
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

Υπολογισμός και επιβολή φόρων

- Φόρος κληρονομιάς απαλλοτριωτέων ακινήτων
- Επιστροφή φόρου κληρονομιάς
- Αποποίηση κληρονομιάς από ανήλικο
- Εκχώρηση ανείσπρακτων μισθωμάτων στο Δημόσιο
- Συμψηφισμός παρακρατηθέντος φόρου σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης

Δυσλειτουργίες του TAXISNET

- Υπαγωγή κλαπέντος οχήματος στα περιουσιακά στοιχεία δικαιούχου
- Διπλή φορολόγηση Έκτακτου Ειδικού Τέλους Ακινήτων
- Τέλος επιτηδεύματος

Τέλη κυκλοφορίας

- Ενδικοφανής προσφυγή κατά πράξεων επιβολής τελών κυκλοφορίας
- Επιβολή προστίμου για εκπρόθεσμη καταβολή τελών κυκλοφορίας κατά τη διάρκεια κράτησης σε σωφρονιστικά ιδρύματα

Κατασχέσεις

Δημοτικά τέλη

- Επιβολή ΤΑΠ σε υπό ανέγερση οικοδομή
- Επιβολή ΤΑΠ σε κοινόχρηστους χώρους
- Αναδρομική χρέωση δημοτικών τελών και προστίμων σε ακίνητα των οποίων η ηλεκτροδότηση διεκόπη



Η μεγιστοποίηση και επιτάχυνση της είσπραξης δημόσιων εσόδων, πρωταρχικός και, καταρχήν, θεμιτός στόχος του φορολογικοεπισπρακτικού διοικητικού μηχανισμού, οδηγεί σε φαινόμενα κακοδιοίκησης όταν δεν συνδυάζεται με την παροχή εγγυήσεων για την ταυτόχρονη προστασία του φορολογούμενου πολίτη αλλά και με το κοινό περί δικαίου αίσθημα. Όπως διαπιστώνει ο Συνήγορος, οι διατάξεις του φορολογικού δικαίου δεν τυγχάνουν πάντοτε ορθής ερμηνείας, αντιθέτως, συχνά αποκλίνουν από τη βούληση του νομοθέτη. Οι οικονομικές και ταμειακές υπηρεσίες ενεργούν με τρόπο που δεν συνάδει με θεμελιώδεις αρχές του διοικητικού δικαίου, όπως αυτές της χρηστής διοίκησης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της αναλογικότητας. Η προβλεπόμενη στον νόμο διακριτική ευχέρεια που διαθέτουν οι προϊστάμενοι των ΔΟΥ δεν λειτουργεί πάντοτε υπέρ του φορολογούμενου, καθώς η διοίκηση τείνει να εστιάζει σε γραμματικές ερμηνείες και να μη λαμβάνει υπόψη την ιδιαιτερότητα, τις κατά περίπτωση ανάγκες και τη γενικότερη φοροδοτική ικανότητα των πολιτών.

Ο Συνήγορος εντόπισε και υπέδειξε στη διοίκηση και σφάλματα που αφορούν δυσλειτουργίες ή αδυναμίες του Taxisnet και οδηγούν σε διπλή φορολόγηση ή απώλεια εισοδημάτων για τους πολίτες. Σε άλλες περιπτώσεις, την κάλεσε να συμμορφωθεί με δικαστική απόφαση, να αναστείλει τη βεβαίωση οφειλών όταν δεν έχει στη διάθεσή της επαρκή έγγραφα στοιχεία που αποδεικνύουν το βάσιμο αυτών και γενικότερα να αποκαταστήσει φορολογικές αδικίες. Διαπιστώθηκε απροθυμία, κωλυσιεργία ή ακόμα και άρνηση των αρμόδιων φορέων να προβούν στις αποκαταστατικές ενέργειες και εν γένει η ανταπόκριση στις επισημάνσεις του Συνηγόρου δεν ήταν η αναμενόμενη.

Επιπλέον, συχνότατα οι φορολογικές αρχές αντιμετωπίζουν αρνητικά ή με δυσπιστία αιτήματα φορολογουμένων που αφορούν άρση κατασχέσεων ή απαλλαγή από φορολογικά βάρη και μάλιστα λαμβάνουν μέτρα αναγκαστικής είσπραξης και κατάσχεσης εισοδημάτων, απαραίτητων για την αξιοπρεπή διαβίωση οφειλετών του Δημοσίου ή επιδομάτων που χορηγούνται για την εξυπηρέτηση σημαντικών αναγκών. Στο πλαίσιο της επισπρακτικής πολιτικής αναζητούνται οφειλές αναγόμενες σε παρελθόντα έτη που πολλές φορές υπερβαίνουν τη δεκαετία ή ηικοσαετία, γεγονός που αποδυναμώνει το δικαίωμα ανταπόδειξης των φορολογούμενων.

Όμως, απαραίτητη προϋπόθεση για τη διαμόρφωση φορολογικής συνείδησης του πολίτη αποτελεί η οικοδόμηση και διατήρηση σχέσης εμπιστοσύνης μεταξύ πολίτη – φορολογικής διοίκησης, πράγμα που απαιτεί αμφίδρομη και όχι μονομερή προσπάθεια. Ο Συνήγορος διαπιστώνει ότι συχνά η αντιμετώπιση την οποία επιφυλάσσουν

οι οικονομικές υπηρεσίες στον έλληνα φορολογούμενο δεν συμβάλλει προς αυτή την κατεύθυνση, αντιθέτως μπορεί και να την υποσκάπτει.

