



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 04-10-2024

Αριθμός απόφασης: 2715

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση: Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας: 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο: 2131312349

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 72 του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024, Α' 58).

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 08-05-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της αποκεντρωμένης δημόσιας υπηρεσίας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ., η οποία εδρεύει στην, οδός αρ., Τ.Κ., κατά της με ημερομηνία έκδοσης 07-04-2024 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2024 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 2024 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 08-05-2024 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2024 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η οποία εκδόθηκε την 07-04-2024, βάσει της με αριθμό δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2024 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 2024 του Διοικητή της ΑΑΔΕ 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, 2023 και 2024 μετά των σχετικών τόκων και προστίμων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Το «.....» («Μ.Τ.Π.Υ.») δεν αποτελεί ίδιο νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, διάφορο του νομικού προσώπου του Δημοσίου, αλλά από 07-03-1996 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 27-10-2011 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.
- Το ζήτημα της νομικής φύσης του Μ.Τ.Π.Υ., αλλά και ad hoc το εριζόμενο ζήτημα σχετικά με την υποχρέωση ή μη του Μ.Τ.Π.Υ. να καταβάλλει ΕΝ.Φ.Ι.Α., έχει ήδη κριθεί αμετάκλητα από το Τμήμα Β' του ΣΤΕ με τις με αριθμούς/2024 αποφάσεις του με αφορμή αιτήσεις αναίρεσης που άσκησε το Μ.Τ.Π.Υ. κατά των αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών. Με τις αποφάσεις αυτές είχαν απορριφθεί ισάριθμες προσφυγές του Μ.Τ.Π.Υ. κατά αποφάσεων του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.), με τις οποίες απορρίφθηκαν ενδικοφανείς προσφυγές του Μ.Τ.Π.Υ. κατά πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών που είχαν εκδοθεί σε βάρος του Μ.Τ.Π.Υ για τα έτη 2017, 2018, 2016 και 2015, αντίστοιχα.

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, περαιτέρω, 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 (2024), 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.Π.Ε.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, 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:

...

Β. 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:

...

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

...

Δ. Συνολικός υπολογισμός κυρίου 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, ως προς τις σχετικές με τα θέματα του Μετοχικού Ταμείου Πολιτικών Υπαλλήλων (Μ.Τ.Π.Υ.) διατάξεις:

- Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 19 «Θέματα Μετοχικού Ταμείου Πολιτικών Υπαλλήλων (Μ.Τ.Π.Υ.) - Κτηματικής Εταιρείας του Δημοσίου (Κ.Ε.Δ.) - Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Ν.Σ.Κ.)» του Ν. 2386/1996, όπως αυτή τροποποιήθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 12 του Ν. 2443/1996, ορίζεται ότι:

«1. Το Μετοχικό Ταμείο Πολιτικών Υπαλλήλων (Μ.Τ.Π.Υ.) είναι αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών και διοικείται από Διοικητικό Συμβούλιο (Δ.Σ.), σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

Οι διατάξεις που αφορούν το Μετοχικό Ταμείο Πολιτικών Υπαλλήλων (Μ.Τ.Π.Υ.) εξακολουθούν να ισχύουν στο σύνολό τους.».

- Με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν. 4024/2011 (Α' 226), όπως αυτό στη συνέχεια τροποποιήθηκε με το άρθρο 138 Κεφάλαιο Γ' παρ. 3 περ. α' και β' του Ν. 4052/2012 (Α' 41), ορίζεται ότι:

«1. α. Από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού, το Μετοχικό Ταμείο Πολιτικών Υπαλλήλων (Μ.Τ.Π.Υ.) υπάγεται στην αρμοδιότητα του Υπουργείου Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης και εποπτεύεται από τη Γενική Γραμματεία Κοινωνικών Ασφαλίσεων.

β. Όπου στο Π.Δ. 422/1981 (Α' 114) προβλέπεται αρμοδιότητα του Υπουργού Οικονομικών για έκδοση ατομικής διοικητικής πράξης ή κανονιστικής απόφασης ή για πρόταση προεδρικού διατάγματος, η αρμοδιότητα αυτή ασκείται εφεξής από τον Υπουργό Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης.

