



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη ..
Αριθ. Πρωτ.: ..

**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 (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 17§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 Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. 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. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «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' 55/16-1-2014).

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

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, κατά της από με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης, πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου **N.4223/2013**

4. Την ως άνω πράξη της Δ.Ο.Υ.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, **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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη και να αναγνωρισθεί ότι δε διαθέτει φοροδοτική ικανότητα ή να αναπροσαρμοσθεί η φορολογική της υποχρέωση σύμφωνα με τις πραγματικές της δυνάμεις, καθώς επίσης να γίνει νέα εκκαθάριση του κύριου και συμπληρωματικού φόρου βάσει της πραγματικής αξίας των ακινήτων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Οι διατάξεις του ΕΝΦΙΑ δεν είναι συμβατές με τα άρθρα 4 παρ.1,5,17,20 και 78 του Συντάγματος καθώς και με τις διατάξεις του ευρωπαϊκού δικαίου και του άρθρου 1 του πρώτου πρόσθετου πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ
2. Οικονομική αδυναμία και απαλλαγή λόγω έλλειψης φοροδοτικής ικανότητας
3. Αμφισβήτηση ύψους αντικειμενικών αξιών

4. Παραβίαση του αρ. 4§1 του Συντάγματος λόγω της αναντιστοιχίας μεταξύ αντικειμενικής και εμπορικής αξίας
5. Έγινε δεκτή ενδικοφανής προσφυγή των Ιερών Μονών για απαλλαγή τους από καταβολή ΕΝΦΙΑ για μη λατρευτικούς χώρους εισάγοντας έτσι άνιση φορολογική μεταχείριση για την ίδια κατηγορία προσώπων ως προς τα ίδια ακίνητα τους κατά παράβαση των άρθρων 4 παρ.1-5 και 78 παρ.4 του Συντάγματος.

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 σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ.3 περ. γ υποπερ. γγ «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, ανεξάρτητα αν ο συντελεστής δόμησης που ισχύει για τα ακίνητα είναι διαφορετικός από το Σ.Α.Ο.....»

Επειδή και αναφορικά με τους προβαλλόμενους από την προσφεύγουσα λόγους περί αντίθεσης των διατάξεων του ΕΝ.Φ.Ι.Α με τα άρθρα 4 παρ.1,5,17,20 και 78 του Συντάγματος καθώς και με τις διατάξεις του ευρωπαϊκού δικαίου και του άρθρου 1 του πρώτου πρόσθετου πρωτόκολλου της ΕΣΔΑ αναφέρουμε ότι σε κάθε περίπτωση ο έλεγχος της συνταγματικότητας σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ.2 και 93 παρ.4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο

Επειδή, ο νομοθέτης με τη θέσπιση του ΕΝ.Φ.Ι.Α., απέβλεψε, επιτρεπώς κατά το άρθρο 78 παρ.1 του Συντάγματος, στην φοροδοτική ικανότητα που απορρέει από αυτή καθεαυτή την κατοχή της ακίνητης περιουσίας, ως φορολογητέας ύλης (πηγής πλούτου) διαφορετικής από το εισόδημα, δεδομένου ότι, κατά την συνταγματική αυτή διάταξη, αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως μπορούν να αποτελέσουν όχι μόνον το εισόδημα, αλλά, αυτοτελώς, και η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές (ΣτΕ 1972/2012, ΣτΕ 3343/2013).

Ως προς τον λόγο περί εξαντλήσεως της φοροδοτικής ικανότητας, επισημαίνουμε ότι κατά το αρ. 4§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. (Ολ) ΣτΕ 3342-5/2013, 1685/2013, 1972/2012, 1285,1286/2012, 2469-2471/2008, ΣτΕ 21116/12, 693/2011, 3485/2007 κλπ.].

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

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί άνισης φορολογικής μεταχείρισης είναι απορριπτέος ως αορίστως προβαλλόμενος και αβάσιμος.

Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η ευδοκίμηση σχετικής ενδικοφανούς προσφυγής Ιερών Μονών και η συνακόλουθη απαλλαγή τους από την υποχρέωση καταβολής ΕΝ.Φ.Ι.Α. για ακίνητα ιδιοκτησίας τους, τα οποία δεν αποτελούν λατρευτικούς χώρους, συνιστά άνιση φορολογική μεταχείριση κατά παράβαση διατάξεων του Συντάγματος και της ΕΣΔΑ. Ωστόσο, μόνη η γενική και αόριστη επίκληση εκ μέρους του προσφεύγοντος της απαλλαγής Ιερών Μονών από την υποχρέωση καταβολής ΕΝ.Φ.Ι.Α. για μη λατρευτικούς χώρους, χωρίς προσκόμιση περαιτέρω στοιχείων, δεν είναι δυνατό να στοιχειοθετήσει τον ισχυρισμό του περί άνισης μεταχείρισης στα φορολογικά βάρη.

Σε κάθε περίπτωση, κατ' ερμηνεία του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, σύμφωνα με το οποίο «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους», 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 (ΣΤΕ 693/2011, 91/2011, 2438/2009,2469/2008,3485/2007, 3349/2005, 3105/2004 κ.α.).

Περαιτέρω δεν τίθεται, ζήτημα παραβίασεως της αρχής της φορολογικής ισότητας λόγω επιβαρύνσεως των ιδιοκτητών ακινήτων έναντι άλλων φορολογουμένων, ήτοι αυτών που δεν διαθέτουν ακίνητη περιουσία. Τούτο, δε, διότι 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 οι επικαρπωτές) των βαρυνόμενων 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 ήταν 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).

Ομοίως, δεν τίθεται ζήτημα παραβίασεως της αρχής της φορολογικής ισότητας έναντι άλλων φορολογουμένων που τυγχάνουν απαλλαγής, όταν αυτή προβλέπεται ρητά από τον ισχύοντα νόμο και τις πολυγραφημένες διαταγές που εκδίδονται κατ' εφαρμογή αυτού, τον δε νομοθέτη να λαμβάνει υπόψη του, για τη διαφορετική μεταχείριση, αντικειμενικά κριτήρια και ιδιαίτερες συνθήκες της κάθε κατηγορίας φορολογουμένων.

Επειδή, σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ κατά της από πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

ΕΝΦΙΑ ...

Ποσό πληρωμής : 2.134,95€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

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.