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΩΝ

Οι φορολογικές αρχές, ενόψει της πίεσης είσπραξης δημόσιων εσόδων, ενεργούν συχνά κατά παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης. Ο Συνήγορος διαπιστώνει ότι σε πολλές περιπτώσεις η βούληση του νομοθέτη για προστασία των εισοδημάτων που είναι απαραίτητα για την αξιοπρεπή διαβίωση πολιτών – οφειλετών του Δημοσίου καταστρατηγείται. Παράλληλα, η φορολογική διοίκηση εμφανίζεται απρόθυμη ή καθυστερεί να ανταποκριθεί σε συστάσεις του Συνηγόρου για διόρθωση σφαλμάτων ή αποκατάσταση αδικιών.

Φόρος κληρονομιάς απαλλοτριωτών ακινήτων

Ενδεικτικό παράδειγμα της απροθυμίας της φορολογικής διοίκησης να προβεί σε αποκατάσταση φορολογικών αδικιών είναι η υπαγωγή σε φόρο κληρονομιάς κληρονομιών ακινήτων που έχουν κηρυχθεί απαλλοτριωτέα. Ο Ν. 3842/2010 προβλέπει την υποχρεωτική υπαγωγή των εν λόγω ακινήτων σε φόρο κληρονομιάς κατά τον χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου και θέτει προθεσμία προς υποχρεωτική υποβολή σχετικής φορολογικής δήλωσης σε υποθέσεις στις οποίες, εκ του νόμου, είχε μετατεθεί ο χρόνος φορολογίας. Ωστόσο, το ΣτΕ έκρινε αντισυνταγματική την επιβολή του φόρου και τη θέσπιση προθεσμίας, διότι η εν λόγω απόκτηση της κυριότητας δεν συνιστά αντίστοιχα επαύξηση φοροδοτικής ικανότητας των κληρονόμων διασφαλίζοντας όπως θα έπρεπε τη φορολόγησή τους «ανάλογα με τις δυνάμεις τους» (απόφαση 166/2016 ΣτΕ).

Παρ' όλα αυτά, κληρονομιά ακίνητα που έχουν κηρυχθεί απαλλοτριωτέα εξακολουθούν να υπόκεινται σε φόρο και προσευξήσεις, καθώς η Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) καθυστερεί να προβεί στην έκδοση εγκυκλίου για τη συμμόρφωση των οικονομικών υπηρεσιών με την ανωτέρω δικαστική απόφαση. Ο Συνήγορος κάλεσε τη ΓΓΔΕ να προβεί σε παροχή οδηγιών, επισημαίνοντας ότι σε περιπτώσεις κατά τις οποίες με αμετάκλητη δικαστική απόφαση ακυρώνεται ατομική διοικητική πράξη η οποία στηρίχθηκε σε διάταξη αντίθετη σε κανόνα δικαίου υπέρτερης τυπικής ισχύος, η διοίκηση είναι υποχρεωμένη να επανεξετάσει τη νομιμότητα όμοιου περιεχομένου διοικητικών πράξεων που στηρίζονται στην ίδια διάταξη, εφόσον προηγηθεί σχετική αίτηση από τον διοικούμενο (υπόθεση 213317/2016)¹.

¹ <http://www.synigoros.gr/?i=state-citizen-relations.el.klironomias.364428>

Επιστροφή φόρου κληρονομιάς

Πέρα από ζητήματα εφαρμογής και ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, παρατηρούνται συχνά και καθυστερήσεις της φορολογικής διοίκησης να αποφαίνεται εντός εύλογου χρόνου για υποβαλλόμενα αιτήματα φορολογούμενων. Ενδεικτική η περίπτωση πολίτη ο οποίος, αφού κληρονόμησε την πλήρη κυριότητα ακινήτου, υπέβαλε δήλωση αποδοχής κληρονομιάς και κατέβαλε τον αναλογούντα φόρο, το έτος 2015 κατέθεσε αίτηση στην αρμόδια οικονομική υπηρεσία προκειμένου να του επιστραφεί μέρος του καταβληθέντος ποσού, καθώς έτεροι κληρονόμοι διεκδίκησαν τη νόμιμη μοίρα και ύστερα από δικαστική απόφαση (2013) το καθεστώς της κυριότητας στο ακίνητο μετεβλήθη. Ωστόσο, η ΔΟΥ καθυστερούσε να επιστρέψει στον φορολογούμενο μέρος του ήδη καταβληθέντος φόρου, σε αντιστοιχία με το ποσοστό της συγκυριότητας του στο ακίνητο (υπόθεση 205097/2015).

Ο Συνήγορος, απευθυνόμενος στη ΔΟΥ, υποστήριξε ότι η δημοσίευση δικαστικής απόφασης συνιστά περίπτωση επιγενόμενου λόγου, από τον οποίο γεννάται η αξίωση για αναζήτηση των αχρεωστήτως καταβληθέντων. Η θέση του Συνηγόρου έγινε δεκτή και μέρος του καταβληθέντος φόρου κληρονομιάς επεστράφη στον φορολογούμενο.

