



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 14/3/2023

Αριθμός απόφασης: 720

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

**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 Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,  
γ) της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440)

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της .....κατοίκου ....., κατά της υπ' αριθ. .... και με αριθ. πρωτ. .... Πράξης Απόρριψης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κηφισίας επί του με αριθ. πρωτοκόλλου ..... αιτήματος περί τροποποίησης δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α. ν. 4223/2013 ετών 2014-2021, κατά το μέρος που αφορά στην απαλλαγή από το φόρο ακινήτων που τελούν υπό ρυμοτομική απαλλοτρίωση και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. .... και με αριθ. πρωτ. .... Πράξη Απόρριψης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κηφισίας της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας.

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

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα,(δεδομένου ότι η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά και αναγώσθηκε από την προσφεύγουσα την 14.10.2022) 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 την υπ' αριθ. .... και με αριθ. πρωτ. .... Πράξη Απόρριψης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κηφισίας απορρίφθηκε το με αριθ. πρωτοκόλλου ..... αίτημα της προσφεύγουσας περί τροποποίησης δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α. ν. 4223/2013 ετών 2014-2021 και απαλλαγής από το φόρο ακινήτων συνιδιοκτησίας της που τελούν υπό ρυμοτομική απαλλοτρίωση.

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα έχει την συγκυριότητα κατά ποσοστό 50% εξ αδιαθέτου σε πέντε (5) οικόπεδα που βρίσκονται στη ....., στην τοποθεσία με την τοπωνυμία ..... και συγκεκριμένα :

α) Το οικόπεδο με ΑΤΑΚ ....., το οποίο ευρίσκεται στη ....., επιφανείας 632,17 τ.μ.

β) Το οικόπεδο με ΑΤΑΚ ..... το οποίο ευρίσκεται στη ..... επιφανείας 84,57 τ.μ.

γ) Το οικόπεδο με ΑΤΑΚ ..... το οποίο ευρίσκεται στη ....., επιφανείας 1.897,00 τ.μ.

δ) Το οικόπεδο με ΑΤΑΚ ..... το οποίο ευρίσκεται στη ....., επιφανείας 287,00 τ.μ.

ε) Το οικόπεδο με ΑΤΑΚ ..... το οποίο ευρίσκεται στη ....., επιφανείας 211,00 τ.μ. Τα οικόπεδα αυτά προήλθαν από ένα ευρύτερο ακίνητο αγρού εκτάσεως περίπου 22 στρεμμάτων, κατόπιν της ένταξης της περιοχής ..... στο πολεοδομικό σχέδιο ..... με το Π.Δ. 5/2.2.1976 το οποίο περιήλθε στην κυριότητα της προσφεύγουσας και της αδερφής της με κληρονομική διαδοχή από τους γονείς της.

Τα ως άνω οικόπεδα δεσμεύθηκαν από τον ..... για τη δημιουργία κοινόχρηστων χώρων σύμφωνα με το ΦΕΚ 183Δ/30.3.1989 και χρησιμοποιούνται ως χώρος παιδικής χαράς και χώρος πλατείας χωρίς ωστόσο μέχρι σήμερα ο ..... να έχει ολοκληρώσει τη ρυμοτομική απαλλοτρίωση καταβάλλοντάς της τη νόμιμη αποζημίωση,

Αρχικά η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικό αίτημα με μοναδικό αριθμό ..... με το οποίο ζητούσε την αποδοχή των από ..... τροποποιητικών δηλώσεων ΕΝΦΙΑ με αντικείμενο την διαγραφή των ως άνω οικοπέδων επικαλούμενη τη δέσμευση αυτών για κοινόχρηστους χώρους, το οποίο, όπως προκύπτει από την απάντηση μέσω e mail του αρμόδιου τμήματος δεν έγινε αποδεκτό από τη Δ.Ο.Υ.Κηφισίας, αφενός, ως προς τις δηλώσεις ετών 2014,2015 διότι έχει υποπέσει σε παραγραφή το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλλει φόρους , ως προς δε τις λοιπές ετών 2016-2020, επειδή αυτές δεν μπορούσαν να γίνουν δεκτές βάσει της προσκομισθείσας από ..... βεβαίωσης της Πολεοδομίας Λάρισας και ότι θα έπρεπε να προσκομιστεί νέα βεβαίωση, από την οποία να προκύπτει η απαγόρευση χρήσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ1248/2014.

