



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 27-1-2017

Αριθμ. Αποφ.: 313

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
- γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016/ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **30/09/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΤΟΥ**, **ΑΦΜ**, κατοίκου Θεσσαλονίκης, επί της οδού-Ταχυδρ. δ/ση Θέρμη –ΤΚ., κατά της από**2016 και με αρ. δήλωσης-αρ. ειδοποίησης** πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Δ.Ο.Υ. για το έτος 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την από**2016 και με αρ. δήλωσης-αρ. ειδοποίησης** πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Δ.Ο.Υ. για το έτος 2016, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης**2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΤΟΥ**, **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την**2016 και με αρ. δήλωσης-αρ. ειδοποίησης** πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Δ.Ο.Υ. για το έτος 2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος 3.028,46€, πλέον συμπληρωματικός φόρος 3.027,55€, ήτοι συνολικό ποσό 6.056,01€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού για τους παρακάτω λόγους:

1. Μη αναπροσαρμογή των αντικειμενικών αξιών.
2. Παραβίαση των συνταγματικών αρχών αναλογικής ισότητας, συνεισφοράς στα δημόσια βάρη και δίκαιης φορολόγησης.
3. Μη νόμιμος και αντισυνταγματικός ο συμπληρωματικός φόρος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1,2,3 και 5 Ν.4223/2013 «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 ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους.

2. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας ,...

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....

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..... ».

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, για τον προσδιορισμό του ΕΝΦΙΑ η Διοίκηση υποχρεούται, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 4223/2013, μεταξύ άλλων και σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 περί αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, καθώς και των εν ισχύ αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών περί αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών.

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1009/2016 αναπροσαρμόστηκαν οι τιμές του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξία των ακινήτων, με ισχύ από 21.05.2015.

Επειδή, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣτΕ.

Επειδή, κατά το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος: «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους». Καθ' ερμηνεία της εν λόγω συνταγματικής διάταξης, γίνεται παγίως δεκτό ότι από τη διάταξη αυτή, με την οποία θεσπίζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας και της καθολικότητας του φόρου, **δεν αποκλείεται** η διαφορετική φορολογική μεταχείριση κατηγοριών φορολογουμένων, εφ' όσον η μεταχείριση αυτή δεν είναι

αυθαίρετη, αλλά στηρίζεται σε γενικά και αντικειμενικά κριτήρια ανταποκρινόμενα στις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε κατηγορίας, ενόψει και των εκάστοτε κοινωνικοοικονομικών συνθηκών (βλ. ΟΛΣΤΕ 3342-5/2013, 1685/2013, 1972/2012, 1285,1286/2012, [2469-2471/2008](#), ΣΤΕ 2116/12, 693/2011, 3485/2007 κλπ.).

Επίσης, κατά τη νομολογία, παρέχεται ευρεία σχετική ευχέρεια στον κοινό νομοθέτη να διαμορφώνει το κατάλληλο, κατά την εκτίμησή του, φορολογικό σύστημα προς επιβολή και είσπραξη των φορολογικών επιβαρύνσεων (Σ.Τ.Ε. 693/2011, 91/2011, 2438/2009, 2469/2008, 3485/2007, 3349/2005, 3105/2004 κ.ά.).

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, προβάλλεται από τον προσφεύγοντα, ότι με την επιβολή του ΕΝΦΙΑ, παραβιάζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας, επειδή επιβαρύνονται οι ιδιοκτήτες ακινήτων έναντι των άλλων φορολογουμένων, ήτοι αυτών που δεν διαθέτουν ακίνητη περιουσία. Όμως, η φορολόγηση της περιουσίας προβλέπεται στο άρθρο 78§1 του Συντάγματος ρητά και διακεκριμένα από άλλα αντικείμενα φορολόγησης, ο δε νομοθέτης, όπως είχε ευχέρεια, έκρινε (επιτρεπώς κατά τα λεχθέντα) στη δεδομένη χρονική στιγμή ότι οι ιδιοκτήτες (ή επικαρπωτές) των βαρυνομένων ακινήτων πρέπει να συνεισφέρουν στα κοινά βάρη, κατά τις ειδικότερες διακρίσεις που διέλαβε στις οικείες διατάξεις.

