ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, **09/01/2017**

Αριθμός απόφασης: **101**

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

γ. 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΄ 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ. 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 29.9.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... του ....., ΑΦΜ ....., Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, κατοίκου ……., οδός ....., κατά της υπ' αριθμ. δήλωσης ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ...../28.8.2016 και υπ' αριθμ. ειδοποίησης ..... πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

* * * * * * * * * * * * * * * * * *

Επί της από 29.9.2016 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:

Με την υπ' αριθμ. δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. ...../28.8.2016 και υπ' αριθμ. ειδοποίησης ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΕΝΦΙΑ ποσού 971,82 € (κύριος φόρος) 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 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας ή την αναπροσαρμογή της σχετικής της φορολογικής υποχρέωσης ανάλογα με τις πραγματικές οικονομικές της δυνάμεις, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους παρακάτω λόγους:

1.) Αντίθεση των διατάξεων του ν. 4223/2013 περί ΕΝΦΙΑ α) με τα άρθρα 17 και 18 του Συντάγματος και το άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ και, ως εξ αυτού του τελευταίου λόγου, με τα άρθρα 2 παρ. 1, 5 παρ. 1 και 25 παράγραφοι 1, 2 και 4 του Συντάγματος, β) με το άρθρο 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος, γ) με το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος και δ) με το άρθρο 78 του Συντάγματος και με τις διατάξεις του ευρωπαϊκού δικαίου.

2.) Οικονομική αδυναμία και απαλλαγή λόγω έλλειψης φοροδοτικής ικανότητας.

3.) Αμφισβήτηση ύψους αντικειμενικών αξιών και διόρθωση του Ε9.

4.) Αντισυνταγματικότητα και αναντιστοιχία αντικειμενικής και εμπορικής αξίας.

5.) Άνιση μεταχείριση στα φορολογικά βάρη.

<u>Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής</u>

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «*1. Η ιδιοκτησία τελεί υπό την προστασία του Κράτους, τα δικαιώματα όμως που απορρέουν από αυτή δεν μπορούν να ασκούνται σε βάρος του γενικού συμφέροντος. 2. Κανένας δεν στερείται την ιδιοκτησία του, παρά μόνο για δημόσια ωφέλεια που έχει αποδειχθεί με τον προσήκοντα τρόπο, όταν και όπως ο νόμος ορίζει, και πάντοτε αφού προηγηθεί πλήρης αποζημίωση, που να ανταποκρίνεται στην αξία την οποία είχε το απαλλοτριούμενο κατά το χρόνο της συζήτησης στο*

δικαστήριο για τον προσωρινό προσδιορισμό της αποζημίωσης…» Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «*1. Ειδικοί νόμοι ρυθμίζουν τα σχετικά με την ιδιοκτησία και τη διάθεση των μεταλλείων, ορυχείων, σπηλαίων, αρχαιολογικών χώρων και θησαυρών, ιαματικών, ρεόντων και υπόγειων υδάτων και γενικά του υπόγειου πλούτου. 2. Με νόμο ρυθμίζονται τα σχετικά με την ιδιοκτησία, την εκμετάλλευση και διαχείριση των λιμνοθαλασσών και των μεγάλων λιμνών… 3. Ειδικοί νόμοι ρυθμίζουν τα σχετικά με τις επιτάξεις για τις ανάγκες των ενόπλων δυνάμεων σε περίπτωση πολέμου ή επιστράτευσης, ή για τη θεραπεία άμεσης κοινωνικής ανάγκης που μπορεί να θέσει σε κίνδυνο τη δημόσια τάξη ή υγεία. 4. Επιτρέπεται, σύμφωνα με τη διαδικασία που καθορίζει ειδικός νόμος, ο αναδασμός αγροτικών εκτάσεων… 5. Εκτός από τις περιπτώσεις που προβλέπονται στις προηγούμενες παραγράφους, μπορεί να προβλεφθεί με νόμο και κάθε άλλη στέρηση της ελεύθερης χρήσης και κάρπωσης της ιδιοκτησίας που απαιτείται από ιδιαίτερες περιστάσεις… 6. Με νόμο μπορεί να ρυθμίζονται τα σχετικά με τη διάθεση εγκαταλειμμένων εκτάσεων για την αξιοποίησή τους υπέρ της εθνικής οικονομίας και αποκατάσταση ακτημόνων… 7. Με νόμο μπορεί να καθιερωθεί η αναγκαστική συνιδιοκτησία συνεχόμενων ιδιοκτησιών αστικών περιοχών, εφόσον η αυτοτελής ανοικοδόμηση αυτών ή μερικών απ' αυτές δεν ανταποκρίνεται στους όρους δόμησης που ισχύουν… 8. Δεν επιτρέπεται να απαλλοτριωθεί η αγροτική ιδιοκτησία των Σταυροπηγιακών Ιερών Μονών… Επίσης δεν επιτρέπεται να απαλλοτριωθεί η περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα των Πατριαρχείων…*»

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 προβλεπομένους, υπό του νόμου και των γενικών αρχών του διεθνούς δικαίου, όρους. Αι προαναφερθείσαι διατάξεις δεν θίγουσι 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 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*». Περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 5 παρ. 1 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «*Καθένας έχει δικαίωμα να αναπτύσσει ελεύθερα την προσωπικότητά του και να συμμετέχει στην κοινωνική, οικονομική και πολιτική ζωή της Χώρας, εφόσον δεν προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και δεν παραβιάζει το Σύνταγμα ή τα χρηστά ήθη*». Εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παράγραφοι 1, 2 και 4 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «*1. 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. 2. Η αναγνώριση και η προστασία των θεμελιωδών και απαράγραπτων δικαιωμάτων του ανθρώπου από την Πολιτεία αποβλέπει στην πραγμάτωση της κοινωνικής προόδου μέσα σε ελευθερία και δικαιοσύνη. 3. […]. 4. Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης.»

