



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

Καλλιθέα 26-09-2014

Αριθμός απόφασης: 2936

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2109586156
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 27-06-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά του υπ' αριθ. Ειδοποίησης εκκαθαριστικού σημειώματος Ενιαίου Τέλους ακινήτων φυσικών προσώπων (Ε.Τ.Α.Κ.) και Έκτακτης Εισφοράς της Γ.Γ.Δ.Ε. έτους 2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Το υπ' αριθ. Ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα Ενιαίου Τέλους ακινήτων φυσικών προσώπων (Ε.Τ.Α.Κ.) και Έκτακτης Εισφοράς της Γ.Γ.Δ.Ε. έτους 2009 του οποίου ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 25-09-2014 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 27-06-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με το υπ' αριθ. Εκκαθαριστικό Σημείωμα Ενιαίου Τέλους Ακινήτων Φυσικών Προσώπων (Ε.Τ.Α.Κ.) και Έκτακτης Εισφοράς έτους 2009 της ΓΓΔΕ επιβλήθηκε σε βάρος του

.....αποβιώσαντα δικαιοπαρόχου του προσφεύγοντος κληρονόμου ενιαίο τέλος ακινήτων ποσού 2.162,53 €, έκτακτη εισφορά (ν.3808/2009) ποσού 7.437,78 € πλέον ποσό 1.275,89 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμ. τροποποιητικής Δήλωσης Ε9 έτους 2009 , ήτοι συνολικό ποσό 10.876,20€ .

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Μη εφαρμογή των περί φορολογικής υποχρέωσης διατάξεων περί φορολογίας ακινήτων και κληρονομιών. Δεν τυγχάνει φορολογικώς υπόχρεος αφού δε διαθέτει σε καμία περίπτωση την ιδιότητα του φορολογουμένου διότι ούτε κύριος ή συγκύριος του συγκεκριμένου ακινήτου επί του οποίου επιβλήθηκε Ε.Τ.Α.Κ. και Έκτακτη Εισφορά είναι, ούτε δε κληρονόμος κατέστην, προκειμένου να νομιμοποιηθεί παθητικά.
- Έλλειψη αιτιολογίας διότι από τα στοιχεία του φακέλου και από το σώμα της πράξης δεν αναγράφεται ούτε αιτιολογείται ,ειδικώς , αναλυτικώς και εμπεριστατωμένως η επαχθής αιτία ένεκα της οποίας κατέστην φορολογικά υπόχρεος.
- Παράβαση νόμου διότι ουδέποτε συντάχθηκε ή ουδέποτε του κοινοποιήθηκε η σχετική έκθεση ελέγχου, η οποία θα περιλάμβανε εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα στοιχεία , τις διατάξεις και τα γεγονότα που έλαβε υπόψη η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του συγκεκριμένου διορθωτικού φόρου.
- Παράβαση του δικαιώματος ακρόασης (άρθρο 20 παρ.2 Συντάγματος).

Επειδή , σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.3634/2008 «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 1η 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 «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 1η 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 κληρονομιά 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, οι απαλλαγές από το Ε.Τ.Α.Κ ορίζονται ρητά από τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν.3634/2008 και συγκεκριμένα απαλλάσσονται:

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». Κάθε άλλη διάταξη, γενική ή ειδική, που αφορά απαλλαγές από φόρους ή τέλη, πλην των ανωτέρω, δεν εφαρμόζεται για το ενιαίο τέλος ακίνητης περιουσίας.

