



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

Καλλιθέα, 17-03-2015

Αριθμός απόφασης:1088

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2109563608

ΦΑΞ : 210 9531321

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 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».

γ. 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».

δ. 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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του ... με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ επί της με αρ.πρωτ..... αίτησής της περί επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την τεκμαιρόμενη σιωπηρή απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ επί της με αρ.πρωτ..... αίτησής της προσφεύγουσας περί επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ τηςκαι με αρ. πρωτ.... αίτησης επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων της προσφεύγουσας, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημά της περί επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων συνολικού ποσού 3.678,01 ευρώ, που επιβλήθηκαν στο ακίνητο που βρίσκεται στην, επί της οδού, και αποτελεί κάθετη ιδιοκτησία, με ονομασία) ενός οικοπέδου, εμβαδού 1.687,21 τ. μ., και των κτισμάτων που βρίσκονται σε αυτό (ένα ακίνητο 291 τ.μ. που δηλώθηκε στο Ε9, ως ειδικό κτίριο με κωδ. 10 «Εκπαιδευτήρια ...»), για τα έτη 2011- έως 2013. Οι ως άνω φόροι επιβλήθηκαν στο ακίνητο ως εξής:

α) για το έτος 2011, με το υπ' αριθ., 2ο Τροποποιητικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φ.Π (Φ.Α.Π.), με αριθμό χρημ. καταλ. και αριθμό ειδοποίησης συνολικού ποσού 1.521,70 € .

β) για το έτος 2012, με το υπ' αριθ., 2ο Τροποποιητικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φ.Π (Φ.Α.Π.), με αριθμό χρημ. καταλ.και αριθμό ειδοποίησης, συνολικού ποσού 1.521,70 €.

γ) για το έτος 2013, με την υπ' αριθ., 2ο Τροποποιητικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φ.Π (Φ.Α.Π.), με αριθμό χρημ. καταλ. και αριθμό ειδοποίησης, συνολικού ποσού 2.936,72 €.

Το ως άνω ακίνητο κληρονόμησε η προσφεύγουσα, κατά ποσοστό 12,5% πλήρους κυριότητας, από την κληρονομούμενη το γένος και, με το υπ' αριθ..... συμβόλαιο αποδοχής κληρονομιάς, της εταιρείας συμβολαιογράφων “.....”, το οποίο μεταγράφηκε, στις, στο Κτηματολογικό Γραφείο

Το ακίνητο αυτό, στις, με την υπ' αρ. απόφαση του Νομάρχη Θεσσαλονίκης, που δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ, και αφορά την τροποποίηση του ρυμοτομικού σχεδίου του Δήμου Καλαμαριάς, χαρακτηρίστηκε και δεσμεύθηκε, ως χώρος για την ανέγερση νηπιαγωγείου και έως σήμερα, παραμένει δεσμευμένο και δεν έχει κηρυχθεί η απαλλοτρίωσή του παρά τις συνεχείς αιτήσεις των ιδιοκτητών, για άρση του χαρακτηρισμού αυτού, με νέα τροποποίηση του ρυμοτομικού σχεδίου. Η μακρόχρονη αυτή πολεοδομική δέσμευση, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, έχει ως συνέπεια αφενός μεν την στέρηση της χρήσης του ακινήτου και την κάρπωση της περιουσίας τους και αφετέρου την επιβάρυνση όλων των φορολογικών βαρών, επί των ακινήτων,.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ επί της με αρ.πρωτ..... αίτησής της και την διενέργεια νέας εκκαθάρισης φόρου με επιστροφή, νομιμοτόκως, των αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων που επεβλήθησαν στο ως άνω ακίνητο για τα έτη 2011 έως 2013 ισχυριζόμενη ότι