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει, **πρώτον**, ότι υπό τα τελευταία νομολογιακά δεδομένα αρκετές διατάξεις του νόμου περί ΕΝΦΙΑ εμφανίζονται συνταγματικώς προβληματικές, ως μη συμβατές με τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Συντάγματος και του άρθρου 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ και, ως εξ αυτού του τελευταίου λόγου, των άρθρων 2 παρ. 1, 5 παρ. 1 και 25 παράγραφοι 1, 2 και 4 του Συντάγματος. 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 17 του Συντάγματος ή 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 971,82 € αντιστοιχεί σε συνολική αξία ακίνητης περιουσίας ύψους 143.433,09 €. Μόνη η προβολή του ισχυρισμού ότι ο υπό κρίση φόρος επί της (κατοχής) περιουσίας, εν προκειμένω ο ΕΝΦΙΑ, δύναται να οδηγήσει ή, με άλλα λόγια, οδηγεί εν δυνάμει (ή ακόμα και «νομοτελειακώς», κατά το σχετικό ισχυρισμό της προσφεύγουσας στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή), σε αποστέρηση της ιδιοκτησίας («έμμεση δήμευση», κατά το σχετικό ισχυρισμό της προσφεύγουσας στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή) χωρίς ταυτοχρόνως πλήρη αποζημίωση και, συνεπώς, σε απαγορευόμενη κατά τις ως άνω διατάξεις του άρθρου 17 του Συντάγματος και του άρθρου 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ απαλλοτρίωση, δεν αρκεί προς θεμελίωση της αντίθεσης του εν λόγω φόρου με τις δύο αυτές διατάξεις υπερνομοθετικής ισχύος και συνεπώς ένας τέτοιος ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος. Το ίδιο ισχύει και για τον ειδικότερο συναφή ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι ο ΕΝΦΙΑ, με το να μη συναρτάται με το συνολικό εισόδημα του υπόχρεου και με το παραγόμενο από το εκάστοτε υπαγόμενο στο φόρο ακίνητο, οδηγεί τελικά σε οικονομική απομείωση του βαρυνόμενου ακινήτου, δηλαδή σε έμμεση δήμευση, με την έννοια ότι ο υπόχρεος ωθείται έμμεσα ακόμα και στη μεταβίβασή του λόγω αδυναμίας ανταπόκρισης στα φορολογικά βάρη που του αναλογούν, αφού δε συγκεκριμενοποιείται από την προσφεύγουσα το αν, στη δική της ιδιαίτερη περίπτωση, και, σε καταφατική απάντηση, το πώς η επιβολή του ΕΝΦΙΑ, ενόψει του