Σε συνέχεια της ως άνω απάντησης της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας η προσφεύγουσα υπέβαλε νέο αίτημα με αριθ. .... προσκομίζοντας τα παρακάτω δικαιολογητικά:

α) Τοπογραφικό Διάγραμμα, β) Ενημερωτικό έγγραφο της Προϊσταμένης του Τμήματος Πολεοδομικού. σχεδιασμού του Δήμου Λαρισίων, γ) Απόφαση ..... ΔΙΟΙΚ. Πρωτοδικείου Λάρισας, δ) Απόφαση ..... του Περιφερειάρχη Θεσσαλίας, ε) Φωτογραφίες των επίμαχων οικοπέδων, στ) Η με αριθμό ..... βεβαίωση της Δ/σης Πολεοδομίας του Δήμου Λαρισίων} ζ) η με αριθμό ..... βεβαίωση της Δ/σης Πολεοδομίας του Δήμου Λαρισίων, η) Αποσπάσματα Κτηματολογικών εγγραφών για τα επίμαχα οικόπεδα και το πρόσφατο έγγραφο .

Επίσης προσκόμισε επικαιροποιημένη βεβαίωση της Δ/σης Πολεοδομίας του Δήμου Λαρισίων με αρ, πρωτ. .... εισερχ. εγγράφου σχετικά με τα εν λόγω οικόπεδα η οποία κατατέθηκε ως συμπληρωματικό στοιχείο του ηλεκτρ. αιτήματος με Μ.Α. .... και του αιτήματος με αρ. πρωτ. ....

Το αίτημα της προσφεύγουσας απορρίφθηκε τελικά με την προσβαλλόμενη ..... και με αριθ. πρωτ. .... Πράξη Απόρριψης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κηφισίας, επειδή, όπως αναφέρεται σε αυτό «σύμφωνα με την νεότερη βεβαίωση της Δ/σης

Πολεοδομίας του Δήμου Λαρισαίων με αρ. πρωτ. ...., προκύπτει ότι τα επίμαχα οικοπέδα τελούν υπό ρυμοτομική απαλλοτρίωση για την δημιουργία κοινόχρηστων -χώρων ( ΦΕΚ ..... ) και ότι η δέσμευση ισχύει μέχρι σήμερα, αλλά δεν προκύπτει σαφώς, αν και - ζητήθηκε από την υπόχρεο, ότι η δέσμευση αυτή επιφέρει απαγόρευση οιασδήποτε χρήσης των Ιδιοκτησιών αυτών, που συνιστά λόγο απαλλαγής σύμφωνα με την παραγρ. 2 περίπτωση α του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013, όπως ισχύει σήμερα, ούτε προκύπτει, ότι συντρέχουν οι λοιποί λόγοι απαλλαγής από τον ΕΝΦΙΑ, που προβλέπονται στην περίπτωση β' και γ' του ίδιου άρθρου. Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του ΕΝΦΙΑ για την ρυμοτομική απαλλοτρίωση προβλέπεται ο μειωτικός συντελεστής 20%».

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της υπ' αριθ. .... και με αριθ. πρωτ. .... Πράξης Απόρριψης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κηφισίας, ώστε να γίνουν δεκτές οι τροποποιητικές δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα έτη 2014-2021, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Εσφαλμένη ουσιαστική εκτίμηση των αποδεικτικών στοιχείων σε συνδυασμό με εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013, καθόσον από τις προσκομισθείσες βεβαιώσεις της Πολεοδομίας προκύπτει ότι τα επίμαχα ακίνητα τελούν υπό ρυμοτομική απαλλοτρίωση, γεγονός που σύμφωνα με τον νόμο συνεπάγεται την πλήρη απαγόρευση χρήσης τους.
- Τυπικά εξακολουθεί να έχει την κυριότητα των επίμαχων ακινήτων, καθόσον ο Δήμος δεν έχει ολοκληρώσει τη ρυμοτομική απαλλοτρίωση και δεν της έχει καταβάλει τη νόμιμη αποζημίωση, ωστόσο δεν έχει τη δυνατότητα να μεταβιβάσει ή να εκμεταλλευθεί τα ακίνητα. Επομένως, καθ' όλη τη διάρκεια των ετών από το 1975 ως σήμερα τα εν λόγω οικοπέδα παραμένουν δεσμευμένα υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση (βλ. τις υπ' αριθ. .... Βεβαιώσεις της Διεύθυνσης Πολεοδομίας του Δήμου Λαρισαίων, σχετ. 7 και 8).

