



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, **13/06/2018**

Αριθμός απόφασης: **2998**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 02.03.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, κατοίκου και προσωρινά διαμένουσας στο, οδός αριθμός, κατά των κάτωθι πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) φυσικών προσώπων του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ):

A/A	Αριθμός δήλωσης	Αριθμός ειδοποίησης	Ημερομηνία έκδοσης της πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Ακίνητα την	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1			01/02/2018	03/02/2018	01/01/2010	15,36 €

2			01/02/2018	03/02/2018	01/01/2011	430,71 €
3			01/02/2018	04/02/2018	01/01/2012	430,71 €
4			01/02/2018	04/02/2018	01/01/2013	294,03 €

και κατά των κάτωθι πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, ΕΝΦΙΑ) του Διοικητή της ΑΑΔΕ:

A/A	Αριθμός δήλωσης	Αριθμός ειδοποίησης	Ημερομηνία έκδοσης της πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Ακίνητα την	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
5			01/02/2018	04/02/2018	01/01/2014	1.258,00 €
6			01/02/2018	04/02/2018	01/01/2015	1.256,94 €
7			01/02/2018	04/02/2018	01/01/2016	1.473,83 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού α) ΦΑΠ φυσικών προσώπων του Διοικητή της ΑΑΔΕ και β) ΕΝΦΙΑ του Διοικητή της ΑΑΔΕ, των οποίων ζητείται η τροποποίηση.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 02.03.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) φυσικών προσώπων έτους 2010 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με αριθμό δήλωσης ΦΑΠ και αριθμό ειδοποίησης/2018 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΑΠ συνολικού ποσού 15,36 € για τα δικαιώματα που είχε επί ακινήτων την 01.01.2010 αντί προηγούμενου επιβληθέντος ΦΑΠ συνολικού ποσού 55,12 €.

2) Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2011 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΦΑΠ και αριθμό ειδοποίησης/2018 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΑΠ συνολικού ποσού 430,71 € για τα δικαιώματα που είχε επί ακινήτων την 01.01.2011 αντί προηγούμενου επιβληθέντος ΦΑΠ συνολικού ποσού 510,25 €.

3) Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2012 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΦΑΠ και αριθμό ειδοποίησης/2018 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΑΠ συνολικού ποσού 430,71 € για τα δικαιώματα που είχε επί ακινήτων την 01.01.2012 αντί προηγούμενου επιβληθέντος ΦΑΠ συνολικού ποσού 510,25 €.

4) Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΦΑΠ και αριθμό ειδοποίησης/2018 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΑΠ συνολικού ποσού 294,03 € για τα δικαιώματα που είχε επί ακινήτων την 01.01.2013 αντί προηγούμενου επιβληθέντος ΦΑΠ συνολικού ποσού 364,93 €.

5) Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝΦΙΑ) έτους 2014 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ και αριθμό ειδοποίησης/2018 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΕΝΦΙΑ ποσού 1.210,99 € (κύριος φόρος), πλέον 47,01 € (συμπληρωματικός φόρος), δηλαδή συνολικού ποσού 1.258,00 €, για τα δικαιώματα που είχε επί ακινήτων την 01.01.2014 αντί προηγούμενου επιβληθέντος ΕΝΦΙΑ συνολικού ποσού 1.465,18 €.

6) Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ έτους 2015 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ και αριθμό ειδοποίησης/2018 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΕΝΦΙΑ ποσού 1.210,99 € (κύριος φόρος), πλέον 45,95 € (συμπληρωματικός φόρος), δηλαδή συνολικού ποσού 1.256,94 €, για τα δικαιώματα που είχε επί ακινήτων την 01.01.2015 αντί προηγούμενου επιβληθέντος ΕΝΦΙΑ συνολικού ποσού 1.463,84 €.

7) Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ έτους 2016 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ και αριθμό ειδοποίησης/2018 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΕΝΦΙΑ ποσού 1.210,99 € (κύριος φόρος), πλέον 262,84 € (συμπληρωματικός φόρος), δηλαδή συνολικού ποσού 1.473,83 €, για τα δικαιώματα που είχε επί ακινήτων την 01.01.2016 αντί προηγούμενου επιβληθέντος ΕΝΦΙΑ συνολικού ποσού 1.751,09 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την τροποποίηση των ως άνω πράξεων διοικητικού προσδιορισμού α) ΦΑΠ φυσικών προσώπων του Διοικητή της ΑΑΔΕ **αναφορικά με το ακίνητό της με Αριθμό Ταυτότητας Ακινήτου (ΑΤΑΚ)**, που βρίσκεται επί της οδού αριθμός στο, και β) ΕΝΦΙΑ του Διοικητή της ΑΑΔΕ **αναφορικά με τα ακίνητά της με Αριθμούς Ταυτότητας Ακινήτου (ΑΤΑΚ)**,, και που βρίσκονται επίσης επί της οδού αριθμός στο, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

1.) Μη νόμιμος ο προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας των εντός αντικειμενικού προσδιορισμού ακινήτων της λόγω μη εφαρμογής των αναπροσαρμοσμένων τιμών ζώνης στη Β΄ Ζώνη της Δημοτικής Ενότητας Ψυχικού του Δήμου Φιλοθέης-Ψυχικού.

2.) Αντισυνταγματικότητα του συμπληρωματικού φόρου λόγω παραβίασης της αρχής της απαγόρευσης της διπλής φορολόγησης.

3.) Παραβίαση της αρχής της ίσης μεταχείρισης λόγω υψηλότερης φορολόγησης του φιλού κυρίου του ακινήτου έναντι του επικαρπωτή αυτού.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 ν. 3842/2010, όπως ίσχυε για τα έτη 2010-2013 και συγκεκριμένα κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά [...] πρόσωπα **την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους.**»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 28 εδ. α' ν. 3842/2010, όπως ίσχυε για τα έτη 2010-2013 και συγκεκριμένα κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «Κάθε φυσικό [...] πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία [...] του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του που βρίσκεται στην Ελλάδα **την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας**, ανεξάρτητα από τις μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις των άρθρων 27 παρ. 1 και 28 εδ. α' ν. 3842/2010 (όπως ίσχυαν για τα έτη 2010-2013 και συγκεκριμένα κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων του Διοικητή της ΑΑΔΕ), **κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΑΠ είναι η 1^η Ιανουαρίου εκάστου έτους (φορολογίας).**

