



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9563608

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 20-10-14

Αριθμός απόφασης: 3232

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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςΑΦΜ....., κατοίκου, οδόςΤ.Κ κατά της υπ' αριθ. πρωτ.αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υεπί της αίτησης που υπέβαλε μετά της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακίνητων Ε9 για νέα εκκαθάριση φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (ΦΑΠ) έτους 2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ.πρωτ.αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υεπί της αίτησης που υπέβαλε μετά της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακίνητων Ε9 με αίτημα νέα εκκαθάριση φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (ΦΑΠ) έτους 2010 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 20/10/2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από..... 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υεπί της αίτησης που υπέβαλε με αριθμ. πρωτμετά της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων Ε9 έτους 2010 με αίτημα νέα εκκαθάριση φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (ΦΑΠ) έτους 2010.

Με την υπ. αριθμόειδοποίηση και με τον υπ. αριθμό χρηματικό κατάλογο εκδόθηκε από την Γ.Γ.Δ.Ε. εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (ΦΑΠ) έτους 2010 και επιβλήθηκε φόρος ποσού 33.620,96€ .

Ο φόρος προέκυψε βάση των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων Ε9 της προσφεύγουσας η οποία:

α) με την υπ. αρ.δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9 είχε δηλώσει οικοπέδο κατά πλήρη κυριότητα με ΑΤΑΚ επιφάνειαςτ.μ στην Ηγουμενίτσα επί της οδούστο Ο.Τ και β) Την 12/5/2009 υπεβλήθη δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9 με την οποία τροποποιήθηκε το ανωτέρω ακίνητο μόνο ως προς την έκταση από τμ σετ.μ λόγω της με αρ.πράξης αποδοχής κληρονομιάς.

Με την εκκαθάριση του ενιαίου τέλους ακινήτωνΑΡ. ΧΡ. ΚΑΤη προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ. αρ.τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9 αμφισβητώντας την αξία του οικοπέδου ισχυριζόμενη ότι ανέκαθεν υπήρχε κάθετη ιδιοκτησία επί αυτού προσκομίζοντας τοπογραφικό διάγραμμα του έτους 1988 και του έτους 2013 ,άδεια οικοδομής (την με αρ.και την αναθεώρηση....) και την βεβαίωση της πολεοδομίας δήμου Ηγουμενίστας στις οποίες το υπό κρίση οικόπεδο εμφανίζεται επιφάνειας τ.μ

Τέλος με τηνπράξη σύστασης οριζόντιας κατ' έκταση κάθετης ιδιοκτησίας του συμβολαιογράφου Ηγουμενίσταςτο υπό κρίση οικόπεδο διαχωρίστηκε σε δύο κάθετες ιδιοκτησίες ως εξής:

ΤΜΗΜΑ Α' Εμβ.τ.μ με ποσοστό συμμετοχής στο οικόπεδο 227,55/00 και διάφορα κτίσματα.

ΤΜΗΜΑ Β' Εμβ.τ.μ με ποσοστό συμμετοχής στο οικόπεδο 772,45/00 και διάφορα κτίσματα.

Στην την υπ. αρ.τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9 που υποβλήθηκε και στην στήλη «6» -πρόσοψη ακινήτου – δηλώθηκε πρόσοψη μόνο για το τμήμα Α της ανωτέρω καθέτου ιδιοκτησίας ενώ το τμήμα Β δηλώθηκε χωρίς πρόσοψη (τυφλό).

Δηλώθηκαν επίσης κτίσματα τα οποία δεν είχαν δηλωθεί στην αρχική δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9 και συγκεκριμένα δηλώθηκαν ως κύριοι χώροι συνολικής επιφάνειας τ.μ και βοηθητικοί χώροιτ.μ στο τμήμα Α και στο τμήμα Β κύριοι χώροικαιτ.μ βοηθητικοί.

Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ έγινε δεκτή η τροποποιητική δήλωση ως προς τα δηλωθέντα κτίσματα και όχι ως προς το οικόπεδο διότι κρίθηκε ότι ορθά υπολογίστηκε η αντικειμενική αξία του υπό κρίση οικοπέδου σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41^α του Ν 1249/1982 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 5-21 του Ν 3634/2008 και ως εκ τούτου επιδόθηκε η με αρ. πρωτ.απόρριψη της τροποποιητικής δήλωσης για τα στοιχεία του οικοπέδου. Επί της απόρριψης του αιτήματος αυτού δεν ασκήθηκε ενδικοφανής προσφυγή.

γ)Την 20/6/2014 υποβλήθηκε τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9 του έτους 2010 που έλαβε αρ. καταχώρησηςπροκειμένου να τροποποιηθεί η από 28/5/2013 εκκαθάριση φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) έτους 2010 με τα ίδια δικαιολογητικά (πράξη σύστασης κάθετης ιδιοκτησίας ,οικοδομικές άδειας κλπ) και με αίτημα τον υπολογισμό της αξίας του οικοπέδου σαν δύο τμήματα όπου μόνο το ένα έχει πρόσοψη σε δρόμο.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η με αρ. πρωτ.αρνητική απάντηση της Δ.Ο.Υ....., να γίνει δεκτή η τροποποιητική δήλωση στοιχείων

ακινήτων (Ε9)του έτους 2010 που συνυπέβαλε με την υπ. αρ. πρωτ.αίτηση της και να γίνει νέα εκκαθάριση φόρου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

ΕΚ ΠΑΡΑΔΡΟΜΗΣ ΔΗΛΩΘΗΚΕ ΤΟ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟ ΩΣ ΕΝΙΑΙΟ ΕΝΩ ΠΡΟΥΠΗΡΧΕ ΔΙΑΧΩΡΙΣΜΟΣ ΑΥΤΟΥ ΣΕ ΔΥΟ ΤΜΗΜΑΤΑ

Επί της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων , εισηγούμαστε τα ακόλουθα:

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 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις 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 1^η Ιανουαρίου 2010 .Η εικόνα που προκύπτει από την σύνθεση των δηλώσεων αυτών αποτελεί την «Δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας».

