



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

30/09/2014

Αριθμός απόφασης: 2994

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 17/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/21-07-2014 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ, οδός κατά της υπ' αριθ./19-06-2014 έγγραφης απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ./19-06-2014 έγγραφη απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 23/09/2014 εισήγηση του Α 3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 17/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/21-07-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. πρωτ./19-06-2014 έγγραφη απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς, απορρίφθηκε το με αριθμό πρωτ./19-06-2014 αίτημα του προσφεύγοντος με το οποίο ζητούσε την διαγραφή των επιβληθέντων φόρων Ε.Τ.Α.Κ. 2008 -2009 και Φ.Α.Π. 2010 – 2013 για το ακίνητο με ΑΤΑΚ και το οποίο τελεί υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση και την επιστροφή του αναλογούντος φόρου που καταβλήθηκε με τα παρακάτω εκκαθαριστικά σημειώματα:

1) Με το με αρ. δήλωσης/15-01-2010 εκκαθαριστικό σημείωμα ενιαίου τέλους ακινήτων φυσικών προσώπων (Ε.Τ.Α.Κ.) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, το οποίο εκδόθηκε την 15-01-2010 με τον αριθμό ειδοποίησης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος ποσού 1.170,68 € για το έτος 2008.

2) Με το με αρ. δήλωσης/25-05-2012 εκκαθαριστικό σημείωμα ενιαίου τέλους ακινήτων φυσικών προσώπων (Ε.Τ.Α.Κ.) και έκτακτης εισφοράς της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, το οποίο εκδόθηκε την 25-05-2012 με τον αριθμό ειδοποίησης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος ποσού 3.008,28 € για το έτος 2009.

3) Με το με αρ. δήλωσης/30-11-2012 εκκαθαριστικό σημείωμα ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, το οποίο εκδόθηκε την 30-11-2012 με τον αριθμό ειδοποίησης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος ποσού 5.609,95 € για το έτος 2010.

4) Με το με αρ. δήλωσης/05-07-2013 εκκαθαριστικό σημείωμα ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, το οποίο εκδόθηκε την 05-07-2013 με τον αριθμό ειδοποίησης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος ποσού 6.109,95 € για το έτος 2011.

5) Με το με αρ. δήλωσης/30-07-2013 εκκαθαριστικό σημείωμα ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, το οποίο εκδόθηκε την 30-07-2013 με τον αριθμό ειδοποίησης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος ποσού 5.929,01 € για το έτος 2012.

6) Με το με αρ. δήλωσης/30-09-2013 εκκαθαριστικό σημείωμα ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, το οποίο εκδόθηκε την 30-09-2013 με τον..... αριθμό ειδοποίησης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος ποσού 5.557,16 € για το έτος 2013.

Μεταξύ των ακινήτων που αναγράφονται στα προαναφερόμενα εκκαθαριστικά σημειώματα Ε.Τ.Α.Κ. και Φ.Α.Π., επί της αξίας των οποίων προσδιορίστηκαν οι ως άνω φόροι, περιλαμβάνεται και το επίμαχο ακίνητο (οικόπεδο άρτιο και οικοδομήσιμο) με ΑΤΑΚ και, που βρίσκεται στη οδό του Δήμου Καστοριάς και έχει κηρυχθεί σε αναγκαστική απαλλοτρίωση με την υπ' αριθ./22-11-2004 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Περιφέρειας Δυτικής Μακεδονίας. Η επιφάνεια του ακινήτου, το εμπράγματο δικαίωμα και το ποσοστό συνιδιοκτησίας του προσφεύγοντος καθώς επίσης και η προσδιορισθείσα αξία του ακινήτου, στο

Εκκαθαριστικό σημείωμα Ε.Τ.Α.Κ. 2009 και στα Εκκαθαριστικά σημειώματα Φ.Α.Π. 2010, 2011, 2012 και 2013, έχουν ως ακολούθως:

Α.Τ.Α.Κ.	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ τ.μ.	ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΟ ΔΙΚΑΙΩΜΑ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ	ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ (€)
.....	4.537,00	1	25%	285.085,80
.....	4.537,00	3	25%	126.704,80

Η επιφάνεια του ακινήτου, το εμπράγματο δικαίωμα και το ποσοστό συνιδιοκτησίας του προσφεύγοντος καθώς επίσης και η προσδιορισθείσα αξία του ακινήτου, στο Εκκαθαριστικό σημείωμα Ε.Τ.Α.Κ. 2008, έχει ως ακολούθως:

Α.Τ.Α.Κ.	ΕΠΙΦΑΝΕΙΑ τ.μ.	ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΟ ΔΙΚΑΙΩΜΑ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ	ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ (€)
.....	4.537,00	1	25%	356.357,25
.....	4.537,00	3	12%	85.525,74

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Ο προσφεύγων με τον αδελφό του είναι ιδιοκτήτες κατά πλήρη κυριότητα με ποσοστό 50% εξ αδιαίρετου ο καθένας σε ένα οικόπεδο άρτιο και οικοδομήσιμο που βρίσκεται στη θέση του Δήμου Καστοριάς. Με το από 02/08/1976 ΠΔ (ΦΕΚ/25-08-1976) επεκτάθηκε το ρυμοτομικό σχέδιο του δήμου Καστοριάς στην περιοχή και το ως άνω οικόπεδο όπως αυτό αποτυπώνεται στο από 08/05/2003 κτηματολογικό διάγραμμα του Πολιτικού Μηχανικού, χαρακτηρίστηκε ως κοινωφελής χώρος και ειδικότερα ως χώρος για την «Κατασκευή Νομού Καστοριάς». Το Νοέμβριο του 2004 με την υπ' αριθ./22-11-2004 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Περιφέρειας Δυτικής Μακεδονίας, κηρύχθηκε η αναγκαστική απαλλοτρίωση για την Κατασκευή Νομού Καστοριάς στο Δήμο Καστοριάς του Νομού Καστοριάς (ΦΕΚ/31-12-2004).

2) Η Ολομέλεια του Συμβουλίου Επικρατείας (ΣτΕ) με τις υπ' αριθ. 519/2014 και 520/2014 αποφάσεις του έκρινε αντισυνταγματικό το ΕΤΑΚ και την έκτακτη εισφορά ακίνητης περιουσίας όταν αυτά επιβάλλονται σε δεσμευμένα, λόγω απαλλοτρίωσης, ακίνητα.

Ειδικότερα το ΣτΕ έκρινε ότι η επιβολή ΕΤΑΚ σε ακίνητα που βρίσκονται υπό ειδικές συνθήκες από άποψη πολεοδομικών βαρών και περιορισμών, όπως εκείνα που έχουν απαλλοτριωθεί χωρίς να έχει συντελεστεί η απαλλοτρίωση, θα έπρεπε να χρησιμοποιηθούν

συντελεστές τέτοιοι που να αποδίδουν κατά το δυνατόν την πραγματική επίδραση που έχει η απαλλοτρίωση στην αξία του ακινήτου κατά τον χρόνο φορολογίας, δηλαδή μηδενικό συντελεστή και κατ' ακολουθία εξαίρεση από το φόρο.

3) Η υπαγωγή ενός τέτοιου ακινήτου σε φόρο ακίνητης περιουσίας, όπως είναι το ένδικο ενιαίο τέλος ακινήτων, αφενός μεν θα συνιστούσε υπέρμετρη επιβάρυνση της ιδιοκτησίας κατά παράβαση του άρθρου 17 του Συντάγματος και του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ και αφετέρου θα ερχόταν σε αντίθεση με το άρθρο 4 του Συντάγματος.

