



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

Καλλιθέα, 06/05/2014

Αριθμός απόφασης: 1034

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210-9563608
ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του Ν.2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το Ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α118225 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».

δ. 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».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06-09-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 31/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, στο, κατά των εκκαθαριστικών σημειωμάτων Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων υπ' αρ. δήλωσης για το έτος 2011, για το έτος 2012 και για το έτος 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τα υπ' αριθ. δήλωσης για το έτος 2011, για το έτος 2012 και για το έτος 2013 εκκαθαριστικά σημειώματα Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 31/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τα εκκαθαριστικά Φόρου Ακίνητης Περιουσίας της Γ.Γ.Δ.Ε υπ' αριθμόν δήλωσης:/ 06-11-2013 για το έτος 2011,/ 23-12-2013 για το έτος 2012 και/ 27-12-2013 για το έτος 2013 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 9.292,79€ για το έτος 2011, 8.428,68€ για το έτος 2012 και 7.593,79€ για το έτος 2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των παραπάνω εκκαθαριστικών σημειωμάτων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους: i) έχει θεσπιστεί μειωμένος συντελεστής φορολόγησης (0,33 ‰) επί της αξίας των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων για τα νομικά πρόσωπα, ενώ θα έπρεπε να επεκτείνεται και στα φυσικά πρόσωπα με ξενοδοχειακές επιχειρήσεις, ii) είναι άνιση μεταχείριση των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων που ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, iii) αποτελεί καταχρηστική εκμετάλλευση η εφαρμογή του νόμου σύμφωνα με την παράγραφο 2 του Ν.703/ 1977 που αναφέρει ότι καταχρηστική εκμετάλλευση συνίσταται: «Γ) στην εφαρμογή άνισων όρων για ισοδύναμες παροχές ... κατά τρόπον ώστε ορισμένες επιχειρήσεις να τίθενται σε μειονεκτική θέση στον ανταγωνισμό», iv) καταστρατηγείται η αρχή της φορολογικής δικαιοσύνης σύμφωνα με το άρθρο 5 παράγραφος 5 του Συντάγματος: «Οι έλληνες πολίτες συνεισφέρουν αδιακρίτως στα δημόσια βάρη αναλόγως των δυνάμεών τους», v) η ελάφρυνση στο συντελεστή φορολόγησης εφαρμόστηκε μόνο για νομικά πρόσωπα ενώ στην αιτιολογική έκθεση του Ν.3634/ 2009 δεν αιτιολογείται για ποιο λόγο εξαιρούνται οι επιχειρήσεις των φυσικών προσώπων και η έλλειψη αιτιολογίας παραμένει και στον Ν.3842/ 2010, vi) η επιβολή Φόρου Ακίνητης Περιουσίας στις ξενοδοχειακές μονάδες είναι αντισυνταγματική διότι φορολογείται το εισόδημα αλλά και το μέσο πορισμού του εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 11 του Ν.3634/ 2008, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 6 του Ν.3763/ 2009 και του άρθρου 22 του Ν.3756/ 2009: «Υπολογισμός του τέλους. Η ακίνητη περιουσία κάθε προσώπου φορολογείται χωριστά.... Α. Φυσικά Πρόσωπα. Επί της συνολικής αξίας της ακίνητης περιουσίας μετά την αφαίρεση των ποσών που προβλέπονται στο άρθρο 9 του ν. 3634/2008, επιβάλλεται τέλος με συντελεστή ένα τοις χιλίοις (1‰). ... Β. Νομικά Πρόσωπα. Η αξία των ακινήτων των νομικών προσώπων φορολογείται με συντελεστή έξι τοις χιλίοις (6 ‰). ... Για τα έτη 2009 και 2010 η αξία των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής υπάγεται σε τέλος με συντελεστή 0,33 ‰. Για την περίπτωση αυτή δεν έχει εφαρμογή το ελάχιστο όριο του ενός (1) ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο των κτισμάτων.». Σε αυτό το νόμο, που προηγείτο του ισχύοντος για τις εξεταζόμενες χρήσεις, υπήρχε σαφής διάκριση για τα φυσικά και νομικά πρόσωπα. Για τα νομικά πρόσωπα γινόταν επιπλέον διάκριση για τις ιδιοχρησιμοποιούμενες ξενοδοχειακές μονάδες.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 56 του Ν.3842/ 2010: «1. Από το έτος 2010 καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 5 έως και 19 του ν.3634/2008, όπως αυτές έχουν τροποποιηθεί και ισχύουν. 2. Οι καταργούμενες διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και μετά την 1η Ιανουαρίου 2010 σε υποθέσεις Ενιαίου Τέλους Ακινήτων, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι την κατάργησή τους. Για τις υποθέσεις αυτές διατηρούνται σε ισχύ οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 7, του δεύτερου εδαφίου του άρθρου 10 και των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 12 του ν. 3634/2008, όπως ισχύει.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 35 του Ν.3842/ 2010, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 1 του Ν.4152/ 2013, του άρθρου 71 του Ν.4042/ 2012 και του άρθρου 33 του Ν.3986/ 2011: «Υπολογισμός του φόρου φυσικών προσώπων. 1. Η ακίνητη περιουσία κάθε φυσικού προσώπου φορολογείται χωριστά. 2. Επί της συνολικής, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά, αξίας της ακίνητης περιουσίας κάθε φυσικού προσώπου επιβάλλεται φόρος σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Κλιμάκιο φόρου (€)	Φορολογικός συντελεστής (%)	Ποσό φόρου (€)	Σύνολο αξίας (€)	Σύνολο φορολογητέας (€)
200.000	0	0	200.000	0
300.000	0,2	600	500.000	600
100.000	0,3	300	600.000	900
100.000	0,6	600	700.000	1.500
100.000	0,9	900	800.000	2.400
Υπερβάλλον	1			