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 30 παρ. 1 ν. 3842/2010, όπως ίσχυε κατά την 01.01.2010, την 01.01.2011, την 01.01.2012 και την 01.01.2013 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΑΠ φυσικών προσώπων ετών 2010-2013, αντίστοιχα): «**Για τον υπολογισμό φόρου ακίνητης περιουσίας λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα, κατά την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.**»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1 εδ. α' και 2 ν. 3842/2010, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2010 και την 01.01.2011 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΑΠ φυσικών προσώπων ετών 2010-2011, αντίστοιχα): «1. Ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπράγματων σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων 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, με την υπ' αριθμ. 2333/2016 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας **ακυρώθηκε** (ομόφωνα) η υπ' αριθμ. **ΠΟΛ.1093/29.4.2013** (ΦΕΚ Β' 1068/29.4.2013) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών (σκέψη 15 της απόφασης) και κρίθηκε (επίσης ομόφωνα) ότι (σκέψη 16 της απόφασης), **«η Διοίκηση, συμμορφούμενη προς την παρούσα ακυρωτική απόφαση, οφείλει να θεωρήσει ότι, για το χρονικό διάστημα στο οποίο αφορά η επίδικη υπουργική απόφαση (1.3.2007 μέχρι 17.3.2011), ισχύει στη Β' ζώνη Ψυχικού η τιμή (4.100 ευρώ) που ορίζει, για τη ζώνη αυτή, η 1122435/3634/00ΤΥ/Δ/2005 απόφαση των Υφυπουργών Οικονομίας και Οικονομικών (Β' 1982).»**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1 εδ. α' και γ'-ε' και 2 ν. 3842/2010, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2012 και την 01.01.2013 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΑΠ φυσικών προσώπων ετών 2012-2013, αντίστοιχα): **«1. Ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπράγματων σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων 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. [...]. Για τα έτη 2012 και 2013 και εφεξής λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης, όπως είχαν αναπροσαρμοσθεί κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις 41 και 41 Α του ν.1249/1982 και ίσχυαν κατά την 31.12.2008, καθώς και οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης όπως είχαν αναπροσαρμόστηκαν μετά την 31.12.2008 σε εκτέλεση ακυρωτικής αποφάσεως του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία ακύρωσε τιμές εκκίνησης και συντελεστές αυξομείωσης που είχαν αναπροσαρμοστεί μέχρι 31.12.2008. Αν έχει βεβαιωθεί φόρος με βάση τιμές εκκίνησης και συντελεστές αυξομείωσης διαφορετικούς από αυτούς που ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο, διενεργείται νέα εκκαθάριση του φόρου από τη φορολογική διοίκηση και σε περίπτωση θεμελίωσης σχετικής αξίωσης, φόρος δεν μπορεί να επιστραφεί παρά μόνο να συμψηφιστεί με μελλοντικές οφειλές των υποχρεων από το φόρο ακίνητης περιουσίας και τον ενιαίο φόρο ιδιοκτησίας ακινήτων. Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων δεν εφαρμόζονται για ακίνητα περιοχών που εντάχθηκαν στο σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού για πρώτη φορά μετά την 31.12.2008. [...]. 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, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 4 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν για τα έτη 2014-2016 και συγκεκριμένα κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ του Διοικητή της ΑΑΔΕ: **«1. Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά [...] πρόσωπα [...] την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους. 2. [...]. 3. [...]. 4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι **αυτά που υπάρχουν****

την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού και ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 4 ν. 4223/2013 (όπως ίσχυαν για τα έτη 2014-2016 και συγκεκριμένα κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ του Διοικητή της ΑΑΔΕ), **κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ είναι η 1^η Ιανουαρίου εκάστου έτους** (φορολογικού).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 3 ν. 4223/2013, όπως ίσχυε κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται με το άθροισμα του κύριου φόρου επί του κάθε ακινήτου και του συμπληρωματικού φόρου επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων επί των ακινήτων του υποκειμένου στο φόρο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «Α. Υπολογισμός του **κύριου** φόρου για τα **κτίσματα**. 1. Ο κύριος φόρος που αναλογεί στα δικαιώματα επί των κτισμάτων υπολογίζεται με βάση τη γεωγραφική θέση, την επιφάνεια, τη χρήση, την παλαιότητα, τον όροφο και τον αριθμό προσόψεων του κτίσματος. Ειδικότερα: α) Η γεωγραφική θέση του κτίσματος **προσδιορίζει την τιμή ζώνης, στην οποία υπάγεται αυτό, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 [...]** και των αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότησή του [...]. Β. Υπολογισμός **κύριου** φόρου για **οικόπεδα** και γήπεδα. Ο κύριος φόρος που αναλογεί στα δικαιώματα επί των γηπέδων εντός σχεδίου πόλης ή οικισμού (οικόπεδα) ή των γηπέδων εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού (γήπεδα) υπολογίζεται σύμφωνα με τις επόμενες παραγράφους. 1. Ειδικότερα, για τα οικόπεδα: α) [...]. γ) Η φορολογητέα αξία του οικοπέδου ισούται με το γινόμενο του συντελεστή οικοπέδου, της συνολικής τιμής εκκίνησης του οικοπέδου, του συντελεστή πρόσοψης και της επιφάνειας του οικοπέδου. Για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας, εφαρμόζονται τα εξής: αα) Ο συντελεστής οικοπέδου (Σ.Οικ.), η συνολική τιμή εκκίνησης του οικοπέδου, καθώς και ο συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου (Σ.Α.Ο.), για τον υπολογισμό της συνολικής τιμής εκκίνησης του οικοπέδου, **λαμβάνονται όπως ορίζονται κάθε φορά στις αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 [...]**. ββ) Αν το οικόπεδο βρίσκεται σε περιοχή, στην οποία δεν έχουν καθοριστεί με τις αποφάσεις που προβλέπονται στο προηγούμενο εδάφιο, συντελεστής οικοπέδου (Σ.Οικ.), συνολική τιμή εκκίνησης του οικοπέδου και συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου (Σ.Α.Ο.), λαμβάνονται οι χαμηλότεροι Σ.Οικ., συνολική τιμή εκκίνησης του οικοπέδου και Σ.Α.Ο. της ζώνης με τη χαμηλότερη τιμή ζώνης της οικείας Δημοτικής Ενότητας, όπως ορίζονται κάθε φορά στις αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 41 του ν. 1249/1982. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 5 παρ. 4 εδ. α' ν. 4223/2013, όπως ίσχυε κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «**Κατά τα λοιπά**, για τον υπολογισμό του