### **Ως προς τις τροποποιητικές δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α ετών 2014 και 2015**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. ...

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 36 «Παραγραφή» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 42 «Επιστροφή φόρου» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «4. Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή.».

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1011/14-1-2015 «Καθορισμός οργάνου της Φορολογικής Διοίκησης και ορισμός διαδικασίας για την αποδοχή και εκκαθάριση εκπρόθεσμων

τροποποιητικών δηλώσεων Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) αναφέρεται ότι:  
«Άρθρο 2

Διαδικασία αποδοχής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α.

1. Εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α. υποβάλλονται μέχρι την έκδοση εντολής φορολογικού ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. – πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου του οικείου έτους.».

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, η παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο των δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α., των ετών 2014 και 2015, αντίστοιχα, συμπληρωνόταν την 31-12-2019 και την 31-12-2020, αντίστοιχα.

**Επειδή**, οι τροποποιητικές δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α., ετών 2014 και 2015, αντίστοιχα, υποβλήθηκαν την 10.12.2021, ήτοι πέραν του ως άνω χρόνου παραγραφής και ως εκ τούτου το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξεων διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου έχει υποπέσει σε παραγραφή.

### **Ως προς τις τροποποιητικές δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α ετών 2016-2021**

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.4223/31-12-2013, όπως αυτές ισχύουν για τα έτη 2016, 2017, 2018, 2019 2020 και 2021 πριν την τροποποίησή τους με το άρθρο 40 του Ν. 4916/2022 (Α' 65 ,) 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 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.

2. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και στα εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα της αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων. Εξαιρετικά, επιβάλλεται και στο δικαίωμα της νομής ή οιονεί νομής, της κατοχής, καθώς και στη δέσμευση δικαιωμάτων επί του ακινήτου από Ο.Τ.Α. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 2.

3. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται 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.

4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι αυτά που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού και ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013 ορίζεται ότι:

«2. Απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. και τα δικαιώματα στα ακίνητα για τα οποία:

α) Υφίσταται απαγόρευση οποιασδήποτε χρήσης, σύμφωνα με τον ισχύοντα Πολεοδομικό Σχεδιασμό, ιδίως ρυμοτομικό βάρος, ρυμοτομική απαλλοτρίωση, δέσμευση ακινήτου για κοινωφελή ή κοινόχρηστο σκοπό ή για λόγους προστασίας μνημείων και αρχαιοτήτων, ιδίως αρχαιολογική δέσμευση για ανασκαφές, κήρυξη αρχαιολογικού χώρου, καθώς και για λόγους προστασίας του περιβάλλοντος, που έχει επιβληθεί από φορείς τη Γενικής Κυβέρνησης, αποκλειστικά κατά το μέρος για το οποίο υφίσταται η ως άνω απαγόρευση. Σε περίπτωση μερικής απαγόρευσης χρήσης ακινήτου εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. μειώνεται κατά τριάντα τοις εκατό (30%). Σε περίπτωση μερικής απαγόρευσης χρήσης ακινήτου εντός σχεδίου πόλης ή οικισμού, ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. μειώνεται κατά εξήντα τοις εκατό (60%).

β) Έχει διαταχθεί με αμετάκλητη δικαστική απόφαση η αποδέσμευση από απαλλοτρίωση ή ρυμοτομικό βάρος ή δέσμευση κάθε είδους και δεν έχει εκδοθεί σχετική πράξη της Διοίκησης για την ως άνω αποδέσμευση.

