



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45 - Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54630

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

Θεσσαλονίκη 19/07/2016

Αριθμός απόφασης: 870

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του πδ 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς

Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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 ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με διεύθυνση, κατά των με αριθμ.:,και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας για τα ακίνητα που υπήρχαν την 1/1/2004, 1/1/2005, 1/1/2006 και 1/1/2007 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ως άνω περιγραφόμενες πράξεις

5. Τις από 06/04/2016 απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου επί υποβληθείσας Ενδικοφανούς Προσφυγής (άρθρο 63 του Ν.4174/2013) του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσής μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας που υφίσταται στις 1/1/2004, του Προϊσταμένου της, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό ποσό ύψους 4.752,11€ (κύριος φόρος 2.160,05€, πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 2.592,06€).

Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας που υφίσταται στις 1/1/2005, του Προϊσταμένου της, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό ποσό ύψους 5.565,89€ (κύριος φόρος 2.529,95€, πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 3.035,94€).

Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας που υφίσταται στις 1/1/2006, του Προϊσταμένου της, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό ποσό ύψους 8.609,61€ (κύριος φόρος 3.913,46€, πρόσθετος φόρος

ανακρίβειας 4.696,15€).

Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας που υφίσταται στις 1/1/2007, του Προϊσταμένου της, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό ποσό ύψους 8.609,61€ (κύριος φόρος 3.913,46€, πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 4.696,15€).

Συγκεκριμένα με την με αριθμό εντολή ελέγχου του Προϊστάμενου της, διενεργήθηκε έλεγχος για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων του προσφεύγοντα και του Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) που προκύπτει για τις χρονολογίες έως

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων **προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:**

- 1) Οι δηλώσεις του Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας καιυπεβλήθησαν με αντικειμενικές αξίες που υπολογίστηκαν από συμβολαιογράφο. Αντίστοιχα, για καιδεν υποβλήθηκαν δηλώσεις εκ παραδρομής. Κανένας δόλος δεν υποκρύπτεται από την παράλειψη της υποβολής των δηλώσεων, δεδομένου ότι στα προηγούμενα και στα επόμενα έτη έχουν υποβληθεί κανονικά οι δηλώσεις.
- 2) Στον υπολογισμό του εν λόγω φόρου όλων των χρήσεων δεν ελήφθησαν υπόψη η παλαιότητα των ακινήτων, καθώς επίσης και η κακή τους κατάσταση (πρόκειται για υπόγεια, αχρησιμοποίητα και ακατάλληλα για ενοικίαση και πώληση). Η αξία τους είναι μηδαμινή και ο προσφεύγων δηλώνει οικονομική αδυναμία για την αποπληρωμή των φόρων που κατά τη γνώμη του είναι υπέρογκοι.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 21 του ν. 2459/1997 που ίσχυε τότε (με το αρ. 21 παρ. 1 Ν. 3634/2008, ΦΕΚ Α 9/29.1.2008 καταργήθηκαν οι διατάξεις των αρ. 21 έως 35 του ν. 2459/1997), από το οικονομικό έτος 1997 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται φόρος στη μεγάλη ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε φόρο υποβάλλεται η συνολική αξία της περιουσίας, που ανήκει σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο και αποτελείται από ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα ή εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 22 του παραπάνω νόμου, υποκείμενο του φόρου είναι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή την έδρα του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του, που βρίσκεται στην Ελλάδα την πρώτη Ιανουαρίου του έτους φορολογίας. Στα επίδικα ακίνητα υπόχρεος σε φόρο είναι ο νομέας του. Το ίδιο ισχύει και για αυτούς, που νέμονται ακίνητα χωρίς νόμιμο τίτλο. Αν το ακίνητο εκنيκηθεί με τελεσίδικη απόφαση, ο νομέας του, για το φόρο που κατέβαλε, έχει δικαίωμα αναγωγής κατά του κυρίου, που οριστικά αναγνωρίστηκε. Ειδικά για τα ακίνητα για τα οποία έχει συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης, υπόχρεος σε φόρο είναι ο μισθωτής τους για όσο χρόνο διαρκεί η σύμβαση. (Όπως συμπληρώθηκε με την παρ. 9 του αρ. 27 του ν. 2682/1999 ισχύς από 16.11.1998).