Αποποίηση κληρονομιάς από ανήλικο

Για λόγους προστασίας της ανηλικότητας, ο νομοθέτης προβλέπει για τον ανήλικο κληρονόμο το ευεργέτημα της απογραφής και τη μη έκπτωση από αυτό πριν από την πάροδο έτους από την ενηλικίωση, ώστε να μην αναλάβει τα βάρη της κληρονομιάς, χωρίς τη δυνατότητα πλήρους ενημέρωσης για το παθητικό της. Ωστόσο, σε συγκεκριμένη περίπτωση, η ΔΟΥ Ηλιουπόλεως ακολούθησε την άποψη ότι η εγκυρότητα της αποποίησης κληρονομιάς από τον μόλις ενηλικιωθέντα απαιτεί οπωσδήποτε την προηγούμενη σύνταξη απογραφής, ακόμη και όταν ασκήθηκε εμπρόθεσμα αίτηση από τον ασκούντα τη γονική μέριμνα για χορήγηση άδειας αποποίησης κληρονομιάς, αλλά λόγω επελθούσας ενηλικίωσης υπήρξε αποποίηση από τον ίδιο τον κληρονόμο, χωρίς τη σύνταξη απογραφής. Πρόκειται για παρερμηνεία της σχετικής διάταξης, η οποία θα μπορούσε να οδηγήσει σε ανεπιεική αποτελέσματα, σε βάρος του κληρονόμου, δηλαδή σε επιβάρυνσή του για τα χρέη της κληρονομιάς με την προσωπική του περιουσία.

Η άποψη αυτή της ΔΟΥ ήταν αντίθετη τόσο με τη νομολογία του ΣτΕ όσο και του Αρείου Πάγου (παρά τις διαφορές τους για το γενικότερο ζήτημα της απογραφής), αλλά και με ad hoc δικαστι-

κή απόφαση, που έκρινε έγκυρη την αποποίηση του συγκεκριμένου φορολογούμενου. Ο Συνήγορος ζήτησε την παρέμβαση του Υπουργείου Οικονομικών προκειμένου να αποφευχθεί η εφαρμογή της ερμηνείας της ΔΟΥ, και με τον τρόπο αυτό διαφυλάχθηκαν τα συμφέροντα του ανήλικου, κατά την επαγωγή της κληρονομιάς, κληρονόμου (υπόθεση 211378/2016).

Εκχώρηση ανείσπρακτων μισθωμάτων στο Δημόσιο

Προκειμένου να λάβει χώρα η εκχώρηση ανείσπρακτων μισθωμάτων στο Δημόσιο, απαιτείται η προσκόμιση από την πλευρά του εκχωρητή στοιχείων, από τα οποία να αποδεικνύεται ότι τα μισθώματα δεν έχουν εισπραχθεί. Ωστόσο, σε ορισμένες περιπτώσεις η φορολογική διοίκηση προβαίνει σε βεβαίωση των μισθωμάτων χωρίς να έχει στη διάθεσή της επαρκή έγγραφα στοιχεία που αποδεικνύουν το βάσιμο της οφειλής. Τα παραπάνω διαπίστωσε ο Συνήγορος κατά την εξέταση αναφορών με αντικείμενο τη βεβαίωση εις βάρος πολιτών χρηματικών ποσών με βάση δηλώσεις εκχώρησης, επί των οποίων ο εκμισθωτής δήλωνε ότι δεν κατέχει σχετικά έγγραφα και αποδεικτικά στοιχεία. Ο Συνήγορος κάλεσε τις αρμόδιες ΔΟΥ να μην κάνουν αποδεκτή την εκχώρηση μέχρι να προσκομιστούν κάποια από τα αναφερόμενα στον νόμο αποδεικτικά μέσα, ωστόσο, οι υπηρεσίες δεν έχουν ανταποκριθεί (υπόθεση 210931/2015).

Συμψηφισμός παρακρατηθέντος φόρου σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης

Σε περιπτώσεις εκκαθάρισης εκπροθέσμως υποβαλλόμενων δηλώσεων φόρου εισοδήματος, κατά τις οποίες διαπιστώνεται ότι από τον φόρο μισθωτών υπηρεσιών που αναλογεί στους φορολογούμενους δεν έχει αφαιρεθεί ο φόρος που έχει ήδη παρακρατηθεί και αποδοθεί από τον εργοδότη τους, οι οικονομικές υπηρεσίες αποκλείουν τη δυνατότητα συμψηφισμού του παρακρατηθέντος φόρου με τον κύριο φόρο, που προκύπτει από την εκπρόθεσμη δήλωση, μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της. Επικαλούνται δε την υπ' αριθμ. 408/2011 γνωμοδότηση ΝΣΚ, κατά την οποία, μετά την παραπάνω καταληκτική ημερομηνία, ο παρακρατηθείς φόρος μισθωτών υπηρεσιών θεωρείται ποσό αχρεωστήτως καταβληθέν και εφαρμόζονται οι σχετικές διατάξεις περί τριετούς παραγραφής. Ο Συνήγορος τόνισε στο υπουργείο ότι η προκαταβολή του φόρου από τους εργοδότες δεν έγινε αχρεωστήτως, αλλά προς εξόφληση φορολογικής υποχρέωσης, και περαιτέρω η ανωτέρω άποψη παραγνωρίζει τη διάταξη του άρθρου 905 παράγρ. 2 ΑΚ σύμφωνα με την οποία «το χρέος που καταβλήθηκε πριν από τη λήξη του δεν αναζητείται». Το υπουργείο απάντησε ότι δεσμεύεται από την ανωτέρω γνωμοδότηση ΝΣΚ, που έχει γίνει αποδεκτή από τον υπουργό (υπόθεση 214152/2016).

ΔΥΣΛΕΙΤΟΥΡΓΙΕΣ ΤΟΥ TAXISNET

Ο Συνήγορος έχει επισημάνει στη φορολογική διοίκηση ότι αδυναμίες ή δυσλειτουργίες του Taxisnet οδηγούν σε διπλή φορολόγηση ή στέρηση παροχών και ενισχύσεων σε δικαιούχους και έχει τονίσει την αναγκαιότητα επίλυσής τους, διαπιστώνοντας ωστόσο έλλειψη σχετικής βούλησης ή έγκαιρης ανταπόκρισης στις επισημάνσεις του.