συμπληρωματικού φόρου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 3842/2010, όπως ισχύει κάθε φορά.», σύμφωνα δε με τη διάταξη του άρθρου 13 παρ. 1 ν. 4223/2013, όπως ισχύει κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «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 τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1, 3.1 και 3.3 ν. 3842/2010, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «1. Ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπράγματων σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων [...] 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. [...]. 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: 3.1 Η φορολογητέα αξία κατοικίας ή μονοκατοικίας ή διαμερίσματος είναι ίση με το γινόμενο της **τιμής της αντίστοιχης ζώνης** επί την επιφάνεια της κατοικίας ή μονοκατοικίας ή διαμερίσματος, το συντελεστή πρόσοψης, το συντελεστή ορόφου, το συντελεστή επιφάνειας, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους του εμπράγματος δικαιώματος. Σε περίπτωση που στην κατοικία ή μονοκατοικία ή διαμέρισμα δηλώνεται και οικόπεδο, η αξία του ακινήτου προσαυξάνεται και με την αξία του υπολοίπου οικοπέδου, όπως αυτή προσδιορίζεται από την παράγραφο 3.3 του παρόντος άρθρου. 3.1.1 [...]. 3.3 Η φορολογητέα αξία οικοπέδου είναι ίση με το γινόμενο του συντελεστή οικοπέδου επί τη **συνολική τιμή εκκίνησης οικοπέδου,** το συντελεστή πρόσοψης, 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.»

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1163/31.10.2017 (ΦΕΚ Β' 3882/3.11.2017) απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών: «1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζομένων με οποιαδήποτε αιτία ακινήτων, επανακαθορίζουμε τις τιμές ζώνης της αριθμ. ΠΟΛ.1009/18.1.2016 απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ 48/Β'/20.1.2016), κατά το μέρος της που αφορά τις Β' και ΣΤ' Ζώνες της Δημοτικής Ενότητας Ψυχικού, του Δήμου Φιλοθέης - Ψυχικού, της Περιφερειακής Ενότητας Βορείου τομέα Αθηνών, ως εξής: α) για την **Β' ζώνη Ψυχικού σε τέσσερις χιλιάδες (4.000) ευρώ,** β) για την ΣΤ' ζώνη Ψυχικού σε τρεις χιλιάδες οκτακόσια πενήντα (3.850) ευρώ. 2. Η απόφαση αυτή **θα ισχύσει από 8.6.2016.**»

Επειδή, όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1163/31.10.2017 (ΦΕΚ Β' 3882/3.11.2017) απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών, **κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016** (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα) **δεν ισχύει** για τη Β' Ζώνη της Δημοτικής Ενότητας Ψυχικού

του Δήμου Φιλοθέης-Ψυχικού της Περιφερειακής Ενότητας Βορείου τομέα Αθηνών τιμή ζώνης 4.000,00 €.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 παρ. 1 και 2 ν. 1249/1982, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2010, την 01.01.2011, την 01.01.2012 και την 01.01.2013 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΑΠ φυσικών προσώπων ετών 2010-2013, αντίστοιχα) και κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή προίκας, λαβαίνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που **είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου [...].** Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων [...]. **Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομειώσής τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών**, μετά από εισήγηση Επιτροπών [...]. 2. Με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών καθορίζονται: α) [...], β) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου. Με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών καθορίζεται ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων του παρόντος άρθρου σε ολόκληρη τη χώρα ή ορισμένες περιοχές αυτής ή πόλεις και για όλα τα ακίνητα ή για ορισμένη κατηγορία τούτων. γ) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της υπ' αριθμ. 1067780/82/Γ0013/ΠΟΛ.1149/9.6.1994 (ΦΕΚ Β' 549/15.7.1994) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2010, την 01.01.2011, την 01.01.2012 και την 01.01.2013 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΑΠ φυσικών προσώπων ετών 2010-2013, αντίστοιχα) και κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «1. Ζώνη γενικά θεωρείται ένα τμήμα πόλης ή χωριού, το οποίο, σύμφωνα με τους πίνακες τιμών, έχει ενιαία τιμή (TZ). Οι ζώνες διακρίνονται σε: α) Κυκλικές ζώνες. Είναι οι ζώνες που περιλαμβάνουν ένα ή περισσότερα οικοδομικά τετράγωνα μιας πόλης ή ενός χωριού και απεικονίζονται στους χάρτες του Υπουργείου Οικονομικών περιμετρικά με συνεχή κόκκινη γραμμή, κατά μήκος των αξόνων των δρόμων και συμβολίζονται με κεφαλαία γράμματα του αλφαβήτου. β) Γραμμικές ζώνες (ΓΖ). Γραμμικές είναι οι ζώνες που αναπτύσσονται κατά μήκος της μιας ή και των δύο πλευρών ενός δρόμου ή ενός τμήματος δρόμου, παράλληλα προς τον άξονα αυτού. [...]. 2. Τιμή ζώνης ή τιμή εκκίνησης (TZ). Είναι η ενιαία τιμή αφετηρίας, την οποία έχει κάθε ακίνητο, το οποίο βρίσκεται στη ζώνη αυτή. Η τιμή ζώνης (TZ), αναφέρεται στην συνολική αξία κτίσματος και οικοπέδου που αναλογεί σε ένα τετραγωνικό μέτρο (μ^2) επιφάνειας, καινούριας κατοικίας ή διαμερίσματος στον Α' όροφο της οικοδομής **με πρόσοψη σε ένα μόνο δρόμο**. 3. Συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου (ΣΑΟ). Είναι ο συντελεστής που εκφράζει τη δυνατότητα οικοδομικής εκμετάλλευσης του οικοπέδου και συνήθως συμπίπτει με το συντελεστή δόμησης (ΣΔ) αυτού. [...]. 4. Συντελεστής εμπορικότητας (ΣΕ). Είναι ο συντελεστής (μεγαλύτερος ή ίσος με τη μονάδα) που εκφράζει την εμπορικότητα ενός δρόμου ή ενός τμήματος δρόμου μιας συγκεκριμένης ζώνης. 5. [Καταργήθηκε]. 6. Συντελεστής Οικοπέδου (ΣΟ). Είναι συντελεστής προσδιοριστικός της αξίας του οικοπέδου, μικρότερος ή ίσος με