γ. Η παράγραφος 2 του άρθρου 10 του Π.Δ. 422/1981 καταργείται.

δ. Η περίπτωση β' της παρ. 1 του άρθρου 3 του Π.Δ. 422/1981 αντικαθίσταται ως εξής:

«β) Ενός υπαλλήλου του Υπουργείου Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης, με Βαθμό Α”.

2. Οι παράγραφοι 3 και 4 του άρθρου 39 του Π.Δ. 422/1981 (Α' 114) αντικαθίστανται ως εξής: "3. Με απόφαση του Υπουργού Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης δύναται να κανονίζεται η πληρωμή των μερισμάτων κατά μήνα και να καθορίζονται ο χρόνος, ο τρόπος, η διαδικασία και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια πληρωμής των μερισμάτων."

3. Το άρθρο 49 του Π.Δ. 422/1981, όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 3 παρ. 1 του Κεφαλαίου Γ' του Ν. 3336/2005 "Εναρμόνιση της Ελληνικής Νομοθεσίας προς την Οδηγία 2003/96/ΕΚ του Συμβουλίου της 27^{ης} Οκτωβρίου 2003 περί επιβολής Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης και άλλες διατάξεις" (Α' 96), όπως ερμηνεύθηκε αυθεντικά με το άρθρο 8 του Ν. 3517/2006 (Α' 271), ...".

- Με το Π.Δ. 109/2018 «Οργανισμός Μετοχικού Ταμείου Πολιτικών Υπαλλήλων (Μ.Τ.Π.Υ.)» (Τεύχος Α' 209/14-12-2018) ορίζεται ότι:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'

ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 1

Νομική Φύση του Μ.Τ.Π.Υ.

Το Μετοχικό Ταμείο Πολιτικών Υπαλλήλων (Μ.Τ.Π.Υ.), καλούμενο εφεξής Μ.Τ.Π.Υ., είναι Αποκεντρωμένη Δημόσια Υπηρεσία του Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης και λειτουργεί ως Ειδικό Ταμείο του Κράτους.

...

Άρθρο 3

Διοίκηση

Το Μ.Τ.Π.Υ. διοικείται από επταμελές Διοικητικό Συμβούλιο (Δ.Σ.). Η συγκρότηση, η σύνθεση, η λειτουργία και οι αρμοδιότητες του Δ.Σ. διέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 3-9 του π.δ. 422/1981 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. 143027/565/18.12.1984 κοινής απόφασης των Υπουργών Προεδρίας της Κυβέρνησης και Οικονομικών (Β' 885).

...».

Επειδή, βάσει πρόσφατης νομολογίας, και συγκεκριμένα σύμφωνα με τις με αριθμούς 334, 335, 336 και 337/2024 αποφάσεις του Τμήματος Β' του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 3, 4, 5, 6 και 7) αναφορικά με τους προσδιορισθέντες σε βάρος του Μ.Τ.Π.Υ. ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2017, 2018, 2016 και 2015, αντίστοιχα, κρίθηκαν τα ακόλουθα:

«3. Επειδή, το π.δ. 422/1981 "Περί Κωδικοποίησης των περί Μετοχικού Ταμείου Πολιτικών Υπαλλήλων διατάξεων", ορίζει στο άρθρο 1, υπό τον τίτλο "Καταστατική Διάταξις", ότι: "Το Μετοχικόν Ταμείον Πολιτικών Υπαλλήλων (Μ.Τ.Π.Υ.), **Ειδικόν Ταμείον του Κράτους επικουρικής συνταξιοδοτήσεως των δημοσίων πολιτικών υπαλλήλων, έχον ιδίαν νομικήν προσωπικότητα, υπάγεται ως εκ του τεταγμένου αυτώ σκοπού εις την αρμοδιότητα του Υπουργείου Οικονομικών** ...", στο άρθρο 2, υπό τον τίτλο "Προορισμός του Ταμείου", ότι: "Το Μ.Τ.Π.Υ. έχει προορισμόν την, κατ' αναλογίαν του ποσού των καταθέσεων εκάστου, παροχήν μερίσματος εις τους μετόχους του Ταμείου και τας οικογενείας αυτών κατά τους όρους του παρόντος» και στο άρθρο 8, υπό τον τίτλο "Διοικήσεις-Διαχειρίσεις-αρμοδιότης Συμβουλίου", ότι: "1. Το Διοικητικόν Συμβούλιον του Μ.Τ.Π.Υ. διοικεί, διαχειρίζεται και διαθέτει την περιουσίαν του Ταμείου κατά την κρίσιν αυτού και συμφώνως προς τις διατάξεις του παρόντος. ... 2. ...". Ακολουθως, το Μετοχικό Ταμείο Πολιτικών Υπαλλήλων μετατράπηκε, με την παρ. 5 του άρθρου 12 του Ν. 2443/1996 (Α' 26/3.12.19965), με την οποία αντικαταστάθηκε από τότε που ίσχυσε η παρ. 1 του άρθρου 19 του Ν. 2386/1996 (Α' 43/7.3.1996), σε αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία

του Υπουργείου Οικονομικών, ενώ εξακολούθησαν να ισχύουν στο σύνολό τους οι διατάξεις που το αφορούν (π.δ. 422/1981). Εξάλλου, με το άρθρο 3 του Ν. 4024/2011 (Α' 226) υπήχθη στο Υπουργείο Εργασίας, ενώ με το άρθρο 138 Κεφάλαιο Γ παρ. 3 περ. α' και β' του Ν. 4052/2012 (Α' 41) στο Υπουργείο Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης υπό την εποπτεία της Γενικής Γραμματείας Κοινωνικών Ασφαλίσεων. Από τις προπαρατεθείσες διατάξεις καθίσταται σαφές ότι το Μετοχικό Ταμείο Πολιτικών Υπαλλήλων, από τη θέση σε ισχύ των διατάξεων του Ν. 2386/1996 (7.3.1996), όπως αντικαταστάθηκαν με τον Ν. 2443/1996, αποτελεί αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία (ήδη) στο Υπουργείο Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης διατελώντας σε διοικητική και οικονομική αποκέντρωση (άρθρο 12 παρ. 5 του Ν. 2443/1996 σε συνδυασμό με το άρθρο 8 του π.δ. 422/1981), χωρίς, όμως, να έχει ίδια νομική προσωπικότητα. Το νομικό αυτό τούτο καθεστώς δεν θίγεται από το γεγονός ότι εξακολουθούν να ισχύουν οι ανωτέρω διατάξεις του π.δ. 422/1981, οι οποίες δείχνουν το Ταμείο, ενόσω αυτό είχε νομική προσωπικότητα και, επομένως, το Μετοχικό Ταμείο Πολιτικών Υπαλλήλων, ως αυτοδιοικούμενη υπηρεσία του Δημοσίου, ήτοι ως δημόσια υπηρεσία ενταγμένη στο Υπουργείο Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης, στερείται πλέον νομικής προσωπικότητας (πρβλ. ΣτΕ 2540/1997, ΠΕ 64/2011).

4. Επειδή, ο νομοθέτης θέσπισε, εν συνεχεία παλαιότερων νομοθετημάτων φορολόγησης της ακίνητης περιουσίας (βλ. Ν. 11/1975, άρθρα 19-36 Ν. 1249/1982, άρθρα 21-35 Ν. 2459/1997, άρθρα 5-21 του Ν. 3634/2008, άρθρα 27-50 του Ν. 3842/2010), τον νόμο 4223/2013 "Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων και άλλες διατάξεις" (Α' 287), με τον οποίο ορίσθηκε ότι από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), στα εμπράγματα δικαιώματα (πλήρους ή ψιλής) κυριότητας, επικαρπίας κ.λπ. ακινήτων που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους (άρθρο 1 παρ. 1 και 2), ότι 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 (άρθρο 1 παρ. 4), καθώς και ότι ορισμένες περιπτώσεις δικαιωμάτων επί ακινήτων απαλλάσσονται του ΕΝ.Φ.Ι.Α. (άρθρο 3). Ειδικότερα, στο άρθρο 3 του νόμου αυτού ορίσθηκε 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.), στην Εταιρεία των Ακινήτων του Δημοσίου (ΕΤ.Α.Δ. Α.Ε.) και στην εταιρεία «.....» με την επιφύλαξη της παραγράφου 7 του άρθρου 2, καθώς και στον Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού (Ε.Ο.Τ.). [όπως η τελευταία περίπτωση προστέθηκε ως άνω με το άρθρο 3 του Ν. 4328/2015 (Α' 51), β) ...".