Κατόπιν αυτών, κρίθηκε από το ΣτΕ ότι η από 13.8.2008 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας που προβλέπει για την εν λόγω κατηγορία ακινήτων συντελεστή 0,80 επί της αξίας του ακινήτου, είναι ανίσχυρη.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 3634/2008(ΦΕΚ Α'9/29-1-2008), ορίζεται ότι:

« Από το έτος 2008 και για κάθε επόμενο έτος, επιβάλλεται ενιαίο τέλος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους.

Στην έννοια του όρου ακίνητη περιουσία για την εφαρμογή του νόμου αυτού περιλαμβάνονται: α) Το δικαίωμα της πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας επί ακινήτων. Ακίνητα θεωρούνται αυτά που χαρακτηρίζονται έτσι σύμφωνα με τα άρθρα 948 και 953 του Αστικού Κώδικα.

β) Η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, πυλωτής, δώματος ή ακάλυπτου χώρου οικοδομής, που χρησιμοποιείται ως θέση στάθμευσης, βοηθητικός χώρος και κολυμβητική δεξαμενή.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 3634/2008(ΦΕΚ Α'9/29-1-2008), ορίζεται ότι:

«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 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξαρτήτως των μεταβολών που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού.

Υπόχρεοι σε τέλος 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.

β) Ο κύριος του ακινήτου, από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης καταδίκης σε δήλωση βουλήσεως ή δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία.

γ) Ο υπερθεματιστής, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης, σε περιπτώσεις

πλειστηριασμού.

δ) Οι κληρονόμοι ακίνητης περιουσίας.

ε) Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

2.Επίσης, υπόχρεοι σε τέλος είναι:

α) Ο εκ προσυμφώνου αγοραστής ακινήτου, στις περιπτώσεις σύνταξης προσυμφώνου με αυτοσύμβαση.

β) Οι δικαιούχοι διαμερισμάτων – κατοικιών του Οργανισμού Εργατικής Κατοικίας, οι οποίοι έχουν παραλάβει αυτά χωρίς οριστικά παραχωρητήρια.

γ) Ο υπόχρεος γονέας, για την ακίνητη περιουσία των προστατευόμενων τέκνων του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. [2238/1994](#), ΦΕΚ 151 Α΄, όπως ισχύει).

δ) Ο κηδεμόνας, για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς.

ε) Ο εκτελεστής διαθήκης, για την κληρονομιαία ακίνητη περιουσία για όσο διάστημα τη διαχειρίζεται και τη διοικεί.

στ) Ο σύνδικος της πτώχευσης, για την πτωχευτική ακίνητη περιουσία.

ζ) Ο μεσεγγυούχος ακίνητης περιουσίας.

η) Ο νομέας των επίδικων ακινήτων.

θ) Ο μισθωτής ακινήτων, για τα οποία έχει συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης, για όσο χρόνο διαρκεί η σύμβαση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2 και 3 του άρθρου 7 του Ν. 3634/2008(ΦΕΚ Α΄9/29-1-2008), ορίζεται ότι:

«1. Για τον υπολογισμό του ενιαίου τέλους ακινήτων λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα, κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

2.Ως φορολογητέα αξία του ακινήτου ή του εμπράγματος σε αυτό δικαιώματος για τα νομικά πρόσωπα, λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41α του ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α΄), όπου εφαρμόζεται το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού, και με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α΄), στις λοιπές περιπτώσεις.

3.Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του ακινήτου ή του εμπράγματος σε αυτό δικαιώματος για τα φυσικά πρόσωπα, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας, που έχουν καθοριστεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41α του ν. 1249/1982 για τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα που βρίσκονται σε περιοχές όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται οι συντελεστές αυξομείωσης ανά είδος ακινήτου ή κτιρίου στις τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας, βάσει των άρθρων 41 και 41α του ίδιου νόμου, οι οποίοι προκύπτουν από τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων του υπόχρεου, καθώς και οι τεχνικές λεπτομέρειες σχετικά με τη διαδικασία που απαιτείται για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου. Στις περιοχές όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των οικοπέδων καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, με βάση την κατώτερη τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο

οικοπέδου του δήμου ή της κοινότητας, όπως προκύπτει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν.1521/1950.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν. 3634/2008 (ΦΕΚ Α'9/29-1-2008), ορίζεται ότι:

«Απαλλάσσονται από το τέλος:

α) τα γήπεδα εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού, επί των οποίων έχουν δικαίωμα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας φυσικά πρόσωπα.