τη μονάδα (1). 7. Συντελεστής εκμετάλλευσης ισογείου (Κ). Είναι ο συντελεστής που προσδιορίζει το μέγεθος εκμετάλλευσης του ισογείου ενός ακινήτου και συναρτάται με το συντελεστή αξιοποίησης του οικοπέδου (ΣΑΟ) και το συντελεστή εμπορικότητας (ΣΕ). Τιμή Οικοπέδου (Τ.Ο.). Είναι η ανά τετραγωνικό μέτρο (μ^2) αξία οικοπέδου που έχει πρόσοψη σε ένα μόνο δρόμο, με $\Sigma.Ε. = 1,0$.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 της υπ' αριθμ. 1067780/82/Γ0013/ΠΟΛ.1149/9.6.1994 (ΦΕΚ Β' 549/15.7.1994) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2010, την 01.01.2011, την 01.01.2012 και την 01.01.2013 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΑΠ φυσικών προσώπων ετών 2010-2013, αντίστοιχα) και κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «1. Το αντικειμενικό σύστημα εφαρμόζεται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας κατά τη μεταβίβαση ακινήτων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής, εφόσον τα ακίνητα βρίσκονται εντός σχεδίου πόλης και μόνον αν αυτά (ακίνητα) βρίσκονται σε περιοχές που έχουν ενταχθεί στο σύστημα. [...]. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας, τα ακίνητα έχουν καταταγεί σε δώδεκα κατηγορίες. Η κατάταξη ενός ακινήτου σε ορισμένη κατηγορία αποδεικνύεται από: α) την οικοδομική άδεια ανέγερσής του, β) την πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας και γ) τον τίτλο κτήσης του. Εάν δεν υπάρχει κανένα από τα πιο πάνω αποδεικτικά στοιχεία, τότε η κατηγορία (το είδος) του ακινήτου, αποδεικνύεται από τη δήλωση φόρου εισοδήματός του. [...]. Για κάθε κατηγορία ακινήτου εφαρμόζεται χωριστό, έντυπο, ως ακολούθως: α) [...]. 2. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ακινήτων, κάθε δήμος ή κοινότητα χωρίζεται σε επιμέρους ζώνες για τις οποίες ορίζεται τιμή ζώνης (TZ), συντελεστής εμπορικότητας (ΣΕ) των δρόμων της, συντελεστής οικοπέδου (ΣΟ), συντελεστής συμμετοχής οικοπέδου (ΣΣΟ) και συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου (ΣΑΟ). Τα στοιχεία αυτά αναγράφονται στους πίνακες τιμών, ενώ οι ζώνες και οι συντελεστές αξιοποίησης οικοπέδων απεικονίζονται και στις πινακίδες (χάρτες) του Υπουργείου Οικονομικών. Οι πίνακες τιμών και οι πινακίδες (χάρτες) αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των αποφάσεων που ορίζουν την εφαρμογή του συστήματος σε κάθε περιοχή. 3. **Αν το ακίνητο του οποίου πρέπει να προσδιορίσουμε τη φορολογητέα αξία έχει πρόσοψη σε δρόμο ή σε δρόμους από τον άξονα των οποίων διέρχεται το όριο δύο ή περισσότερων κυκλικών ζωνών**, ανεξάρτητα αν οι δρόμοι αυτοί αποτελούν όριο δήμων ή κοινοτήτων ή οικισμών, **λαμβάνεται η μεγαλύτερη από τις τιμές των ζωνών**. Αν έχει πρόσοψη σε γραμμική ζώνη, λαμβάνεται η τιμή της γραμμικής αυτής ζώνης. Σε περίπτωση που έχει προσόψεις σε δύο γραμμικές ζώνες λαμβάνεται η μεγαλύτερη από τις τιμές των ζωνών τούτων. Αν έχει προσόψεις σε γραμμική και κυκλική ζώνη λαμβάνεται η μεγαλύτερη τιμή. Την τιμή της γραμμικής ζώνης λαμβάνουν μόνο τα ακίνητα που έχουν πρόσοψη (άνοιγμα-πόρτα, παράθυρο ή προθήκη) στο δρόμο στον οποίο αναπτύσσεται η γραμμική ζώνη. Τα ακίνητα που έχουν πρόσοψη αποκλειστικά στον ακάλυπτο χώρο του οικοπέδου, σε αίθριο, σε στοά ή βρίσκονται σε υπόγειο χώρο χωρίς άνοιγμα στο δρόμο, δεν ανήκουν στη γραμμική ζώνη. Ως προσόψεις ενός ακινήτου θεωρούνται οι πλευρές του που έχουν άνοιγμα (παράθυρο, πόρτα, ή προθήκη) σε δρόμο, στοά ή στον ακάλυπτο χώρο του οικοπέδου. Προκειμένου για οικόπεδο, ως προσόψεις θεωρούνται οι πλευρές του που συνορεύουν με κοινόχρηστους χώρους. 4. Για το συντελεστή εμπορικότητας (ΣΕ) ενός δρόμου, ισχύουν τα ακόλουθα: α) Αν ο δρόμος περιλαμβάνεται στα "Αναλυτικά στοιχεία δρόμων" των πινάκων τιμών, ως ΣΕ του δρόμου