συνολικού οικογενειακού εισοδήματος (7,84 € + 20.115,81 € = 20.123,65 €), όπως αυτό προκύπτει από την προσκομιζόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2015, οδηγεί σε έμμεση δήμευση, κατά παράβαση των ως άνω διατάξεων του άρθρου 17 του Συντάγματος και του άρθρου 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ, και την ωθεί σε μεταβίβαση υπαγόμενων στο φόρο ακινήτων της, πολλώ δε μάλλον όταν επί συνολικής αξίας της ακίνητης περιουσίας της ύψους 143.433,09 € ο συνολικός επιβαλλόμενος ΕΝΦΙΑ ανέρχεται σε 971,82 €. Εξάλλου, στο ίδιο πλαίσιο και για τους ίδιους λόγους απορριπτέος 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 από τη μια πλευρά αποδυναμώνουν τη φοροδοτική ικανότητα του υποκειμένου του φόρου, παραβιάζοντας την αρχή της αναλογικότητας μεταξύ φορολογικού βάρους και φοροδοτικής διαθεσιμότητας, και από την άλλη ουσιαστικά απομειώνουν την περιουσία του υποκειμένου του φόρου σε τέτοιο βαθμό, ώστε να τίθεται σε κίνδυνο η ίδια η επιβίωσή του, ο ΕΝΦΙΑ φαίνεται να έρχεται σε αντίθεση με τα άρθρα 2 παρ. 1 (αδυναμία εξασφάλισης ενός «ελάχιστου επιπέδου αξιοπρεπούς διαβίωσης»), 5 παρ. 1 (δίχως τα στοιχειώδη οικονομικά εφόδια καθίσταται αδύνατη η ελεύθερη ανάπτυξη της προσωπικότητας μέσω της ελεύθερης συμμετοχής στην οικονομική και κοινωνική ζωή) και 25 παρ. 1 (η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου δε νοείται δίχως τη δυνατότητα του καθενός να επιβιώσει υπό όρους κοινωνικής δικαιοσύνης, ενώ η αρχή της αναλογικότητας απαγορεύει την υπέρμετρη επιβάρυνση της ιδιοκτησίας και κατ' αποτέλεσμα της περιουσίας καθενός με σκοπό την επίτευξη αμιγώς δημοσιονομικών στόχων) παρ. 2 και παρ. 4 (η στα πλαίσια της αρχής της κοινωνικής αλληλεγγύης συνεισφορά του καθενός προϋποθέτει τη δυνατότητά του να έχει στη διάθεσή του περιουσιακά στοιχεία, ικανά να συμβάλουν στην επίτευξη του σκοπού αυτού, αφού όμως προηγουμένως διασφαλίζονται οι minimum όροι της προσωπικής του επιβίωσης υπό συνθήκες στοιχειώδους αξιοπρέπειας), 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 και του συνολικού οικογενειακού εισοδήματος (7,84 € + 20.115,81 € = 20.123,65 €), α) δεν της διασφαλίζει ένα ελάχιστο επίπεδο αξιοπρεπούς διαβίωσης, β) της αφαιρεί τα στοιχειώδη οικονομικά εφόδια που είναι απαραίτητα για την ελεύθερη συμμετοχή της στην οικονομική και κοινωνική ζωή και τελικά για την ελεύθερη ανάπτυξη της προσωπικότητάς της ή/και γ) δεν της επιτρέπει να επιβιώσει υπό όρους κοινωνικής δικαιοσύνης, της επιβαρύνει υπέρμετρα και δυσανάλογα, ενόψει των τεθέντων δημοσιονομικών στόχων και των δεδομένων δημοσιονομικών αναγκών, την περιουσία και της στερεί τα απαραίτητα περιουσιακά στοιχεία που της διασφαλίζουν ένα minimum προσωπικής επιβίωσης υπό συνθήκες στοιχειώδους αξιοπρέπειας, ώστε στη συνέχεια να μπορεί κι αυτή να ανταποκρίνεται στο χρέος της για κοινωνική αλληλεγγύη, πολλώ δε μάλλον όταν επί συνολικής αξίας της ακίνητης περιουσίας της ύψους 143.433,09 € ο συνολικός επιβαλλόμενος ΕΝΦΙΑ ανέρχεται σε 971,82 €. 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 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, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει περαιτέρω, **δεύτερον**, ότι υπό τα τελευταία νομολογιακά δεδομένα αρκετές διατάξεις του νόμου περί ΕΝΦΙΑ εμφανίζονται συνταγματικώς προβληματικές, ως μη συμβατές με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως κρίθηκε προσφάτως (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 2334/2016 απόφαση (7μ.) του Β΄ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 15 της απόφασης) για την περίπτωση του ΕΝΦΙΑ (βλ. επίσης ΣτΕ 2335/2016 (7μ., ομόφωνα), σκέψη 13· ΣτΕ 2336/2016 (7μ., ομόφωνα), σκέψη 14· ΣτΕ 2337/2016 (7μ., ομόφωνα), σκέψη 13), «*κατά την κοινή πείρα, ιδιαίτερα σημαντικό στοιχείο προσδιορισμού της αγοραίας αξίας ενός ακινήτου είναι η τοποθεσία του. Συνεπώς,* ***ο κανονιστικός ορισμός των αντικειμενικών αξιών πρέπει, κατά την έννοια των προεκτεθεισών εξουσιοδοτικών διατάξεων του άρθρου 41 του ν. 1249/1982, ερμηνευόμενων ενόψει των άρθρων 4 (παρ. 5) και 78 (παρ. 1) του Συντάγματος, να γίνεται κατά ζώνες*** *(πρβλ. ΣτΕ 1024/2013 επταμ., 2019/2012 επταμ.),* ***που παρουσιάζουν τέτοια ομοιογενή χαρακτηριστικά όσον αφορά την αγορά των ακινήτων, ώστε να δικαιολογείται ο καθορισμός της ίδιας αντικειμενικής (κατά προσέγγιση πραγματικής αγοραίας ανά τ.μ.) αξίας για τα ακίνητα που βρίσκονται εντός των ορίων εκάστης ζώνης****. Δεδομένου ότι, κατά την κοινή πείρα, τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της τοποθεσίας του ακινήτου, ως παράγοντας προσδιοριστικός της αγοραίας αξίας του, μεταβάλλονται κατ' αρχήν ουσιωδώς όχι μόνο ανά Δήμο αλλά και ανάλογα με την ειδικότερη θέση του ακινήτου εντός της εδαφικής περιφέρειας του οικείου Δήμου,* ***ο ως άνω ορισμός πρέπει, κατά την έννοια των ίδιων διατάξεων, να γίνεται τουλάχιστον σε επίπεδο δημοτικής ενότητας ή κοινότητας δήμου, κατόπιν συνεκτίμησης*** *(διενεργούμενης κατ' εφαρμογή της προαναφερόμενης ειδικής μεθόδου)* ***συγκεκριμένων, περιλαμβανόμενων στο διοικητικό φάκελο, πρόσφορων και επίκαιρων στοιχείων για την πραγματική αγοραία αξία των ακινήτων στη σχετική ζώνη*** *(πρβλ. ΣτΕ 1024/2013 επταμ., 2019-2010/2012 επταμ.) ή, σε περίπτωση αιτιολογημένης διαπίστωσης της ανυπαρξίας τέτοιων στοιχείων, με συνεκτίμηση ανάλογων υφιστάμενων στοιχείων για τις όμορες/γειτονικές ζώνες (πρβλ. ΣτΕ 3833/2014 επταμ.) ή για άλλες ζώνες που κρίνονται αιτιολογημένα ότι παρουσιάζουν ουσιώδεις ομοιότητες όσον αφορά την αγορά ακινήτων. […] Επομένως, η πρόταση ή/και ο κανονιστικός καθορισμός των τιμών εκκίνησης δεν χωρεί νομίμως, αν γίνεται (κατά παραγνώριση των προαναφερόμενων, συναγόμενων από το άρθρο 41 του ν. 1249/1982, όρων) συλλήβδην για όλες τις ζώνες ορισμένης Περιφέρειας ή του συνόλου της επικράτειας, κατά γενική επίκληση και εκτίμηση στοιχείων αναγόμενων σε διάφορες περιοχές…*» Αφού επομένως ο καθορισμός των αντικειμενικών αξιών για τον υπολογισμό του ΕΝΦΙΑ πρέπει να γίνεται α) κατά ζώνες που παρουσιάζουν τέτοια ομοιογενή χαρακτηριστικά όσον αφορά την αγορά των ακινήτων, ώστε να δικαιολογείται ο καθορισμός της ίδιας αντικειμενικής αξίας για τα ακίνητα που βρίσκονται εντός των ορίων εκάστης ζώνης, και β) σε κάθε περίπτωση, τουλάχιστον σε επίπεδο δημοτικής ενότητας ή κοινότητας δήμου (κατόπιν συνεκτίμησης συγκεκριμένων, περιλαμβανόμενων στο διοικητικό φάκελο, πρόσφορων και επίκαιρων στοιχείων για την πραγματική αγοραία αξία των ακινήτων στη σχετική ζώνη), ο