β) Τα δάση και οι δασικές εκτάσεις.

γ) Τα ξένα κράτη, για τα ακίνητα που ανήκουν σε αυτά και τα οποία χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων αυτών, με τον όρο της αμοιβαιότητας. Οι ξένοι πρεσβευτές και λοιποί διπλωματικοί αντιπρόσωποι και πράκτορες, για τα ακίνητά τους, με τον όρο της αμοιβαιότητας. Οι πρόξενοι και προξενικοί πράκτορες, καθώς και το κατώτερο προσωπικό των ξένων πρεσβειών και προξενείων, για τα ακίνητά τους, με τον όρο της αμοιβαιότητας και εφόσον έχουν την ιθαγένεια του κράτους που αντιπροσωπεύουν και δεν ασκούν εμπόριο ή βιομηχανία ή δεν είναι διευθυντές επιχειρήσεων στην Ελλάδα και με την επιφύλαξη των όρων των διεθνών συμβάσεων.

δ) Τα ακίνητα που έχουν δεσμευθεί από την αρχαιολογική υπηρεσία του Υπουργείου Πολιτισμού, λόγω αρχαιολογικής έρευνας.

ε) 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) Το Ελληνικό Δημόσιο, στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, που λειτουργούν ως ειδικά ταμεία και η Τράπεζα της Ελλάδος για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητά τους.

η) Οι δήμοι, οι κοινότητες, οι νομαρχιακές αυτοδιοικήσεις, οι δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις, οι Τοπικές Ενώσεις Δήμων και Κοινοτήτων (Τ.Ε.Δ.Κ.), η Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων Ελλάδας (Κ.Ε.Δ.Κ.Ε.), η Ένωση Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων Ελλάδος (Ε.Ν.Α.Ε.) και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητά τους.

θ) Τα κάθε είδους ταμεία ή οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης, οι συνδικαλιστικές οργανώσεις και η Αρχαιολογική Εταιρεία, για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούν.

ι) Οι κατά την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του Συντάγματος γνωστές θρησκείες και δόγματα, το Ιερό Κοινό του Πανάγιου Τάφου, η Ιερά Μονή του όρους Σινά, το Άγιο Όρος, το Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, το Πατριαρχείο Αλεξανδρείας, το Πατριαρχείο Ιεροσολύμων και η Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας, για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητά τους, καθώς και για αυτά που χρησιμοποιούν για να επιτελούν το λατρευτικό τους έργο.

ια) Τα Μουσεία, το Ευρωπαϊκό Πολιτιστικό Κέντρο Δελφών, τα Κοινωφελή Ιδρύματα, τα Ιδρύματα για τα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 12 του ν. 1610/1986 (ΦΕΚ 89 Α') και οι Ξένες Αρχαιολογικές και Γεωργικές Σχολές, καθώς και τα μη κερδοσκοπικά

σωματεία που επιδιώκουν αποδεδειγμένα εκπαιδευτικούς σκοπούς και τα σχολεία τους έχουν αναγνωρισθεί ως ισότιμα προς τα δημόσια για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητά τους.

ιβ) Τα νομικά πρόσωπα που υπάγονται στις διατάξεις του ν. 3647/2008 (ΦΕΚ 37 Α') για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητά τους. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν από 1ης Ιανουαρίου 2009.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 56 του ν. 3842/2010 ορίζεται ότι:

« Από το έτος 2010 καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 5 έως και 19 του ν. 3634/2008, όπως αυτές έχουν τροποποιηθεί και ισχύουν.

