, για τα ακίνητα τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση κάθε είδους επιχειρηματικής δραστηριότητας, ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών, υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις χιλίοις (1%). Για τα Ν.Π.Δ.Δ. και τα Ν.Π.Ι.Δ. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, όπως ορίζονται στις περ. β), δ), ε), στ) και ζ) του άρθρου 3, ο συμπληρωματικός ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται με τρία και μισό τοις χιλίοις (3,5%) επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων της παρ. 2 του άρθρου 1 για τα ακίνητα που δεν ιδιοχρησιμοποιούν. Για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. δεν συμπεριλαμβάνονται:

α) η αξία των δικαιωμάτων σε ακίνητα που απαλλάσσονται και κατά το μέρος της οριζόμενης απαλλαγής σύμφωνα με το άρθρο 3 και

β) η αξία των δικαιωμάτων σε ακίνητα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της περ. δ) της παρ. Β.1 και της περ. η) της παρ. Β.2 του άρθρου 4.

3. Κατά τα λοιπά, για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού φόρου, εφαρμόζονται το τρίτο και τέταρτο εδάφιο της Ενότητας Ε΄ του άρθρου 4.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 6 «Προσδιορισμός Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων και χρόνος υποβολής δήλωσης» του Ν. 4223/2013 (Α΄ 287), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει, 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).

...

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 Διοικητή της ΑΑΔΕ 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 ποσό μείωσης φόρου σε συνέχεια τροποποιητικής δήλωσης, 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, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 3 του άρθρου 3 «Απαλλαγές από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α.» του Ν. 4223/2013 (Α' 287), όπως ισχύουν για το υπό κρίση έτος (2023), ορίζεται ότι:

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

α) Στο Δημόσιο, στο Ταμείο Αξιοποίησης της Ιδιωτικής Περιουσίας του Δημοσίου (Τ.Α.Ι.Π.Ε.Δ.), στον Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού (Ε.Ο.Τ.), στην Εταιρεία Ακινήτων Δημοσίου (ΕΤ.Α.Δ.) Α.Ε., στην Επιτροπή Ολυμπίων και Κληροδοτημάτων (Ε.Ο. και Κ.) και στις δημόσιες ανώνυμες εταιρείες που έχουν υπαχθεί σε καθεστώς ειδικής εκκαθάρισης του άρθρου 14α του Ν. 3429/2005, πριν από τη δημοσίευση του παρόντος και στις οποίες το ελληνικό Δημόσιο ασκεί άμεσα αποφασιστική επιρροή, ως κύριος μετοχών που εκπροσωπούν την απόλυτη πλειοψηφία του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου.

β) Σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.), νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.), που εντάσσονται στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, καθώς και σε Ο.Τ.Α. και ιδιοχρησιμοποιούνται ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο ή χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για τις ανάγκες της δημόσιας υγείας. Οι ανώνυμες εταιρείες της Γενικής Κυβέρνησης, με την επιφύλαξη της προηγούμενης περίπτωσης, δεν απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α..

γ) Σε ξένα κράτη, εφόσον το ακίνητο χρησιμοποιείται για την εγκατάσταση πρεσβείας ή προξενείου του ξένου κράτους ή για την εγκατάσταση πρεσβευτή, πρόξενου και λοιπών διπλωματικών αντιπροσώπων και πρακτόρων του ξένου κράτους, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

δ) Σε Ν.Π.Δ.Δ. που δεν εντάσσονται στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης και ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την εκπλήρωση μορφωτικού, εκπαιδευτικού, πολιτιστικού, αθλητικού, θρησκευτικού, φιλανθρωπικού και κοινωφελούς σκοπού ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο.

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, φιλανθρωπικού και κοινωφελούς σκοπού ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο.

στ) (α) Σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες των γνωστών θρησκειών και δογμάτων κατά την παρ. 2 του άρθρου 13 του Συντάγματος και ιδιοχρησιμοποιούνται για την εκπλήρωση του λατρευτικού, θρησκευτικού και κοινωφελούς έργου τους.

στ) (β) Στις υποκείμενες στο ειδικό συνταγματικό καθεστώς Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, κείμενα εντός ή εκτός αυτού, καθώς και στην Ιερά Μονή του Θεοβαδίστου Όρους Σινά.

