



**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, 24.10.2014

Αριθμός απόφασης: 3352

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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ. ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έτους 2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ. ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έτους 2010 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 09.10.2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έτους 2010 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ακίνητης περιουσίας ποσού 13.420,21€, βάσει της υπ' αρ. τροποποιητικής του δήλωσης, με την οποία δήλωσε είκοσι τρία (23) δικαιώματα σε ακίνητα.

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

1) Ο μειωτικός συντελεστής 0,40 που αποδίδεται στα ημιτελή κτίσματα και πιο συγκεκριμένα στα vii, xv ακίνητα εν προκειμένω παρίσταται αλυσιτελής και η διαμορφούμενη βάση αυτού φορολογητέα αξία εσφαλμένη και αβάσιμη.

2) Ο μειωτικός συντελεστής 0,80 που αποδίδεται στα μη οικοδομήσιμα και τακτοποιήσιμα ακίνητα και πιο συγκεκριμένα στα xi, xii ακίνητα εν προκειμένω παρίσταται ανεπαρκής και η διαμορφούμενη βάση αυτού φορολογητέα αξία εσφαλμένη και αβάσιμη.

3) Ο μειωτικός συντελεστής 0,80 που αποδίδεται στα απαλλοτριωθέντα ακίνητα και πιο συγκεκριμένα στο xiii ακίνητο εν προκειμένω αποδεικνύεται αβάσιμος και ανεπαρκής και η διαμορφούμενη βάση αυτού φορολογητέα αξία εσφαλμένη.

4) Η επιφάνεια του οικοπέδου επί του οποίου κείται το υπό στοιχείο ν ακίνητο πρέπει να περιορισθεί από χίλια είκοσι πέντε και 0,68 (1.025,68) τ.μ. σε επτακόσια εβδομήντα δύο και 0,68 (772,68) τ.μ., διότι το τμήμα του, εμβαδού διακοσίων πενήντα τριών (253,00) τ.μ. επί της, που συνιστά τη διαφορά, έχει δεσμευθεί (απαλλοτριωθεί) από τον για τη δημιουργία χώρου σταθμεύσεως.

5) Τα υπό στοιχεία ix και x ακίνητα (οικόπεδα) έχουν σχήμα τραπεζίου επομένως η φορολογητέα αξία των εν λόγω ακινήτων δεν δύναται να θεωρείται ισοδύναμη με ένα σύνηθες οικόπεδο που δεν έχει τις ως άνω μορφολογικές ιδιαιτερότητες.

6) Ο μειωτικός συντελεστής 0,80 που αποδίδεται στα διατηρητέα κτίσματα και πιο συγκεκριμένα στα xvii, xviii και xxiv ακίνητα εν προκειμένω αποδεικνύεται αβάσιμος και ανεπαρκής καθώς δεν αποτυπώνει την μηδενική δυνατότητα αξιοποίησής τους.

7) Τα xvi, xx και xxi ακίνητα έχουν χαρακτηριστεί ως διατηρητέα ήτοι αφαιρείται, κατ' ουσίαν, το δικαίωμα επεμβάσεων, με συνέπεια να στερούμαι παντελώς της δυνατότητας εκμεταλλεύσεώς τους δι' ανοικοδομήσεως, που παρίσταται αναγκαία λόγω της μεγάλης παλαιότητάς τους.

8) Ο φόρος που καταλογίζεται λόγω κατοχής δικαιωμάτων σε ακίνητα πρέπει να συνδέεται με το παραγόμενο εκ της περιουσίας αυτής εισόδημα.

9) Τα υπό στοιχεία i, iv, v, vi, vii, viii, ix, x, xi, xii και xiii ακίνητα δεν πραγματοποιούν ουδεμία παραγωγή εισοδήματος ως εκ τούτου δεν αντανakλούν ουδεμία φοροδοτική ικανότητα από την πλευρά μου.

10) Το προσβαλλόμενο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φ.Α.Π., με το οποίο μου επιβάλλεται ένας φόρος κατοχής, που αντίκειται στις διατάξεις των άρθρων 4§1,5 και 17 του Συντάγματος και 1§1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της Ε.Σ.Δ.Α., παρίσταται παράνομο και ακυρωτέο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 27 παρ. 1 του Ν. 3842/2010: «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 το άρθρο 13 παρ. 1 του Ν. 4223/2013: «Από την έναρξη ισχύος του παρόντος καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 27 έως και 50 του ν. 3842/2010, με την εξαίρεση του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ. 2 του Ν. 4223/2013: «Οι καταργούμενες διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και μετά την 1η Ιανουαρίου 2014 : α) Σε υποθέσεις φόρου ακίνητης περιουσίας, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι την κατάργησή τους. β) Στις υποθέσεις του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, όπου ρητά ορίζεται στις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ. 3.1.5. του Ν. 3842/2010, το οποίο αναφέρεται στον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας κατοικίας ή μονοκατοικίας ή διαμερίσματος ορίζεται ότι εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,80 για διατηρητέο κτίσμα, 0,75 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,40 για ημιτελές κτίσμα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ. 3.2.5. του Ν. 3842/2010, το οποίο αναφέρεται στον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας επαγγελματικής στέγης ορίζεται ότι εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,80 για διατηρητέο κτίσμα, 0,75 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,50 για ημιτελές κτίσμα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ. 3.3.2. του Ν. 3842/2010, το οποίο αναφέρεται στον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας οικοπέδου ορίζεται ότι 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 εξάντλησής 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, η επιφάνεια του οικοπέδου επί του οποίου κείται το υπό στοιχείο ν ακίνητο είναι επτακόσια εβδομήντα δύο και 0,68 (772,68) τ.μ.