λαμβάνεται αυτός που ορίζεται στους πίνακες. β) Αν ο δρόμος δεν περιλαμβάνεται στα "Αναλυτικά στοιχεία δρόμων" των πινάκων τιμών, ως ΣΕ του δρόμου λαμβάνεται ο ΣΕ της ζώνης που ανήκει το οικοπέδο. γ) [...]. δ) [...]. 5. [...]. 11. Δρόμοι θεωρούνται τα κοινής χρήσης τμήματα (λωρίδες) γης, που προορίζονται αποκλειστικά για την μετακίνηση προσώπων ή ζώων ή για τη μεταφορά πραγμάτων με οποιοδήποτε μέσο και έχουν εγκριθεί από ρυμοτομικό σχέδιο δήμου ή κοινότητας ή με σχετική απόφαση Νομάρχη. 12. Η απόσταση μεταξύ των οικοδομικών γραμμών ενός δρόμου ή κοινοχρήστου χώρου γενικά, λαμβάνεται υπόψη για τον καθορισμό του συντελεστή πρόσοψης. Σε περίπτωση που η απόσταση μεταξύ των οικοδομικών γραμμών, κατά μήκος ενός δρόμου ή κοινοχρήστου χώρου είναι μεταβλητή, λαμβάνεται υπόψη ο μέσος όρος της απόστασης αυτής κατά μήκος του προσώπου του συγκεκριμένου ακινήτου. 13. [...]. 16. Κριτήριο βάθους: α) [...]. β) οικοπέδου, είναι το γινόμενο του μήκους της πρόσοψης ή του αθροίσματος των προσόψεων του επί τον εαυτό του επί τρία. [...]. 17. Επιφάνεια ακινήτου είναι το εμβαδόν αυτού σε τετραγωνικά μέτρα (μ2). [...]. 18. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1199/2017 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «Με αφορμή ερωτήματα που υποβάλλονται σχετικά με την αντιμετώπιση των υποθέσεων φόρου κατοχής ακίνητης περιουσίας [...] για ακίνητα που βρίσκονται στο Δήμο Ψυχικού και λαμβάνοντας υπόψη τις αποφάσεις ΣτΕ 2333/2016, ΣτΕ 171/2017, ΣτΕ 683/2017 και την απόφαση ΠΟΛ.1163/2017 (ΦΕΚ 3882 τ.Β'), παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες και παρακαλούμε για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους: Α. [...]. Β. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΠΑΝΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ. 1.1. Φόροι κατοχής ακίνητης περιουσίας. 1.1.1. Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.). [...]. Προκειμένου να γίνουν οι σχετικές διορθώσεις στα εκκαθαριστικά σημειώματα και στις πράξεις προσδιορισμού του ΕΝ.Φ.Ι.Α. φυσικών [...] προσώπων, θα πραγματοποιηθεί κεντρικός μηχανογραφικός υπολογισμός των φόρων αυτών και θα εκδοθούν νέες πράξεις διοικητικού προσδιορισμού του φόρου του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ., χωρίς να απαιτείται καμία ενέργεια από την πλευρά των φορολογουμένων. [...]. 1.1.2. Φόρος Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Α.Π.). [...]. α. Προκειμένου να γίνουν οι σχετικές διορθώσεις στα εκκαθαριστικά σημειώματα και στις πράξεις προσδιορισμού του Φ.Α.Π. φυσικών προσώπων θα πραγματοποιηθεί κεντρικός μηχανογραφικός υπολογισμός των φόρων αυτών και θα εκδοθούν νέες πράξεις διοικητικού προσδιορισμού του φόρου του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ., χωρίς να απαιτείται καμία ενέργεια από πλευράς των φορολογουμένων. [...]. β. [...]. Γ. ΕΙΔΙΚΟΤΕΡΑ ΘΕΜΑΤΑ ΤΩΝ ΕΠΙΜΕΡΟΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ. 1. [...]. 4. **Επισυνάπτονται ως παράρτημα στην παρούσα τρεις πίνακες με τις ισχύουσες τιμές στο Δήμο Ψυχικού, ανά φορολογία και ανά χρόνο φορολογίας. Σε αυτούς έχουν ληφθεί υπόψη τόσο οι αποφάσεις καθορισμού τιμών στο Δήμο αυτό όσο και οι ακυρωτικές αποφάσεις του ΣτΕ, αλλά και οι διατάξεις των άρθρων 57 του ν.4223/2013, όπως τροποποιήθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 12 του ν.4239/2014 και του άρθρου 24 του ν.4302/2014. Σημειώνεται ότι στον πίνακα περιλαμβάνονται οι τιμές ανεξάρτητα από την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξης.**

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ: ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΣΧΥΟΥΣΩΝ ΤΙΜΩΝ

	Φ.Α.Π. φυσικών προσώπων	ΕΝ.Φ.Ι.Α.
--	----------------------------	-----------

ΖΩΝΗ	2010 - 2013	2014 - 2015	2016	2017
A	6.250	6.250	6.250	6.250
B	4.100	4.100	4.100	4.000
Γ	4.700	4.700	4.700	4.700
Δ	4.700	4.700	4.700	4.700
E	3.650	3.650	3.500	3.500
ΣΤ	4.300	4.300	4.300	3.850
Z	3.250	3.250	2.950	2.950

[...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2010, την 01.01.2011, την 01.01.2012 και την 01.01.2013 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΑΠ φυσικών προσώπων ετών 2010-2013, αντίστοιχα) και κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «1. Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου. 2. [...]. 5. Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.»

Επειδή, όπως προκύπτει από την υπ' αριθμ. 1108283/383/Γ0013/25.9.1995 (ΦΕΚ Β' 824/29.9.1995) απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών (όπως ίσχυε κατά την 01.01.2010, την 01.01.2011, την 01.01.2012 και την 01.01.2013 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΑΠ φυσικών προσώπων ετών 2010-2013, αντίστοιχα) και κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα)), με την οποία τροποποιήθηκαν και συμπληρώθηκαν οι Υπουργικές Αποφάσεις για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς - γονικής παροχής ή προίκας και βρίσκονται εντός σχεδίου στις περιοχές, μεταξύ άλλων, του (πρώην) Δήμου Ψυχικού, και ειδικότερα όπως προκύπτει από το χάρτη του (πρώην) Δήμου Ψυχικού με τις ισχύουσες ζώνες και τους ισχύοντες Σ.Α.Ο. που βρίσκεται στη σελ. 10120 του ΦΕΚ Β' 824/29.9.1995, τα υπό κρίση ακίνητα της προσφεύγουσας επί της οδού Αγίου Δημητρίου αριθμός 43 στο Παλαιό Ψυχικό Αττικής (με ΑΤΑΚ 00781711349, 01060401409 και 01060401396) **φαίνεται να βρίσκονται στο όριο μεταξύ των Β' και Δ' Ζωνών** του Παλαιού Ψυχικού (αντίθετα με το υπό κρίση ακίνητό της με ΑΤΑΚ 01060401417, για το οποίο έχει εφαρμοστεί, για σκοπούς υπολογισμού ΦΑΠ ετών 2010-2013 και ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, η τιμή ζώνης που ισχύει για τη Β' Ζώνη Ψυχικού).

Επειδή, σύμφωνα με την από 06.03.2018 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής (σελ. 6): «**Πραγματικό περιστατικό αποτελεί το γεγονός ότι το ακίνητο της προσφεύγουσας, διαθέτει 2 προσόψεις,**

μία επί της οδού (η οποία ανήκει στη Δ΄ Ζώνη Ψυχικού) και μία επί της (η οποία ανήκει στη Β΄ Ζώνη Ψυχικού). Αν το ακίνητο, του οποίου πρέπει να προσδιορίσουμε την αντικειμενική αξία, έχει πρόσοψη σε δρόμο ή δρόμους, από τον άξονα των οποίων διέρχεται το όριο δύο ή περισσοτέρων κυκλικών ζωνών, ανεξάρτητα αν οι δρόμοι αυτοί αποτελούν όριο δήμων ή δημοτικών διαμερισμάτων ή οικισμών, λαμβάνεται η μεγαλύτερη από τις τιμές των ζωνών. Δεδομένου ότι η τιμή της Ζώνης Β΄ Ψυχικού ήτο 5.150, ενώ η τιμή της Ζώνης Δ΄ Ψυχικού 4.700, και κατά τον ανωτέρω κανόνα, στο παρελθόν λαμβανόταν υπόψη για τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου η μεγαλύτερη τιμή ζώνης, ήτοι της ζώνης Β΄/5.150. Έπειτα όμως από τον επανακαθορισμό των τιμών Ζωνών σε εφαρμογή των αποφάσεων του ΣτΕ και των σχετικών εκδοθεισών εγκυκλίων διαταγών του Διοικητού της Α.Α.Δ.Ε., οι τιμές αναπροσαρμόστηκαν σε 4.100 για την Β΄ Ζώνη, ενώ η Δ΄ Ζώνη παρέμεινε στην τιμή 4.700. Συνεπώς για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας και ακολούθως του Φ.Α.Π και του ΕΝ.Φ.Ι.Α., ορθώς ελήφθη υπόψιν, κατά τον ανωτέρω κανόνα, η μεγαλύτερη τιμή ζώνης, ήτοι της Ζώνης Δ΄/4.700 [...].»