Υπαγωγή κλαπέντος οχήματος στα περιουσιακά στοιχεία δικαιούχου

Ενδιαφερόμενοι δεν εντάχθηκαν στο Μητρώο Δικαιούχων Επιδόματος Πετρελαίου Θέρμανσης για την περίοδο 2015-2016, καθώς υπερέβαιναν τον προβλεπόμενο από το νομοθετικό πλαίσιο αριθμό οχημάτων για τη λήψη του επιδόματος, λόγω υπαγωγής κλαπέντος οχήματος στα περιουσιακά τους στοιχεία. Η δυσλειτουργία οφείλεται στο γεγονός ότι το ηλεκτρονικό σύστημα της ΓΓΔΕ αδυνατεί να διακρίνει μεταξύ οχημάτων που έχουν τεθεί σε εκούσια ακινησία και παραμένουν στην κυριότητα του ιδιοκτήτη τους και οχημάτων τα οποία έχουν τεθεί σε αναγκαστική ακινησία για λόγους ανωτέρας βίας όπως λόγω καταστροφής, κλοπής, κατάσχεσης κ.λπ. και έχουν αποξενωθεί πλήρως από αυτόν. Στους πολίτες προτάθηκε από τη ΓΓΔΕ να προβούν σε οριστική διαγραφή των επιβατικών από τα μητρώα του Υπουργείου Μεταφορών. Ωστόσο, η ανωτέρω διαδικασία δεν προβλέπεται για τα κλαπέντα οχήματα καθώς μέχρι τον εντοπισμό τους είναι ανέφικτη οποιαδήποτε μεταβολή της κατάστασής τους, όπως διαγραφή ή μεταβίβαση στο μηχανογραφικό σύστημα του υπουργείου. Κατόπιν της παρέμβασης του Συνηγόρου, το επίδομα καταβλήθηκε στον έναν εκ των δικαιούχων και αναμένεται ανταπόκριση για τον δεύτερο. Δεδομένου ότι το ζήτημα απασχολεί μεγάλο αριθμό πολιτών, ο Συνήγορος εισηγήθηκε την εξεύρεση συνολικής τεχνικής λύσης ως προς την καταχώριση των κλαπέντων οχημάτων στο μητρώο οχημάτων της ΓΓΔΕ (υποθέσεις 211051, 218289/2016).

Διπλή φορολόγηση Έκτακτου Ειδικού Τέλους Ακινήτων

Σε βάρος αξιοσημείωτου αριθμού φορολογούμενων βεβαιώθηκε ΕΕΤΑ του έτους 2013 για επιφάνειες το τέλος των οποίων είχε ήδη καταβληθεί. Πρόκειται για ακίνητα τα οποία κατά την 1.5.2013 ηλεκτροδοτούνταν από μια παροχή ηλεκτρικού ρεύματος και στη συνέχεια υποβλήθηκαν σε μεταβολές που είχαν ως συνέπεια την εγκατάσταση νέων παροχών. Οι ιδιοκτήτες είχαν καταβάλει το ΕΕΤΑ 2013 βάσει της αρχικής παροχής που αφορούσε το σύνολο της επιφάνειας του ακινήτου. Ακολούθως, το τέλος βεβαιώθηκε εκ νέου με βάση τις νεότερες παροχές, λόγω αδυναμίας

αυτού του συστήματος Taxis να συσχετίσει αυτές με τις παλαιότερες. Οι περιπτώσεις που τέθηκαν υπόψη του Συνηγόρου αφορούν:

- ακίνητα που διαχωρίστηκαν και
- ακίνητο που καταδαφίστηκε προκειμένου να κτιστεί νέο βάσει της ίδιας οικοδομικής άδειας και τελικά αποπερατώθηκε επιφάνεια μικρότερη από αυτή που προβλέπει η άδεια.

Ο Συνήγορος έθεσε το θέμα στο Υπουργείο Οικονομικών υπογραμμίζοντας ότι πρόκειται για περιπτώσεις διπλής φορολόγησης και ζήτησε να ληφθεί μέριμνα ώστε να μην επιβαρυνθούν εκ νέου πολίτες. Δυστυχώς, δεν υπήρξε ανταπόκριση (υποθέσεις 201769, 210403/2015, 219156/2016).