Εν προκειμένω τα εν λόγω ακίνητα δεν εμπίπτουν στις απαλλαγές της ανωτέρω διάταξης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ.1 του ν.3808/2009 « επιβάλλεται έκτακτη, εφάπαξ εισφορά στη μεγάλη ακίνητη περιουσία φυσικών προσώπων, κατά την εκκαθάριση του Ε.Τ.Α.Κ. έτους 2009, ανά κλιμάκιο φορολογητέας με προσοδευτικό συντελεστή, ως εξής : **α)** Για φορολογητέα αξία, από τετρακόσιες χιλιάδες (400.000) ευρώ μέχρι και εξακόσιες χιλιάδες (600.000) ευρώ, ένα τοις χιλίοις (1%). **β)** Για φορολογητέα αξία, από εξακόσιες χιλιάδες ένα (600.001) ευρώ μέχρι και οκτακόσιες χιλιάδες (800.000) ευρώ, δύο τοις χιλίοις (2%). **γ)** Για φορολογητέα αξία, από οκτακόσιες χιλιάδες ένα (800.001) ευρώ μέχρι και ένα εκατομμύριο (1.000.000) ευρώ, τρία τοις χιλίοις (3%). **δ)** Για φορολογητέα αξία, από ένα εκατομμύριο ένα (1.000.001) ευρώ μέχρι και ένα εκατομμύριο τριακόσιες χιλιάδες (1.300.000) ευρώ, τέσσερα τοις χιλίοις (4%). **ε)** Για φορολογητέα αξία, από ένα εκατομμύριο τριακόσιες χιλιάδες ένα (1.300.001) ευρώ μέχρι και ένα εκατομμύριο εξακόσιες χιλιάδες (1.600.000) ευρώ, πέντε τοις χιλίοις (5%). **στ)** Για φορολογητέα αξία, από ένα εκατομμύριο εξακόσιες χιλιάδες ένα (1.600.001) ευρώ μέχρι και δύο εκατομμύρια (2.000.000) ευρώ, έξι τοις χιλίοις (6%). **ζ)** Για φορολογητέα αξία, από δύο εκατομμύρια ένα (2.000.001) ευρώ μέχρι και δύο εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες (2.500.000) ευρώ, επτά τοις χιλίοις (7%). **η)** Για φορολογητέα αξία, από δύο εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες ένα (2.500.001) ευρώ μέχρι και τρία εκατομμύρια (3.000.000) ευρώ, οκτώ τοις χιλίοις (8%). **θ)** Για φορολογητέα αξία, από τρία εκατομμύρια ένα (3.000.001) ευρώ και άνω, εννέα τοις χιλίοις (9%). Η έκτακτη εισφορά συμβεβαιώνεται και καταβάλλεται μαζί με το ενιαίο τέλος ακινήτων φυσικών προσώπων του έτους 2009.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ.2 του ν.4174/2013 **η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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 ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, **μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία**, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του. **Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση.**

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων ως αντίκλητος- κληρονόμος του αποβίωσαντος (σύμφωνα με τα πρακτικά συνεδριάσεως αρ./2013 δημοσίευσης της δημόσιας διαθήκης του ΕΙΡΗΝΟΔΙΚΕΙΟΥ) υπέβαλλε την 19-05-2014 εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Ε9 έτους 2009 για τα επίμαχα ακίνητα στο όνομα του δικαιοπαρόχου του, την οποία αποδέχτηκε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. με την από 23-05-2014 Έκθεση ελέγχου.

Επειδή ,η τήρηση του τύπου της προηγούμενης κλήσεως σε ακρόαση δεν απαιτείται στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες το δυσμενές για το διοικούμενο μέτρο λαμβάνεται βάσει αντικειμενικών προϋποθέσεων , ασχέτως προς οιαδήποτε υποκειμενική συμπεριφορά του θιγόμενου προσώπου(ΣΤΕ2612/2003, ΣΤΕ1533/2002, ΣΤΕ3222/2000).

Επειδή , ο προσδιορισμός και η επιβολή του φόρου έγινε σύμφωνα με τις ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις και η οικεία Έκθεση ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνεται βάσιμη και αποδεκτή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από27-06-2014 με αρ. πρωτ..... ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: 10.876,20 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από 23/05/2014 και με αριθμό ειδοποίησης Εκκαθαριστικό Σημείωμα Ενιαίου Τέλους Ακινήτων Φυσικών Προσώπων (Ε.Τ.Α.Κ) και Έκτακτης Εισφοράς έτους 2009 , (ΑΧΚ) 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**

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).