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι τα ως άνω υπό κρίση ακίνητά της με ΑΤΑΚ,, και βρίσκονται στη Β΄ Ζώνη Ψυχικού και συνεπώς έπρεπε να εφαρμοστεί, για σκοπούς υπολογισμού του ΦΑΠ των ετών 2010-2013 και του ΕΝΦΙΑ των ετών 2014-2016, τιμή ζώνης 4.100,00 € και όχι 4.700,00 €. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως εκτέθηκε σε προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, τα υπό κρίση ακίνητα της προσφεύγουσας επί της οδού αριθμός στο (με ΑΤΑΚ, και) **φαίνεται να βρίσκονται στο όριο μεταξύ των Β΄ και Δ΄ Ζωνών** του (αντίθετα με το υπό κρίση ακίνητό της με ΑΤΑΚ, για το οποίο έχει εφαρμοστεί, για σκοπούς υπολογισμού ΦΑΠ ετών 2010-2013 και ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, η τιμή ζώνης που ισχύει για τη Β΄ Ζώνη Ψυχικού), συνεπώς πληρούται το πραγματικό της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 2 παρ. 3 εδ. α΄ της υπ' αριθμ. 1067780/82/Γ0013/ ΠΟΛ.1149/9.6.1994 (ΦΕΚ Β΄ 549/15.7.1994) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (όπως ίσχυε κατά την 01.01.2010, την 01.01.2011, την 01.01.2012 και την 01.01.2013 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΑΠ φυσικών προσώπων ετών 2010-2013, αντίστοιχα) και κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα), δηλαδή τα ως άνω υπό κρίση ακίνητα της προσφεύγουσας επί της οδού αριθμός στο με ΑΤΑΚ, και πράγματι έχουν πρόσοψη σε δρόμο (οδός στο ύψος του αριθμού), από τον άξονα του οποίου διέρχεται το όριο δύο κυκλικών ζωνών (της Β΄ και της Δ΄ Ζώνης Ψυχικού), με αποτέλεσμα την επέλευση της έννομης συνέπειας της εν λόγω διάταξης, δηλαδή την εφαρμογή, για σκοπούς υπολογισμού ΦΑΠ ετών 2010-2013 και ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, της μεγαλύτερης από τις τιμές των ζωνών, ήτοι αυτής που ισχύει για τη Δ΄ Ζώνη (4.700,00 €), κάτι που α) είναι εύλογο, αφού στην πραγματικότητα στην περίπτωση αυτή τα υπό κρίση ακίνητα έχουν πρόσοψη στον ίδιο δρόμο, στον οποίο έχουν πρόσοψη και τα απέναντι

τους ευρισκόμενα ακίνητα, για τα οποία ισχύει ούτως ή άλλως η μεγαλύτερη τιμή ζώνης, ως εκ τούτου η φορολόγηση των πρώτων με εφαρμογή της μικρότερης τιμής ζώνης θα δημιουργούσε πρόβλημα άνισης (ήτοι όχι τόσο επαχθούς) φορολογικής μεταχείρισής τους σε σχέση με τα δεύτερα κατ' αδικαιολόγητη απόκλιση από την προκύπτουσα από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος (όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2010, την 01.01.2011, την 01.01.2012 και την 01.01.2013 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΑΠ φυσικών προσώπων ετών 2010-2013, αντίστοιχα) και κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα)) υποχρέωση ίδιας φορολογικής αντιμετώπισης των ουσιωδώς όμοιων καταστάσεων, και β) δε δημιουργεί κανένα πρόβλημα μερικής συμμόρφωσης με τις σχετικές αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας ούτε απόκλιση από την υποχρέωση τήρησης από τα αρμόδια διοικητικά όργανα του ίσου μέτρου γνωμοδοτικής και αποφασιστικής κρίσης κατά την εφαρμογή των αποφάσεων του Συμβουλίου της Επικρατείας, της αρχής της ασφάλειας δικαίου, της αρχής της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου και των λοιπών κανόνων που θεσπίζει το Σύνταγμα, απορριπτομένου συνεπώς ως νόμω αβάσιμου του σχετικού ειδικότερου αντίθετου ισχυρισμού της προσφεύγουσας. Για τους λόγους αυτούς, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 4 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν για τα έτη 2014-2016 και συγκεκριμένα κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «1. Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται **Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)** στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά [...] πρόσωπα [...] **την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους**. 2. [...]. 3. [...]. 4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι **αυτά που υπάρχουν την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας**, ανεξάρτητα από μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού και ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 4 ν. 4223/2013 (όπως ίσχυαν για τα έτη 2014-2016 και συγκεκριμένα κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ του Διοικητή της ΑΑΔΕ), **κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ είναι η 1^η Ιανουαρίου εκάστου έτους** (φορολογικού).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 3 και 5 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «3. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται με το άθροισμα

του κύριου φόρου επί του κάθε ακινήτου και του συμπληρωματικού φόρου επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων επί των ακινήτων του υποκειμένου στο φόρο. 4. [...]. 5. Για τον καθορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. λαμβάνεται υπόψη η πραγματική κατάσταση του ακινήτου. Η πραγματική κατάσταση του ακινήτου προκύπτει από την οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο. Αν δεν υπάρχει οριστική εγγραφή, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία του ακινήτου, όπως προκύπτουν από τον τίτλο κτήσης. Αν δεν υπάρχει τίτλος κτήσης, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία της πραγματικής κατάστασης του ακινήτου. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 9 ν. 4223/2013, όπως ίσχυε κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «Για το συμπληρωματικό ΕΝ.Φ.Ι.Α, όπως ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 5, εφαρμόζονται ανάλογα τα οριζόμενα στις παραγράφους 3 έως και 8 του παρόντος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «1. **Στην αξία των δικαιωμάτων της παραγράφου 2 του άρθρου 1 επιβάλλεται συμπληρωματικός ΕΝ.Φ.Ι.Α**, ο οποίος υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των επόμενων παραγράφων του παρόντος. Η αξία των δικαιωμάτων αυτών υπολογίζεται κατά τα ποσοστά που προκύπτουν από την ανάλογη εφαρμογή των παραγράφων 3 έως και 7 του άρθρου 2. 2. Για κάθε φυσικό πρόσωπο **ο συμπληρωματικός φόρος επιβάλλεται και υπολογίζεται στη συνολική αξία των δικαιωμάτων της παραγράφου 2 του άρθρου 1**, σύμφωνα με τα κλιμάκια και τους συντελεστές του παρακάτω πίνακα:

ΚΛΙΜΑΚΙΟ (€)	Συντελεστής
0,01 - 200.000	0,0%
200.000,01 - 250.000	0,10%
250.000,01 - 300.000	0,15%
300.000,01 - 400.000	0,30%
400.000,01 - 500.000	0,50%
500.000,01 - 600.000	0,60%
600.000,01 - 700.000	0,80%
700.000,01 - 800.000	0,90%
800.000,01 - 900.000	1,00%

Στη συνολική αξία του πρώτου εδαφίου δεν συνυπολογίζεται η αξία των δικαιωμάτων επί των κτιρίων που είναι προγενέστερα των εκάστοτε τελευταίων εκατό (100) ετών και τα οποία έχουν χαρακτηριστεί ως ιστορικά διατηρητέα μνημεία ή ως έργα τέχνης, καθώς και των τυχόν αναλογούντων σε αυτά ποσοστών επί των γηπέδων ή οικοπέδων στα οποία βρίσκονται. Ειδικά, για τα έτη 2016, 2017 και 2018 στη συνολική αξία του πρώτου εδαφίου δεν συνυπολογίζεται και η αξία των δικαιωμάτων επί γηπέδων εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού. 3. [...]. 4. **Κατά τα λοιπά**, για τον υπολογισμό του **συμπληρωματικού φόρου** εφαρμόζονται οι διατάξεις του **άρθρου 32 του ν. 3842/2010**, όπως ισχύει κάθε φορά. [...].», σύμφωνα δε με τη διάταξη του άρθρου 13 παρ. 1 ν.

4223/2013, όπως ίσχυε κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «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 τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1, 2, 3.1, 3.3 και 3.5 ν. 3842/2010, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «1. Ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπράγματων σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων [...] 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 [...]** 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 [...] και από τις υπουργικές αποφάσεις που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση των εν λόγω άρθρων, εκτός αν από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ορίζεται άλλως. 3. **Για τα ακίνητα εντός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού** αξίας ακινήτων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 [...] η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται ανά κατηγορία ως εξής: [...].»

Επειδή, με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι η επιβολή σε βάρος του συμπληρωματικού, πέραν του κυρίου, ΕΝΦΙΑ συνιστά διπλή φορολόγηση, που απαγορεύεται από το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς της, ο συμπληρωματικός ΕΝΦΙΑ δεν αποτελεί ξεχωριστό, αυτοτελή φόρο, αλλά **τμήμα της συνολικής επιβάρυνσης του ΕΝΦΙΑ** και, ειδικότερα, στοιχείο επαύξησης της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης με κριτήριο τη φοροδοτική ικανότητα του υποκείμενου στο φόρο, η οποία προκύπτει με βάση τη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας, και κατ' ακολουθίαν δεν τίθεται θέμα διπλής φορολόγησης. Η διαμόρφωση δε του συστήματος του ΕΝΦΙΑ με πρόβλεψη κύριου και, υπό προϋποθέσεις, συμπληρωματικού φόρου είναι επιτρεπτή κατά το Σύνταγμα, δεδομένης της ευρείας ευχέρειας που παρέχεται στο φορολογικό νομοθέτη να διαμορφώνει κατά την κρίση του το ισχύον φορολογικό σύστημα, στο πλαίσιο των ισχυουσών συνταγματικών διατάξεων. Για τους λόγους αυτούς, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 4 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν για τα έτη 2014-2016 και συγκεκριμένα κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «1. Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται **Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)** στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά [...] πρόσωπα [...] **την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους**. 2. [...]. 3. [...].

4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι **αυτά που υπάρχουν την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας**, ανεξάρτητα από μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού και ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 4 ν. 4223/2013 (όπως ίσχυαν για τα έτη 2014-2016 και συγκεκριμένα κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ του Διοικητή της ΑΑΔΕ), **κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ είναι η 1^η Ιανουαρίου εκάστου έτους** (φορολογικού).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 2 εδ. α' ν. 4223/2013, όπως ίσχυε κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 3-4 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «3. Ο πλήρης κύριος υποχρεούται στην καταβολή του συνολικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βαρύνει το ακίνητο κατά το ποσοστό συνιδιοκτησίας του. 4. Αν συστάθηκε επικαρπία, ο συνολικός ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βαρύνει το ακίνητο επιμερίζεται μεταξύ του ψιλού κυρίου και του επικαρπωτή ως εξής: α) Αν ο επικαρπωτής είναι φυσικό πρόσωπο, ο φόρος που αναλογεί στο δικαίωμα αυτό ορίζεται ως ποσοστό του φόρου που αναλογεί στην πλήρη κυριότητα του ακινήτου, ανάλογα με την ηλικία του επικαρπωτή ως εξής: (αα) Στα 8/10, αν ο επικαρπωτής δεν έχει υπερβεί το 20ό έτος της ηλικίας του. (ββ) Στα 7/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 20ό έτος της ηλικίας του. (γγ) Στα 6/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 30ό έτος της ηλικίας του. (δδ) Στα 5/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 40ό έτος της ηλικίας του. (εε) Στα 4/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 50ό έτος της ηλικίας του. (στστ) Στα 3/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 60ό έτος της ηλικίας του. (ζζ) Στα 2/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 70ό έτος της ηλικίας του. (ηη) Στο 1/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 80ό έτος της ηλικίας του. β) [...]. γ) Ο φόρος που αναλογεί στην ψιλή κυριότητα προκύπτει αν από το φόρο που αναλογεί στην πλήρη κυριότητα αφαιρεθεί ο φόρος που αναλογεί στην επικαρπία.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 973 του Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυε κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): «**Δικαιώματα που παρέχουν εξουσία άμεση και εναντίον όλων πάνω στο πράγμα** (εμπράγματα δικαιώματα) είναι η κυριότητα, οι δουλείες, το ενέχυρο και η υποθήκη.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1000 του Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυε κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): **«Ο κύριος του πράγματος μπορεί, εφόσον δεν προσκρούει στο νόμο ή σε δικαιώματα τρίτων, να το διαθέτει κατ' αρέσκειαν και να αποκλείει κάθε ενέργεια άλλου πάνω σ' αυτό.»**

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1142 του Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυε κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα): **«Η προσωπική δουλεία της επικαρπίας συνίσταται στο εμπράγματο δικαίωμα του επικαρπωτή να χρησιμοποιεί και να καρπώνεται ξένο πράγμα, διατηρώντας όμως ακέραιη την ουσία του.»**