Υπόχρεος σε φόρο είναι: α) στην περίπτωση της παρ. 2 του προηγούμενου άρθρου ο πατέρας ή η μητέρα, για την περιουσία των ανηλίκων άγαμων τέκνων. Η περιουσία της συζύγου φορολογείται χωριστά. β) Ο κηδεμόνας, για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς. γ) Ο οικοπεδούχος, για την αξία του οικοπέδου, σε περίπτωση ανέγερσης πολυκατοικίας με αντιπαροχή, μέχρι να μεταβιβασθούν τα διαμερίσματα σε τρίτο ή στον εργολάβο, κατά το αμάχητο τεκμήριο της περίπτωσης στ ' της παρ. 1 του επόμενου άρθρου.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 24 του ίδιου νόμου, για τον υπολογισμό του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας, λαμβάνεται η αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα κατά την 1^η Ιανουαρίου του έτους που φορολογούνται, για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παρ. 2 του αρ. 3 του ν. 1521/1950 και οι διατάξεις του αρ. 41 και 41^Α του ν.1249/1982 όπως ισχύουν. Σε περίπτωση διαχωρισμού της επικαρπίας από την κυριότητα, η αξία της επικαρπίας προσδιορίζεται σε ποσοστό της αξίας της πλήρους κυριότητας με εφαρμογή των σχετικών για την εκτίμηση της αξίας της επικαρπίας χρήσης, εξομοιώνονται προς την επικαρπία. Επίσης, με τον επικαρπωτή εξομοιώνονται ο κύριος που είναι υποχρεωμένος να αποκαταστήσει την περιουσία σε άλλον.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 26 του ίδιου νόμου, ο υπόχρεος σε φόρο και σε περίπτωση ανικανότητάς του ο νόμιμος αντιπρόσωπος, είναι υποχρεωμένος να δηλώσει την ακίνητη περιουσία που του ανήκει και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Κατά τη διάρκεια του γάμου, οι σύζυγοι μπορούν να υποβάλουν κοινή δήλωση, για την ακίνητη περιουσία, την οποία συνυπογράφουν.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 34 του ν. 4174/2013: «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 υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παρ. 5 του αρ. 25 του «Κώδικα»... «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από το φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου».

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 4 (παρ. 1 και 5) σε συνδυασμό με το άρθρο 78 (παρ. 1) του Συντάγματος, συνάγεται ότι ο φορολογικός νομοθέτης περιορίζεται από τις αρχές της καθολικότητας της επιβάρυνσης και της ισότητας αυτής, εξειδικευμένης με τον, κατ' αρχήν, βάσει ορισμένης φοροδοτικής ικανότητας, καθορισμό του φορολογικού βάρους, το οποίο, πάντως, επιβάλλεται επί συγκεκριμένης και εξ αντικειμένου οριζόμενης φορολογητέας ύλης, που μπορεί, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 78 παρ. 1 Σ., να είναι το εισόδημα, η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές - Κατά την έννοια των ιδίων ως άνω συνταγματικών διατάξεων, ο φόρος δεν αποκλείεται να βαρύνει ορισμένο μόνον κύκλο προσώπων ή πραγμάτων, εφ' όσον πλήττει ορισμένη φορολογητέα ύλη, η οποία, κατ' αυτό τον τρόπο, επιτρέπει την επιβάρυνση του συγκεκριμένου αυτού κύκλου φορολογουμένων βάσει γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων

που τελούν σε συνάφεια με το ρυθμιζόμενο θέμα (ΣτΕ 2527/2013, 1972/2012, 2471/2008 Ολομ., ΣτΕ 2404/2015)

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα για διαφορές στον τρόπο υπολογισμού αξιών σε ορισμένα ακίνητα, είναι ανυπόστατος και αβάσιμος καθώς δεν γίνεται μνεία των συγκεκριμένων ακινήτων αλλά ούτε και αναφέρονται οι λόγοι του μη ορθού υπολογισμού των αντικειμενικών αξιών.

Επειδή, για τα ακίνητα του προσφεύγοντα δεν προσκομίσθηκαν έντυπα υπολογισμού των αντικειμενικών αξιών, παρά μονάχα έγινε αόριστη επίκληση του υπολογισμού αυτών από κάποιον μη κατονομαζόμενο συμβολαιογράφο.

Επειδή, όπως φαίνεται από την έκθεση φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας του ν. 2459/1997, η οποία συντάχθηκε δυνάμει της εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της, έχει γίνει υπολογισμός της αξίας των ακινήτων συμπεριλαμβάνοντας τόσο την παλαιότητα όσο και το συντελεστή ορόφου των κτισμάτων τα οποία δηλώθηκαν στις δηλώσεις ακινήτων του προσφεύγοντα (αρ. δήλωσης για ακίνητα που υπήρχαν την 1/1/2004 και αρ. δήλωσης για ακίνητα που υπήρχαν την 1/1/2005)

Επειδή ο έλεγχος πράγματι έλαβε υπόψη του την παλαιότητα των ακινήτων και επειδή για τη φορολόγηση αυτών δεν λαμβάνεται υπόψη η αποκόμιση εξ' αυτών εισοδημάτων ή άλλων προσόδων.

Επειδή οι προσαυξήσεις ορίζονται με νόμο (άρθρο 2 παρ. 4 του Ν. 2523/1997 όπως ίσχυε με τον ν. 3943/2011) και δε δύνανται να μειωθούν.

Επειδή, οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης «Έκθεσης Ελέγχου Φ.Μ.ΑΠ.», επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του και την επικύρωση των υπ' αριθμ. καιοριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας για τα ακίνητα που υφίσταντο την 1^η Ιανουαρίου 2004, 1^η Ιανουαρίου 2005, 1^η Ιανουαρίου 2006 και 1^η Ιανουαρίου 2007 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της

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

Η ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ ΕΧΕΙ ΩΣ ΕΞΗΣ:

Αριθμός Πράξης	Ημερομηνία Πράξης	Ακίνητα που υπήρχαν την	φόρος	Πρόσθετος φόρος	Σύνολο
.....		01/01/2004	2.160,05	2.592,06	4.752,11
.....		01/01/2005	2.529,95	3.035,94	5.565,89
.....		01/01/2006	3.913,46	4.696,15	8.609,61
.....		01/01/2007	3.913,46	4.696,15	8.609,61
Σύνολο			12.516,92	15.020,30	27.537,22

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).