Επειδή σύμφωνα το άρθρο 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.

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.

β) Το δικαίωμα της αποκλειστικής χρήσης θέσεων στάθμευσης, βοηθητικών χώρων και κολυμβητικών δεξαμενών που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, πυλωτής, δώματος ή ακάλυπτου χώρου οικοδομής, των πιο πάνω ακινήτων.

Για την επιβολή του φόρου η έννοια των ακινήτων και των εμπραγμάτων δικαιωμάτων λαμβάνεται κατά τον Αστικό Κώδικα.»

Επειδή σύμφωνα το άρθρο 28 εδάφιο 1^ο του ν. 3842/2010 ορίζεται ότι:

«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 οι απαλλαγές ακινήτων ή εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων από τον φόρο αναφέρονται ρητά στις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν. 3842/2010 και συγκεκριμένα σύμφωνα με την παρ. 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 και σε ξένους πρεσβευτές και λοιπούς διπλωματικούς αντιπροσώπους και πράκτορες, με τον όρο της αμοιβαιότητας. Τα ακίνητα που ανήκουν σε προξένους και προξενικούς πράκτορες, καθώς και στο κατώτερο προσωπικό των ξένων πρεσβειών και προξενείων, με τον όρο της αμοιβαιότητας και εφόσον τα πρόσωπα αυτά έχουν την ιθαγένεια του κράτους που αντιπροσωπεύουν και δεν ασκούν εμπόριο ή βιομηχανία ή δεν είναι διευθυντές επιχειρήσεων στην Ελλάδα, με την επιφύλαξη των όρων των διεθνών συμβάσεων.

δ) Τα ακίνητα που έχουν δεσμευθεί από την αρχαιολογική υπηρεσία του Υπουργείου Πολιτισμού και Τουρισμού, λόγω αρχαιολογικής έρευνας.

- ε) 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, στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες που λειτουργούν ως ειδικά ταμεία, καθώς και ακίνητα που ανήκουν στον Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού.
- η) Τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα των Ο.Τ.Α, καθώς και τα κοινής χρήσεως πράγματα που ανήκουν σε δήμο ή κοινότητα.
- 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 συγκροτημάτων προς όφελος της δημόσιας υγείας, δημόσιων ή δημοτικών μονάδων κοινωνικής φροντίδας, δημόσιων ή δημοτικών παιδικών σταθμών ή βρεφοκομείων ή ορφανοτροφείων, δημόσιων ή δημοτικών γηροκομείων, Κ.Α.Π.Η., καθώς και αθλητικών εγκαταστάσεων, οι υπηρεσίες των οποίων διατίθενται δωρεάν.
- ι) Οι λωρίδες γης, στις οποίες βρίσκονται σιδηροτροχιές που κινούνται μέσα μαζικής μεταφοράς και λειτουργούν χάριν κοινής ωφελείας, καθώς και τα εδαφοτεμάχια έδρασης πύργων και γραμμών μεταφοράς ηλεκτρικής ενέργειας.
- ια) Τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούνται από τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα κάθε είδους ταμεία ή οργανισμούς κοινωνικής ασφάλισης, τις συνδικαλιστικές οργανώσεις, την Αρχαιολογική Εταιρεία και την Τράπεζα της Ελλάδος.
- ιβ) Τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούνται από τα Μουσεία, όπως ορίζονται με τις διατάξεις του ν. 3028/2002 (ΦΕΚ 153 Α'), το Ευρωπαϊκό Πολιτιστικό Κέντρο Δελφών, τις Ξένες Αρχαιολογικές Σχολές και την Αμερικανική Γεωργική Σχολή.»
- ιγ) Τα ακίνητα που χρησιμοποιούν για να επιτελούν το λατρευτικό, εκπαιδευτικό, θρησκευτικό και κοινωφελές έργο οι κατά την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του Συντάγματος γνωστές θρησκείες και δόγματα, το Ιερό Κοινό του Πανάγιου Τάφου, η Ιερά Μονή του Όρους Σινά, το Άγιο Όρος, το Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, το Πατριαρχείο Αλεξανδρείας, το Πατριαρχείο Ιεροσολύμων και η Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας.
- ιδ) Τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα των νομικών προσώπων που υπάγονται στις διατάξεις του ν. 3647/2008 (ΦΕΚ 37 Α').
- ιε) Οι ιδιωτικοί ναοί γνωστών θρησκειών και δογμάτων που έχουν τεθεί σε κοινή λατρεία.
- ιστ) 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, εκτός αν στο διάστημα αυτό έχουν εκμισθωθεί ή με οποιονδήποτε άλλο τρόπο χρησιμοποιηθεί.
- ιη) Τα διατηρητέα κτίσματα για όσο χρόνο διαρκεί η ανακατασκευή τους ή η επισκευή τμημάτων τους ή η επισκευή καταστραφέντων αρχιτεκτονικών μελών τους. Η απαλλαγή αυτή χορηγείται και για το γήπεδό τους και δεν μπορεί να υπερβαίνει τα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία χορήγησης της

