



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1340

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312351
Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58).

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικά υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία που εδρεύει και έχει εγκαταστήσει γραφεία, επί της οδού κατά των:

Α) με αριθμό πρωτ. Πράξης Απόρριψης Απαλλαγής παρ.6 άρθρου 15 του ν.3091/2002, του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και

Β) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί των ακινήτων (ν.3091/2002), για ακίνητα 01/01/2018, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, των οποίων ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικά υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αριθμό πρωτ. Πράξη Απόρριψης Απαλλαγής παρ. 6 άρθρου 15 του ν.3091/2002, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, για ακίνητα την 01/01/2018 απορρίφθηκε η με αριθμό πρωτ. Αίτηση της προσφεύγουσας για απαλλαγή του οικοπέδου επί της οδούΤ.μ. λόγω ιδιοχρησιμοποίησης.
- Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί των ακινήτων ν.3091/2002, για ακίνητα την 01/01/2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Ε.Φ.Α. 15%, ποσού 26.976,65 € πλέον προστίμου άρθρου 58 του ν.4987/2022, ήτοι σύνολο **40.464,97 €**.

Η προσφεύγουσα, η οποία είναι και λειτουργεί ως υποκατάστημα – γραφείο της αλλοδαπής εταιρίας, υπέβαλε εμπρόθεσμα την αρχική δήλωση ειδικού φόρου 15% επί των ακινήτων, για την περίοδο από 01/01/2018 – 31/12/2018, η οποία έλαβε μοναδικό Αριθμό Καταχώρησης Taxisnet Με την εν λόγω δήλωση το επίμαχο ακίνητο, οικόπεδο επί της οδού, καταγράφηκε από την προσφεύγουσα ως απαλλασσόμενο με συνέπεια την εκκαθάριση της δήλωσης με μηδενικό φόρο.

Επίσης, υποβλήθηκε από την εταιρία στη Δ.Ο.Υ. Πλοίων η με αριθμό πρωτ. Αίτηση Χορήγησης Βεβαίωσης Απαλλαγής, άρθρου 15 ν.3091/2002, έτους 2018, συνυποβάλλοντας τα προβλεπόμενα από την με αριθμό Α.1206 ΦΕΚ Β' 4173/28-09-2020 Απόφαση δικαιολογητικά για την χορήγηση της απαλλαγής από τον Ε.Φ.Α.:

Α) Των ακινήτων επί της οδού

Β) Του οικοπέδου επί της οδού

Η με αριθμό προσβαλλόμενη Πράξη εδράζεται στην με ID Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Ακινήτων του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε για την εξακρίβωση των φορολογικών υποχρεώσεων της προσφεύγουσας σύμφωνα με τις διατάξεις του ειδικού φόρου ακινήτων του ν.3091/2002, για την φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2018, δυνάμει της με αριθμό Εντολής Ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω υπηρεσίας.

Σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι:

A) Η προσφεύγουσα ιδιοχρησιμοποιεί τα ακίνητα επί της οδού για τις ανάγκες της ως γραφεία, αποθήκες και χώρους στάθμευσης αυτοκινήτων και συνεπώς δικαιούται την απαλλαγή της περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 15 του ν.3091/2002.

B) Το ακίνητο (οικόπεδο) επί της οδού δεν έχει ολοκληρωθεί – διαμορφωθεί το έτος 2018 ως υπαίθριες θέσεις στάθμευσης, παραμένει οικόπεδο όπως και αποτυπώνεται στις δηλώσεις Ε9 και ΕΝ.Φ.Ι.Α. και συνεπώς δεν δικαιούται την ως άνω απαλλαγή.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένη μη εφαρμογή της εξαίρεσης που προβλέπεται από το άρθρο 15 παρ.2 περ. α' του ν.3091/2002.
2. Εσφαλμένη μη εφαρμογή της εξαίρεσης που προβλέπεται από το άρθρο 15 παρ.1 του ν.3091/2002 (διόρθωση: άρθρο 15 παρ.2 περ. β').
3. Εσφαλμένη μη εφαρμογή της εξαίρεσης που προβλέπεται από το άρθρο 15 παρ.2 περ. γ' του ν.3091/2002.
4. Εσφαλμένη μη εφαρμογή της εξαίρεσης που προβλέπεται από το άρθρο 15 παρ.1 του ν.3091/2002 (διόρθωση: αντισυνταγματικότητα της παρ.1 του άρθρου 15 του ν.3091/2002).
5. Παράβαση των αρχών της χρηστής διοικήσεως και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογούμενου.
6. Παράβαση ουσιώδους τύπου (παράβαση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης).
7. Παράλειψη αιτιολογίας αναφορικά με την επιβολή του προστίμου του άρθρου 58 ν.4987/2022.

