



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604521
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 10/3/2016

Αριθμός απόφασης: 827

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
3. Την από 11/11/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςΑΦΜ , κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ οδόςκατά της υπ' αριθ..... αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επί του εκκαθαριστικού σημειώματος με ΑΧΚ..... (αρ. ειδοποίησης.....) όπως τροποποιήθηκε με την αρ.ειδοποίησηςφόρου ακίνητης περιουσίας έτους 2011 (ΦΑΠ) της ΓΓΔΕ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ..... αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... επί του εκκαθαριστικού σημειώματος με ΑΧΚ..... (αρ. ειδοποίησης.....) όπως τροποποιήθηκε με την αρ.ειδοποίησηςφόρου ακίνητης περιουσίας έτους 2011 (ΦΑΠ) της ΓΓΔΕ επί του εκκαθαριστικού σημειώματος της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 10/3/2016 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 11/11/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςη 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 υπ' αριθ..... αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επί του εκκαθαριστικού σημειώματος με ΑΧΚ (αρ. ειδοποίησης.....) όπως τροποποιήθηκε με τηνειδοποίηση φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) έτους 2011 της ΓΓΔΕ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας για το έτος 2012 φόρος 7.725,88 ευρώ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε επειδή η προσφεύγουσα έχει στην κατοχή της μεταξύ άλλων και τα ακίνητα: α) με ΑΤΑΚ.....,ΑΤΑΚ....., ΑΤΑΚ....., ΑΤΑΚ.....,ΑΤΑΚ για τα οποία εφαρμόστηκε συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου (ΣΑΟ) 0,80 διότι είναι δεσμευμένα σύμφωνα με το ΠΔ 21-11/27-12-1979 ΦΕΚ 718Δ και ΠΔ 31/12/1982/9-3-1983 ΦΕΚ 54Δ περί κυρώσεως του Σχεδίου Πόλης του Δήμου Θηβαίων για την ανέγερση Σχολείων και Νηπιαγωγείων και για κοινόχρηστες χρήσεις με χώρους πρασίνου, πλατείες και παιδικές χαρές και β) με ΑΤΑΚ για το οποίο ο συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου (ΣΑΟ) έχει οριστεί 4,2 διότι το ακίνητο βρίσκεται στην οδότου δήμου Αθηναίων .

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 3842/2010 επί των ανωτέρω ακινήτων της, επεβλήθη Φόρος Ακίνητης περιουσίας για το έτος 2011.

Η προσφεύγουσα , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση του εκκαθαριστικού σημειώματος Φ.Α.Π έτους 2011 για τα ως άνω αναγραφόμενα ακίνητα προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΤΗΣ ΑΞΙΑΣ ΤΩΝ ΔΕΣΜΕΥΜΕΝΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ(ΜΗΔΕΝΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΕΠΙ ΤΗΣ ΑΞΙΑΣ ΤΩΝ ΔΕΣΜΕΥΜΕΝΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΑΝΤΙ ΤΟΥ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ 0,80%).

2.ΤΙΣ ΔΙΑΤΞΕΙΣ ΤΟΥ ΑΡ. 29 ΠΑΡ 1 ΠΕΡ. ΙΘ ΓΙΑ ΤΟ ΑΚΙΝΗΤΟ ΜΕ ΑΤΑΚΤΗΣ ΟΔΟΥ ΑΛΚΙΒΙΑΔΟΥ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ ΑΘΗΝΑΙΩΝ.

3. ΤΙΣ ΜΕ ΑΡ 519/2014, 520/2014 ,ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΗΣ ΟΛΟΜΕΛΕΙΑΣ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΕΠΙΚΡΑΤΕΙΑΣ.

4. ΤΗΝ ΜΕ ΑΡ. 4003/2014 ΣΤΕ ΕΠΙ ΠΙΛΟΤΙΚΗΣ ΔΙΚΗΣ(ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΩΝ ΑΞΙΩΝ) ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 78 ΠΑΡ 1 ΤΟΥ ΣΥΝΤΑΓΜΑΤΟΣ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του Ν 3842/2010 ορίζεται ότι 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 το άρθρο 28 του Ν 3842/2010 υποκείμενο του φόρου είναι 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 της παρ 1 του άρθρου 34 του Ν 3842/2010 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 1η Ιανουαρίου 2010 .Η εικόνα που