καθορισμός ενιαίας τιμής ζώνης για τον υπολογισμό του ΕΝΦΙΑ, αυτός καθ' αυτός, όχι απλώς δεν απαγορεύεται, αλλά είναι και ο καταρχήν επιβεβλημένος από τις διατάξεις των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, τηρουμένων των προαναφερθεισών προϋποθέσεων. Υπό αυτό το πρίσμα, η ύπαρξη τυχόν διαφορών ως προς την πραγματική οικονομική αξία ακινήτων της ίδιας δημοτικής ενότητας ή κοινότητας δήμου, ενταχθέντων καταρχήν στην ίδια ζώνη, που επηρεάζουν ουσιωδώς την αξία τους και συνεπώς επιβάλλουν τη διαφορετική αντιμετώπισή τους κατ' επιταγή του άρθρου 4 παρ. 1 του Συντάγματος θα πρέπει να προβάλλονται με συγκεκριμένους ισχυρισμούς και να αποδεικνύονται με συγκεκριμένα στοιχεία από τον εκάστοτε υποκείμενο στο φόρο (φορολογούμενο) ως έχοντος το σχετικό βάρος απόδειξης. Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο καθορισμός ενιαίας τιμής ζώνης για τον υπολογισμό του ΕΝΦΙΑ αγνοεί, στην πράξη, τη διαφορά που υφίσταται ως προς την πραγματική οικονομική αξία ακινήτων, τα οποία εντάσσονται άνευ όρων στην ίδια ζώνη, πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος, γιατί δε συγκεκριμενοποιείται το αν, στη δική της ιδιαίτερη περίπτωση, και, σε καταφατική απάντηση, το σε ποια από τα βαρυνόμενα με το φόρο ακίνητά της ο καθορισμός ενιαίας τιμής ζώνης για τον υπολογισμό του ΕΝΦΙΑ αγνοεί διαφορές που υφίστανται ως προς την πραγματική οικονομική αξία αυτών σε σχέση με άλλα ακίνητα ενταγμένα στην ίδια ζώνη, καθώς και το σε τι συνίστανται οι διαφορές αυτές. Εξάλλου, απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος είναι και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο ΕΝΦΙΑ φαίνεται να έρχεται σε αντίθεση προς το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος, με την έννοια ότι η επιβολή του ουδόλως συνδέεται με την εν γένει φοροδοτική ικανότητα του βαρυνόμενου και με την πρόσοδο, την οποία παράγει το βαρυνόμενο ακίνητο. 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 του συνολικού οικογενειακού εισοδήματος (7,84 € + 20.115,81 € = 20.123,65 €), 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 143.433,09 € ο συνολικός επιβαλλόμενος ΕΝΦΙΑ ανέρχεται σε 971,82 €. Άλλωστε, η νομοθεσία περί ΕΝΦΙΑ λαμβάνει υπόψη το εισόδημα των υποκειμένων στο φόρο και συνεπώς τη φοροδοτική τους ικανότητα, αφού προβλέπει περιπτώσεις έκπτωσης 50% ή ακόμα και 100% επί του βεβαιωθέντος ΕΝΦΙΑ, συνεκτιμώντας για τη χορήγησή της, μεταξύ άλλων κριτηρίων, και το συνολικό φορολογητέο οικογενειακό εισόδημα (άρθρο 7 παρ. 1 και 2 αντίστοιχα ν. 4223/2013, όπως αμφότερες οι διατάξεις ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης), ενώ παράλληλα και 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), η μη συνεκτίμηση, κατά την επιβολή του φόρου, της ύπαρξης ή μη εισοδήματος από το βαρυνόμενο ακίνητο **δε συνιστά, μόνη αυτή**, παράβαση της συνταγματικής αρχής της ίσης, αναλόγως της φοροδοτικής ικανότητας εκάστου, επιβαρύνσεως (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 ως άνω εξεταζόμενο μέρος, να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 20 παρ. 1 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «*Καθένας έχει δικαίωμα στην παροχή έννομης προστασίας από τα δικαστήρια και μπορεί να αναπτύξει σ' αυτά τις απόψεις του για τα δικαιώματα ή συμφέροντά του, όπως νόμος ορίζει.*»

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 1η Ιανουαρίου κάθε έτους****. 2. […]. 3. […]. 4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι* ***αυτά που υπάρχουν την 1η 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 1η 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 1η Ιανουαρίου εκάστου έτους (φορολογικού).