γ) Έχει εκδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση ή οριστική διοικητική πράξη αποζημίωσης για απαλλοτρίωση ή ρυμοτομικό βάρος ή δέσμευση κάθε είδους και δεν έχει καταβληθεί η αποζημίωση μετά από ένα (1) έτος από το έτος έκδοσης της παραπάνω απόφασης. Οι παραπάνω απαλλαγές ή μειώσεις από τον ΕΝ.ΦΙ.Α. λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της πλήρους αποζημίωσης σχετικά με τα δικαιώματα της παραγράφου 2 του άρθρου 1».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν. 4223/2013 ορίζεται ότι:

**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:**

«α) Το οικόπεδο εντάσσεται σε φορολογική ζώνη και προσδιορίζεται συντελεστής φόρου με βάση τη μοναδιαία αξία του οικοπέδου, σύμφωνα με τον πίνακα που ακολουθεί:

.....

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

«Αν το οικόπεδο βρίσκεται σε περιοχή, στην οποία δεν ισχύουν οι αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 (Α' 43), η μοναδιαία αξία του οικοπέδου ανά τετραγωνικό μέτρο, δεν μπορεί να είναι ανώτερη της τιμής ανά τετραγωνικό μέτρο, η οποία ελήφθη υπόψη για τον υπολογισμό του φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων έτους 2013.»

γ) Η φορολογητέα αξία του οικοπέδου ισούται με το γινόμενο του συντελεστή οικοπέδου, της συνολικής τιμής εκκίνησης του οικοπέδου, του συντελεστή πρόσοψης και της επιφάνειας του οικοπέδου. Για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας, εφαρμόζονται τα εξής:

α) Ο συντελεστής οικοπέδου (Σ.Οικ.), η συνολική τιμή εκκίνησης του οικοπέδου, καθώς και ο συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου (Σ.Α.Ο.), για τον υπολογισμό της συνολικής τιμής εκκίνησης του οικοπέδου, λαμβάνονται όπως ορίζονται κάθε φορά στις αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 41 του ν. 1249/1982, ανεξάρτητα αν ο συντελεστής δόμησης που ισχύει για τα ακίνητα είναι διαφορετικός από το Σ.Α.Ο.. Αν το οικόπεδο είναι δεσμευμένο για κοινωφελή χρήση, ο Σ.Α.Ο. είναι ίσος με το συντελεστή δόμησης του Οικοδομικού Τετραγώνου, όπως έχει καθοριστεί με προεδρικό διάταγμα.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 32 ν. 3842/2010 ορίζεται ότι:

**3.** Για τα ακίνητα εντός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982, όπως ισχύει, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται ανά κατηγορία ως εξής: .....

**3.3** Η φορολογητέα αξία οικοπέδου είναι ίση με το γινόμενο του συντελεστή οικοπέδου επί τη συνολική τιμή εκκίνησης οικοπέδου, το συντελεστή πρόσοψης, την επιφάνεια του οικοπέδου, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή ποσοστού αξίας οικοπέδου, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους εμπράγματος δικαιώματος.

**3.3.1** Ανάλογα με την πρόσοψη εφαρμόζεται συντελεστής πρόσοψης ως εξής: 1,00 για πρόσοψη σε ένα μόνο δρόμο, 1,08 για προσόψεις σε δύο ή περισσότερους δρόμους ή σε δρόμο και πλατεία και 0,80 αν δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο.

**3.3.2** Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,60 για οικόπεδο που δεν είναι οικοδομήσιμο και δεν μπορεί να τακτοποιηθεί, καθώς και για ποσοστά ιδιοκτησίας οικοπέδου που αναφέρονται στη δυνατότητα μελλοντικής δόμησης αλλά αβέβαιης λόγω

εξάντλησης του, κατά το χρόνο φορολογίας, συντελεστή δόμησης, 0,80 για οικόπεδο που δεν είναι οικοδομήσιμο αλλά μπορεί να τακτοποιηθεί, 0,80 για απαλλοτριωτέο ακίνητο, 0,90 για οικόπεδο που τελεί υπό αναστολή οικοδομικών αδειών, η οποία δεν έχει αρθεί.