Ως προς τον 1^ο και 2^ο προβαλλόμενο λόγο - Εσφαλμένη μη εφαρμογή της εξαίρεσης που προβλέπεται από το άρθρο 15 παρ.2 περ. α' και β' του ν.3091/2002

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 15 του ν.3091/2002 όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 57 του ν. 3842/2010:

«1. Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες της παρ. 3 του άρθρου 51Α του Κ.Φ.Ε., 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 15 του ν.3091/2002, όπως τροποποιήθηκε με τα άρθρα 50 και 82 του ν.4646/2019:

«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.

β) Εταιρείες οι οποίες ασκούν εμπορική, μεταποιητική, βιομηχανική, βιοτεχνική ή παροχής υπηρεσιών δραστηριότητα στην Ελλάδα, εφόσον κατά το οικείο οικονομικό έτος τα ακαθάριστα έσοδα από τη δραστηριότητά αυτή είναι μεγαλύτερα των ακαθάριστων εσόδων από ακίνητα. Στα ακαθάριστα έσοδα από ακίνητα δεν υπολογίζονται τα έσοδα από ακίνητα, τα

οποία ιδιοχρησιμοποιούν οι εταιρείες αποκλειστικά για την άσκηση της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας.

Στην εξαίρεση αυτή υπάγονται, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους στην Ελλάδα και για διάστημα επτά (7) ετών από την κατάθεση των δικαιολογητικών στην αρμόδια δημόσια υπηρεσία για έκδοση αρχικής οικοδομικής άδειας, και εταιρείες οι οποίες ανεγείρουν κτήρια ή άλλες εγκαταστάσεις που πρόκειται να ιδιοχρησιμοποιήσουν για την άσκηση βιομηχανικής, τουριστικής ή εμπορικής γενικώς επιχείρησης. Η εξαίρεση του προηγούμενου εδαφίου αφορά τα ακίνητα στα οποία πρόκειται να λειτουργήσει η βιομηχανική, τουριστική ή εμπορική επιχείρηση και αίρεται αναδρομικά, αν η εταιρεία δεν προβεί στην έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης στα ακίνητα αυτά, μέσα σε επτά (7) έτη από την κατάθεση των δικαιολογητικών στην αρμόδια δημόσια υπηρεσία για έκδοση αρχικής οικοδομικής άδειας ή αν τα ακίνητα μεταβιβασθούν, εκμισθωθούν, εισφερθούν κατά χρήση, παραχωρηθούν δωρεάν, χρησιμοποιηθούν προς εκμετάλλευση από την εταιρεία ή τρίτο κατά οποιονδήποτε άλλον τρόπο, πριν τη συμπλήρωση δεκαετίας από την κατάθεση των δικαιολογητικών στην αρμόδια δημόσια υπηρεσία για έκδοση αρχικής οικοδομικής άδειας.

γ) ναυτιλιακές επιχειρήσεις που έχουν εγκαταστήσει γραφεία στην Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α' 132), όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τον α.ν. 378/1968 (Α' 82), τον ν. 27/1975 (Α' 77), τον ν. 814/1978 (Α' 144) και τον ν. 2238/1994 (Α' 142) και πλοιοκτήτριες εμπορικών πλοίων για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούν στην Ελλάδα αποκλειστικά για γραφεία, αποθήκες και χώρους εστίασης, εκγύμνασης και στάθμευσης του προσωπικού τους για την κάλυψη των λειτουργικών τους αναγκών ή που παραχωρούν δωρεάν, σύμφωνα με την άδεια εγκατάστασής τους, σε ναυτιλιακές επιχειρήσεις, αποκλειστικά για τις παραπάνω χρήσεις. Επίσης, νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου για ακίνητα που εκμισθώνουν σε ναυτιλιακές επιχειρήσεις της παρούσας περίπτωσης, αποκλειστικά για γραφεία, αποθήκες και χώρους εστίασης, εκγύμνασης και στάθμευσης του προσωπικού τους για την κάλυψη των λειτουργικών τους αναγκών. [...]».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, δεν αναγνωρίστηκε η απαλλαγή από Ειδικό Φόρο Ακινήτων του οικοπέδου επί της οδού, διότι διαπιστώθηκε πως δεν πληρείτο η προϋπόθεση της περ. (γ') της παρ. 2 του άρθ. 15 του Ν. 3091/2002.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι, ανεξάρτητα από την πλήρωση ή μη της ανωτέρω προϋπόθεσης, η ίδια δικαιούται απαλλαγής ταυτόχρονα και με βάση λοιπές περιπτώσεις της παρ. 2 του άρθ. 15 του Ν. 3091/2002 και συγκεκριμένα, διότι αφενός τυγχάνει εισηγμένη σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά και αφετέρου δεν είχε εισοδήματα από ακίνητα.

Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει αντίγραφο του από Πιστοποιητικού του Χρηματιστηρίου της Νέας Υόρκης αδιάλειπτης εισαγωγής και παραμονής της μετοχής της προσφεύγουσας σε αυτό από τις

Επειδή ωστόσο, 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 (βλ. την με αριθμό Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, την με αριθμό Απόφαση του

Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά και τις σχετικές αποφάσεις της Υπηρεσίας μας ΔΕΔ), οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν μπορούν να γίνουν δεκτοί.

Ως προς τον 3ο προβαλλόμενο λόγο - Εσφαλμένη μη εφαρμογή της εξαίρεσης που προβλέπεται από το άρθρο 15 παρ.2 περ. γ' του ν.3091/2002

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 15 του ν.3091/2002,

«6. Στις περιπτώσεις γ' και στ' της παραγράφου 2, καθώς και στην περίπτωση δ' της παραγράφου 3, η απαλλαγή χορηγείται κατόπιν αίτησης των νομικών προσώπων προς το Υπουργείο Οικονομικών. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά που απαιτούνται, ο χρόνος, η διαδικασία και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για τη χορήγηση των απαλλαγών αυτών.»

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1206/2020 με θέμα “Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15 του ν. 3091/2002 (Α' 330) για τον ειδικό φόρο επί των ακινήτων - απαιτούμενα δικαιολογητικά και διαδικασία χορήγησης των απαλλαγών”:

[....] Άρθρο 2 - Απαιτούμενα δικαιολογητικά για τη χορήγηση της απαλλαγής της περίπτωσης γ) της παραγράφου 2

Ι. Για τη χορήγηση της απαλλαγής της περίπτωσης γ) της παραγράφου 2 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002 σε ναυτιλιακές επιχειρήσεις και πλοιοκτήτριες εταιρείες εμπορικών πλοίων για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούν στην Ελλάδα αποκλειστικά για γραφεία, αποθήκες και χώρους εστίασης, εκγύμνασης και στάθμευσης του προσωπικού τους για κάλυψη των λειτουργικών τους αναγκών ή που παραχωρούν δωρεάν, σύμφωνα με την άδεια εγκατάστασής τους σε ναυτιλιακές επιχειρήσεις, αποκλειστικά για τις παραπάνω χρήσεις, απαιτείται να υποβάλλονται συνημμένα στην αίτηση της παραγράφου 6 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002, κατά περίπτωση τα ακόλουθα:

αα) Για τις ναυτιλιακές επιχειρήσεις του α.ν. 89/67, το Φύλλο της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, στο οποίο έχει δημοσιευθεί η απόφαση, με την οποία χορηγείται η άδεια εγκατάστασης της ναυτιλιακής επιχείρησης στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν.89/1967, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τον α.ν.378/1968, τον ν.27/1975, τον ν.814/1978 και τον ν.2234/1994, ή με την οποία πραγματοποιείται η υπαγωγή ελληνικής εταιρείας στις διατάξεις των ανωτέρω νόμων.

αβ) Για τις πλοιοκτήτριες εταιρείες, επικυρωμένο αντίγραφο του εγγράφου εθνικότητας των πλοίων και, για πλοία που φέρουν ξένα σημάδια, επίσημη μετάφρασή του. Εάν πρόκειται για ημεδαπή πλοιοκτήτρια εταιρεία, επικυρωμένο αντίγραφο του καταστατικού εγγράφου της, με τις τυχόν τροποποιήσεις του, συνοδευόμενο από πιστοποιητικό της αρμόδιας αρχής περί των τροποποιήσεων αυτών καθώς και των σχετικών φύλλων της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, όπου προβλέπεται. Εάν πρόκειται για αλλοδαπή πλοιοκτήτρια εταιρεία, επικυρωμένο αντίγραφο του καταστατικού εγγράφου της, με όλες τις τροποποιήσεις του, σε επίσημη μετάφραση καθώς και βεβαίωση εγκατάστασης γραφείου ή υποκαταστήματος ή θυγατρικής εταιρείας της αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρείας από την αρμόδια Υπηρεσία που έχει εγκρίνει την εγκατάσταση.