5. Επειδή, κατά τα γεγόμενα δεκτά στην αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, με την από ... πράξη της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, περί διοικητικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. (με αριθμό χρηματικού καταλόγου ... και αριθμό ειδοποίησης ...), επιβλήθηκε στο αναιρεσεϊόν Ταμείο κύριος φόρος ... ευρώ και συμπληρωματικός φόρος ... ευρώ, ήτοι συνολικώς ... ευρώ, για το έτος ... Περαιτέρω, με πράξεις της ως άνω Δ.Ο.Υ. συμψηφίστηκαν με τον ανωτέρω φόρο απαιτήσεις του αναιρεσεϊόντος κατά του Δημοσίου από άλλη αιτία. Κατά των ως άνω πράξεων το αναιρεσεϊόν άσκησε ενώπιον της Δ.Ε.Δ. της Γ.Γ.Δ.Ε., ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία ισχυρίστηκε ότι δεν αποτελεί ίδιο νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, διάφορο του νομικού προσώπου του Δημοσίου, εφόσον από 7.3.1996 συνιστά αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία, κατ' άρθρο 19 παρ. 1 του Ν. 2443/1996, η οποία υπάγεται από 27.10.2011 (δυνάμει του άρθρου 3 παρ. 1 περ. α' του Ν. 4024/2011, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 138 παρ. 3 περ. β' του