Επειδή, με τον τρίτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι η προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 2 ν. 4223/2013, που προβλέπει συντελεστές ΕΝΦΙΑ για όσους έχουν δικαίωμα επικαρπίας σε ακίνητο μικρότερους εκείνων που ισχύουν για τους φιλούς κυρίους του ίδιου φορολογητέου ακινήτου και μείωση της συμμετοχής του επικαρπωτή ακινήτου στο ποσό του καταβλητέου ΕΝΦΙΑ όσο αυξάνεται η ηλικία του αντίκειται στις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 5 και του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος, γιατί μειώνει το ποσό του φόρου στα πρόσωπα που αποδεδειγμένα καρπώνονται το ακίνητο και επομένως έχουν τη δυνατότητα εκμετάλλευσής του, ενώ αυξάνουν το ποσό του φόρου στα πρόσωπα που έχουν απλά δικαίωμα φιλής κυριότητας και επομένως δεν έχουν οποιαδήποτε δυνατότητα εκμετάλλευσης του ακινήτου. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως συνάγεται σαφώς από τις προπαρατεθείσες διατάξεις των άρθρων 973, 1000 και 1142 του Αστικού Κώδικα, συνδυαστικώς ερμηνευομένων, ο επικαρπωτής ακινήτου έχει μεν δικαίωμα α) χρήσης και β) κάρπωσης του ακινήτου, **όχι όμως και γ) να το διαθέτει κατ' αρέσκειαν** (π.χ. να το πουλάει), **δικαίωμα που ο νόμος επιφυλάσσει για τον ψιλό κύριο**, ο οποίος διά της συστάσεως της επικαρπίας δεν αποξενώνεται (και) αυτού του δικαιώματός του (απορριπτομένου συνεπώς ως νόμω αβάσιμου του ειδικότερου ισχυρισμού της προσφεύγουσας ότι ο ψιλός κύριος δεν έχει καμιά δυνατότητα εκμετάλλευσης του ακινήτου). Είναι δε εύλογο για σκοπούς φορολόγησης της κατοχής της ακίνητης περιουσίας (εν προκειμένω με τον ΕΝΦΙΑ), και με αυτή την έννοια σύμφωνο και με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος (όπως ίσχυε κατά την 01.01.2014, την 01.01.2015 και την 01.01.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016, αντίστοιχα)), να επιμερίζεται ο συνολικά οφειλόμενος ΕΝΦΙΑ (κύριος και συμπληρωματικός) μεταξύ φιλού κυρίου και επικαρπωτή, κατά δε τον επιμερισμό αυτό να χρησιμοποιείται ως κριτήριο η ηλικία του επικαρπωτή ως το πλέον πρόσφορο κριτήριο (αφού, με βάση τα σημερινά δεδομένα της κοινής πείρας και της στάθμης της ιατρικής επιστήμης, προϊούσης της ηλικίας ενός φυσικού προσώπου μειώνεται και το χρονικό (και όχι μόνο) περιθώριο κάρπωσης-απόλαυσης ενός πράγματος, επομένως είναι εύλογο να μειώνονται, κατά ποσοστό έναντι του φιλού κυρίου (ο οποίος είναι και ο καταρχήν και κατεξοχήν υπόχρεος-βαρυνόμενος με το φόρο επί της κατοχής εμπράγματος (εν προκειμένω ακίνητης) περιουσίας), και οι φορολογικές επιβαρύνσεις που του αναλογούν αναφορικά με το εν λόγω πράγμα, του οποίου έχει την επικαρπία) και μάλιστα κατά μεγαλύτερα ποσοστά για τον επικαρπωτή μέχρι τη συμπλήρωση του

40ού έτους της ηλικίας του, κατά ½ για την περίπτωση που ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 40ό έτος της ηλικίας του και μέχρι τη συμπλήρωση του 50ού έτους της ηλικίας του και κατά μικρότερα ποσοστά μόνο για την περίπτωση που ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 50ό έτος της ηλικίας του (απορριπτόμενου συνεπώς ως νόμω αβάσιμου του ειδικότερου ισχυρισμού της προσφεύγουσας ότι η προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 2 ν. 4223/2013 προβλέπει μικρότερους συντελεστές ΕΝΦΙΑ για τον επικαρπωτή ενός ακινήτου έναντι εκείνων που προβλέπει για τον ψιλό κύριο του ίδιου ακινήτου). Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο τρίτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 02.03.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, κατά των κάτωθι πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων του Διοικητή της ΑΑΔΕ:

A/A	Αριθμός δήλωσης	Αριθμός ειδοποίησης	Ημερομηνία έκδοσης της πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Ακίνητα την	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1			01/02/2018	03/02/2018	01/01/2010	15,36 €
2			01/02/2018	03/02/2018	01/01/2011	430,71 €
3			01/02/2018	04/02/2018	01/01/2012	430,71 €
4			01/02/2018	04/02/2018	01/01/2013	294,03 €

και κατά των κάτωθι πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ του Διοικητή της ΑΑΔΕ:

A/A	Αριθμός δήλωσης	Αριθμός ειδοποίησης	Ημερομηνία έκδοσης της πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Ακίνητα την	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
5			01/02/2018	04/02/2018	01/01/2014	1.258,00 €
6			01/02/2018	04/02/2018	01/01/2015	1.256,94 €
7			01/02/2018	04/02/2018	01/01/2016	1.473,83 €

και την επικύρωση των πράξεων αυτών.

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2010 συνολικού ποσού 15,36 €.

Έτος 2010:

ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2010: 15,36 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2010 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018.

ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2011 συνολικού ποσού 430,71 €.

Έτος 2011:

ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2011: 430,71 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2011 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018.

ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2012 συνολικού ποσού 430,71 €.

Έτος 2012:

ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2012: 430,71 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2012 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018.

ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 συνολικού ποσού 294,03 €.

Έτος 2013:

ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013: 294,03 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΑΠ φυσικών προσώπων έτους 2013 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018.

ΕΝΦΙΑ έτους 2014 συνολικού ποσού 1.258,00 €.

Έτος 2014:

ΕΝΦΙΑ έτους 2014: 1.258,00 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ έτους 2014 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018.

ΕΝΦΙΑ έτους 2015 συνολικού ποσού 1.256,94 €.

Έτος 2015:

ΕΝΦΙΑ έτους 2015: 1.256,94 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ έτους 2015 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018.

ΕΝΦΙΑ έτους 2016 συνολικού ποσού 1.473,83 €.

Έτος 2016:

ΕΝΦΙΑ έτους 2016: 1.473,83 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ έτους 2016 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης/2018.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2
ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ**

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.