



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, **25/01/2017**

Αριθμός απόφασης: **798**

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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. 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 αριθμ. ΔΕΔ 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 27.9.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Νίκαιας, με έδρα, κατά δήλωσή της με την ενδικοφανή προσφυγή της, στη, οδός αριθμός, νόμιμα εκπροσωπούμενης, κατά δήλωσή της με την ενδικοφανή προσφυγή της, από τοτου, ΑΦΜ, κάτοικο Αττικής, οδός αριθμός, κατά της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας

με αριθμό δήλωσης ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)/28.8.2016 και αριθμό ειδοποίησης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας με αριθμό δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α./28.8.2016 και αριθμό ειδοποίησης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

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

* * * * *

Επί της από 27.9.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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:

Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας με αριθμό δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α./28.8.2016 και αριθμό ειδοποίησης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΕΝΦΙΑ ποσού 2.784,26 € (κύριος φόρος), πλέον 3.488,44 € (συμπληρωματικός φόρος), δηλαδή συνολικού ποσού 6.272,70 €, για τα δικαιώματα που είχε επί ακινήτων την 1.1.2016.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ και την αναγνώριση ότι δε διαθέτει φοροδοτική ικανότητα για το τρέχον έτος (2016), επικουρικά δε την αναγνώριση ότι η αξία της περιουσίας της, επί της οποίας θα έπρεπε να είχε επιβληθεί ο ΕΝΦΙΑ του έτους 2016, ανέρχεται στο ποσό των 253.704,33 € και όχι στο ποσό των 634.260,83 € και κατά συνέπεια τη μείωση του οφειλόμενου φόρου κατά 60%, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

1.) Αντισυνταγματικότητα επιβολής ΕΝΦΙΑ.

2.) Επικουρικά, ακυρότητα επιβολής ΕΝΦΙΑ επί εσφαλμένων αντικειμενικών αξιών, κατά παράβαση του νόμου – παράλειψη νόμιμης οφειλόμενης ενέργειας.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «1. Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου. 2. [...]. 3. [...]. 4. [...]. 5. Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «Ο σεβασμός και η προστασία της αξίας του ανθρώπου αποτελούν την πρωταρχική υποχρέωση της Πολιτείας».

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει, **πρώτον**, ότι κατόπιν των διαδοχικών φορολογικών και εισοδηματικών μέτρων είναι

προφανές ότι έχει υποστεί σοβαρότατες οικονομικές απώλειες, οι οποίες κατά τα δεδομένα της κοινής πείρας επηρεάζουν ουσιαδώς το πραγματικό επίπεδο της φοροδοτικής της ικανότητας, φοροδοτική ικανότητα την οποία, για σκοπούς πληρωμής του ΕΝΦΙΑ έτους 2016, δε διαθέτει, αφού επί καθαρών κερδών της φορολογικού έτους 2015 ύψους 5.982,76 € οφείλει φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων (ΦΕνπ) ύψους 1.493,23 € και συνεπώς, του επιβληθέντος με την προσβαλλόμενη πράξη ΕΝΦΙΑ ύψους 6.272,70 € συνυπολογιζομένου, η συνολική φορολογική της υποχρέωση για ΦΕνπ φορολογικού έτους 2015 και ΕΝΦΙΑ 2016 (7.765,93 €) υπερβαίνει τα καθαρά της κέρδη, με αποτέλεσμα να καθίσταται προφανές ότι δεν έχει φοροδοτική ικανότητα. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, δε συγκεκριμενοποιείται από την προσφεύγουσα το αν, στη δική της ιδιαίτερη περίπτωση, και, σε καταφατική απάντηση, το πώς η επιβολή του ΕΝΦΙΑ, ενόψει των δικών της συνολικών ακαθαρίστων εσόδων της χρήσης 2015 (25.980,00 €), παραβιάζει εν τοις πράγμασι, καθ' οιονδήποτε τρόπο, την αρχή της συμμετοχής του καθενός στα δημόσια βάρη ανάλογα με τις πραγματικές οικονομικές του δυνάμεις, πολλώ δε μάλλον όταν, στην προκειμένη περίπτωση, επί συνολικής αξίας της ακίνητης περιουσίας της προσφεύγουσας ύψους 634.260,83 € ο συνολικός επιβαλλόμενος ΕΝΦΙΑ ανέρχεται σε 6.272,70 €. Άλλωστε, η νομοθεσία περί ΕΝΦΙΑ λαμβάνει υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα των υποκειμένων στο φόρο νομικών προσώπων και συνεπώς τη φοροδοτική τους ικανότητα, αφού προβλέπει δυνατότητα χορήγησης αναστολής πληρωμής του οφειλόμενου ΕΝΦΙΑ, συνεκτιμώντας για τη χορήγησή της, μεταξύ άλλων κριτηρίων, και το συνολικό κύκλο εργασιών του νομικού προσώπου κατά το προηγούμενο και το προηγούμενο αυτού φορολογικό έτος (άρθρο 7 παρ. 3 ν. 4223/2013, όπως ίσχυε κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης). Εξάλλου, απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος είναι και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος απαγορεύει την υπέρβαση του ορίου, πέραν του οποίου δεν είναι δυνατή η ανταπόκριση των φορολογουμένων στις φορολογικές τους υποχρεώσεις, χωρίς να θίγεται το ελάχιστο όριο αξιοπρεπούς, ενόψει του άρθρου 2 παρ. 1 του Συντάγματος, διαβιώσεώς τους, γιατί το άρθρο 2 παρ. 1 του Συντάγματος δεν εφαρμόζεται επί νομικών, αλλά μόνο επί φυσικών προσώπων. Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο πρώτος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας πρέπει, κατά το ως άνω εξεταζόμενο μέρος, να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: *«Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος.»*

