



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 18.04.2017

αριθμός απόφασης 2476

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την με αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 16.12.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: α), με ΑΦΜ, κατοίκου, β), με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, αρ..... και γ), με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, αρ....., ως κληρονόμων του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου εν ζωή, οδός, αρ., κατά ι) της με αριθ. ειδοποίησης/18.11.2016 (αρ. δήλωσης, Α.Χ.Κ. .../1-2016) Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων (Φ.Α.Π.),

έτους 2011, του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και ii) της με αριθ. ειδοποίησης/18.11.2016 (αρ. δήλωσης, Α.Χ.Κ. .../2-2016) Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2012, του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. i) Την με αριθ. ειδοποίησης/18.11.2016 (αρ. δήλωσης, Α.Χ.Κ. 102/1-2016) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2011, του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και ii) την με αριθ. ειδοποίησης/18.11.2016 (αρ. δήλωσης, Α.Χ.Κ. .../2-2016) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2012, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 19.12.2016 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16.12.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής: α) της, με ΑΦΜ, β) της, με ΑΦΜ και γ) του, με ΑΦΜ, ως κληρονόμων του, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Κατόπιν υποβολής από τους προσφεύγοντες εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 ως κληρονόμων του, για τα έτη 2011 και 2012 μέσω INTERNET, προκειμένου για την αποδοχή της κληρονομιάς από μέρους τους, εκδόθηκαν: i) η με αριθ. ειδοποίησης/18.11.2016 (αρ. δήλωσης, Α.Χ.Κ. .../1-2016) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2011, του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων διενεργήθηκε νέα εκκαθάριση και επιβλήθηκε σε βάρος του κληρονομούμενου ποσό Φ.Α.Π. ύψους 9.260,75 ευρώ, πλέον ποσό εκπροθέσμου 4.935,85 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό για καταβολή 14.196,60 ευρώ και ii) η με αριθ. ειδοποίησης/18.11.2016 (αρ. δήλωσης, Α.Χ.Κ. 102/2-2016) Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2012, του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων διενεργήθηκε νέα εκκαθάριση και επιβλήθηκε σε βάρος του κληρονομούμενου ποσό Φ.Α.Π. ύψους 9.260,75 ευρώ, πλέον ποσό εκπροθέσμου 4.142,59 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό για καταβολή 13.403,34 ευρώ.

Οι προσφεύγοντες, ως κληρονόμοι του υπόχρεου, με την υπό κρίση προσφυγή ζητούν την τροποποίηση των προσαλλόμενων πράξεων ως προς το ακίνητο με αριθμό Α.Τ.Α.Κ., διότι πρόκειται για γήπεδο και όχι οικόπεδο. Το εν λόγω ακίνητο, εκτάσεως 3.125,62

τ.μ. βρίσκεται στη θέση του Δήμου, περιοχή που το σχέδιο πόλης εγκρίθηκε οριστικά με την αριθμό .../2012 πράξη Εφαρμογής τμήματος της πολεοδομικής ενότητας 2 «Νότιας» της Δημοτικής Ενότητας Ο κληρονομούμενος στην αρχικώς υποβληθείσα δήλωση Ε9 είχε δηλώσει το ως άνω ακίνητο ως αγροτεμάχιο με την ίδια έκταση. Με την οριστική έγκριση του Σχεδίου Πόλεως έκταση 1.170,45 τ.μ. ορίστηκε ως εισφορά σε γη, ενώ το υπόλοιπο ακίνητο εκτάσεως 1.955,17 τ.μ. (οικόπεδο 1.718,54 τ.μ. + οικόπεδο 236,63 τ.μ.) περιήλθε στην κατοχή του θανόντος Οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι το εν λόγω ακίνητο δεν συγκεντρώνει τα χαρακτηριστικά οικοπέδου μέχρι την οριστικοποίηση του σχεδίου πόλης, επιβάλλεται φόρος για τμήμα που ρυμοτομείται, δεν εφαρμόζεται μειωτικός συντελεστής, ενώ στο άρθρο 32 του ν.3842 δεν αναφέρεται ο τρόπος αντιμετώπισης των υπό ένταξη στο σχέδιο πόλης ακινήτων. Επίσης η επιβολή του φόρου ακίνητης περιουσίας για τα έτη 2011 και 2012 αντίκειται στην συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της φορολογικής ισότητας, αφού οι πολίτες συνεισφέρουν στα δημόσια βάρη ανάλογα με τις δυνάμεις τους, δηλαδή τη φοροδοτική τους ικανότητα.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτές εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλονται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν.3842/2010, σχετικά με το αντικείμενο του φόρου ακίνητης περιουσίας: «1. Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ως άνω νόμου, σχετικά με το υποκείμενο του φόρου: «Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή έδρα του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του που βρίσκεται στην Ελλάδα την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από τις μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου σχετικά με τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων : «1. Ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπράγματων σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων, νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων ορίζεται το γινόμενο που προκύπτει από τις τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας, που

καθορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν. 1249/1982, όπως ισχύει, όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων, επί τους συντελεστές αυξομείωσης, όπως καθορίζονται κατωτέρω ανά είδος ακινήτου ή κτηρίου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ως άνω νόμου σχετικά με τις δηλώσεις φυσικών προσώπων:

«1. Για την επιβολή του φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων, για το πρώτο έτος εφαρμογής, ως δήλωση φυσικού προσώπου ορίζονται οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων ετών 2005 έως 2010, οι οποίες περιλαμβάνουν το σύνολο της ακίνητης περιουσίας του την πρώτη Ιανουαρίου 2010. Η εικόνα που προκύπτει από τη σύνθεση των δηλώσεων αυτών αποτελεί τη «Δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας» έτους 2010.