ζ) Στα νομικά πρόσωπα που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς διοίκησης και διαχείρισης του Ν. 3647/2008 (Α' 37) και ιδιοχρησιμοποιούνται.

η) Σε εταιρείες ειδικού σκοπού, σύμφωνα με τη περίπτωση ζ της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ν. 3986/2011 (Α' 152) εφόσον το σύνολο των ονομαστικών μετοχών τους ανήκουν στο Ταμείο Αξιοποίησης Ιδιωτικής Περιουσίας του Δημοσίου (Τ.Α.Ι.ΠΕ.Δ.), με την επιφύλαξη της παρ. 7 του άρθρου 2.

θ) Σε φυσικά πρόσωπα, φορολογικούς κατοίκους Ελλάδας, των οποίων η κύρια κατοικία, όπως προκύπτει από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του προηγούμενου φορολογικού έτους ευρίσκεται σε μικρά ακριτικά νησιά με πληθυσμό κάτω των χιλίων διακοσίων (1.200) κατοίκων, βάσει των ως άνω δηλώσεων, των Περιφερειακών Ενοτήτων Ικαρίας, Λήμνου, Σάμου, Χίου, Καλύμνου, Καρπάθου, Ρόδου και Κω, καθώς και στον Δήμο Γαύδου της Περιφερειακής Ενότητας Χανίων και στον Δήμο Κεντρικής Κέρκυρας και Διαποντίων Νήσων της Περιφερειακής Ενότητας Κέρκυρας. Η απαλλαγή αφορά αποκλειστικά στα δικαιώματα επί των ακινήτων του προηγούμενου εδαφίου που βρίσκονται στα νησιά αυτά.

ι) Σε εγγεγραμμένες Ο.Κοι.Π. για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την εκπλήρωση των σκοπών τους.

3. Κάθε άλλη διάταξη, γενική ή ειδική, που αφορά απαλλαγές από φόρους ή τέλη, δεν εφαρμόζεται για τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακίνητης Περιουσίας, με εξαίρεση τις συμβάσεις παραχώρησης του Δημοσίου που έχουν κυρωθεί με νόμο μέχρι την κατάθεση στη Βουλή του σχεδίου του παρόντος νόμου, εφόσον σε αυτές είχε προβλεφθεί η πλήρης απαλλαγή από φόρους ακίνητης περιουσίας.».

Επειδή, με τη με αριθμό ΠΟΛ. 1186/28-09-2018 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οδηγίες για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής του άρθρου 54Α του Ν. 4174/2013 από τους συμβολαιογράφους ή και από τους φύλακες μεταγραφών/προϊσταμένους κτηματολογικών γραφείων» διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

«...»

- Το Ελληνικό Δημόσιο απαλλάσσεται της υποχρέωσης δήλωσης Φ.Α.Π. και ΕΝ.Φ.Ι.Α..
- Το Τ.Α.Ι.ΠΕ.Δ. Α.Ε. απαλλάσσεται της υποχρέωσης δήλωσης Φ.Α.Π. και ΕΝ.Φ.Ι.Α..
- Η Ε.Τ.Α.Δ. Α.Ε. απαλλάσσεται της υποχρέωσης δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. από το έτος 2016. Συνεπώς μέχρι και το έτος 2015 υποχρεούται στην προσκόμιση πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α..
- Οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, που λειτουργούν ως ειδικά ταμεία, απαλλάσσονται της υποχρέωσης δήλωσης Φ.Α.Π.. Συνεπώς από το έτος 2014 και επόμενα, υποχρεούνται στην προσκόμιση πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α..
- Το Άγιο Όρος απαλλάσσεται της υποχρέωσης δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. από το έτος 2015. Συνεπώς μέχρι και το έτος 2014 υποχρεούται στην προσκόμιση πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α..

...».

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 19 του Ν. 2386/1996, όπως αυτή τροποποιήθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 12 του Ν. 2443/1996, το είναι αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013 περί απαλλαγών από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. ορίζονται ρητά και περιοριστικά οι περιπτώσεις που απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α., στις οποίες δεν περιλαμβάνονται οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες.