β) Φωτοαντίγραφο της βεβαίωσης έναρξης εργασιών της επιχείρησης καθώς και βεβαιώσεις ενδεχόμενων μεταβολών, συνοδευόμενες από υπεύθυνη δήλωση με την οποία βεβαιώνεται ότι δεν υφίσταται περαιτέρω μεταβολή.

γ) Φωτοαντίγραφο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, της αναλυτικής κατάστασης για τα μισθώματα ακινήτων (έντυπο Ε2) του έτους φορολογίας, της δήλωσης Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)-Πράξης Προσδιορισμού Φόρου του έτους φορολογίας και, εφόσον αυτό δεν έχει εκδοθεί, του προηγούμενου της φορολογίας έτους, των συγκεντρωτικών καταστάσεων του ασφαλιστικού φορέα ή κάθε άλλο πρόσφορο μέσο, το οποίο κρίνεται απαραίτητο, προκειμένου να αποδεικνύεται ότι το ακίνητο, για το οποίο η εταιρεία αιτείται την απαλλαγή, ιδιοχρησιμοποιείται αποκλειστικά ως γραφείο, αποθήκη, χώρος εστίασης, εκγύμνασης και στάθμευσης του προσωπικού τους για την κάλυψη των λειτουργικών αναγκών της.

δ) οικοδομική άδεια, βεβαίωση από δημόσια ή διοικητική αρχή ή άλλο δημόσιο έγγραφο από το οποίο να προκύπτει η χρήση του ακινήτου ως γραφείου, αποθήκης, χώρου εστίασης, εκγύμνασης και στάθμευσης του προσωπικού για την κάλυψη των λειτουργικών αναγκών της εταιρείας που αιτείται την απαλλαγή. [...]».

Επειδή, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε την εφαρμογή της εξαίρεσης της περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 15 του ν.3091/2002 για το ακίνητο της προσφεύγουσας επί της οδού μετά από αυτοψία που διενήργησε στις και κατόπιν των κάτωθι διαπιστώσεων:

α) Το ακίνητο περιλαμβάνεται στην δήλωση περιουσιακής κατάστασης (έντυπο Ε9) ακινήτων 01/01/2018 (αρχική και τροποποιητική αυτής) ως οικόπεδο μη ηλεκτροδοτούμενο με ποσοστό συνιδιοκτησίας 33,33%.

β) Το ακίνητο περιλαμβάνονται στην με αριθμό Δήλωση Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για ακίνητα που υπάρχουν την ως οικόπεδο μη ηλεκτροδοτούμενο με ποσοστό συνιδιοκτησίας 33,33%.

γ) Έχει δηλωθεί στον κωδ. 210 στην υποβληθείσα με αριθ. τροποποιητική Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων φορολογικού έτους 2017 ως ιδιόχρηση.

δ) Στην υποβληθείσα Αναλυτική Κατάσταση Μισθωμάτων (έντυπο Ε2) αρ. 414741/2023 φορολογικού έτους 2017, η οποία συνυποβάλλεται στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος το ακίνητο έχει δηλωθεί για "ιδιόχρηση" ως οικόπεδο μη ηλεκτροδοτούμενο με ποσοστό συνιδιοκτησίας 33,33%.

ε) Για το εν λόγω οικόπεδο η ελεγχόμενη υπέβαλε αιτήσεις στο Υπουργείο Περιβάλλοντος & Ενέργειας για έκδοση οικοδομικής αδείας :

- Την αρ. αίτηση και εκδόθηκε η αρ. άδεια για διαμόρφωση υπαίθριων θέσεων στάθμευσης και μερική τροποποίηση της υφιστάμενης περίφραξης
- Την αρ. αίτηση και εκδόθηκε η αρ. άδεια για διαμόρφωση υπαίθριων θέσεων στάθμευσης και μερική τροποποίηση της υφιστάμενης περίφραξης
- Την αρ. αίτηση και εκδόθηκε η αρ. άδεια για διαμόρφωση υπαίθριων θέσεων στάθμευσης και μερική τροποποίηση της υφιστάμενης περίφραξης
- Την αρ. αίτηση και εκδόθηκε η άδεια αναθεώρησης της για διαμόρφωση τριάντα (30) υπαίθριων θέσεων στάθμευσης.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι την δεν υφίσταντο ιδιοχρησιμοποιούμενες υπαίθριες θέσεις στάθμευσης επί του οικείου οικοπέδου βάσει των