Επειδή, οι συντελεστές ειδικών συνθηκών που εφαρμόζονται για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων ορίζονται ρητά στις διατάξεις του Ν. 3842/2010.

Επειδή, η με αριθμό ειδοποίησης προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έτους 2010, με την οποία προσδιορίστηκε συνολικό ποσό φόρου 13.420,21 €, εκδόθηκε βάσει της υποβληθείσας από τον προσφεύγοντα τροποποιητικής δήλωσης έτους 2010.

Επειδή, κατά το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος, «οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.». Από τη διάταξη αυτή, με την οποία θεσπίζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας και της καθολικότητας του φόρου, δεν αποκλείεται η διαφορετική φορολογική μεταχείριση κατηγοριών φορολογουμένων, εφ' όσον η μεταχείριση αυτή δεν είναι αυθαίρετη αλλά στηρίζεται σε γενικά και αντικειμενικά κριτήρια ανταποκρινόμενα στις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε κατηγορίας, ενόψει και των εκάστοτε κοινωνικοοικονομικών συνθηκών. Παρέχεται δε ευρεία σχετική ευχέρεια στον κοινό νομοθέτη να διαμορφώνει το κατάλληλο, κατά την εκτίμησή του, φορολογικό σύστημα. (ΣτΕ 693/2011, επταμ., 2974/2001, επταμ. 3485/2007 κ.ά.).

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 27 επ. του Ν.3842/2010 επιβάλλεται στα φυσικά πρόσωπα φόρος ακίνητης περιουσίας με προοδευτικό συντελεστή ανά κλιμάκιο αξίας της

περιουσίας, παράλληλα δε προβλέπεται υψηλό αφορολόγητο όριο ανά ιδιοκτήτη, με σκοπό, όπως προκύπτει από την αιτιολογική έκθεση του ως άνω νόμου, τη θέσπιση ενός συστήματος δικαιότερης κατανομής των φορολογικών βαρών και τη συνεισφορά των πολιτών ανάλογα με τις πραγματικές τους δυνατότητες και τη φοροδοτική τους ικανότητα. Περαιτέρω, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη διάφορες παράμετροι, όπως η τιμή ζώνης, ο συντελεστής πρόσοψης, ο συντελεστής ορόφου, ο συντελεστής επιφάνειας, ο συντελεστής παλαιότητας, οι συντελεστές ειδικών συνθηκών, ο συντελεστής συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους του εμπράγματος δικαιώματος. Υπό τα δεδομένα αυτά, η επιβολή του φόρου ακίνητης περιουσίας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του Ν.3842/2010 δεν υπερβαίνει τα όρια της κατά την προηγούμενη σκέψη ευχέρειας του νομοθέτη να καθορίζει με γενικά και αντικειμενικά κριτήρια τον ενδεχόμενο τρόπο φορολόγησης των ακινήτων, και δεν παραβιάζει, ως εκ τούτου, το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος. Επομένως, οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος είναι απορριπτέοι ως αβάσιμοι.

Επειδή, ο νομοθέτης, τόσο στο άρθρο 32 του ν. 3842/2010 όσο και στο προγενέστερο νομοθετικό καθεστώς (ν.2597/1997) παραπέμπει, όσον αφορά στον τρόπο προσδιορισμού της φορολογητέας της αξίας στα άρθρα 41 και 41^Α του ν. 1249/1982, που καθιερώνουν αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού, το οποίο έχει κριθεί συνταγματικό με πλήθος δικαστικών αποφάσεων (σχετ. ΣτΕ 2107/2009 και 3626/2010 κ.α). Ως εκ τούτου, σε συνδυασμό και με όσα αναφέρθηκαν ανωτέρω, δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας του άρθρου 25 του Συντάγματος.

Επειδή, όπως συνάγεται από τις ανωτέρω διατάξεις σε συνδυασμό με την αιτιολογική έκθεση του Ν. 3842/2010, η θέσπιση του εν λόγω φόρου αιτιολογείται από το γεγονός ότι η κατοχή ακίνητου πλούτου αποφέρει οφέλη, όπως ανεξαρτησία, ασφάλεια, επιρροή κ.λ.π. Συνεπώς, η ύπαρξη προσόδου ή η απόκτηση εισοδήματος από την εκμετάλλευσή της ακίνητης περιουσίας του υπόχρεου καθώς και η συνεκτίμηση των συνολικών εισοδημάτων του δεν αποτελούν προϋπόθεση ή κριτήριο υπαγωγής στο φόρο, παρά τα όσα αβάσιμα ισχυρίζεται ο προσφεύγων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 1 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 γενικού συμφέροντος». Η επιβολή δε του φόρου ακίνητης περιουσίας, εν όψει και του σκοπού για τον οποίο θεσπίστηκε, ήτοι την αντιμετώπιση της άμεσης ανάγκης κάλυψης του δημοσιονομικού ελλείμματος σε περίοδο οικονομικής ύφεσης, δεν θίγει τον πυρήνα του συνταγματικά κατοχυρωμένου δικαιώματος της ιδιοκτησίας.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθμ. ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ:

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

ΦΑΠ Έτους 2010

Τελικό ποσό πληρωμής: 13.420,21€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ' αριθμ. ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έτους 2010 και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτής.

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

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).