Τέλος επιτηδεύματος

Σε άλλη περίπτωση, η αποτυχία του συστήματος Μητρώου του Taxis να αναγνωρίσει ότι δηλωθείσα επιχειρηματική έδρα εντάσσεται σε περιοχή που απαλλάσσεται από το τέλος επιτηδεύματος δημιούργησε σειρά δυσλειτουργιών. Επιπλέον δε, αποτέλεσε αιτία επιπρόσθετου διοικητικού φόρτου για την οικονομική υπηρεσία που προσπάθησε να επιλύσει το ζήτημα και ταλαιπωρίας μεγάλου αριθμού φορολογουμένων. Ειδικότερα, η εξισωτική αποζημίωση του 2015 δεν χορηγήθηκε σε αγρότη, διότι από διασταυρωτικό μηχανογραφικό έλεγχο των αρχείων του Οργανισμού Πληρωμών Ενισχύσεων Προσανατολισμού και Εγγυήσεων (ΟΠΕ-ΚΕΠΕ) με αυτά του Υπουργείου Οικονομικών προέκυψε ότι δεν πληρούνται τα προβλεπόμενα από τον νόμο εισοδηματικά κριτήρια. Ο ενδιαφερόμενος διαπίστωσε ότι πρόβλημα ανέκυψε λόγω εσφαλμένης συμπλήρωσης του εντύπου Ε1 έτους 2014 και κατέθεσε στην οικονομική υπηρεσία τροποποιητική δήλωση. Πληροφορήθηκε, ωστόσο, ότι η εκκαθάριση και ολοκλήρωση υποβολής αυτής μέσω του Taxis δεν ήταν δυνατή. Η οικονομική υπηρεσία απέδωσε την αδυναμία αυτή στο γεγονός ότι κατά την εκκαθάριση της αρχικής δήλωσης του φορολογούμενου του 2014 προέκυψε τέλος επιτηδεύματος, παρότι η επιχειρηματική του έδρα εντάσσεται σε περιοχή η οποία απαλλάσσεται του τέλους, βάσει των πληθυσμιακών κριτηρίων.

Το πρόβλημα είχε απασχολήσει εκτεταμένα το συγκεκριμένο οικονομικό έτος την υπηρεσία διότι αφορούσε πολλούς φορολογούμενους κατοίκους της περιοχής. Σε αυτές τις περιπτώσεις η ΔΟΥ προέβη σε διαγραφή της οφειλής με απόφαση του προϊσταμένου παρακάμπτοντας τη διαδικασία ηλεκτρονικής εκκαθάρισης. Αυτό δημιούργησε ακολούθως νέο μηχανογραφικό πρόβλημα διότι προέκυψε ασυμφωνία μεταξύ των ηλεκτρονικών αρχείων βεβαίωσης και είσπραξης της ΔΟΥ, που κατέστησε την οριστικοποίηση και εκκαθάριση τροποποιητικών δηλώσεων ανέφικτη. Σύμφωνα

με την οικονομική υπηρεσία αλλά και με τον ΟΠΕΚΕΠΕ, στον οποίο απευθύνθηκε ο Συνήγορος, δεν υπάρχει τεχνική δυνατότητα διόρθωσης του προβλήματος. Κατόπιν αυτού, η Αρχή ζήτησε από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (ΓΓΠΣ) να διορθωθεί το πρόβλημα στο Taxis, ώστε να λάβει χώρα η πληρωμή της ενίσχυσης (υπόθεση 218921/2016).

ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ

Ενδικοφανής προσφυγή κατά πράξεων επιβολής τελών κυκλοφορίας

Από τη διερεύνηση αναφορών με αντικείμενο χρέη τελών κυκλοφορίας παρελθόντων ετών προέκυψε ότι η Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας παραπέμπει τους φορολογούμενους στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της ΓΓΔΕ, προκειμένου να καταθέσουν ενδικοφανή προσφυγή κατά πράξεων επιβολής τελών κυκλοφορίας, στο πλαίσιο του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 63 Ν. 4174/2013). Ωστόσο, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών απορρίπτει ως απαράδεκτες ενδικοφανείς προσφυγές, με την αιτιολογία ότι οι πράξεις επιβολής τελών κυκλοφορίας δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. Λόγω της διάστασης απόψεων μεταξύ των δύο υπηρεσιών, η οποία ενδέχεται να δημιουργήσει σύγχυση στους πολίτες, ο Συνήγορος κάλεσε τη διεύθυνση να εξετάσει το ζήτημα και να τον ενημερώσει σχετικά (υπόθεση 213170/2016).

Επιβολή προστίμου για εκπρόθεσμη καταβολή τελών κυκλοφορίας κατά τη διάρκεια κράτησης σε σωφρονιστικά ιδρύματα

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής, μη καταβολής ή καταβολής μειωμένων τελών κυκλοφορίας με υπαιτιότητα του φορολογούμενου, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με τα τέλη κυκλοφορίας (υποπαράγραφος Ε7 Ν. 4093/2012).

Ο Συνήγορος, απευθυνόμενος τόσο στις αρμόδιες ΔΟΥ όσο και στο Υπουργείο Οικονομικών, υποστήριξε ότι οι κάτοχοι οχημάτων που εκτίουν ποινές φυλάκισης σε σωφρονιστικά καταστήματα θα έπρεπε να απαλλάσσονται από τα πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής των τελών κυκλοφορίας, καθώς ο εγκλεισμός δημιουργεί κοινωνικοοικονομικές συνθήκες που αποκλείουν την υπαιτιότητα στη μη εμπρόθεσμη καταβολή τους.

Περαιτέρω δε, οι αποφυλακισμένοι, ως ευπαθής κοινωνική ομάδα,

δεν θα έπρεπε να βαρύνονται με υπέρογκες οφειλές στην προσπάθειά τους να επανενταχθούν στην κοινωνία. Η διοίκηση απάντησε ότι από τη διατύπωση του νόμου δεν προκύπτει πρόθεση του νομοθέτη να εξαιρέσει ευάλωτες κοινωνικές ομάδες από τις συνέπειες μη εμπρόθεσμης καταβολής τελών κυκλοφορίας και επιπλέον η επιβολή από τα δικαστήρια ποινών στερητικών της ελευθερίας δεν αναιρεί την υποχρέωση εκπλήρωσης των πάσης φύσεως φορολογικών υποχρεώσεων των έγκλειστων πολιτών (υποθέσεις 202779/2015, 216043/2016).