δηλώσεων της προσφεύγουσας και καθώς η πρώτη άδεια για διαμόρφωση υπαίθριων θέσεων στάθμευσης εκδόθηκε από το Υπουργείο Περιβάλλοντος & Ενέργειας στις

Επειδή, η προσφεύγουσα ουδένα δημόσιο έγγραφο προσκόμισε από το οποίο να προκύπτει η χρήση του ακινήτου ως χώρου στάθμευσης του προσωπικού κατά τον επίμαχο χρόνο (01/01/2018), όπως απαιτείται από την Α.1206/2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ο σχετικός ισχυρισμός της δεν μπορεί να γίνει δεκτός.

Ως προς τον 4° προβαλλόμενο λόγο – Αντισυνταγματικότητα της διάταξης της παρ.1 του άρθρου 15 του ν.3091/2002.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο Ειδικός Φόρος Ακινήτων τυγχάνει αντισυνταγματικός και ότι ως εκ του ύψους του και της ελλείψεως ποσοτικού περιορισμού, αλλά και του πάγιου χαρακτήρα του, θίγει ουσιωδώς τον πυρήνα της περιουσίας των φορολογούμενων νομικών προσώπων, καθότι συνεπάγεται την ανά 6½ έτη καταβολή φόρου ίσου με το σύνολο της αξίας του εν λόγω ακινήτου.

Επειδή ωστόσο, οι διατάξεις του Ν. 3091/2002 περί επιβολής Ειδικού Φόρου Ακινήτων δεν έχουν εισπρακτικό χαρακτήρα, αλλά αποσκοπούν στην δημιουργία αντικινήτρων και στην πάταξη της φοροαποφυγής, που παρατηρείται σε ακίνητα τα οποία ανήκουν σε εξωχώριες εταιρείες, όπου η μυστικότητα που περιβάλλει το ιδιοκτησιακό τους καθεστώς, είναι προφανές ότι παρέχει τη δυνατότητα στους πράγματι κυρίους των ακινήτων να παραμένουν ανώνυμοι και να φοροαποφεύγουν σε σχέση με το ακίνητο. Αυτό επιρρωνύεται και από το γεγονός πως με την αποκάλυψη της ταυτότητας των πραγματικών δικαιούχων, παύει η επιβολή του φόρου.

Επειδή, αναφορικά με την κρινόμενη περίπτωση της προσφεύγουσας, αυτή δε θα επιβαρύνεται με τον Ειδικό Φόρο Ακινήτων από τη στιγμή που θα διαπιστωθεί από τη φορολογική αρχή ότι πληρούνται οι απαιτούμενες κατά νόμο προϋποθέσεις προς τούτο.

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, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 5° προβαλλόμενο λόγο – Παράβαση των αρχών της χρηστής διοικήσεως και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογούμενου

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται την με αριθμό Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πλοίων με την οποία αποφασίστηκε η διαγραφή του Ε.Φ.Α. έτους 2015 κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ.2 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002, η οποία της δημιούργησε την πεποίθηση της απαλλαγής της από την καταβολή αυτού του ειδικού φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της πρώτης παρ. του άρθρου 34 του ν.4987/2022:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παρ. 5 του άρθρου 25.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν.4987/2022:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή, με την από Έκθεση ελέγχου Ε.Φ.Α. της Δ.Ο.Υ. Πλοίων διαπιστώθηκε ότι το επίμαχο ακίνητο δεν τυγχάνει της απαλλαγής της περ. α' της παρ.2 του άρθρου 15 του ν.3091/2002, την 01^η/01/2015 και ως εκ τούτου εκδόθηκε η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ε.Φ.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πλοίων. Κατά της ως άνω πράξης η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό ενδικοφανή προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό απορριπτική Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ..

Ακολούθως η προσφεύγουσα άσκησε την από προσφυγή της κατά της ανωτέρω απόφασης της υπηρεσίας μας, επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά με την οποία κρίθηκε ότι η προσφεύγουσα, ως ναυτιλιακή εταιρία, για την απαλλαγή από τον ειδικό φόρο για το επίμαχο ακίνητο, υπάγεται στις διατάξεις του εδ. γ' της παρ.2 του άρθρου 15 του ν.3091/2002 και απαλλάσσεται μόνο αν αποδείξει ότι ιδιοχρησιμοποιεί αυτό το ακίνητο και ότι από τα στοιχεία που προσκόμισε δεν αποδεικνύεται η χρήση αυτού για τις λειτουργικές της ανάγκες, εφόσον η χρήση αυτού δεν αποδείχθηκε με δημόσιο έγγραφο, όπως οικοδομική άδεια.