οικείας άδειας. Η απαλλαγή αίρεται αναδρομικά αν δεν πραγματοποιηθούν οι προβλεπόμενες από την άδεια εργασίες ανακατασκευής ή επισκευής.

ιβ) Το δικαίωμα υφούν οικοπέδου επί του οποίου υπάρχουν κτίσματα κατοικιών ή επαγγελματικών στεγών, εφόσον βρίσκονται σε πυκνοδομημένες περιοχές όπου ο συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου είναι ανώτερος του 2,5.

Οι απαλλαγές των περιπτώσεων ιζ', ιη' και ιθ' ισχύουν από το έτος 2011 και επόμενα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32§1 εδάφιο 1ο του Ν 3842/10 ορίζεται: 1. 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, όπως καθορίζονται κατωτέρω ανά είδος ακινήτου ή κτηρίου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34§1 του Ν 3842/10 ορίζεται: 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.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 4 της Α.Υ.Ο.Ο. 1085787/888/0013/ΠΟΛ.1118/13.8.2008, ορίζεται ότι:

«Οικόπεδο το οποίο βρίσκεται εντός του συστήματος πλήρους αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων.

Φορολογητέα αξία: Η φορολογητέα αξία των ακινήτων της κατηγορίας αυτής είναι ίση με το γινόμενο του Συντελεστή Οικοπέδου, επί τη Συνολική τιμή εκκίνησης οικοπέδου, το Συντελεστή Πρόσοψης, την επιφάνεια του οικοπέδου, τους Συντελεστές Ειδικών Συνθηκών (απαλλοτριωτέο κ.λ.π.), το Συντελεστή Ποσοστού Αξίας Οικοπέδου, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και επί το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους εμπράγματος δικαιώματος (πλήρης κυριότητα, ψιλή κυριότητα ή επικαρπία).

1.....

2.....

3.....

4.....

5. Συντελεστές ειδικών συνθηκών:

Αν το οικόπεδο:

α.....

β.....

γ. Έχει κηρυχθεί απαλλοτριωτέο, εφαρμόζεται συντελεστής 0.80

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 17 του Συντάγματος, ορίζεται ότι : «Η ιδιοκτησία τελεί υπό την προστασία του Κράτους, τα δικαιώματα όμως που απορρέουν από αυτή δεν μπορούν να ασκούνται σε βάρος του εθνικού συμφέροντος» (παρ. 1), και ότι «Κανένας δεν στερείται την

ιδιοκτησία του, παρά μόνο για δημόσια ωφέλεια που έχει αποδειχθεί με τον προσήκοντα τρόπο, όταν και όπως ο νόμος ορίζει, και πάντοτε αφού προηγηθεί πλήρης αποζημίωση που να ανταποκρίνεται στην αξία την οποία είχε το απαλλοτριούμενο κατά το χρόνο της συζήτησης στο δικαστήριο.....» (παρ. 2).