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει περαιτέρω, **δεύτερον**, ότι η κατά το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος επιβολή φόρου σε είδος περιουσίας από τυπικό νόμο προϋποθέτει αυτοτελές προσοδοφόρο (έστω και κατά τεκμήριο) περιουσιακό αντικείμενο, τέτοια δε στοιχεία δεν περιέχει ο επιβληθείς ΕΝΦΙΑ και κατ' ακολουθία είναι προφανές ότι η επιβολή του ιδιαίτερα επί απρόσοδων ακινήτων αντίκειται στο Σύνταγμα. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω

αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί από την ερμηνεία του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος δεν προκύπτει ότι επί επιβολής φόρου επί της περιουσίας θα πρέπει το βαρυνόμενο περιουσιακό αντικείμενο να είναι προσοδοφόρο, πολλώ δε μάλλον όταν, όπως κρίθηκε (πλειοψηφία 17-2) με την υπ' αριθμ. 532/2015 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 11 της απόφασης) για την περίπτωση του φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ), ο νομοθέτης, θεσπίζοντας τον ΦΑΠ, απέβλεψε, επιτρεπτός κατά το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, στη φοροδοτική ικανότητα που απορρέει από αυτή καθεαυτή την κατοχή της ακίνητης περιουσίας ως φορολογητέας ύλης (άλλως, πηγής πλούτου) διαφορετικής από το εισόδημα, δοθέντος ότι, κατά τη συνταγματική αυτή διάταξη, αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως μπορούν να αποτελέσουν όχι μόνο το εισόδημα, αλλά, αυτοτελώς, και η περιουσία, και, ως εκ τούτου, η ύπαρξη προσόδου από το εκάστοτε συγκεκριμένο βαρυνόμενο με ΦΑΠ ακίνητο δεν αποτελεί καταρχήν προϋπόθεση ή κριτήριο υπαγωγής στο ΦΑΠ (πρβλ. επίσης ΟΛΣΤΕ 1972/2012 (πλειοψηφία 28-11), σκέψη 16 - ΕΕΤΗΔΕ· ΟΛΣΤΕ 3342/2013 (πλειοψηφία 28-11), σκέψη 16 - ΕΕΤΗΔΕ· ΟΛΣΤΕ 3343/2013 (πλειοψηφία 28-11), σκέψη 18 - ΕΕΤΗΔΕ· ΟΛΣΤΕ 3344/2013 (πλειοψηφία 28-11), σκέψη 20 - ΕΕΤΗΔΕ· ΟΛΣΤΕ 3345-3349/2013 (πλειοψηφία 28-11), σκέψη 19 - ΕΕΤΗΔΕ), κάτι που θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι ισχύει και για την περίπτωση του ΕΝΦΙΑ, αφού και ο ΕΝΦΙΑ, όπως και ο ΦΑΠ, είναι φόρος επί της κατοχής ακίνητης περιουσίας. Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο πρώτος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας πρέπει, και κατά το δεύτερο ως άνω εξεταζόμενο μέρος, να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της Σύμβασης για την προάσπιση των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών («Ευρωπαϊκή Σύμβαση των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου», ΕΣΔΑ), όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: *«Παν φυσικόν ή νομικόν πρόσωπον δικαιούται σεβασμού της περιουσίας του. Ουδείς δύναται να στερηθή της ιδιοκτησίας αυτού ειμή διά λόγους δημοσίας ωφελείας και υπό τους προβλεπόμενους, υπό του νόμου και των γενικών αρχών του διεθνούς δικαίου, όρους. Αι προαναφερθείσαι διατάξεις δεν θίγουν το δικαίωμα παντός κράτους όπως θέση εν ισχύι νόμους ους ήθελε κρίνει αναγκαίον προς ρύθμισιν της χρήσεως αγαθών συμφώνως προς το δημόσιον συμφέρον ή προς εξασφάλισιν της καταβολής φόρων ή άλλων εισφορών ή προστίμων.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ. 1 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: *«Τα δικαιώματα του ανθρώπου ως ατόμου και ως μέλους του κοινωνικού συνόλου και η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου τελούν υπό την εγγύηση του Κράτους. Όλα τα κρατικά όργανα υποχρεούνται να διασφαλίζουν την ανεμπόδιστη και αποτελεσματική άσκησή τους. Τα δικαιώματα αυτά ισχύουν και στις σχέσεις μεταξύ ιδιωτών στις οποίες προσιδιάζουν. Οι κάθε είδους περιορισμοί που μπορούν κατά το Σύνταγμα να επιβληθούν στα δικαιώματα αυτά πρέπει να προβλέπονται είτε απευθείας από το Σύνταγμα είτε από το νόμο, εφόσον υπάρχει επιφύλαξη υπέρ αυτού και να σέβονται την αρχή της αναλογικότητας.»*