Επειδή, 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 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 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 αυξομείωσής 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, όπως κρίθηκε προσφάτως (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 2334/2016 απόφαση (7μ.) του Β΄ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 15 της απόφασης) για την περίπτωση του ΕΝΦΙΑ (βλ. επίσης ΣτΕ 2335/2016 (7μ., ομόφωνα), σκέψη 13· ΣτΕ 2336/2016 (7μ., ομόφωνα), σκέψη 14· ΣτΕ 2337/2016 (7μ., ομόφωνα), σκέψη 13), «*κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, η φορολογούμενη ύλη, όπως η περιουσία, δεν επιτρέπεται να είναι πλασματική, αλλά πρέπει να είναι πραγματική (βλ. λ.χ. ΣτΕ Ολομ. 29/2014, Ολομ. 4003/2014, Ολομ. 2563/2015, Ολομ. 2564/2015, 884/2016 επταμ.).* ***Με τις προεκτεθείσες διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 θεσπίστηκε αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων κατά τρόπο ώστε, βάσει προκαθορισμένων, ειδικών και πρόσφορων κριτηρίων, να προκύπτει για κάθε ακίνητο μιας περιοχής ορισμένη αξία, ανταποκρινόμενη, κατά προσέγγιση, στην πραγματική αγοραία αξία αυτού*** *(βλ. ΣτΕ Ολομ. 4003/2014),* ***δηλαδή στην ελάχιστη εύλογη αξία αγοραπωλησίας που θα συμφωνούσαν δύο καλά ενημερωμένοι και επιμελείς συναλλασσόμενοι, που δεν έχουν σχέση μεταξύ τους. Η αξία αυτή ανάγεται μεν σε μια υποθετική/δυνητική συναλλαγή,***

αλλά αφορά στην πραγματική αξία του ακινήτου στην αγορά, η οποία επιτρεπτώς κατά το Σύνταγμα υπόκειται σε φόρο (επί της περιουσίας)*. Συνεπώς, οι εν λόγω διατάξεις παρέχουν στη Διοίκηση εξουσιοδότηση για προσδιορισμό (αρχικό ή με αναπροσαρμογή) των τιμών εκκίνησης υπό τον όρο ότι ο τρόπος καθορισμού τους εγγυάται επαρκώς ότι η φορολογούμενη αξία της ακίνητης περιουσίας είναι πραγματική και όχι πλασματική (πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 4003/2014, 3833/2014 επταμ.). Ειδικότερα,* ***κατά την έννοια των εν λόγω διατάξεων του ν. 1249/1982, ερμηνευόμενων υπό το φως των άρθρων 4 (παρ. 5) και 78 (παρ. 1) του Συντάγματος, ο προσδιορισμός αυτός πρέπει να διενεργείται με βάση ενιαία (για το σύνολο των περιοχών που έχουν ενταχθεί στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού), διαφανή, αρκούντως ορισμένη, πρόσφορη και οικονομετρικά άρτια μεθοδολογία (πρβλ. ΣτΕ 3335/2015, 1582/2015), ώστε να παρέχονται στους βαρυνόμενους επαρκή εχέγγυα ορθού καθορισμού της φορολογούμενης αξίας των ακινήτων τους και να τηρείται από τα αρμόδια διοικητικά όργανα το ίσο μέτρο (γνωμοδοτικής και αποφασιστικής) κρίσης****. Η τοιαύτη ειδική μέθοδος, η υιοθέτηση της οποίας προβλέπεται, άλλωστε, στο Μνημόνιο Οικονομικής και Χρηματοπιστωτικής Πολιτικής που περιλαμβάνεται στην από 14.05.2014 επιστολή προθέσεων της Ελληνικής Πολιτείας προς το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο […], πρέπει, ιδίως, να λαμβάνει προσηκόντως υπόψη την κοινώς γνωστή (βλ. ΣτΕ Ολομ. 4003/2014, σκέψη 11) αλλά και σημειούμενη στις σχετικές ετήσιες εκθέσεις του Διοικητή της Τράπεζας της Ελλάδας […], παρατεταμένη και σταδιακά εντεινόμενη ύφεση της αγοράς ακινήτων, συνεπεία της οικονομικής κρίσης και της επιβάρυνσης της ακίνητης περιουσίας με νέους φόρους, από το 2010 και μετά. Πράγματι, η εν λόγω ύφεση ναι μεν δημιουργεί μη ομαλές συνθήκες στην αγορά ακινήτων, που ενδέχεται σε διάφορες περιοχές να χαρακτηρίζονται από ελαχιστοποίηση του αγοραστικού ενδιαφέροντος και, συνακόλουθα, της πιθανότητας διάθεσης των προσφερόμενων ακινήτων και κίνησης της σχετικής αγοράς, αλλά το στοιχείο τούτο δεν σημαίνει αδυναμία προσδιορισμού κατά προσέγγιση της πραγματικής αγοραίας αξίας των ακινήτων, όπως υποστηρίζει το Ελληνικό Δημόσιο, αλλά παράγοντα ληπτέο υπόψη στο πλαίσιο της προαναφερόμενης μεθόδου (πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 4003/2014, σκέψη 12). Εξάλλου, κατά την κοινή πείρα, ιδιαίτερα σημαντικό στοιχείο προσδιορισμού της αγοραίας αξίας ενός ακινήτου είναι η τοποθεσία του. Συνεπώς, ο κανονιστικός ορισμός των αντικειμενικών αξιών πρέπει, κατά την έννοια των προεκτεθεισών εξουσιοδοτικών διατάξεων του άρθρου 41 του ν. 1249/1982, ερμηνευόμενων ενόψει των άρθρων 4 (παρ. 5) και 78 (παρ. 1) του Συντάγματος, να γίνεται κατά ζώνες (πρβλ. ΣτΕ 1024/2013 επταμ., 2019/2012 επταμ.), που παρουσιάζουν τέτοια ομοιογενή χαρακτηριστικά όσον αφορά την αγορά των ακινήτων, ώστε να δικαιολογείται ο καθορισμός της ίδιας αντικειμενικής (κατά προσέγγιση πραγματικής αγοραίας ανά τ.μ.) αξίας για τα ακίνητα που βρίσκονται εντός των ορίων εκάστης ζώνης. Δεδομένου ότι, κατά την κοινή πείρα, τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της τοποθεσίας του ακινήτου, ως παράγοντας προσδιοριστικός της αγοραίας αξίας του, μεταβάλλονται κατ' αρχήν ουσιωδώς όχι μόνο ανά Δήμο αλλά και ανάλογα με την ειδικότερη θέση του ακινήτου εντός της εδαφικής περιφέρειας του οικείου Δήμου, ο ως άνω ορισμός πρέπει, κατά την έννοια των ίδιων διατάξεων, να γίνεται τουλάχιστον σε επίπεδο δημοτικής ενότητας ή κοινότητας δήμου, κατόπιν συνεκτίμησης (διενεργούμενης κατ' εφαρμογή της προαναφερόμενης ειδικής μεθόδου) συγκεκριμένων, περιλαμβανόμενων στο διοικητικό φάκελο, πρόσφορων και επίκαιρων στοιχείων για την πραγματική αγοραία αξία των ακινήτων στη σχετική ζώνη (πρβλ. ΣτΕ*