Κεφαλαίου Γ του Ν. 4052/2012) στο Υπουργείο Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης. Συνεπώς, όπως ισχυρίστηκε, απαλλάσσεται, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 1 περ. α' του Ν. 4223/2013 από την καταβολή ΕΝ.Φ.Ι.Α., για τα δικαιώματα επί των ακινήτων του. Η ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε με την .../... πράξη του Προϊσταμένου Δ.Ε.Δ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών. Ειδικότερα, καθ' ο μέρος η ενδικοφανής προσφυγή στρεφόταν κατά των ανωτέρω πράξεων συμψηφισμού, απορρίφθηκε, με την αιτιολογία ότι οι πράξεις αυτές άπτονται της διαδικασίας ταμειακής είσπραξης, η οποία προσβάλλεται με ανακοπή και, ως εκ τούτου, οι πράξεις αυτές απαραδέκτως προσβλήθηκαν με ενδικοφανή προσφυγή, ενώ, καθ' ο μέρος η ενδικοφανής προσφυγή στρεφόταν κατά της ανωτέρω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. απορρίφθηκε με την αιτιολογία ότι οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες δεν συγκαταλέγονται στα πρόσωπα που απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α., κατ' άρθρο 3 του Ν. 4223/2013. Με προσφυγή κατά της ανωτέρω πράξεως του Προϊσταμένου Δ.Ε.Δ. το αναιρεσεΐον Μ.Τ.Π.Υ. ισχυρίστηκε ότι εφόσον, κατά την περίπτωση α' της παρ. 1 του Ν. 4223/2013, τα δικαιώματα σε ακίνητα που ανήκουν στο Ελληνικό Δημόσιο απαλλάσσονται από την καταβολή ΕΝ.Φ.Ι.Α., ομοίως θα έπρεπε να απαλλαγούν και τα δικαιώματα σε ακίνητα που ανήκουν στις αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, οι οποίες αποτελούν αναπόσπαστα τμήματα του νομικού προσώπου του Δημοσίου. Ειδικότερα, κατά το αναιρεσεΐον, τούτο δεν αποτελεί ίδιο νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου και δη διάφορο του νομικού προσώπου του Δημοσίου, αλλά συνιστά, από 7.3.1996, αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία (άρθρο 12 παρ. 5 του Ν. 2443/1996), ήτοι υπηρεσία του Δημοσίου, υπαγόμενη (από 27.10.2011) στο Υπουργείο Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης. Εξάλλου, κατά την παρ. 3 του άρθρου 72 του π.δ. 422/1981, ως αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία, το αναιρεσεΐον, πάντα κατά τους ισχυρισμούς του, απολαμβάνει των ίδιων με το Ελληνικό Δημόσιο προνομίων και, επομένως, απολαμβάνει και την απαλλαγή από την καταβολή ΕΝ.Φ.Ι.Α.. Τέλος, και δεδομένου ότι με την περίπτωση β' της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013 απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν σε Ν.Π.Δ.Δ. και σε Ν.Π.Ι.Δ. που εντάσσονται στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, καθώς και σε Ο.Τ.Α. και ιδιοχρησιμοποιούνται ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο, θα προέκυπτε το παράδοξο, το αναιρεσεΐον να υποχρεούται στην καταβολή ΕΝ.Φ.Ι.Α., ακόμα και για δικαιώματα σε ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιεί, ενώ τα ως άνω Ν.Π.Δ.Δ., Ν.Π.Ι.Δ. και Ο.Τ.Α. να απολαμβάνουν το προνόμιο απαλλαγής από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα. Εξάλλου, το Δημόσιο ισχυρίστηκε ότι ορθώς η ανωτέρω Δ.Ο.Υ. καταλόγισε το αναιρεσεΐον με τον αναλογούντα ΕΝ.Φ.Ι.Α., δοθέντος ότι συνιστά μεν τούτο αποκεντρωμένη υπηρεσία του δημοσίου, πλην ενόψει της ίδιας νομικής προσωπικότητας που διαθέτει, βρίσκεται εκτός του στενού δημοσίου τομέα και δεν εμπίπτει στις απαλλαγές από την καταβολή ΕΝ.Φ.Ι.Α., που περιοριστικώς ρυθμίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013. Με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση η προσφυγή αυτή απορρίφθηκε. Ειδικότερα, το δικάσαν δικαστήριο, αφού έλαβε υπόψη ότι "... α) στη διάταξη του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013, που ορίζει περιοριστικά τα πρόσωπα που απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α., δεν περιλαμβάνονται οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, όπως είναι [το αναιρεσεΐον], β) αν και αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία, [το αναιρεσεΐον], έχοντας ίδια νομική προσωπικότητα, δεν συμπίπτει με το νομικό πρόσωπο του Ελληνικού Δημοσίου, ώστε να απαλλάσσεται, κατά την ως άνω διάταξη, από την καταβολή ΕΝ.Φ.Ι.Α., εφόσον αυτό απολαύει ... διοικητική, αλλά και οικονομική αυτοτέλεια, αποφασίζον το ίδιο δια του διοικητικού του συμβουλίου τη διοίκηση, διαχείριση και διάθεση, κατά την αποκλειστική του μάλιστα κρίση, της κινητής και ακίνητης περιουσίας του, γ)

ναι μεν με το άρθρο 72 παρ. 3 του π.δ. 422/1981 ορίζεται ότι [το αναιρεσεΐον] απολαμβάνει των ίδιων με το Ελληνικό Δημόσιο προνομίων, πλην, σύμφωνα με το άρθρο 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 ως άνω 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. στο [αναιρεσεΐον], ως αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία, διότι τα νομικά αυτά πρόσωπα και [το αναιρεσεΐον] τελούν υπό ανόμοιες συνθήκες και επιτελούν διαφορετικούς σκοπούς, και, επομένως, δικαιολογείται η διαφορετική αντιμετώπισή τους από τον νομοθέτη ως προς την υποχρέωση καταβολής ΕΝ.Φ.Ι.Α., ενώ, σε κάθε περίπτωση, [το αναιρεσεΐον] δεν επικαλείται συγκεκριμένα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιεί και για τα οποία δεν έπρεπε να καταβάλλει ΕΝ.Φ.Ι.Α. ...», έκρινε τελικώς ότι ορθώς εκδόθηκε σε βάρος του αναιρεσεΐοντος Μ.Τ.Π.Υ. η από ... πράξη της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών περί διοικητικού προσδιορισμού του ΕΝ.Φ.Ι.Α., με την οποία επιβλήθηκαν σε βάρος του τα ως άνω ποσά κύριου και συμπληρωματικού φόρου και ορθώς απορρίφθηκε η ενδικοφανής προσφυγή του αναιρεσεΐοντος με την .../... απόφαση του Προϊσταμένου Δ.Ε.Δ..

