



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 18-12-2018

Αριθμ. Αποφ.: 1957

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **20-07-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με **ΑΦΜ**, κατοίκου επί της οδού, Τ.Κ., κατά της από 22-06-2018, με αριθμό ειδοποίησης, αριθμό χρηματικού

καταλόγου /..... και αριθμό δήλωσης/2018 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Α.Π., της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων καθώς και κάθε συναφούς με αυτήν προγενέστερης ή μεταγενέστερης πράξης για το έτος

2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.

6. Την Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20-07-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **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 την από 22-06-2018, με αριθμό ειδοποίησης και με αριθμό δήλωσης/2018 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 3842/2010 (Φ.Α.Π.) επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ακινήτων ύψους 12.724,90€, πλέον τόκοι εκπροθέσμου 7.253,19€, ήτοι συνολικό ποσό 19.978,09 € για το έτος 2013.

Η προσφεύγουσα είναι κύρια οικοπέδου επιφανείας 390,00 τ.μ. με ποσοστό ιδιοκτησίας 35,5%, οικοπέδου επιφανείας 90,00 τ.μ. με ποσοστό ιδιοκτησίας 50% και τέλος ενός οικοπέδου επιφανείας 101,50 τ.μ. με ποσοστό ιδιοκτησίας 35,5%. Τα παραπάνω ακίνητα βρίσκονται επί της, στο ύψος της και είχαν απαλλοτριωθεί: α) με τις/1958 και/1969 πράξεις τακτοποίησης του Πολεοδομικού Γραφείου, προσκυρούμενα υπέρ» και της «.....» κατά ποσοστά 17/24 και 7/24 αντιστοίχως, με ανάλογη υποχρέωση αυτών προς αποζημίωση των ιδιοκτητών και β) με την/1972 πράξη τακτοποίησης και αναλογισμού αποζημίωσης του Πολεοδομικού Γραφείου, προσκυρούμενα στις ιδιοκτησίες των....., με αντίστοιχη υποχρέωση των τελευταίων προς αποζημίωση.

Λόγω του ότι οι ανωτέρω υπόχρεοι δεν κατέβαλαν την οφειλόμενη αποζημίωση, εκδόθηκε από το Διοικητικό Εφετείο η/2001 αμετάκλητη απόφαση, σύμφωνα με την οποία οι επιβληθείσες εις βάρος της προσφεύγουσας απαλλοτριώσεις έχουν αρθεί αυτοδικαίως λόγω μη συντέλεσης. Η διοίκηση όμως δεν συμμορφώθηκε με την ως άνω δικαστική απόφαση και τα

επίμαχα οικόπεδα αποτελούν κατά το μεγαλύτερο μέρος τους οδόστρωμα και πεζοδρόμιο στη

Τον Ιούνιο του 2018 η προσφεύγουσα προέβη στην υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φόρου ακίνητης περιουσίας για το έτος 2013 και δήλωσε τα ακίνητα για τα οποία είχε πλέον αρθεί η απαλλοτρίωση, παρότι η Διοίκηση δεν έχει προβεί σε κάποια πράξη αποδέσμευσής τους. Από την εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης προέκυψε διαφορά στο ποσό καταβολής.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 3842/2010 (Φ.Α.Π.), προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η προσφεύγουσα δε βρίσκεται στην κατοχή, τη χρήση, την κάρπωση ή την εκμετάλλευση των τριών τμημάτων των ακινήτων που σήμερα αποτελούν κατά το μεγαλύτερο μέρος τους το οδόστρωμα και το πεζοδρόμιο της Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του Ν. 3842/2010 περί επιβολής Φ.Α.Π., δικαιολογητικός λόγος για την επιβολή του φόρου ακίνητης περιουσίας αποτελεί η κατοχή, χρήση και κάρπωση της ακίνητης ιδιοκτησίας. Συνεπώς, η επιβολή του εν λόγω φόρου εις βάρος της προσφεύγουσας έρχεται σε πλήρη αντίθεση τόσο με το άρθρο 4 παρ.5 και το άρθρο 17 του Συντάγματος, όσο και με το άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ, δεδομένου ότι η διοίκηση ουδέποτε προέβη στην αποδέσμευση των τριών επίμαχων τμημάτων, με αποτέλεσμα η προσφεύγουσα να στερείται εξ' ολοκλήρου την κατοχή αυτών, αλλά και το δικαίωμα χρήσης και εκμετάλλευσης. Εσφαλμένα και κατά πλήρη παράβαση του Συντάγματος και της ΕΣΔΑ επιβάλλεται ο εν λόγω φόρος ακίνητης περιουσίας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 27 του Ν. 3842/2010 ορίζεται ότι: «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 1 η 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.
- 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.

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 3842/2010 ορίζεται ότι: «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:.....

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.

δβ) Οι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι κατά το ποσοστό τους, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 29 του Ν. 3842/2010 ορίζεται ότι: «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 νόμου 3028/2002 (Φ.Ε.Κ. 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 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.

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.

κ) Οι υποκείμενες στο ειδικό συνταγματικό καθεστώς Ιερές Μονές του Αγίου Όρους για ακίνητα κείμενα εντός ή εκτός αυτού.

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, σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ.3 του Ν. 3842/2010 «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 ως εξής:

3.3 Η φορολογητέα αξία οικοπέδου είναι ίση με το γινόμενο του συντελεστή οικοπέδου επί τη συνολική τιμή εκκίνησης οικοπέδου, το συντελεστή πρόσωσης, την επιφάνεια του οικοπέδου, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή ποσοστού αξίας οικοπέδου, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους εμπράγματος δικαιώματος.

3.3.2 Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,60 για οικόπεδο που δεν είναι οικοδομήσιμο και δεν μπορεί να τακτοποιηθεί, καθώς και για ποσοστά ιδιοκτησίας οικοπέδου που αναφέρονται στη δυνατότητα μελλοντικής δόμησης αλλά αβέβαιης λόγω εξάντλησης του, κατά το χρόνο φορολογίας, συντελεστή δόμησης, 0,80 για οικόπεδο που δεν είναι οικοδομήσιμο αλλά μπορεί να τακτοποιηθεί, 0,80 για απαλλοτριωτέο ακίνητο, 0,90 για οικόπεδο που τελεί υπό αναστολή οικοδομικών αδειών, η οποία δεν έχει αρθεί».

Επειδή, από τις προαναφερθείσες διατάξεις προκύπτει ότι τα υπό απαλλοτρίωση ακίνητα δεν περιλαμβάνονται ρητά στις εξαιρέσεις του άρθρου 29 του Ν. 3842/2010, όπως επίσης δεν απαλλάσσονται του Φ.Α.Π. ακίνητα των οποίων η κατοχή, η χρήση ή η εκμετάλλευση ανήκουν σε διαφορετικό πρόσωπο από τον κύριο του ακινήτου. Αντίθετα, στο άρθρο 32 του ως άνω νόμου προβλέπονται συντελεστές ειδικών συνθηκών για τον προσδιορισμό της αξίας των απαλλοτριωθέντων ακινήτων και ειδικότερα 0,80 επί των αντικειμενικών τους αξιών. Συνεπώς, η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2013 (αρ. δήλωσης) εκδόθηκε σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις και οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας βασίζονται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ.2 και 93 παρ.4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόσει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Κατά συνέπεια ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 20-7-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) έτους 2013

Ποσό πληρωμής: 19.978,09 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την από πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) έτους 2013 (ΑΧΚ /.....) της Α.Α.Δ.Ε..

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.