Επειδή, ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία με την επωνυμία δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις, όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 3 του Ν. 4223/2013.

Επειδή, εξάλλου, έχουν εκδοθεί οι με αριθμούς αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών επί δικαστικών προσφυγών της ίδιας προσφεύγουσας, με τις οποίες αυτή αιτείται την τροποποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ετών 2015, 2016, 2017, 2018 και 2020, αντίστοιχα, σύμφωνα με το σκεπτικό των οποίων: «... α) στη διάταξη του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013, η οποία ορίζει περιοριστικά τα πρόσωπα που απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α., δεν περιλαμβάνονται οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, όπως είναι η προσφεύγουσα, β) αν και αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία, η προσφεύγουσα, ως έχουσα δική της νομική προσωπικότητα, δεν συμπίπτει με το νομικό πρόσωπο του Ελληνικού Δημοσίου, ώστε να απαλλάσσεται, κατά την ως άνω διάταξη, από την καταβολή του ΕΝ.Φ.Ι.Α., αφού αυτή απολαύει διοικητική, αλλά και οικονομική αυτοτέλεια, αποφασίζουσα η ίδια δια του Διοικητικού τη Συμβουλίου τη διοίκηση, τη διαχείριση και τη διάθεση, κατά την αποκλειστική της μάλιστα κρίση, της κινητής και της ακίνητης περιουσίας της, γ) ναι μεν με το άρθρο 72 παρ. 3 του π.δ. 422/1981 ορίζεται ότι η προσφεύγουσα δημόσια υπηρεσία απολαμβάνει των ιδίων με το Ελληνικό Δημόσιο προνομίων, πλην όμως, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 3 παρ. 3 του Ν. 4223/2013, κάθε άλλη διάταξη, γενική ή ειδική, που αφορά απαλλαγές από φόρους ή τέλη, δεν εφαρμόζεται για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α., δ) το γεγονός ότι, σύμφωνα με την ανωτέρω διάταξη, απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν σε Ν.Π.Δ.Δ., Ν.Π.Ι.Δ., που εντάσσονται στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης και σε Ο.Τ.Α. και ιδιοχρησιμοποιούνται ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο, δεν καθιστά μη νόμιμη την επιβολή ΕΝ.Φ.Ι.Α. σε βάρος της προσφεύγουσας, ως αποκεντρωμένης δημόσιας υπηρεσίας, διότι τα νομικά αυτά πρόσωπα και η προσφεύγουσα τελούν υπό ανόμοιες συνθήκες και επιτελούν διαφορετικούς σκοπούς, που δικαιολογεί τη διαφορετική αντιμετώπισή τους από το νομοθέτη ως προς την υποχρέωσή τους για καταβολή ΕΝ.Φ.Ι.Α. ...».

Επειδή, βάσει των προαναφερθεισών διατάξεων, ο υπολογισμός του κύριου και συμπληρωματικού φόρου για τα ακίνητα της προσφεύγουσας αποκεντρωμένης δημόσιας υπηρεσίας πραγματοποιήθηκε σύμφωνα με τα περιγραφικά στοιχεία των ακινήτων της, όπως αυτά εμφανίζονται στη με αριθμό δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2023, η οποία συντέθηκε μηχανογραφικά από την ΑΑΔΕ βάσει της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) της προσφεύγουσας, και κατ' εφαρμογή των ισχυόντων κλιμακίων και συντελεστών των άρθρων 4 και 5 του Ν. 4223/2013.

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 παρ. 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, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 4223/2013, όπως ισχύουν για το υπό κρίση έτος (2023), και οφείλει να ενεργήσει μόνο βάσει των οριζόμενων με τις εν λόγω διατάξεις.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της αποκεντρωμένης δημόσιας υπηρεσίας με την επωνυμία «..... και την **επικύρωση** της με ημερομηνία έκδοσης και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2023 του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης αποκεντρωμένης δημόσιας υπηρεσίας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης αποκεντρωμένης δημόσιας υπηρεσίας με βάση την παρούσα απόφαση:

Έτος 2023

Ποσό ΕΝ.Φ.Ι.Α.: 1.620.324,22€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με ημερομηνία έκδοσης και με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) (Α.Χ.Κ.) έτους 2023 του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία.

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

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.