6. Επειδή, με την κρινόμενη αίτηση προβάλλεται ότι το δικάσαν δικαστήριο, κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013 δέχθηκε ότι οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες του Ελληνικού Δημοσίου, εφόσον δεν περιλαμβάνονται στα περιοριστικώς αναφερόμενα στον νόμο απαλλασσόμενα του ΕΝ.Φ.Ι.Α. πρόσωπα, υποχρεούνται στην καταβολή του, δεδομένου ότι αυτές, "ως αναπόσπαστο τμήμα του Ελληνικού Δημοσίου και άρα ως Δημόσιο, απολαμβάνουν των ίδιων προνομίων και δικαιωμάτων με αυτό και διέπονται από την ίδια με αυτό νομοθεσία", σε κάθε δε περίπτωση, δεν νοείται, κατά το αναιρεσεΐον, θέσπιση ειδικής απαλλακτικής του ΕΝ.Φ.Ι.Α. διατάξεως για τις αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες ως εκ του ότι αποτελούν αναπόσπαστο τμήμα του Δημοσίου. Προς θεμελίωση του παραδεκτού του ανωτέρω λόγου αναιρέσεως, το αναιρεσεΐον Μ.Τ.Π.Υ. ισχυρίζεται ότι δεν υφίσταται νομολογία επί του ανωτέρω νομικού ζητήματος. Ο ισχυρισμός αυτός είναι βάσιμος και ο λόγος αναιρέσεως προβάλλεται παραδεκτώς, κατά την παράγραφο 3 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989. Είναι δε και βάσιμος, σύμφωνα με τα γενόμενα δεκτά στις τρίτη και τέταρτη σκέψεις, δοθέντος ότι οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, όπως το αναιρεσεΐον, αποτελούν υπηρεσία (οργανωτική μονάδα) του Δημοσίου χωρίς ιδία νομική προσωπικότητα και, επομένως, τα δικαιώματα επί των ακινήτων τους, υπαγόμενα στη διάταξη της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013, απαλλάσσονται από την καταβολή ΕΝ.Φ.Ι.Α..

7. Επειδή, ενόψει των ανωτέρω, πρέπει να γίνει δεκτή η κρινόμενη αίτηση και να αναιρεθεί η ... απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, παρέλκει δε ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών λόγων αναιρέσεως. Δοθέντος δε ότι η υπόθεση δεν χρήζει διευκρινίσεως κατά το οικείο πραγματικό της, το Δικαστήριο την κρατεί, σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ. 2 του π.δ. 18/1989, δικάζει την προσφυγή κατά το ως άνω μέρος, την κάνει εν μέρει δεκτή για τον ίδιο, κατά τα ανωτέρω, βασίμως προβληθέντα λόγο και ακυρώνει α) την ... πράξη του Προϊσταμένου Δ.Ε.Δ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία απορρίφθηκε ενδικοφανής προσφυγή του αναιρεσεΐοντος Ταμείου κατά της από ... (υπ' αριθ. χρηματικού καταλόγου ...) πράξης της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών περί διοικητικού προσδιορισμού σε βάρος του ΕΝ.Φ.Ι.Α. [Ν. 4223/2013 (Α

287)], για το έτος ..., συνολικού ύψους ... ευρώ και β) την από ... (υπ' αριθ. χρηματικού καταλόγου ...) πράξη της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

Δ ι ά τ α ύ τ α

Δέχεται την αίτηση.

Αναιρεί την απόφαση ... του Διοικητικού Εφετείου, κατά το σκεπτικό.

Κρατεί την υπόθεση, δικάζει την προσφυγή, την οποία δέχεται, κατά το σκεπτικό.