ΚΑΤΑΣΧΕΣΕΙΣ

Σύμφωνα με το άρθρο 31 παράγρ. 1 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ΚΕΔΕ), δεν χωρεί κατάσχεση μισθών, συντάξεων και ασφαλιστικών βοηθημάτων που καταβάλλονται περιοδικά μέχρι ενός ορίου το οποίο χαρακτηρίζεται ως «ακατάσχετο». Με διάταξη του Ν. 4254/2014 προστέθηκε η παράγρ. 2 στο άρθρο 31 του ΚΕΔΕ, με την οποία το ακατάσχετο επεκτάθηκε πλέον ρητά και στις καταθέσεις φυσικών προσώπων σε πιστωτικά ιδρύματα, είτε σε ατομικό είτε σε κοινό λογαριασμό, υπό την απαραίτητη προϋπόθεση δήλωσης του λογαριασμού αυτού στο πληροφοριακό σύστημα της φορολογικής διοίκησης.

Ο νομοθέτης, όπως προκύπτει και από την αιτιολογική έκθεση, επιδίωκε τη διασφάλιση ενός αποδεκτού επιπέδου διαβίωσης για όλους τους πολίτες και τη μεγαλύτερη και διαρκή προστασία στον οφειλέτη μέχρι του ακατάσχετου ορίου, ανεξάρτητα από την πηγή προέλευσης του ποσού. Ωστόσο, από την εξέταση σημαντικού αριθμού αναφορών ο Συνήγορος διαπίστωσε ότι ο σκοπός αυτός δεν επετεύχθη ικανοποιητικά, καθώς εξακολουθούν να λαμβάνουν χώρα κατασχέσεις εισοδημάτων απαραίτητων για την κάλυψη των βιοποριστικών αναγκών των οφειλετών.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με έγγραφο της ΓΓΔΕ προς τον Συνήγορο (αρ. πρωτ. Δ.ΕΙΣΠΡ.Β1143752ΕΞ2016), ο χαρακτηρισμός ενός λογαριασμού ως μισθοδοτικού ή συνταξιοδοτικού ή πίστωσης ασφαλιστικών βοηθημάτων περιοδικά καταβαλλόμενων έχει σημασία μόνο ως προς την υποχρέωση του φορολογούμενου να δηλώσει αυτόν ως τον μοναδικό ακατάσχετο λογαριασμό, εφόσον υφίσταται τέτοιος. Αρκετοί φορολογούμενοι λόγω ελλιπούς ενημέρωσης δεν υπέβαλαν δήλωση μοναδικού ακατάσχετου τραπεζικού λογαριασμού και έτσι η διοίκηση προέβη σε κατάσχεση των μισθών, συντάξεων ή επιδομάτων τους. Συνεπώς, η παράλειψη διεκπεραίωσης μίας απλής γραφειοκρατικής διαδικασίας από τους φορολογούμενους είχε ως αποτέλεσμα να στε-

ρηθούν απαραίτητα για τις ανάγκες διαβίωσής τους εισοδήματα (υποθέσεις 214087, 214497, 216455/2016).

Ομοίως, μείζον ζήτημα προέκυψε με κατασχέσεις μισθών, συντάξεων και επιδομάτων τραπεζικών λογαριασμών, στους οποίους είχαν οριστεί συνδικαίουχοι. Σύμφωνα με το άρθρο 4 Ν. 5638/1932 η κατάσχεση των καταθέσεων επιτρέπεται, ωστόσο το ποσό που περιλαμβάνεται στον λογαριασμό τεκμαίρεται αμαχίτως ότι ανήκει σε όλους τους δικαιούχους κατά ίσα μέρη. Έτσι, ένα ποσοστό εισοδημάτων που θα χαρακτηριζόταν ως ακατάσχετο στα χέρια του εργοδότη ή των ασφαλιστικών φορέων δεν προστατεύεται μετά την κατάθεσή του στο πιστωτικό ίδρυμα ανάλογα με τον αριθμό των συνδικαίουχων του λογαριασμού. Συχνότερα δε, οι αναφερόμενοι στον Συνήγορο αντιμετώπιζαν κινητικά προβλήματα ή άλλα ζητήματα υγείας που δεν τους επέτρεπαν την πραγματοποίηση τραπεζικών συναλλαγών. Όρισαν, λοιπόν, συνδικαίουχους, προκειμένου αυτοί να ενεργούν ως εκπρόσωποί τους στα πιστωτικά ιδρύματα, χωρίς ενδεχομένως να γνωρίζουν ότι τα πρόσωπα αυτά όφειλαν στο Δημόσιο.

Ενδεικτικό παράδειγμα, η κατάσχεση τμήματος προνοιακού επιδόματος αναπηρίας ατόμου με βαριά νοσική υστέρηση για οφειλή του γονέα του προς δήμο. Η κατάσχεση διενεργήθηκε διότι ο γονέας, ο οποίος είχε οριστεί ως δικαστικός συμπαραστάτης, ήταν συνδικαίουχος του λογαριασμού στον οποίο κατατίθετο το επίδομα και αυτός δεν είχε δηλωθεί ως ακατάσχετος στο ηλεκτρονικό σύστημα Taxis. Ο Συνήγορος επισήμανε στη διοίκηση ότι τα κεφάλαια που αποδίδονται στους δήμους από τους Κεντρικούς Αυτοτελείς Πόρους και αποβλέπουν, μεταξύ άλλων, στην καταβολή των προνοιακών επιδομάτων εξαιρούνται από την κατάσχεση όταν οφειλέτης είναι ο δήμος. Μετά την παρέμβαση του Συνηγόρου, το δημοτικό συμβούλιο αποφάσισε ομόφωνα την επιστροφή του ποσού στον λογαριασμό στον οποίο κατατίθεται το προνοιακό επίδομα (υπόθεση 213876/2016)². Ομοίως, σε άλλη περίπτωση κατασχέθηκε διατροφικό επίδομα νεφροπαθούς για οφειλή του συνδικαίουχου προς το Δημόσιο (υπόθεση 212821/2016).