1024/2013 επταμ., 2019-2010/2012 επταμ.) ή, σε περίπτωση αιτιολογημένης διαπίστωσης της ανυπαρξίας τέτοιων στοιχείων, με συνεκτίμηση ανάλογων υφιστάμενων στοιχείων για τις όμορες/γειτονικές ζώνες (πρβλ. ΣτΕ 3833/2014 επταμ.) ή για άλλες ζώνες που κρίνονται αιτιολογημένα ότι παρουσιάζουν ουσιώδεις ομοιότητες όσον αφορά την αγορά ακινήτων…»

Επειδή, περαιτέρω, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 4003/2014 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 9 της απόφασης) για την περίπτωση του ΕΝΦΙΑ, «*με τις διατάξεις που εκτέθηκαν στην προηγούμενη σκέψη θεσπίστηκε αντικειμενικός τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων κατά τρόπο ώστε, βάσει προκαθορισμένων, ειδικών και πρόσφορων κριτηρίων, να προκύπτει για κάθε ακίνητο μιας περιοχής ορισμένη αξία, ανταποκρινόμενη, κατά προσέγγιση, προς την αγοραία αξία αυτού. Περαιτέρω,* ***ο νομοθέτης, αναγνωρίζοντας αφ' ενός τη μεταβλητότητα των συνθηκών της αγοράς εν γένει και της αγοράς ακινήτων ειδικότερα, οι οποίες επηρεάζουν τις αγοραίες αξίες και αφ' ετέρου την πιθανότητα σφαλμάτων κατά τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας αυτών, εισήγαγε στο άνω σύστημα προσδιορισμού αξιών των ακινήτων συγκεκριμένη μέθοδο που διασφαλίζει τη νόμιμη αξίωση των πολιτών να καταβάλλουν φόρο, ο οποίος να αντιστοιχεί σε πραγματική και όχι σε πλασματική τους περιουσία*** *(βλ. άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος).* ***Συγκεκριμένα, προέβλεψε σύστημα περιοδικής ανά διετία αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών****, βάσει του οποίου οι αντικειμενικώς καθορισθείσες φορολογητέες αξίες πρέπει να ελέγχονται κατά τακτά χρονικά διαστήματα και να αναπροσαρμόζονται, ώστε να ανταποκρίνονται, κατά το δυνατόν, στις εκάστοτε διαμορφούμενες αγοραίες αξίες. Ειδικότερα, η Διοίκηση οφείλει εντός της άνω διετούς προθεσμίας ή, πάντως, εντός εύλογου χρονικού διαστήματος από την πάροδο αυτής, να επανελέγχει τις υφιστάμενες αντικειμενικές αξίες, σύμφωνα με τα πορίσματα των κατά το άρθρο 41 παρ. 1 του ν. 1249/1982 επιτροπών, και να τις αναπροσαρμόζει, όπου συντρέχει λόγος. Σε διαφορετική περίπτωση, αν δηλαδή α) δεν προβεί στην έναρξη της προβλεπόμενης στο νόμο διαδικασίας και στην εκτίμηση, βάσει των πορισμάτων των άνω επιτροπών, περί της ανάγκης ή μη αναπροσαρμογής ή β) δεν αναπροσαρμόσει τις αντικειμενικές αξίες, όπου προκύπτει αναντιστοιχία αυτών προς τις αγοραίες, εντός της διετίας ή εντός εύλογου χρόνου μετά την πάροδο αυτής, παραλείπει οφειλόμενη νόμιμη ενέργεια επιβαλλόμενη από το άρθρο 41 παρ. 1 του ν. 1249/1982.* ***Η άνω υποχρέωση της Διοίκησης υφίσταται ανεξαρτήτως του δικαιώματος του φορολογουμένου να αμφισβητήσει δικαστικώς την αντικειμενική αξία συγκεκριμένου ακινήτου κατά το στάδιο επιβολής του φόρου, αν θεωρεί, είτε ότι εξ αρχής αυτή δεν καθορίστηκε ορθώς, είτε ότι η αγοραία αξία του ακινήτου μειώθηκε λόγω μεταβολής των συνθηκών της αγοράς****.*»