**Επειδή**, σύμφωνα με την Εγκ. ΓΓΔΕ ΠΟΛ.1237/11-11-2014 «Οδηγίες για τη συμπλήρωση της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9) από την 1η Ιανουαρίου 2014» ορίζεται ότι:

«...Σε περίπτωση γηπέδου, το οποίο βρίσκεται σε περιοχή για την οποία έχει εκδοθεί πράξης εφαρμογής και εκκρεμεί η κύρωση αυτής, ο φορολογούμενος, μέχρι την κύρωσή της, αναγράφει το ακίνητο ως οικόπεδο στην κατάσταση του (και όχι όπως αυτό θα διαμορφωθεί μετά την κύρωση της πράξης εφαρμογής), με την ένδειξη ότι τελεί υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση. Επισημαίνεται ότι, μετά την κύρωση της πράξης εφαρμογής, αναγράφεται σε μία γραμμή το οικόπεδο, το οποίο απομένει, και σε διαφορετικές γραμμές αναγράφονται τα τμήματα του οικοπέδου, για τα οποία εκκρεμεί αποζημίωση και μέχρι την καταβολή αυτής. ...

#### **ΕΙΔΙΚΩΝ ΣΥΝΘΗΚΩΝ (ΣΤΗΛΗ 10)**

Αναγράφεται ο αριθμός της κατηγορίας ειδικών συνθηκών, στην οποία κατατάσσεται το ακίνητο, ως εξής:

#### **ΚΩΔ**

- 1 Κτίσματα, τα οποία τελούν υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση, περιλαμβανομένων και των επεκτάσεων σχεδίου πόλης πριν την κύρωση της πράξης εφαρμογής, καθώς και κτίσματα για τα οποία έχει εκδοθεί άδεια ή πρωτόκολλο κατεδάφισης.
- 2 Οικόπεδο, το οποίο τελεί υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση, περιλαμβανομένων και των επεκτάσεων σχεδίου πόλης πριν την κύρωση της πράξης εφαρμογής.
- 3 Διατηρητέο κτίσμα, εφόσον έχει εκδοθεί η σχετική πράξη και έχει δημοσιευθεί σε Φ.Ε.Κ.»

**Επειδή**, σύμφωνα με την Εγκ ΓΓΔΕ ΠΟΛ. 1248/02-12-2014 με θέμα: «Απαιτούμενα παραστατικά για τη χορήγηση απαλλαγών ή μειώσεων από τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2014» προβλέπονται τα εξής:

«1. α. Για τη χορήγηση των απαλλαγών ή μειώσεων που προβλέπονται στην περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 3του Ν. 4223/2013 (πλήρης ή μερική απαγόρευση χρήσης ακινήτου), απαιτείται βεβαίωση από την αρμόδια δημόσια ή διοικητική αρχή, με την οποία αποδεικνύεται ότι υφίσταται μερική ή ολική απαγόρευση χρήσης του ακινήτου. Στη βεβαίωση θα πρέπει να αναφέρονται, εκτός από τα περιγραφικά στοιχεία του ακινήτου, για το οποίο υπάρχει ολική ή μερική απαγόρευση χρήσης, ο αριθμός και η ημερομηνία της απόφασης δέσμευσης, το είδος της απαγόρευσης και ότι η απαγόρευση αυτή υφίστατο κατά την 1η Ιανουαρίου 2015.»

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, η προσφεύγουσα στις υποβληθείσες αρχικές δηλώσεις Ε9 ετών 2016-2021, ορθώς δήλωσε τα υπό κρίση ακίνητα ως οικόπεδα, που τελούν υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ως άνω ΠΟΛ 1237/2014, συμπληρώνοντας τη στήλη 10 «ειδικών συνθηκών» του εντύπου Ε9 με τον κωδικό 2, που αντιστοιχεί σε οικόπεδα, τα οποία τελούν υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση, για τα οποία εφαρμόζεται μειωτικός συντελεστής 0,80.

**Επειδή**, εν συνεχεία υπέβαλε τις από ..... τροποποιητικές δηλώσεις ετών 2016-2021,στις οποίες συμπλήρωσε τη στήλη 32 «ειδική κατηγορία» με τον κωδικό 1 που αντιστοιχεί σε ολική απαγόρευση χρήσης του ακινήτου .

**Επειδή** στην προσκομισθείσα βεβαίωση της Δ/σης Πολεοδομίας του Δήμου Λαρισαίων με αρ. πρωτ. ...., αναφέρεται ότι τα επίμαχα οικόπεδα της προσφεύγουσας με ΑΤΑΚ ..... ΑΤΑΚ ....., ΑΤΑΚ ..... και ΑΤΑΚ ..... είναι δεσμευμένα για τη

δημιουργία κοινοχρήστων χώρων ( ΦΕΚ ..... ) και ότι η δέσμευση ισχύει μέχρι σήμερα, χωρίς ωστόσο να γίνεται συγκεκριμένη αναφορά στο είδος της απαγόρευσης ως απαιτείται από τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013 και τα οριζόμενα στην Εγκ ΓΓΔΕ ΠΟΛ. 1248/02-12-2014.