Ακυρώνει α) την ... πράξη του Προϊσταμένου Δ.Ε.Δ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία απορρίφθηκε ενδικοφανής προσφυγή του αναιρεσεύοντος Ταμείου κατά της από ... (υπ' αριθ. χρηματικού καταλόγου ...) πράξης της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών περί διοικητικού προσδιορισμού σε βάρος του ΕΝ.Φ.Ι.Α. [Ν. 4223/2013 (Α' 287)], για το έτος ..., συνολικού ύψους ... ευρώ και β) την από ... (υπ' αριθ. χρηματικού καταλόγου) πράξη της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

Η διάσκεψη έγινε στην Αθήνα την 1^η Νοεμβρίου 2023 και η απόφαση δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση της 13^{ης} Μαρτίου 2024.».

Επειδή, εν προκειμένω, κατά το υπό κρίση έτος φορολόγησης (2024), η προσφεύγουσα απεικονίζεται στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης ως αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία και σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις και οδηγίες της Διοίκησης, κατά τον αυτόματο υπολογισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α., θεωρείται ότι δεν αποτελεί νομική οντότητα που εμπίπτει στις ειδικές απαλλαγές του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013, επομένως, στο πλαίσιο αυτό υπολογίσθηκε κύριος και συμπληρωματικός φόρος για τα ακίνητά της σύμφωνα με τα περιγραφικά τους στοιχεία, όπως αυτά εμφανίζονται στη με αριθμό δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2024, 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, σύμφωνα με το Π.Δ. 109/2018 «.....», το «.....» είναι αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία του Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης και λειτουργεί ως Ειδικό Ταμείο του Κράτους.

Επειδή, με τις προαναφερθείσες αποφάσεις του ΣτΕ (Τμήμα Β') κρίθηκε ότι η προσφεύγουσα ως αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία με την επωνυμία «.....» («Μ.Τ.Π.Υ.») και Α.Φ.Μ. αποτελεί υπηρεσία (οργανωτική μονάδα) του Δημοσίου χωρίς ίδια νομική προσωπικότητα και, επομένως, εμπίπτει στις εξαιρέσεις, όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 3 του Ν. 4223/2013, και ειδικότερα τα δικαιώματα επί των ακινήτων της υπάγονται στη διάταξη της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013 και απαλλάσσονται από την καταβολή ΕΝ.Φ.Ι.Α..

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη ότι, κατά το υπό κρίση έτος φορολογίας (2024), η προσφεύγουσα εξακολουθεί, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, να τελεί ως προς τη νομική της υπόσταση σε καθεστώς ίδιο με αυτό που κρίθηκε με την πρόσφατη νομολογία (ΣτΕ 334, 335, 336 και 337/2024 περί προσδιορισθέντος σε βάρος του Μ.Τ.Π.Υ. ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2017, 2018, 2016 και 2015, αντίστοιχα), με την παρούσα απόφαση κρίνεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2024 του Διοικητή της ΑΑΔΕ στη βάση του ότι «ως

αποκεντρωμένη δημόσια υπηρεσία είναι αναπόσπαστο τμήμα του Δημοσίου και του νομικού του προσώπου και, ως εκ τούτου, απαλλάσσεται του φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013» **βασίμως προβάλλεται και γίνεται αποδεκτός.**

Επειδή, όσον αφορά στο αίτημα της προσφεύγουσας αποκεντρωμένης δημόσιας υπηρεσίας περί επιστροφής των ήδη καταβληθέντων ή συμψηφισθέντων προς εξόφληση του ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 και 2023 ποσών, αυτό अपαραδέκτως υποβάλλεται κατά το ενδικοφανές στάδιο, καθώς οι εν λόγω φορολογικές διαφορές δεν ανάγονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών, αλλά στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από 08-05-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της αποκεντρωμένης δημόσιας υπηρεσίας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ. και την **ακύρωση** της με ημερομηνία έκδοσης 07-04-2024 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2024 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 2024

Ποσό ΕΝ.Φ.Ι.Α.: 0,00€ (ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ)

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΜΕΪΔΑΝΗΣ

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.