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει περαιτέρω, **τρίτον**, ότι η επιβολή του επίδικου φόρου συνιστά υπερβολικό βάρος για

εκείνη, αφού η φοροδοτική της δυνατότητα έχει προ πολλού εξαντληθεί, και κλονίζει ριζικά την οικονομική της κατάσταση, οδηγώντας την στην οικονομική καταστροφή, λαμβανομένου υπόψη ότι πολλά ακίνητά της είναι απρόσοδα, και οδηγώντας την ουσιαστικά στην απώλεια της ακίνητης περιουσίας της, αφού πολύ σύντομα θα αναγκαστεί να την εκποιήσει αντί πινακίου φακής, για να μπορέσει να ανταποκριθεί στις φορολογικές της υποχρεώσεις, κάτι που αντίκειται στο άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, προκειμένου να τεθεί ζήτημα αντίθεσης ενός φόρου επί της (κατοχής) περιουσίας, όπως ο ΕΝΦΙΑ, με το άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ, με την έννοια ότι οδηγεί σε απαλλοτρίωση περιουσιακού στοιχείου του φορολογουμένου που υπάγεται στον εν λόγω φόρο, θα πρέπει ο φορολογούμενος και ήδη προσφεύγων να προβάλλει με συγκεκριμένους ισχυρισμούς και να επιχειρεί να αποδείξει με συγκεκριμένα στοιχεία το αν και, σε καταφατική απάντηση, το πώς ο εν λόγω φόρος (εν προκειμένω ο ΕΝΦΙΑ), στη δική του ιδιαίτερη περίπτωση, οδήγησε, με τον τρόπο που εφαρμόζονται οι νομοθετικές διατάξεις που τον προβλέπουν, σε αποστέρηση της ιδιοκτησίας του έστω και επί ενός μόνο εκ των υπαγομένων στο φόρο ακινήτων του, πολλώ δε μάλλον όταν ο συνολικός στην υπό κρίση περίπτωση επιβαλλόμενος ΕΝΦΙΑ ύψους 6.272,70 € αντιστοιχεί σε συνολική αξία ακίνητης περιουσίας ύψους 634.260,83 €. Μόνη η προβολή του ισχυρισμού ότι η επιβολή του επίδικου φόρου επί της (κατοχής) περιουσίας, εν προκειμένω του ΕΝΦΙΑ, κλονίζει ριζικά την οικονομική του κατάσταση, οδηγώντας τον ουσιαστικά στην απώλεια της ακίνητης περιουσίας του, αφού πολύ σύντομα θα αναγκαστεί να την εκποιήσει, προκειμένου να μπορέσει να ανταποκριθεί στις φορολογικές του υποχρεώσεις, δεν αρκεί προς θεμελίωση της αντίθεσης του εν λόγω φόρου με την ως άνω διάταξη υπερνομοθετικής ισχύος και συνεπώς ένας τέτοιος ισχυρισμός είναι απορριπτός ως νόμω αβάσιμος. Εξάλλου, στο ίδιο πλαίσιο και για τους ίδιους λόγους απορριπτός ως νόμω αβάσιμος είναι και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι, αφού κατά το άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ η περιουσία δεν επιτρέπεται να εξανεμίζεται υπό την απειλή φορολογικών βαρών που αποδυναμώνουν τη φοροδοτική ικανότητα του υποκειμένου του φόρου, παραβιάζοντας την αρχή της αναλογικότητας μεταξύ φορολογικού βάρους και φοροδοτικής διαθεσιμότητας, ο ΕΝΦΙΑ φαίνεται να έρχεται σε αντίθεση με το άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος (η αρχή της αναλογικότητας απαγορεύει την υπέρμετρη επιβάρυνση της ιδιοκτησίας και κατ' αποτέλεσμα της περιουσίας καθενός με σκοπό την επίτευξη αμιγώς δημοσιονομικών στόχων), αφού η προσφεύγουσα δε συγκεκριμενοποιεί (με άλλα λόγια, δεν προβάλλει και δεν αποδεικνύει με συγκεκριμένους ισχυρισμούς) το αν και, σε καταφατική απάντηση, το πώς, στη δική της ιδιαίτερη περίπτωση, η επιβολή του ΕΝΦΙΑ, ενόψει των δικών της συνολικών ακαθαρίστων εσόδων της χρήσης 2015 (25.980,00 €), της επιβαρύνει υπέρμετρα και δυσανάλογα, ενόψει των τεθέντων δημοσιονομικών στόχων και των δεδομένων δημοσιονομικών αναγκών, την περιουσία, πολλώ δε μάλλον όταν επί συνολικής αξίας της ακίνητης περιουσίας της ύψους 634.260,83 € ο συνολικός επιβαλλόμενος ΕΝΦΙΑ ανέρχεται σε 6.272,70 €. Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο πρώτος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας πρέπει, και κατά το ως άνω τρίτο εξεταζόμενο μέρος, να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 και 5 εδ. α' και δ' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και **πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του.** [...] 5. Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, **λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής...** Σε περίπτωση που **προσκομισθούν νέα στοιχεία** στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 3 παρ. 2 εδ. α' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1002/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 55/16.1.2014) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ίσχυε κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην αρμόδια φορολογική αρχή από τον υπόχρεο και **πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του...**», ενώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 εδ. α' και 3 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1002/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 55/16.1.2014) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της προσβαλλόμενης πράξης: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, **λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο...** 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής **προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών**, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση... Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεση της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.»