- Από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 29 (απαλλαγές από το φόρο) 30 και 32 του Ν.3842/2010 (οι οποίες επαναλαμβάνουν κατ' ουσία τις ρυθμίσεις του Ν.3634/2008) συνάγεται ότι ο Ν.3842/2010 απέβλεπε στον καθορισμό της πραγματικής αγοραίας αξίας των ακινήτων ως βάσης επιβολής του φόρου.
- Προκειμένου περί ακινήτων που τελούν υπό ειδικές συνθήκες από άποψη πολεοδομικών βαρών και περιορισμών, όπως είναι εκείνα που έχουν απαλλοτριωθεί λόγω ρυμοτομίας χωρίς να έχει συντελεσθεί η απαλλοτρίωση (όπως στην περίπτωση της) θα έπρεπε να χρησιμοποιηθούν συντελεστές τέτοιοι που να αποδίδουν κατά το δυνατόν την πραγματική επίδραση που έχει η απαλλοτρίωση υπό τις συγκεκριμένες συνθήκες στην αξία του ακινήτου κατά το χρόνο φορολογίας μέχρι και την πρόβλεψη μηδενικού συντελεστή στις περιπτώσεις που οι νόμιμες συνέπειες της ρυμοτομικής απαλλοτρίωσης ακινήτου καταστούν αδύνατη την κατά προορισμό χρήση και εκμετάλλευση του ακινήτου για τον ιδιοκτήτη του.
- Η υπαγωγή ενός τέτοιου ακινήτου σε φόρο, συνιστά υπέρμετρη επιβάρυνση της ιδιοκτησίας, κατά παράβαση του άρθρου 17 του Συντάγματος και του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ και έρχεται σε αντίθεση με το άρθ.4 παρ. 5 του Συντάγματος
- Η αντισυνταγματικότητα της επιβολής φόρου επί ρυμοτομούμενων(και μη απαλλοτριωμένων) ακινήτων έχει κριθεί με την υπ'αρ. 520/2014 απόφαση του Σ.τ.Ε.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 27 του Ν. 3842/2010** ορίζεται ότι «Αντικείμενο του φόρου 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.2. Στην έννοια του όρου ακίνητη περιουσία, για την εφαρμογή του νόμου αυτού, περιλαμβάνονται: α) Το δικαίωμα της πλήρους και της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας και της οίκησης επί ακινήτων.3. Για την επιβολή του φόρου η έννοια των ακινήτων και των εμπραγμάτων δικαιωμάτων λαμβάνεται κατά τον Αστικό Κώδικα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 28 του Ν. 3842/2010** ορίζεται ότι «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. Υπόχρεοι σε φόρο είναι:1. Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με αγορά ή με οποιαδήποτε άλλη αιτία, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης τους, ήτοι: α) Ο αποκτών το ακίνητο, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης.....δ) Οι κληρονόμοι ακίνητης περιουσίας και συγκεκριμένα: δα) Οι εκ διαθήκης κληρονόμοι κατά το ποσοστό τους, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 29 του Ν. 3842/2010** ορίζεται ότι « Απαλλαγές από το φόρο 1. Απαλλάσσονται από το φόρο: α) Τα γήπεδα εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού που ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα. β) Τα δάση και οι δασικές εκτάσεις. γ) Τα ακίνητα που ανήκουν σε