**Επειδή** ως προς το ακίνητο με ΑΤΑΚ ....., με την ως άνω βεβαίωση της Δ/σης Πολεοδομίας του Δήμου Λαρισαίων, αναφέρεται ότι έχει γίνει άρση της ρυμοτομικής απαλλοτρίωσης με την υπ' αριθμ..... απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Λάρισας και μέχρι την ολοκλήρωση της τροποποίησης του σχεδίου πόλεως (.....) η συγκεκριμένη ιδιοκτησία δεν ήταν οικοδομήσιμη και ήταν πολεοδομικώς αρρύθμιστη. Μετά την τροποποίηση του ρυμοτομικού σχεδίου πόλης Λάρισας με την με αριθμ..... τμήμα της πιο πάνω ιδιοκτησίας βρίσκεται στο ..... και το υπόλοιπο τμήμα της είναι δεσμευμένο για την δημιουργία κοινόχρηστων χώρων (..... και δρόμου) και η δέσμευση ισχύει μέχρι σήμερα. Ωστόσο από τα αναφερόμενα στην ως άνω βεβαίωση προκύπτει από το 2011 έως και το 2019 (.....) άρση της ρυμοτομικής απαλλοτρίωσης χωρίς ωστόσο από τα στοιχεία του φακέλου να προκύπτει ότι κατά τον κρίσιμο χρόνο φορολόγησης να υφίσταται αμετάκλητη δικαστική απόφαση για την αποδέσμευση από την απαλλοτρίωση ή τη δέσμευση, ενώ ως προς τα αναφερόμενα σχετικά με την δέσμευση για το συγκεκριμένο ακίνητο δεν γίνεται ρητή αναφορά ούτε στο τμήμα που δεσμεύθηκε αλλά ούτε και στο είδος της απαγόρευσης κατά το διάστημα που το ακίνητο αυτό ήταν δεσμευμένο.

**Επειδή** από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι στην προκειμένη περίπτωση για τα επίμαχα ακίνητα ορθά εφαρμόσθηκε ο μειωτικός συντελεστής ειδικών συνθηκών, ήτοι ο συντελεστής της απαλλοτρίωσης και όχι ο συντελεστής της ειδικής κατηγορίας (στήλη 32 «ειδική κατηγορία» με τον κωδικό 1), που αιτείται η προσφεύγουσα με τις τροποποιητικές δηλώσεις ΕΝΦΙΑ ετών 2016-2021, ο οποίος αντιστοιχεί σε ολική απαγόρευση χρήσης του ακινήτου, διότι πέραν της απαλλοτρίωσης λόγω ρυμοτόμησης, για την οποία υπάρχει η συγκεκριμένη έκπτωση με τη συμπλήρωση του κωδικού 2 στη στήλη 10 ειδικών συνθηκών του εντύπου Ε9, δεν αποδεικνύεται η ύπαρξη ολικής ή μερικής απαγόρευσης χρήσης ως απαιτείται από τις προαναφερθείσες διατάξεις.

**Επειδή**, επίσης τα υπό κρίση ακίνητα συνεχίζουν να περιλαμβάνονται στην περιουσία της προσφεύγουσας, αν και τελούν υπό ειδικές συνθήκες από άποψη πολεοδομικών βαρών και περιορισμών, αφού έχουν χαρακτηριστεί ως κοινόχρηστοι χώροι και συνεπώς η αξία τους συνυπολογίζεται στη συνολική αξία της περιουσίας της, αφού, δεν έχει ολοκληρωθεί η απαλλοτρίωση τους με την καταβολή αποζημίωσης.

**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.

### **Αποφασίζουμε**

**Την απόρριψη** της με ημερομηνία ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... και την επικύρωση της υπ' αριθ. .... και με αριθ. πρωτ. .... Πράξης Απόρριψης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κηφισίας.

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

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

**Η Προϊσταμένη της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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

---

**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.