Κατά συνέπεια, καμία παραβίαση της αρχής της ισότητας δεν συντρέχει εν προκειμένω, αφού τα κριτήρια που χρησιμοποιεί ο νομοθέτης ανταποκρίνονται στις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε κατηγορίας φορολογουμένων, ήτοι στη συγκεκριμένη περίπτωση, των κατεχόντων ακίνητη περιουσία και των μη κατεχόντων. Απεναντίας, η όμοια φορολογική μεταχείριση των κατεχόντων με αυτούς που δεν κατέχουν ακίνητη περιουσία δεν θα ήτο επιτρεπτή σε κάθε περίπτωση, καθόσον, κατά πάγια νομολογία, δεν είναι συνταγματικά ανεκτή (ως αντιβαίνουσα στην αρχή της ισότητας) η ενιαία μεταχείριση προσώπων που τελούν υπό διαφορετικές συνθήκες, ως οι προαναφερθείσες κατηγορίες φορολογουμένων (ΟΛΣΤΕ 988/2014, 1285,1286/2012, [2396/2004](#), [2180/2004](#), [1252 - 1253/2003](#)).

Επίσης, προβάλλεται ότι, παραβιάζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας επειδή δεν συνδέεται η αξία των βαρυνομένων ακινήτων με το εισόδημα αυτών. Ως ελέγχθη, όμως, το Σύνταγμα, πέραν του εισοδήματος, επιτρέπει ρητά (άρθρο. 78§1) τη διακεκριμένη και αυτοτελή επιβολή φόρου επί της περιουσίας, **χωρίς να τη συναρτά με το εισόδημα**, πλείστοι όσοι δε φόροι επί της ακίνητης περιουσίας, έκτακτοι ή μη, που δεν συνδέθηκαν με το εισόδημα εξ αυτής, κρίθηκαν συνταγματικοί και ποτέ έως τώρα δεν έχει τεθεί, ούτε και αυτεπάγγελα από τα Δικαστήρια, θέμα αντισυνταγματικότητας αυτών [Άρθρο 2 Ν. 2019/1992 (Ειδική Έκπτωση Εφάπαξ Εισφορά), Άρθρα 21-35 Ν. 2459/1997 (Φ.Μ.Α.Π.), Άρθρο 15 Ν. 3091/2002 (Ειδικός φόρος επί των ακινήτων), Άρθρα 27-30 Ν. 3842/2010 (Φ.Α.Π.Α) κ.ά.].

Από τα ανωτέρω καταδεικνύεται ότι η επιβολή του ένδικου φόρου (ΕΝΦΙΑ) δεν αντίκειται στην αρχή της φορολογικής ισότητας ούτε ασφαλώς στην αρχή της χρηστής διοίκησης, ως αβασίμως διατείνεται ο προσφεύγων.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 1 του ν. 4223/2013, «Ο ΕΝΦΙΑ 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, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΤΟΥ**, **ΑΦΜ**, και την επικύρωση της από2016 και αρ. δήλωσης—αρ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Δ.Ο.Υ. για το έτος 2016.

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ-ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ Μ ΕΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Έτος 2016	
Σύνολο κύριου φόρου	3.028,46
Σύνολο συμπληρωματικού φόρου	3.027,55
ΣΥΝΟΛΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΝ.Φ.Ι.Α.	6.056,01

Τα παραπάνω ποσά βεβαιώθηκαν με την από-2016 και με αρ. δήλωσης—αρ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Δ.Ο.Υ. . Θεσ/..... έτους 2016 με τον ΑΧΚ/...../2016 και είναι καταβλητέα εντός των προθεσμιών που αναφέρονται επ' αυτής.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.