Επειδή, με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/2014 διευκρινιστική εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων παρασχέθηκαν οι ακόλουθες οδηγίες: «Α. Ειδική Διοικητική Διαδικασία ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. 1. [...] 2. Η ενδικοφανής προσφυγή και το αίτημα αναστολής **πρέπει να αναφέρουν** όλους τους λόγους και **τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του, τα οποία συνυποβάλλονται με την προσφυγή...** Δ. Εξέταση Ενδικοφανούς Προσφυγής και έκδοση απόφασης. 1. [...]. 2. [...]. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής **προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών**, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση... Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 4 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «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.» Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 περ. Α' παρ. 1 εδ. α' και β' περ. α' ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «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 (Α' 43) και των αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότησή του. Ανάλογα με την τιμή ζώνης που ισχύει **την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας**, γίνεται κατάταξη του κτίσματος σε αντίστοιχη φορολογική ζώνη (Φ.Ζ.).» Από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης, προκύπτει ότι κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ είναι η 1^η Ιανουαρίου εκάστου έτους (φορολογικού).

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά την 1.1.2016 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ): «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 (Α' 43) και των αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότησή του...** Β. Υπολογισμός κύριου φόρου για οικοπέδα 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 οικοπέδα: 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 τις διατάξεις του άρθρου 41 παρ. 1 και 2 ν. 1249/1982, όπως ίσχυαν κατά την 1.1.2016 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ): «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) Η εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου και για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων εκτός σχεδίου ακινήτων.»