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα άσκησε την με αριθμό ΕΦ Έφεση, η οποία απορρίφθηκε ως αβάσιμη με την με αριθμό Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, Τμήμα Γ' Μονομελές, κρίνοντας ότι νομίμως επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα ο ένδικος φόρος για την κτήση του ακινήτου αυτού το έτος 2015.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η με αριθμό Απόφαση απαλλαγής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πλοίων ακυρώθηκε κατά το μέρος της επιβολής του Ε.Φ.Α. για το επίμαχο ακίνητο με την από Έκθεση ελέγχου της ίδιας Δ.Ο.Υ.. Επιπλέον, την

ίδια κρίση είχαν το Διοικητικό Πρωτοδικείο και το Διοικητικό Εφετείο Πειραιά με τις με αριθμό Αποφάσεις τους αντίστοιχα. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παράβασης των αρχών της χρηστής διοικήσεως και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογούμενου δεν μπορεί να γίνει δεκτός

Ως προς τον 6° προβαλλόμενο λόγο – Παράβαση ουσιώδους τύπου (παράβαση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4987/2022:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2690/1999:

«1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα. [...]».

Επειδή, ο έλεγχος συνέταξε το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και την Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ε.Φ.Α. για ακίνητα της τα οποία επιδόθηκαν στις στην υπάλληλο της προσφεύγουσας – Προϊσταμένη λογιστηρίου. Συνεπώς, το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης της προσφεύγουσας έχει πλήρως τηρηθεί και ο σχετικός ισχυρισμός της δεν μπορεί να γίνει δεκτός ως αβάσιμος.

Ως προς τον 7° προβαλλόμενο λόγο – Παράλειψη αιτιολογίας αναφορικά με την επιβολή του προστίμου του άρθρου 58 ν.4987/2022.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν.4987/2022:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν.2690/1999:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.
2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 του ν.4987/2022:

«1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε τοις εκατό (5%) έως είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) και ανέρχεται σε ποσοστό έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.»

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν περιλαμβάνουν την απαιτούμενη αιτιολογία αναφορικά με το επιβληθέν πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4987/2022 με συνέπεια την μη αποσαφήνιση του εάν πρόκειται για την περίπτωση γ' της παρ.1 ή την παρ.2 του ως άνω άρθρου.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε εμπρόθεσμα την αρχική δήλωση ειδικού φόρου 15% επί των ακινήτων, για την περίοδο από 01/01/2018 – 31/12/2018, η οποία έλαβε μοναδικό Αριθμό Καταχώρησης Taxisnet Με την εν λόγω δήλωση το επίμαχο ακίνητο, οικόπεδο επί της οδού, καταγράφηκε ως απαλλασσόμενο με συνέπεια την εκκαθάριση της δήλωσης με μηδενικό φόρο.

Επειδή, στην με ID Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Ακινήτων επί της οποίας εδράζεται η με αριθμό προσβαλλόμενη πράξη αναφέρεται ρητά η επιβολή του προστίμου ανακριβούς δήλωσης του άρθρου 58 του ν.4987/2022, δηλαδή η περίπτωση 1γ' του ως άνω άρθρου. Επειδή επιπλέον, η προσφεύγουσα αλυσιτελώς προβάλλει ισχυρισμούς για την υποβληθείσα δήλωση στις καθώς αυτή αφορά τον Ε.Φ.Α. της και όχι τις εδώ προσβαλλόμενες πράξεις οι οποίες αφορούν τον Ε.Φ.Α. της

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ID Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Ακινήτων, φορολογικής περιόδου

από 01/01/2018 – 31/12/2018, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία και την επικύρωση των:

A) με αριθμό πρωτ. Πράξης Απόρριψης Απαλλαγής παρ.6 άρθρου 15 του ν.3091/2002, του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και

B) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικού Φόρου επί των ακινήτων (ν.3091/2002), για ακίνητα 01/01/2018.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ε.Φ.Α. (ν.3091/2002)

Έτος	Αντικ. Αξία	Ε.Φ.Α. 15%	Πρόστιμο αρ.58 ν.4987/2022	Σύνολο
2018	179.844,39	26.976,65	13.488,32	40.464,97

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.