



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 9564764

Καλλιθέα, 23.6.2015

Αριθμός απόφασης : 2770

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 υπ' αριθμ Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου/2015 ενδικοφανή προσφυγή των : Α), ΑΦΜ, Β) του, ΑΦΜ, Γ) του ΑΦΜ , Δ), ΑΦΜ και συζ....., ΑΦΜ, ενεργούντων υπό την ιδιότητά τους ως συνασκούστων την γονική μέριμνα της ανηλίκου θυγατρός τους, ΑΦΜ, για λογαριασμό της οποίας ασκούν την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, Ε) του, ΑΦΜ, ΣΤ) του, ΑΦΜ, ως κληρονόμων του αποβιώσαντος την

....., ΑΦΜ, κατά της με αριθμό ειδοποίησης (ΑΧΚ /.....) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., που εκδόθηκε την, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό ειδοποίησης (ΑΧΚ /.....) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., που εκδόθηκε στις, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου/2015 ενδικοφανούς προσφυγής των : Α), Β) του, Γ) του, Δ) και συζ., ενεργούντων υπό την ιδιότητά τους ως συνασκούντων την γονική μέριμνα της ανηλίκου θυγατρός τους, για λογαριασμό της οποίας ασκούν την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή,

Ε) του, ΣΤ) του, ως κληρονόμων του αποβιώσαντος την 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 με αριθμ. ειδοποίησης (ΑΧΚ /.....) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., που εκδόθηκε στις επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος και κληρονομηθέντος από τους προσφεύγοντες φόρος ακίνητης περιουσίας (συμπεριλαμβανομένης και της προσαύξησης λόγω εκπροθέσμου) ποσού 6.292,86 ευρώ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από εκκαθάριση της υποβληθείσας την 24.2.2015 εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) έτους 2011, με την οποία, μεταξύ άλλων, δηλώθηκε το δικαίωμα υψούν επί οικοπέδου ευρισκομένου επί της οδού, επιφανείας τ.μ.

Η αξία του ως άνω δικαιώματος, το οποίο κληροδότησε ο αποβιώσας κατά το ήμισυ (200 χιλιοστά) στην εγγονή του (4^η των προσφευγόντων και κατά το ήμισυ (200 χιλιοστά στην εγγονή του (6^η των

προσφευγόντων) προσδιορίσθηκε βάσει της προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ στο ποσό των 87.428,97 ευρώ.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν α) να επανεξετασθεί από την Υπηρεσία μας η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ 2011 και β) να γίνει νέα εκκαθάριση στην οποία να συμπεριληφθεί με μηδενική αξία το δικαίωμα υψούν, μειουμένου αντίστοιχα και του ποσού ΦΑΠ καθώς και του ποσού εκπροθέσμου, τα οποία καλούνται να καταβάλλουν, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Α) Το δηλωθέν δικαίωμα υψούν έχει μηδενική αξία καθόσον ο συντελεστής αξιοποίησης του συγκεκριμένου οικοπέδου (ΣΑΟ) έχει εξαντληθεί , όπως προκύπτει και από το σχετικό φύλλο υπολογισμού της δήλωσης φόρου κληρονομιάς.

Β) Πρόκειται για μελλοντικό και αβέβαιο δικαίωμα υψούν, και παρότι στην υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση τέθηκε ο κωδικός ειδικών συνθηκών 5 (μη οικοδομήσιμο) επειδή δεν συνυπολογίζονται τα κτίσματα προσδιορίσθηκε η αξία του στο ποσό των 87.428,97 ευρώ, με αποτέλεσμα να αυξηθεί ο ΦΑΠ που είχε πληρώσει ο αποβιώσας.

Γ) Ενώ το ίδιο το ελληνικό Δημόσιο δέχεται στη δήλωση φόρου κληρονομιάς ότι το συγκεκριμένο δικαίωμα υψούν είναι μηδενικής αξίας, πλην όμως εσφαλμένα και προφανώς σκόπιμα για εισπρακτικούς λόγους το κοστολογεί με 87.428,37 ευρώ αντικειμενική αξία κατά τον υπολογισμό του ΦΑΠ.

Επειδή κατά το αρ. 32 παρ. 1 ν. 3842/2010 «1. Ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπράγματων σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων, νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων 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...

2. Ο εντοπισμός, η κατάταξη ακινήτου σε κατηγορία, καθώς και οι ορισμοί των συντελεστών αυξομείωσης λαμβάνονται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν. 1249/1982, όπως ισχύουν, και από τις υπουργικές αποφάσεις που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση των εν λόγω άρθρων, εκτός αν από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ορίζεται άλλως.