2. Για κάθε επόμενο έτος ως δήλωση φυσικού προσώπου ορίζεται η δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας του προηγούμενου έτους, με τις μεταβολές της περιουσιακής ή οικογενειακής κατάστασης που επήλθαν, για τις οποίες υποβάλλεται δήλωση στοιχείων ακινήτων το αντίστοιχο έτος.

3. Η δήλωση των φυσικών προσώπων συντίθεται μηχανογραφικά από το Υπουργείο Οικονομικών, χωριστά ανά φυσικό πρόσωπο, από τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων των υπόχρεων.

4. Ο υπόχρεος λαμβάνει γνώση της περιουσιακής του κατάστασης και της φορολογητέας αξίας της με το εκκαθαριστικό σημείωμα του φόρου ακίνητης περιουσίας, το οποίο επέχει και θέση δήλωσης φόρου ακίνητης περιουσίας του οικείου έτους. Ο υπόχρεος για τον οποίο δεν προκύπτει φόρος για καταβολή, λαμβάνει γνώση της περιουσιακής του κατάστασης και της φορολογητέας αξίας της ακίνητης περιουσίας του μόνο ηλεκτρονικά, μέσω ειδικής διαδικτυακής εφαρμογής της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών το μήνα Σεπτέμβριο του οικείου έτους και τα εκκαθαριστικά σημειώματα της εφαρμογής αυτής, τα οποία επέχουν και θέση δήλωσης φόρου ακίνητης περιουσίας του οικείου έτους, τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Τα εκκαθαριστικά σημειώματα της περίπτωσης αυτής εκτυπώνονται αποκλειστικά και μόνο από τον υπόχρεο, από την ειδική διαδικτυακή εφαρμογή. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα ειδικότερα θέματα για τη διαδικασία και τη λειτουργία της ειδικής διαδικτυακής εφαρμογής, την ημερομηνία ανάρτησης αυτής και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1237/2014, στην έννοια του γηπέδου περιλαμβάνονται όλες οι εκτάσεις, οι οποίες είναι εκτός σχεδίου πόλης και εκτός οικισμού. Σε περίπτωση αμφιβολίας, για το αν συγκεκριμένο γήπεδο θεωρείται αγροτεμάχιο ή οικόπεδο, αρμόδια να αποφανθούν είναι τα κατά τόπους γραφεία της Πολεοδομίας. Εν προκειμένω, και σύμφωνα με την προσκομισθείσα από τους προσφεύγοντες τεχνική έκθεση της μηχανικού, το υπό κρίση ακίνητο ήταν αγροτεμάχιο αλλά πλέον (μετά την 08.12.2004 με το υπ' αριθ. Φ.Ε.Κ.) ονομάζεται οικόπεδο εντός σχεδίου, ενώ την 29.03.2012 κυρώθηκε η με αριθ./2012 πράξη εφαρμογής. Επιπλέον, σύμφωνα με την ίδια ως άνω ΠΟΛ, σε περίπτωση γηπέδου, το οποίο βρίσκεται σε περιοχή για την οποία έχει εκδοθεί πράξη εφαρμογής και εκκρεμεί η κύρωση αυτής, ο φορολογούμενος, μέχρι την κύρωσή της, αναγράφει το ακίνητο ως οικόπεδο στην κατάστασή του

(και όχι όπως αυτό θα διαμορφωθεί μετά την κύρωση της πράξης εφαρμογής), με την ένδειξη ότι τελεί υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση. Επισημαίνεται δε ότι, μετά την κύρωση της πράξης εφαρμογής, αναγράφεται σε μία γραμμή το οικοπέδο, το οποίο απομένει, και σε διαφορετικές γραμμές αναγράφονται τα τμήματα του οικοπέδου, για τα οποία εκκρεμεί αποζημίωση και μέχρι την καταβολή αυτής.

Επειδή, το υπό κρίση ακίνητο με Α.Τ.Α.Κ., για τα έτη 2011 και 2012 είναι οικόπεδο, το οποίο τελεί υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση, περιλαμβανομένων και των εκτάσεων σχεδίου πόλης πριν την κύρωση της πράξης εφαρμογής (29.03.2012), ορθά έχει συμπληρωθεί ο κωδικός 2 στην στήλη ειδικών συνθηκών κατά την υποβολή των με αριθ. και τροποποιητικών δηλώσεων INTERNET.

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 & 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, όσον αφορά τον ισχυρισμό των προσφευγόντων περί αντισυνταγματικότητας ως προς την επιβολή φόρου ακίνητης περιουσίας διότι δεν λαμβάνει υπόψη την φοροδοτική ικανότητα, 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.

Κατόπιν των ως άνω προεκτεθέντων,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 16.12.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των **α)**, με ΑΦΜ, κατοίκου, **β)**, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, αρ.... και **γ)**, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, αρ...., **ως κληρονόμων του**, με Α.Φ.Μ., κατοίκου εν ζωή, οδός

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φόρος Ακίνητης Περιουσίας έτους 2011: 14.196,60 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την αριθμό ειδοποίησης/ 18.11.2016 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2011 (αρ. δήλωσης, ΑΧΚ/1-2016) του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Φόρος Ακίνητης Περιουσίας έτους 2012: 13.403,34 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την αριθμό ειδοποίησης/ 18.11.2016 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων (Φ.Α.Π.), έτους 2012 (αρ. δήλωσης, ΑΧΚ /2-2016) του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2
ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

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.