προκύπτει από την σύνθεση των δηλώσεων αυτών αποτελεί την «Δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ 2 του άρθρου 34 του Ν 3842/2010 για κάθε επόμενο έτος ως δήλωση του 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.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ 4 του άρθρου 34 του Ν 3842/2010 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 δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας του οικείου έτους.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν 3842/2010 ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπράγματων σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων 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,...(0,80 για απαλλοτριωμένο ακίνητο)** ανά είδος ακινήτου ή κτηρίου. Ο εντοπισμός, η κατάταξη ακινήτου σε κατηγορία, καθώς και οι ορισμοί των συντελεστών αυξομείωσης λαμβάνονται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν. 1249/1982, όπως ισχύουν, και από τις υπουργικές αποφάσεις που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση των εν λόγω άρθρων, εκτός αν από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ορίζεται άλλως.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1149/1994 παρ 9 σε συνδυασμό με την παρ 5 του άρθρου 4 της υπ. αρ. 1085787/888/0013/13-8-2008 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (Καθορισμός συντελεστών προσδιορισμού αξίας ανά είδος ακινήτου ή κτιρίου για τον υπολογισμό Ενιαίου Τέλους Ακινήτων φυσικών προσώπων και φόρου ακίνητης περιουσίας) αναφέρεται ότι :Αν το οικόπεδογ) έχει κηρυχτεί απαλλοτριωτέο εφαρμόζεται συντελεστής 0,80.

Επειδή σύμφωνα με την υπ. αρ. 519/2014 και 520/2014 αποφάσεις της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, κρίθηκε το ζήτημα των ακινήτων εκείνων των οποίων η αναγκαστική απαλλοτρίωση έχει οδηγήσει, με ενέργειες της Διοίκησης, σε αδυναμία χρήσεως και κάρπωσης, σύμφωνα με τον προορισμό τους, και τα οποία, ως εκ τούτου, εξαιρούνται από το ενιαίο τέλος ακινήτων και την έκτακτη εισφορά των νόμων 3634/2008 και 3808/2009 αντιστοίχως...". Όπως όμως προκύπτει από το κείμενο της απόφασης, αυτή έκρινε επί των δεσμευμένων ακινήτων λόγω αναγκαστικής απαλλοτρίωσης και τη φορολόγηση τους ή μη, σε εφαρμογή των διατάξεων των νόμων 3634/2008 και 3808/2009.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν 3842/2010 ορίζονται απαλλαγές από τον φόρο. **Η αναφορά των περιπτώσεων στις οποίες ο φορολογούμενος απαλλάσσεται από το φόρο είναι περιοριστική και δεν προβλέπεται απαλλαγή στην περίπτωση των δεσμευμένων ή υπό απαλλοτρίωση ακινήτων.** Συνεπώς ακολουθώντας τις ανωτέρω διατάξεις του νόμου ορθώς εκδόθηκαν το επίδικα εκκαθαριστικά σημειώματα με τα υπό κρίση ακίνητα (δεσμευμένα υπό

απαλλοτρίωση) με συντελεστή αυξομείωσης 0,80 , ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι για τα ακίνητα που έχουν κηρυχθεί απαλλοτριωτέα εφαρμόστηκε συντελεστής 0,80 αντί μηδενικού επικαλούμενη τις υπ. αρ. 519/2014 και 520/2014 αποφάσεις της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας είναι σε κάθε περίπτωση πλήρως αβάσιμος, αυθαίρετος και καθόλα απορριπτέος με βάση την αρχή της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, η οποία υπαγορεύει την ερμηνεία των φορολογικών ρυθμίσεων με βάση το γράμμα του νόμου και δεν μπορούν να αποτελέσουν νομολογία για τη φορολόγηση ή μη δεσμευμένων ακινήτων λόγω αναγκαστικής απαλλοτρίωσης , εφαρμοζόμενων των διατάξεων του νόμου 3842/2010.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 παρ 1 περ ιθ του Ν 3842/2010 το δικαίωμα υψούν οικοπέδου επί του οποίου υπάρχουν κτίσματα κατοικιών ή επαγγελματικών στεγών εφόσον βρίσκονται σε πυκνοκατοικημένες περιοχές όπου ο συντελεστής δόμησης είναι ανώτερος του 2.5 απαλλάσσεται του φόρου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 της ΠΟΛ 1225/24-12-2012, όπως συμπληρώθηκε με την ΠΟΛ 1188/30-7-2013: «Σε περίπτωση διαφωνίας του υποχρέου με τα στοιχεία των ακινήτων , όπως αυτά αναγράφονται στο εκκαθαριστικό σημείωμα- Δήλωση ΦΑΠ , παρέχεται η δυνατότητα διορθώσεως αυτών , με υποβολή στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ Δήλωσης στοιχείων ακινήτων του οικείου έτους. Οι διορθώσεις που πραγματοποιούνται μέχρι την τελευταία εργάσιμη , για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία έκδοσης της δήλωσης-εκκαθαριστικού σημειώματος ΦΑΠ , θεωρούνται ότι πραγματοποιήθηκαν λόγω υπαιτιότητας της υπηρεσίας και εκκαθαρίζονται ως τέτοιες χωρίς την επιβολή πρόσθετων φόρων ή προστίμων... Με την υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων με την οποία προστίθεται φορολογητέα ύλη ,διενεργείται σε σύντομο χρονικό διάστημα νέα εκκαθάριση του φόρου. Με την υποβολή ανακλητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων για την αποδοχή ή μη αυτής αποφασίζει ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.... Περαιτέρω, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1234/2013: « **Από την ημερομηνία 16 Οκτωβρίου 2013 η διαδικασία διόρθωσης στοιχείων ακινήτων πραγματοποιείται αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής διαδικτυακής εφαρμογής , μετά την έκδοση του αρχικού εκκαθαριστικού ΦΑΠ του αντίστοιχου έτους.**