Επειδή κατά το αρ. 32 παρ. 3.3.2 ν. 3842/2010 «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.....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 παρ. 1 του ν. 1249/1982 :
« Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή προίκας, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάσταση, αγρόκτημα και άλλα.

Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η εμπορικότητα δρόμου, το πατάρι, το υπόγειο, για τα αγροκτήματα η καλλιεργητική αξία, η τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα.

Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομειώσής τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, μετά από εισήγηση Επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους, μηχανικούς του Υπουργείου Δημοσίων Έργων, εκπροσώπους της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδας και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Προεδρίας Κυβερνήσεως και Οικονομικών.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1237/11.11.2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (έντυπο Ε9) από 1.1.2014» το **δικαίωμα υψούν**, που έχει δημιουργηθεί ως αυτοτελής ιδιοκτησία με συμβολαιογραφικό έγγραφο, αναγράφεται ως οικόπεδο με το ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του όλου οικοπέδου, χωρίς να συμπληρώνεται η συνολική επιφάνεια των κτισμάτων που υπάρχουν στο οικόπεδο. Σε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει, ως αυτοτελής ιδιοκτησία, δικαίωμα υψούν που αντιστοιχεί σε συγκεκριμένη επιφάνεια κτίσματος και έχει κτισθεί μόνο ένα μέρος αυτής και υπολείπεται η ανέγερση του υπολοίπου κτίσματος, δηλώνεται το υφιστάμενο κτίσμα και στην ίδια γραμμή δηλώνεται το οικόπεδο, με ποσοστό συνιδιοκτησίας το ποσοστό επί του οικοπέδου, που αντιστοιχεί στο δικαίωμα υψούν και στο εμπράγματο δικαίωμα επ' αυτού. Στην περίπτωση αυτή στη στήλη 22 δύναται να αναγράφεται η επιφάνεια των κτισμάτων της συγκεκριμένης ιδιοκτησίας, τα οποία έχουν ήδη ανεγερθεί.

Επειδή σύμφωνα με την ίδια ως άνω ΠΟΛ 1237/2014 στη στήλη δέκα (10) «κατηγορία ειδικών συνθηκών» του εντύπου Ε9 της δήλωσης συμπληρώνεται ο κωδικός πέντε (5) όταν πρόκειται για οικοπέδο, το οποίο δεν είναι οικοδομήσιμο και δεν μπορεί να τακτοποιηθεί, εφόσον υπάρχει βεβαίωση της αρμόδιας αρχής. Ο κωδικός αυτός συμπληρώνεται και στις περιπτώσεις μελλοντικού και αβέβαιου δικαιώματος υψούν, καθώς και σε δικαίωμα υψούν το οποίο, παρά το γεγονός ότι αντιστοιχεί σε χιλιοστά επί του οικοπέδου, δεν μπορεί να ανοικοδομηθεί παρά μόνο αν μεταβληθεί ο συντελεστής δόμησης.

Επειδή στην υποβληθείσα από τους κληρονόμους για λογαριασμό του θανόντος τροποποιητική δήλωση ακινήτων έτους 2011 ορθά δηλώθηκε το μελλοντικό και αβέβαιο δικαίωμα υψούν σύμφωνα με τις ως άνω αναφερόμενες οδηγίες της ΠΟΛ1237/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. και ορθά εκκαθαρίσθηκε η δήλωση με την εφαρμογή του προβλεπόμενου μειωμένου συντελεστή ειδικών συνθηκών επί της αντικειμενικής αξίας του δικαιώματος υψούν.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθμ πρωτ./2015 ενδικοφανούς προσφυγής των:

A), ΑΦΜ, B) του, ΑΦΜ, Γ) του ΑΦΜ, Δ), ΑΦΜ και συζ., ΑΦΜ, ενεργούντων υπό την ιδιότητά τους ως συνασκούντων την γονική μέριμνα της ανηλίκου θυγατρός τους, ΑΦΜ, για λογαριασμό της οποίας ασκούν την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.
Ε) του, ΑΦΜ, ΣΤ) του, ΑΦΜ, ως κληρονόμων του αποβιώσαντος, ΑΦΜ

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

**ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΦΑΠ) 2011
ΠΟΣΟ: 6.292,86**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την με αριθμ. ειδοποίησης/2015 Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. (ΑΧΚ/.....) .

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α 3

ANNA MARTINH

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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).