Επειδή στο άρθρο 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για την προστασία των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών, που κυρώθηκε, όπως και η Σύμβαση, με το άρθρο πρώτο του ν.δ. 53/1974 (Α'256), ορίζονται τα εξής: «Παν φυσικόν ή νομικόν πρόσωπον δικαιούται σεβασμού της περιουσίας του. Ουδείς δύναται να στερηθεί της ιδιοκτησίας αυτού ειμή διά λόγους δημοσίας ωφελείας και υπό τους προβλεπόμενους υπό του νόμου και των γενικών αρχών του διεθνούς δικαίου όρους. Αι προαναφερόμεναι διατάξεις δεν θίγουν το δικαίωμα παντός Κράτους όπως θέση εν ισχύ νόμους ους ήθελε κρίνει αναγκαίους προς ρύθμισιν της χρήσεως αγαθών συμφώνως προς το δημόσιον συμφέρον ή προς διασφάλισιν της καταβολής φόρων ή άλλων εισφορών ή προστίμων».

Επειδή εν προκειμένω η με αρ. 520/2014 επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα απόφαση του Σ.Τ.Ε. δεν δύναται να ληφθεί υπόψη, καθόσον αναφέρεται σε συγκεκριμένο φορολογούμενο και δίνει λύση σε συγκεκριμένη υπόθεση.

Επειδή σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 της ΠΟΛ. 1143/31-10-2008, ορίζεται ότι:

«1. Η δήλωση Ενιαίου Τέλους Ακινήτων φυσικών προσώπων έτους 2008 δημιουργείται από το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 4 του άρθρου 12 του Ν. 3634/2008](#), ως αποτέλεσμα της επεξεργασίας των Δηλώσεων Στοιχείων Ακινήτων (έντυπο Ε9) των ετών 2005 έως 2008. Ο υπόχρεος λαμβάνει γνώση της τελικής διαμόρφωσης του περιεχομένου της δήλωσης (Πίνακας ένα της δήλωσης στοιχείων ακινήτων) με τη λήψη του εκκαθαριστικού σημειώματος Ενιαίου Τέλους Ακινήτων έτους 2008.

2. Σε περίπτωση διαφωνίας με τα στοιχεία της δήλωσης Ενιαίου Τέλους Ακινήτων φυσικών προσώπων έτους 2008, παρέχεται η δυνατότητα στον υπόχρεο με την υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9) έτους 2008 στον αρμόδιο προϊστάμενο Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας να διορθώσει τα κάτωθι:

2.1. Στοιχεία της συζύγου και των προστατευομένων τέκνων που έχουν οποιοδήποτε εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο.

2.2. Περιγραφικά στοιχεία ακινήτου. Συγκεκριμένα διεύθυνση ακινήτου, δρόμους που περικλείουν το οικοδομικό τετράγωνο, προσόψεις, κατηγορία ακινήτου, ειδικές συνθήκες, όροφος, επιφάνεια κυρίων και βοηθητικών χώρων κτίσματος, έτος κατασκευής κτίσματος, επιφάνεια οικοπέδου, συνολική επιφάνεια κτισμάτων στο οικόπεδο, είδος εμπράγματος δικαιώματος, ποσοστό συνιδιοκτησίας, έτος γέννησης επικαρπωτή και κωδικό αριθμό ιδιοκτήτη.

.....»

Όπως προκύπτει από το με αρ. δήλωσης/15-01-2010 εκκαθαριστικό σημείωμα ενιαίου τέλους ακινήτων φυσικών προσώπων (Ε.Τ.Α.Κ.) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, έτους 2008, το οποίο εκδόθηκε την 15-01-2010 με τον αριθμό ειδοποίησης, για το επίμαχο

ακίνητο δεν έχει δηλωθεί στη δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε 9), ο κωδικός 2 (οικόπεδο το οποίο τελεί υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση) στη στήλη ειδικών συνθηκών, ώστε κατά τον προσδιορισμό της αξίας του να εφαρμοστεί ο σχετικός συντελεστής ειδικών συνθηκών.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, κατ' εφαρμογή της διάταξης της παρ. 3 του άρθρου 56 του ν. 3842/2010, δεν είναι δυνατή η παραλαβή τροποποιητικής δήλωσης (ούτε ανακλητικής αλλά ούτε και συμπληρωματικής) για το έτος 2008.