Σε άλλες περιπτώσεις έλαβε χώρα κατάσχεση ειδικών προνοιακών επιδομάτων τα οποία δεν έχουν χαρακτηριστεί από τον νόμο ως ακατάσχετα, όπως το σχολικό και το επίδομα ορεινών και μειονεκτικών περιοχών. Ως προς το σχολικό/μαθητικό επίδομα, ο Συνήγορος πρότεινε το ακατάσχετο της οικονομικής ενίσχυσης οικογενειών χαμηλών εισοδημάτων με τέκνα στην υποχρεωτική εκπαίδευση. Έπειτα από τροπολογία ψηφίστηκε η διάταξη του άρθρου 86 Ν. 4413/2016 με την οποία ορίζεται ότι «το μαθητικό επίδομα που χορηγείται σύμφωνα με το άρθρο 27 παράγρ. 3 Ν.

3016/2002 δεν κατάσχεται, χορηγείται ολόκληρο χωρίς καμία κράτηση υπέρ του Δημοσίου ή τρίτου και δεν υπόκειται σε φορολογία» (υπόθεση 196140/2014).

Στις περιπτώσεις κατάσχεσης μισθών, συντάξεων και περιοδικών παροχών μη δηλωθέντων στη φορολογική διοίκηση όπως και στις περιπτώσεις κατάσχεσης κοινών λογαριασμών, ο Συνήγορος διαπιστώνει ότι το νομοθετικό πλαίσιο που διέπει το ζήτημα των κατασχέσεων οφειλετών του Δημοσίου δεν παρέχει επαρκή προστασία και θα πρέπει να επανεξεταστεί. Επιβάλλεται δε η θέσπιση ειδικότερων ρυθμίσεων που να καθιστούν ακατάσχετα τα προνοιακά επιδόματα τα οποία αποσκοπούν στην υποστήριξη και κοινωνική φροντίδα ευάλωτων ομάδων πολιτών.

ΔΗΜΟΤΙΚΑ ΤΕΛΗ

Ως βασικά προβλήματα στο πεδίο της είσπραξης εσόδων των ΟΤΑ αναδεικνύονται τα εξής:

- Η πολυπλοκότητα και ασάφεια του σχετικού νομοθετικού πλαισίου, που συχνά περιέχει διατάξεις παρωχημένες και αλληλοσυγκρουόμενες, με αποτέλεσμα την ανομοιόμορφη εφαρμογή και ερμηνεία τους ανά τους ΟΤΑ της χώρας. Χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελεί το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να προβεί σε ταμειακή βεβαίωση οφειλών (βλ. «Ο Συνήγορος απέναντι στις διοικητικές παθογένειες»).
- Πέρα από την υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών των δήμων, το υπάρχον προσωπικό είναι συχνά ανέτοιμο να εφαρμόσει την περίπλοκη νομοθεσία και ήδη επιβαρυνόμενο, με συνέπεια να μην ενημερώνεται επαρκώς ώστε να μπορεί να αντεπεξέλθει στις υποχρεώσεις του.

Από τα παραπάνω αναδύεται η ανάγκη μιας νέας κωδικοποίησης, η οποία να εκσυγχρονίζει το υφιστάμενο πλαίσιο, να καθορίζει με σαφήνεια και ομοιογένεια τις οικονομικές υποχρεώσεις των δημοτών και να καθιστά ευχερή την εφαρμογή της νομοθεσίας από τις οικονομικές υπηρεσίες των ΟΤΑ, με εστίαση στη συνεχή επιμόρφωση των στελεχών και τη χρήση των νέων τεχνολογιών.

Επιβολή ΤΑΠ σε υπό ανέγερση οικοδομή

Στις περιπτώσεις μη αποπερατωμένων οικοδομών, ο Συνήγορος

² <http://www.synigoros.gr/?i=state-citizen-relations.el.anaklisi.408120>

έχει υποστηρίξει ότι κρίσιμο στοιχείο για την επιβολή ΤΑΠ αποτελεί το αν η οικοδομή είναι ημιτελής ή όχι κατά την εκπνοή της προβλεπόμενης στον νόμο επταετίας από την έκδοση της σχετικής άδειας και ότι δεν επιβάλλεται ΤΑΠ πριν από το εν λόγω χρονικό διάστημα παρά μόνο εάν τα κτίσματα έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιούνται. Ωστόσο, δήμοι προσδίδουν διαφορετική ερμηνεία στη διάταξη.

Ενδεικτική η περίπτωση του Δήμου Αγίου Νικολάου που επέβαλε ΤΑΠ και το αναλογούν πρόστιμο σε μη αποπερατωμένη οικοδομή πριν από την παρέλευση της επταετίας, λόγω αποπεράτωσης μικρού τμήματος αυτής, υποστηρίζοντας ότι η οικοδομή βρίσκεται στο στάδιο των επιχρισμάτων, συνεπώς είναι ολοκληρωμένη. Αντίθετα, ο Συνήγορος εξέφρασε την άποψη ότι η λειτουργικότητα και η δυνατότητα χρήσης του κτιρίου αποτελούν τα κριτήρια για τον χαρακτηρισμό οικοδομής ως αποπερατωμένης. Η ολοκλήρωση και η χρήση μικρού τμήματος της οικοδομής δεν μπορεί να συμπαρασύρει το υπόλοιπο κτίσμα στην επιβολή ΤΑΠ. Ο δήμος, αποδεχόμενος τις θέσεις του Συνηγόρου, διέγραψε το επιβληθέν ΤΑΠ και το αντίστοιχο πρόστιμο (υπόθεση 212595/2016).