Ειδικά στα κτίρια, της περίπτωσης ε της παραγράφου 3 του άρθρου 35, επιβάλλεται φόρος με αυτοτελή συντελεστή 0,1 % και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, μη συνυπολογιζόμενης της αξίας τους στην παραπάνω κλίμακα, επιφυλασσομένης της εφαρμογής της περίπτωσης ιη` της παραγράφου 1 του άρθρου 29.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 35 του Ν.3842/ 2010, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 1 του Ν.4152/ 2013: «Υπολογισμός του φόρου νομικών προσώπων. 1. Η αξία των ακινήτων των νομικών προσώπων φορολογείται με συντελεστή έξι τοις χιλίοις (6 ‰). ... 3. Με συντελεστή ένα τοις χιλίοις (1 ‰) φορολογούνται: α) Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από επιχειρήσεις, ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών. ... 5. Για τα έτη 2010, 2011, 2012 και 2013 η αξία των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής υπάγεται σε φόρο με συντελεστή 0,33 ‰. Για την περίπτωση αυτή δεν έχει εφαρμογή το ελάχιστο όριο του ενός (1) ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο των κτισμάτων.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 29 του Ν.3842/ 2010, με τις προσθήκες του άρθρου 24 του Ν.3943/ 2011 (με ισχύ από 1/1/2011): «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 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 Ορους 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 γήπεδο 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. ιθ) Το δικαίωμα υψούν 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. 2. Κάθε άλλη διάταξη, γενική ή ειδική, που αφορά απαλλαγές από φόρους ή τέλη, πλην των ανωτέρω, δεν εφαρμόζεται για το φόρο ακίνητης περιουσίας.»

Επειδή, ο Φόρος Ακίνητης Περιουσίας υπολογίστηκε ορθά, με βάση την υπάρχουσα νομοθεσία και χωρίς να υπάρχει διαφορετική νομολογία.

Επειδή η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δεν είναι αρμόδια να τροποποιήσει Νόμο του Κράτους.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 31/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του κατά των εκκαθαριστικών σημειωμάτων Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων υπ' αρ. δήλωσης για το έτος 2011, για το έτος 2012 και για το έτος 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

A. Χρήση 2011

Αριθμός δήλωσης	Αρ. χρημ.καταλ	Ημερομηνία έκδοσης εκκ/κού	Είδος φόρου	Διαχειριστική περίοδος	Συνολικό Ποσό (€)
.....		06/11/2013	Φ.Α.Π.	2011	9.292,79

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από 6/11/2013 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων έτους 2011 (ΑΧΚ 5/130-2103) της Γ.Γ.Δ.Ε. και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτού.

B. Χρήση 2012

Αριθμός δήλωσης	Αρ. χρημ.καταλ	Ημερομηνία έκδοσης εκκ/κού	Είδος φόρου	Διαχειριστική περίοδος	Συνολικό Ποσό (€)
.....		23/12/2013	Φ.Α.Π.	2012	8.428,68

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από 23/12/2013 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων έτους 2012 (ΑΧΚ 6/148-2013) της Γ.Γ.Δ.Ε. και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτού.

Γ. Χρήση 2013

Αριθμός δήλωσης	Αρ. χρημ.καταλ	Ημερομηνία έκδοσης εκκ/κού	Είδος φόρου	Διαχειριστική περίοδος	Συνολικό Ποσό (€)
.....		27/12/2013	Φ.Α.Π.	2013	7.593,79

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από 27/12/2013 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Φυσικών Προσώπων έτους 2011 (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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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).