ξένα κράτη και τα οποία χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων αυτών, καθώς καιδ) Τα ακίνητα που έχουν δεσμευθεί από την αρχαιολογική υπηρεσία του Υπουργείου Πολιτισμού καιε) Τα κτίσματα για τα οποία έχει εκδοθεί άδεια ή πρωτόκολλο κατεδάφισης. στ) Τα επιταγμένα από το στρατό ακίνητα, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4442/1929 (ΦΕΚ 339 Α').ζ) Τα ακίνητα του Ελληνικού Δημόσιου,η) Τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα των Ο.Τ.Α,θ) Τα ακίνητα που παραχωρούνται κατά χρήση χωρίς αντάλλαγμα στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, εφόσον προορίζονται για την εξυπηρέτηση αναγκών κάθε αναγνωρισμένης βαθμίδας δημόσιας εκπαίδευσης, δημόσιων ή δημοτικών νοσοκομειακών συγκροτημάτωνι) Οι λωρίδες γης, στις οποίες βρίσκονται σιδηροτροχιές που κινούνται μέσα μαζικής μεταφοράςια) Τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούνται από τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου,β) Τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούνται από τα Μουσεία,ιγ) Τα ακίνητα που χρησιμοποιούν για να επιτελούν το λατρευτικό, εκπαιδευτικό, θρησκευτικό και κοινωφελές έργοιδ) Τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα των νομικών προσώπωνιστ) Τα δικαιώματα μεταλλειοκτησίας και η εξόρυξη ορυκτών ή λίθων. ιζ) Τα κτίσματα που ανεγείρονται για τρία (3) έτη από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας,ιη) Τα διατηρητέα κτίσματα για όσο χρόνο διαρκεί η ανακατασκευή τουςιθ) Το δικαίωμα υψούν οικοπέδου επί του οποίου υπάρχουν κτίσματα κατοικιών ή επαγγελματικών στεγών,Οι απαλλαγές των περιπτώσεων ιζ', ιη' και ιθ' ισχύουν από το έτος 2011 και επόμενα. Κάθε άλλη διάταξη, γενική ή ειδική, που αφορά απαλλαγές από φόρους ή τέλη, πλην των ανωτέρω, δεν εφαρμόζεται για το φόρο ακίνητης περιουσίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 30 του Ν. 3842/2010** ορίζεται ότι «Προσδιορισμός αξίας ακινήτων 1. Για τον υπολογισμό φόρου ακίνητης περιουσίας λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα, κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 32 του Ν. 3842/2010** ορίζεται ότι «Προσδιορισμός αξίας ακινήτων φυσικών προσώπων Ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπράγματος 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, όπως καθορίζονται κατωτέρω ανά είδος ακινήτου ή κτηρίου.2. 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.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

Επειδή, από τα παραπάνω εκκαθαριστικά, προκύπτει ότι για το περιγραφόμενο ακίνητο έχει εισαχθεί για μεν το οικόπεδο, ο μειωτικός συντελεστής ειδικών συνθηκών 2 που αφορά

“οικόπεδο που τελεί υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση”, και για το κτίσμα που βρίσκεται επ’ αυτού, έχει εισαχθεί ο μειωτικός συντελεστής 1 που αφορά “κτίσματα που τελούν υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση”.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν.3842/2010, δεν προβλέπεται καμία απαλλαγή σε περιπτώσεις επιβολής ρυμοτομικών βαρών επί των ακινήτων.

Επειδή, η εφαρμογή μειωμένων συντελεστών ή μηδενικού συντελεστή προκειμένου περί ακινήτων που τελούν υπό ειδικές συνθήκες από άποψη πολεοδομικών βαρών και περιορισμών, όπως είναι εκείνα που έχουν απαλλοτριωθεί λόγω ρυμοτομίας χωρίς να έχει συντελεσθεί η απαλλοτρίωση από τις διατάξεις δεν προβλέπεται από τις διατάξεις του Ν.3842/2010.

Επειδή, η επικαλούμενη από την προσφεύγουσα απόφαση του ΣτΕ 520/14 αφορά τη συγκεκριμένη διαφορά που έκρινε το δικαστήριο και, ως εκ τούτου, δε δύναται να ληφθεί υπόψη η με αριθμό 1840/2013 επικαλούμενη απόφαση της ολομέλειας του ΣτΕ, καθόσον οι παραδοχές της ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων τα οποία διαφέρουν από αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης.

Επειδή, 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.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ δεν έχει τη δυνατότητα να προβεί στην αιτούμενη από την προσφεύγουσα επιστροφή των φόρων, καθόσον δεν έχει εκ του νόμου αρμοδιότητα προς τούτο και, κατά συνέπεια, η τεκμαιρόμενη αρνητική απάντησή του στερείται εκτελεστότητας. Εξάλλου, η προσφεύγουσα είχε τη δυνατότητα να προσβάλει τα οικεία εκκαθαριστικά σημειώματα (Φ.Α.Π.) με ενδικοφανή προσφυγή εντός της προβλεπόμενης, από το άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ., προθεσμίας, ενέργεια στην οποία δεν προέβη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας τουμε Α.Φ.Μ....

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

Γεώργιος Κακιώρας

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).