Επειδή 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 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 την παρ. 25 του άρθρου 72 του Ν 4172/2014 ορίζεται ότι από την έναρξη της ισχύος του Ν 4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του Ν 2238/1994 (Α'151) συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου. Επομένως οι διατάξεις του άρθρου 61 του Ν 2238/1994 περί ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και οι διατάξεις του άρθρου 62 του Ν 2238/94 περί συμπληρωματικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων δεν έχουν πλέον εφαρμογή από 1/1/2014.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ Ν 4174/2014 και την ΠΟΛ 1174/14-7-2014 (διευκρινήσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ του Ν 4174/2014) οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις , πρέπει από την έναρξη της ισχύος του Κ.Φ.Δ ήτοι την 1/1/2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης. Με την παρ. 2 του ιδίου άρθρου ορίζεται αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας της αρχικής φορολογικής δήλωσης τότε και η τροποποιητική δήλωση επέχει

θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο ,αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. Επίσης σύμφωνα με την παρ. 3 του ιδίου άρθρου η υποβολή των τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων πρέπει να γίνεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για τον έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.

Κατόπιν αυτών οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων παρελθόντων ετών (οικ. ετών 2013 και προηγούμενα) μπορούν να υποβληθούν μέσα στην προθεσμία που ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 19 Κ.Φ.Δ Ν 4174/2014. Για τις δηλώσεις αυτές θα επιβάλλονται οι ανάλογες κυρώσεις που προβλέπονται από την Κ.Φ.Δ Ν 4174/2014.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 45 του Ν 3842/2010 για την καταχώρηση των δηλώσεων που υποβάλλονται την έκδοση των πράξεων επιβολής του τέλους ,την επίδοση των προσκλήσεων και των υπολοίπων εγγράφων ,την εξώδικη λύση των διαφορών το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά την διαδικασία βεβαίωσης του τέλους εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των άρθρων 61,62,65 έως 72,75 και 85 του Ν 2238/94 εκτός από τις περιπτώσεις που από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ορίζεται διαφορετικά.

Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του Ν 1249/1982 και του άρθρου 14 του Ν 1473/84 ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπορευμάτων σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων ορίζεται το γινόμενο που προκύπτει από τις τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων επί τους συντελεστές αυξομείωσης όπως καθορίζονται ανά είδος ακινήτου ή κτιρίου. **Για τον υπολογισμό αξίας κάθετης ιδιοκτησίας** λαμβάνονται **υπόψη τα χαρακτηριστικά του ενιαίου οικοπέδου** (προσόψεις, εμπορικότητα Σ.Α.Ο κλπ)

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1149/1994 άρθρο 5 ...σε περίπτωση κάθετης ιδιοκτησίας **η αξία του ενιαίου οικοπέδου** πολλαπλασιάζεται επί το ποσοστό συμμετοχής (ΕΚ/Ε)του εμβαδού (ΕΚ)της καθέτου ιδιοκτησίας στο εμβαδό του ενιαίου οικοπέδου δηλαδή επιφάνεια κάθετης/συνολική επιφάνεια οικοπέδου.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1052/17-2-2014 άρθρο 4 παρ 2 σε περιπτώσεις κάθετης ιδιοκτησίας επί οικοπέδου στη δήλωση στοιχείων ακινήτων αναγράφεται ως επιφάνεια του οικοπέδου το σύνολο των τετραγωνικών μέτρων αυτού και ως ποσοστό συνιδιοκτησίας το ποσοστό επί του οικοπέδου που αντιστοιχεί στην κάθετη ιδιοκτησία ...

Επειδή η με αρ.πράξη σύστασης οριζόντιας κατ' έκταση κάθετης ιδιοκτησίας του συμβολαιογράφου Ηγουμενίτσαςδεν έχει ισχύ αναδρομικά για το έτος 2010 ,η προσκόμιση των τοπογραφικών διαγραμμάτων δεν υποκαθιστούν την πράξη σύστασης κάθετης ιδιοκτησίας και η βεβαίωση της πολεοδομίας του δήμουστηρίζεται σε τοπογραφικό διάγραμμα, **για δε τον υπολογισμό της αξίας κάθετης ιδιοκτησίας λαμβάνονται υπόψη τα χαρακτηριστικά του ενιαίου οικοπέδου** ,ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι πρέπει να γίνει δεκτή η τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων 2009 (Ε9) που υποβλήθηκε την 20/6/2014 μετά του αίτηματος αυτής με αρ. πρωτ....., για τον υπολογισμό της αξίας του επίμαχου ακινήτου επί της

οδούστο Ο.Τ ως οικοπέδου δύο τμημάτων όπου το ένα έχει πρόσοψη σε δρόμο είναι παντελώς αβάσιμος σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςκατά της υπ' αριθ. πρωτ.αρνητικής απάντησης επί της αίτησης που υπέβαλε μετά της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακίνητων Ε9, φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (ΦΑΠ) έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: 33.620,96 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από..... Εκκαθαριστικό Σημείωμα ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) Φυσικών Προσώπων Έτους 2010 (.....) της Γ.Γ.Δ.Ε 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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).