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ακίνητο που βρίσκεται στην οδότου δήμου Αθηναίων με ΑΤΑΚ για το οποίο ο συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου (ΣΑΟ) έχει οριστεί 4,2 απαλλάσσεται από τον φόρο και θα πρέπει να διαγραφεί από τον υπολογισμό της συνολικής αξίας των ακινήτων της η αξία του .

Επειδή σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις και την ΠΟΛ1225/24-12-2012 η προσφεύγουσα δύναται να προβεί ηλεκτρονικά στην διόρθωση των στοιχείων του ανωτέρω ακινήτου της .

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 532/2015 της ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας κρίθηκε ότι οι διατάξεις του Ν 3842/2010 δεν αντίκεινται στο άρθρο 4 παρ 5 του Συντάγματος.

Επειδή σύμφωνα με την υπ. αρ. 6/2015 απόφαση του Β Τμήματος της Επταμελούς Σύθεσης του ΣΤΕ η οποία έκρινε περί συνταγματικότητας των οικείων διατάξεων ως ακολούθως: «οι διατάξεις

του άρθρου 41 του Ν 1249/1982 δεν είναι αντίθετες με το σύνταγμα αφού με αυτές δεν θεσπίζεται αμάχητο τεκμήριο προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων δεδομένου ότι ο φορολογούμενος δύναται με δική του πρωτοβουλία να απόσχει από την εφαρμογή του αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού της αξίας ζητώντας από το δικαστήριο κατά την παράγραφο 6 της ανωτέρω διάταξης τον εκ μέρους του προσδιορισμό της ».

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται την υπ. αρ. 4003/2014 απόφαση του ΣΤΕ επί πιλοτικής δίκης στην οποία περιέχονται κρίσεις που αποτυπώνουν την υποχρέωση της διοίκησης για την εισαγωγή ενός πραγματικά αντικειμενικού προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που να προσεγγίζει την αγοραία αξία σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ 1 του άρθρου 78 του συντάγματος και ισχυρίζεται ότι ο φόρος που της επιβλήθηκε δεν υπολογίστηκε ορθά με βάση αντικειμενικές αξίες που προσδιορίστηκαν με συντελεστές αξιοποίησης οικοπέδου (ΣΑΟ) και συντελεστές εμπορικότητας αυθαίρετους και ανύπαρκτους. Ο ισχυρισμός αυτός είναι παντελώς αβάσιμος βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων και αποφάσεων, απορρίπτεται δε κατά κανόνα η ανάλογη εφαρμογή φορολογικού νόμου ως αντίθετη με τη συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της νομιμότητας του φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 11/11/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγήςΑΦΜ υπ' αριθ..... αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί του εκκαθαριστικού σημειώματος με ΑΧΚ..... (αρ. ειδοποίησης.....) όπως τροποποιήθηκε με την αρ.ειδοποίησης φόρου ακίνητης περιουσίας έτους 2011 (ΦΑΠ) της ΓΓΔΕ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Το ποσό βεβαιώθηκε με το 30/7/2013 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων Έτους 2012 (ΑΧΚ.....) του ΚΕΠΥΟ όπως διορθώθηκε με το υπ. αρ.εκκαθαριστικό σημείωμα και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτού.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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 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).