Επιβολή ΤΑΠ σε κοινόχρηστους χώρους

Τον Συνήγορο απασχόλησε και το ζήτημα επιβολής ΤΑΠ σε ανοικτούς χώρους στάθμευσης, οι οποίοι έχουν συσταθεί δυνάμει δικαιοπραξίας σύστασης δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης. Σε παλαιότερο έγγραφο του Υπουργείου Εσωτερικών είχε υποστηριχθεί ότι το δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης της πυλωτής για στάθμευση αυτοκινήτου εξομοιούται με την κατοχή της και συνεπάγεται αποτελέσματα νομής του συγκεκριμένου χώρου, με αποτέλεσμα ο εκάστοτε κύριος να υποχρεούται στην καταβολή ΤΑΠ.

Ο Συνήγορος επικαλέστηκε τον Ν. 2130/1993 (άρθρο 24 παράγρ. 7), σύμφωνα με τον οποίο του ανωτέρω τέλους απαλλάσσονται οι κοινόχρηστοι χώροι πολυκατοικιών. Οι ανοικτοί χώροι στάθμευσης είναι κοινόχρηστοι και κοινόχρηστοι χώροι επί των οποίων μπορεί να παραχωρηθεί δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης, αλλά όχι κυριότητας, με αποτέλεσμα να περιορίζεται η χρήση αλλά όχι η συγκυριότητα. Εφόσον, λοιπόν, δεν μπορεί να υπάρξει κυριότητα, επικαρπία ή νομή επί των χώρων αυτών, δεν μπορεί να υπάρξει κύριος, επικαρπωτής ή νομέας ανοικτού χώρου στάθμευσης ως υπόχρεος, σύμφωνα με το άρθρο 3 Ν. 2130/1993, για την καταβολή του ΤΑΠ. Επιπλέον, ο Συνήγορος υποστήριξε ότι η δικαιοπραξία σύστασης του εν λόγω δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης έχει ενοχική και όχι εμπράγματη υπόσταση. Όμως, το ΤΑΠ έχει θεσπισθεί σε βάρος δικαιούχων εμπράγματων δικαιωμάτων (κυριότητα, νομή, επικαρπία) και όχι ενοχικών, κατά συνέπεια η επέκταση της επιβολής του ΤΑΠ στο δικαίωμα κατοχής παραβιάζει την αρχή της νομιμότητας

του φόρου. Αναμένεται η απάντηση του Υπουργείου Εσωτερικών (υποθέσεις 201204/2015, 209097, 211447/2016).

Αναδρομική χρέωση δημοτικών τελών και προστίμων σε ακίνητα των οποίων η ηλεκτροδότηση διεκόπη

Προβλήματα ανέκυψαν και κατά την επιβολή προστίμων σε ιδιοκτήτες ακινήτων, των οποίων διεκόπη η ηλεκτροδότηση, συνεπώς και η καταβολή τελών που εισπράττονται μέσω των λογαριασμών της ΔΕΗ. Σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 25/1975 και του άρθρου 24 Ν. 2130/1993, για την επιβολή ΤΑΠ και δημοτικών τελών, απαιτείται η υποβολή δήλωσης εκ μέρους του ιδιοκτήτη κατά τη στιγμή ηλεκτροδότησης του ακινήτου ή όταν μεταβάλλονται κρίσιμα προσδιοριστικά στοιχεία αυτού (π.χ. εμβαδόν, χρήση). Υποβολή δήλωσης απαιτείται και όταν διακόπτεται η ηλεκτροδότηση ακινήτου (άρθρο 5 Ν. 3345/2005), ώστε να υπάρξει απαλλαγή από τα τέλη.

Αρκετοί δήμοι επιβάλλουν στους ιδιοκτήτες αναδρομικά δημοτικά τέλη και πρόστιμα διπλάσια των τελών, καταλογίζοντάς τους μη ενημέρωση του δήμου σχετικά με τη διακοπή έκδοσης λογαριασμού ΔΕΗ. Εξομοιώνουν με τον τρόπο αυτό την παράλειψη ενημέρωσης του δήμου για τη διακοπή της ηλεκτροδότησης, με την παράλειψη δήλωσης των ακινήτων στις δημοτικές υπηρεσίες, για καθορισμό των δημοτικών τελών ή τη δήλωση απαλλαγής από τα δημοτικά τέλη, όταν το ακίνητο δεν χρησιμοποιείται και δεν ηλεκτροδοτείται. Ο Συνήγορος έχει διατυπώσει την άποψη ότι η δήλωση του Ν. 3345/2005 είναι αναγκαία μόνο για την εφεξής απαλλαγή του ιδιοκτήτη από τα δημοτικά τέλη και συνεπώς η μη υποβολή της δεν εξομοιούται με την παράλειψη δήλωσης μεταβολής των στοιχείων του ακινήτου που επισύρει τα πρόστιμα του άρθρου 19 Ν. 1080/1980, όταν μάλιστα η ΔΕΗ υποχρεούται να ενημερώνει τους ΟΤΑ για τα ακίνητα των οποίων η ηλεκτροδότηση διεκόπη (υποθέσεις 213878, 214587/2016).