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1009/18.1.2016 (ΦΕΚ Β' 48/20.1.2016) απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την 1.1.2016 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ): «1. Οι αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ. 1040/26-2-2011 (ΦΕΚ 434/Β'/2011) και ΠΟΛ. 1156/28-6-2013 (ΦΕΚ 1627/Β'/2013), οι οποίες εκδόθηκαν κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982, καταργούνται. 2. Αναπροσαρμόζουμε τις τιμές οι οποίες είχαν καθοριστεί με τις με αριθ. πρωτ. 1020564/487/00ΤΥ/Δ'/27-02-2007 ΠΟΛ. 1034 (ΦΕΚ 269/Β'/28-02-2007), 1175023/3752/00ΤΥ/Δ'/28-12-2010 ΠΟΛ. 1200 (ΦΕΚ 2038/Β'/29-12-2010) και ΠΟΛ. 1093/29-4-2013 (ΦΕΚ 1068/Β'/29-4-2013) αποφάσεις, όπως αυτές ισχύουν σήμερα, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των εντός σχεδίου πόλης ή ορίων οικισμού ακινήτων που μεταβιβάζονται με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεά, γονική παροχή και περιλαμβάνονται στα αντίστοιχα βιβλία τιμών που τις συνοδεύουν, ως ακολούθως: α. Τιμές Ζώνης (Τ.Ζ.). [...] β. Συντελεστές Εμπορικότητας (Σ.Ε.). Οι τιμές των συντελεστών οικοπέδου (Σ.Ο.), οι πίνακες τιμής οικοπέδου (Τ.Ο.) και συντελεστή εκμετάλλευσης ισογείου (Κ) καθώς και τα διαγράμματα στα οποία απεικονίζονται οι ζώνες τιμών παραμένουν ως έχουν. 3. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων τα οποία αναφέρονται στην παράγραφο 2 της απόφασης αυτής εφαρμόζονται οι διατάξεις της με υπ' αριθ. πρωτ. 1067780/82/Γ0013/09-06-1994 ΠΟΛ.1149 (ΦΕΚ 549/Β'/1994) απόφασης, όπως αυτή ισχύει σήμερα. 4. Για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων των ειδικών κατηγοριών κτιρίων της με αριθ. πρωτ. 1129485/479/Γ0013/3-12-1996 ΠΟΛ.1310 (ΦΕΚ 1155/Β'/1996) απόφασης Υπ. Οικονομικών εφαρμόζονται οι τιμές αφετηρίας όπως ορίσθηκαν με την με αριθ. πρωτ. 1020562/486/00ΤΥ/Δ'/27-02-2007 ΠΟΛ.1033 (ΦΕΚ 268/Β'/2007) απόφαση. 5. Η απόφαση αυτή θα ισχύσει από 21/5/2015.»

Επειδή, με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει, επικουρικά, ότι σύμφωνα με στοιχεία των μεγαλύτερων κτηματομεσιτικών οίκων, αλλά και σύμφωνα με έκθεση ορκωτού ελεγκτή, οι αξίες των βαρυνόμενων με ΕΝΦΙΑ ακινήτων της σε σχέση με τις αντικειμενικές αξίες, όπως αυτές προσδιορίσθηκαν για τελευταία φορά το έτος 2007, μειώθηκαν κατά 60% το 2016 και συγκεκριμένα ότι η συνολική πραγματική αξία των ακινήτων της ανερχόταν κατά το χρόνο επιβολής του ΕΝΦΙΑ για το 2016 στο ποσό των 253.704,33 € και όχι στο ποσό των 634.260,83 € και συνεπώς ο φόρος που θα έπρεπε να της είχε επιβληθεί, αν ήθελε υποτεθεί ότι αυτός δεν είναι αντισυνταγματικός, είναι 2.509,08 € και όχι 6.272,70 €. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος, αφού η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει (συνυποβάλλει), αλλά ούτε και έστω επικαλείται (αναφέρει) κανένα συναφές αποδεικτικό στοιχείο προς απόδειξη της ως άνω προβαλλόμενης ως προκύπτουσας, μετά τη διενεργηθείσα με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1009/18.1.2016 (ΦΕΚ Β' 48/20.1.2016) απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών αναπροσαρμογή των αντικειμενικών αξιών, για σκοπούς ΕΝΦΙΑ έτους 2016 ουσιώδους απόκλισης (60%) μεταξύ της αντικειμενικώς προσδιορισθείσας και της πραγματικής αξίας των βαρυνόμενων με ΕΝΦΙΑ ακινήτων της (με την έννοια ότι η πρώτη είναι ουσιαδώς υψηλότερη της δεύτερης), καθώς και του ειδικότερου μεγέθους της απόκλισης αυτής. Για το λόγο αυτό, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 27.9.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, **και την επικύρωση** της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/28.8.2016 και αριθμό ειδοποίησης

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:

ΕΝΦΙΑ συνολικού ποσού 6.272,70 €.

Έτος 2016:

Ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2016: 6.272,70 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ' αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου ν. 4223/2013 Έτους 2016 της Γ.Γ.Δ.Ε..

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.