Με την προαναφερόμενη διάταξη (η οποία προστέθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 24 του ν. 3943/2011) ορίζεται ότι:

*«Οποιαδήποτε μεταβολή της περιουσιακής κατάστασης υπόχρεων **φυσικών προσώπων** που αφορά τα έτη 2005 έως και 2009 πραγματοποιείται με υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων έτους 2009».*

Επειδή την προκειμένη περίπτωση τέθηκαν σε ισχύ από το Κράτος ο νόμος Ν. 3634/2008 για την επιβολή ενιαίου τέλους στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ο νόμος Ν.3842/2010 για την επιβολή φόρου στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα.

Στο άρθρο 8 του Ν. 3634/2008 και στο άρθρο 29 παρ. 1 του Ν. 3842/2010 ορίζονται οι απαλλαγές από το Ε.Τ.Α.Κ. και τον ΦΑΠ αντίστοιχα, στις διατάξεις των οποίων δεν εμπίπτει το επίμαχο ακίνητο. Εξάλλου για τον προσδιορισμό της αξίας του υπό κρίση ακινήτου στα έτη 2009, 2010, 2011, 2012 και 2013, έχει ληφθεί υπόψη ο συντελεστής ειδικών συνθηκών.

Στην παρ. 2 του άρθρου 29 του Ν. 3842/2010 ορίζεται σαφώς ότι:

« Κάθε άλλη διάταξη, γενική ή ειδική, που αφορά απαλλαγές από φόρους ή τέλη, πλην των ανωτέρω (παρ. 1 του άρθρου 29), δεν εφαρμόζεται για τον φόρο ακίνητης περιουσίας. »

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ./21-07-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του του – ΑΦΜ

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής

1) Ε.Τ.Α.Κ. έτους 2008 ποσού: 1.170,68 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από 15-01-2010 και με αριθμό ειδοποίησης

Εκκαθαριστικό σημείωμα ενιαίου τέλους ακινήτων φυσικών προσώπων (Ε.Τ.Α.Κ.) έτους 2008 (ΑΧΚ) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

2) Ε.Τ.Α.Κ. έτους 2009 ποσού: 3.008,28 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από 25-05-2012 και με αριθμό ειδοποίησης.....
Εκκαθαριστικό σημείωμα ενιαίου τέλους ακινήτων φυσικών προσώπων (Ε.Τ.Α.Κ.) και έκτακτης
εισφοράς έτους 2009 (ΑΧΚ) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

3) Φ.Α.Π. έτους 2010 ποσού: 5.609,95 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από 30-11-2012 και με αριθμό ειδοποίησης
Εκκαθαριστικό σημείωμα ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) έτους 2010 (ΑΧΚ
.....) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

4) Φ.Α.Π. έτους 2011 ποσού: 6.109,95 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από 05-07-2013 και με αριθμό ειδοποίησης
Εκκαθαριστικό σημείωμα ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) έτους 2011 (ΑΧΚ
.....) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

5) Φ.Α.Π. έτους 2012 ποσού: 5.929,01 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από 30-07-2013 και με αριθμό ειδοποίησης
Εκκαθαριστικό σημείωμα ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) έτους 2012 (ΑΧΚ
.....) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

6) Φ.Α.Π. έτους 2013 ποσού: 5.557,16 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από 30-09-2013 και με αριθμό ειδοποίησης
Εκκαθαριστικό σημείωμα ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) έτους 2013 (ΑΧΚ
.....) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).