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει περαιτέρω, **τρίτον**, ότι υπό τα τελευταία νομολογιακά δεδομένα αρκετές διατάξεις του νόμου περί ΕΝΦΙΑ εμφανίζονται συνταγματικώς προβληματικές, ως μη συμβατές με τις διατάξεις του άρθρου 20 παρ. 1 του Συντάγματος, ισχυριζόμενη ειδικότερα ότι η όλη δομή του ΕΝΦΙΑ οδηγεί στο συμπέρασμα πως η επιβολή του βασίζεται ουσιαστικά σε νομοθετικώς θεσπιζόμενο τεκμήριο ως προς τη βάση υπολογισμού του. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως προκύπτει από την προαναφερθείσα υπ'

αριθμ. 2334/2016 πρόσφατη απόφαση (7μ.) του Β΄ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 15 της απόφασης) και τις όμοιές της ΣτΕ 2335/2016, 2336/2016 και 2337/2016, με τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 41 ν. 1249/1982, στις οποίες παραπέμπει ρητά, όπως προεκτέθηκε, το άρθρο 4 ν. 4223/2013 για τον υπολογισμό του ΕΝΦΙΑ, θεσπίστηκε αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων κατά τρόπο ώστε, βάσει προκαθορισμένων, ειδικών και πρόσφορων κριτηρίων, να προκύπτει για κάθε ακίνητο μιας περιοχής ορισμένη αξία, ανταποκρινόμενη, κατά προσέγγιση, στην πραγματική αγοραία αξία αυτού, δηλαδή στην ελάχιστη εύλογη αξία αγοραπωλησίας που θα συμφωνούσαν δύο καλά ενημερωμένοι και επιμελείς συναλλασσόμενοι, που δεν έχουν σχέση μεταξύ τους. Η αξία αυτή ανάγεται μεν σε μια υποθετική/δυνητική συναλλαγή, αλλά **αφορά στην πραγματική αξία του ακινήτου στην αγορά** (και όχι σε οποιαδήποτε τυχόν πλασματική αξία)**, η οποία επιτρεπτώς κατά το Σύνταγμα** (άρθρα 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1) **υπόκειται σε φόρο (επί της περιουσίας)**, εν προκειμένω σε ΕΝΦΙΑ. Επομένως, ο υπολογισμός του ΕΝΦΙΑ επί τη βάσει του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων δεν έρχεται καταρχήν σε αντίθεση ούτε με το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος, αλλά ούτε και με το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος, πολλώ δε μάλλον αφού, όπως προκύπτει από την προαναφερθείσα υπ' αριθμ. 4003/2014 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 9 της απόφασης), **ο υποκείμενος στο φόρο (φορολογούμενος) έχει σε κάθε περίπτωση το δικαίωμα να αμφισβητήσει δικαστικώς, επικαλούμενος οποιοδήποτε στοιχείο και προσκομίζοντας οποιοδήποτε αποδεικτικό μέσο κρίνει εκείνος κατάλληλο και ουσιώδες**, την αντικειμενική αξία συγκεκριμένου ακινήτου ή ακινήτων του κατά το στάδιο επιβολής του φόρου, αν θεωρεί είτε ότι εξαρχής αυτή δεν καθορίστηκε ορθά είτε ότι η αγοραία αξία του ακινήτου μειώθηκε λόγω μεταβολής των συνθηκών της αγοράς, **γεγονός που σημαίνει ότι ο υπολογισμός του ΕΝΦΙΑ επί τη βάσει του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων είναι σε κάθε περίπτωση μαχητός, σε αρμονία με το κατοχυρωμένο με το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος δικαίωμα σε παροχή πλήρους δικαστικής προστασίας**, απορριπτομένων των αντίθετων σχετικών ισχυρισμών της προσφεύγουσας ως νόμω αβάσιμων. Στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα δε συγκεκριμενοποιεί το αν, στη δική της ιδιαίτερη περίπτωση, και, σε καταφατική απάντηση, το πώς και το αναφορικά με ποια από τα βαρυνόμενα με το φόρο ακίνητά της προκύπτει ουσιώδης απόκλιση μεταξύ της αντικειμενικώς προσδιορισθείσας και της πραγματικής αξίας, καθώς και το μέγεθος της απόκλισης, ούτε και προσκομίζει κανένα συναφές αποδεικτικό στοιχείο, αν και έχει το σχετικό δικαίωμα σύμφωνα με τα ως άνω κριθέντα με την προαναφερθείσα υπ' αριθμ. 4003/2014 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 9 της απόφασης) και σε αρμονία με το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος, και συνεπώς οι σχετικοί ισχυρισμοί της είναι απορριπτέοι ως νόμω αβάσιμοι. Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο πρώτος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας πρέπει, και κατά το ως άνω εξεταζόμενο μέρος, να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «*1. 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. […] 4. Το αντικείμενο της φορολογίας, ο φορολογικός συντελεστής, οι απαλλαγές ή εξαιρέσεις από τη φορολογία και η απονομή των συντάξεων δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο νομοθετικής εξουσιοδότησης…»

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει περαιτέρω, **τέταρτον**, ότι υπό τα τελευταία νομολογιακά δεδομένα αρκετές διατάξεις του νόμου περί ΕΝΦΙΑ εμφανίζονται συνταγματικώς προβληματικές, ως μη συμβατές κυρίως με τις διατάξεις του άρθρου 78 του Συντάγματος και με τις διατάξεις του ευρωπαϊκού δικαίου. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος, αφού η προσφεύγουσα δεν εξειδικεύει εν προκειμένω ποιες διατάξεις του νόμου περί ΕΝΦΙΑ και για ποιους συγκεκριμένα, κατά τη γνώμη της, λόγους αντίκεινται στις ως άνω διατάξεις του άρθρου 78 του Συντάγματος, καθώς και στις διατάξεις του ευρωπαϊκού δικαίου (χωρίς μάλιστα να εξειδικεύει τις διατάξεις αυτές), γεγονός που έχει σαν αποτέλεσμα να μην είναι δυνατό να εξεταστεί ο ισχυρισμός αυτός. Για το λόγο αυτό, ο πρώτος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας πρέπει, κατ' αυτό το μέρος, να απορριφθεί ως αόριστος.

Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής (πρώτο ειδικότερο λόγο)

Επειδή, με το δεύτερο λόγο (πρώτο ειδικότερο λόγο) της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι δε διαθέτει φοροδοτική ικανότητα, ώστε να μπορεί να συνεισφέρει στα κοινά βάρη, χωρίς να κινδυνεύσει κάποιο από τα απαραίτητα για τη διαβίωσή της στοιχεία, όπως η στέγαση, η διατροφή ή η υγεία της, ισχυριζόμενη ειδικότερα ότι α) η περιουσιακή της κατάσταση συνίσταται στα αναφερόμενα στο προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό ΕΝΦΙΑ ακίνητα, β) το ποσό των εισοδημάτων της, όπως αυτό δηλώθηκε στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2016 (χρήση 2015) είναι πενιχρό και γ) το ετήσιο εισόδημά της έχει ήδη δαπανηθεί για εξόφληση των τρεχουσών δαπανών στοιχειώδους βιοπορισμού. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί η προσφεύγουσα δε συγκεκριμενοποιεί, επικαλούμενη συγκεκριμένα στοιχεία και προσκομίζοντας συγκεκριμένα αποδεικτικά μέσα, α) το γιατί θεωρεί (αν και όντως το ατομικό της εισόδημα είναι μηδενικό) πάντως το συνολικό οικογενειακό εισόδημα ύψους 20.123,65 € (7,84 € + 20.115,81 €) πενιχρό, ενόψει και της συνολικής αξίας της ακίνητης περιουσίας της ύψους 143.433,09 €, και β) το αν όντως το ως άνω εισόδημα έχει ήδη δαπανηθεί για εξόφληση δαπανών στοιχειώδους βιοπορισμού, ώστε να μην είναι σε θέση να ανταποκριθεί στην υποχρέωσή της καταβολής του υπό κρίση ΕΝΦΙΑ ύψους 971,82 €, χωρίς να τεθεί σε διακινδύνευση κάποιο από τα απαραίτητα για την επιβίωσή της στοιχεία, επίσης ενόψει και της συνολικής αξίας της ακίνητης περιουσίας της ύψους 143.433,09 €. Επομένως, η προσφεύγουσα δεν τεκμηριώνει επαρκώς τον ισχυρισμό της ότι δε διαθέτει φοροδοτική ικανότητα αναφορικά με τον οφειλόμενο για το 2016 ΕΝΦΙΑ και συνεπώς ο δεύτερος λόγος (πρώτος ειδικότερος λόγος) της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής (δεύτερο ειδικότερο λόγο)

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 1η Ιανουαρίου κάθε έτους****. 2. […]. 3. […]. 4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι* ***αυτά που υπάρχουν την 1η 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 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας****, γίνεται κατάταξη του κτίσματος σε αντίστοιχη φορολογική ζώνη (Φ.Ζ.).*» Όπως ήδη εκτέθηκε παραπάνω, από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της προσβαλλόμενης πράξης, προκύπτει ότι κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ είναι η 1η Ιανουαρίου εκάστου έτους (φορολογικού).

Επειδή, με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1009/18.1.2016 (ΦΕΚ Β΄ 48/20.1.2016) απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών αναπροσαρμόστηκαν οι τιμές του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των εντός σχεδίου πόλης ή ορίων οικισμού ακινήτων που μεταβιβάζονται με οποιαδήποτε αιτία, σύμφωνα δε με την παρ. 5 της απόφασης, όπως ίσχυε κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «*Η απόφαση αυτή* ***θα ισχύσει από 21/5/2015****.*»

Επειδή, με την πρόσφατη υπ' αριθμ. 2334/2016 απόφαση (7μ.) του Β΄ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 18 της απόφασης) για την περίπτωση του ΕΝΦΙΑ ακυρώθηκε (ομόφωνα) η προαναφερθείσα υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1009/18.1.2016 (ΦΕΚ Β΄ 48/20.1.2016) απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών για τους λόγους που αναφέρονται στην απόφαση αυτή (όπως και στις όμοιές της επίσης πρόσφατες υπ' αριθμ. 2335/2016 (7μ., σκέψη 16), 2336/2016 (7μ., σκέψη 17) και 2337/2016 (7μ., σκέψη 16) αποφάσεις του Β΄ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας), **πλην όμως κρίθηκαν παράλληλα** (επίσης ομόφωνα, σκέψη 20 της απόφασης) **και τα εξής**: «*…η ισχύς της ακυρούμενης κανονιστικής ρύθμισης άρχισε την 21.5.2015 (βλ. παρ. 5 της προσβαλλόμενης υπουργικής απόφασης) και, επομένως, η ακύρωσή της αναδρομικά, από το χρονικό αυτό σημείο, θα είχε ως συνέπεια τη μη εφαρμογή της για τον υπολογισμό των φόρων (Τ.Α.Π. και ΕΝ.Φ.Ι.Α.) που οφείλονται για το 2016 ως προς τα ακίνητα της επίδικης […] ζώνης […] και, περαιτέρω, την εφαρμογή, για το ίδιο φορολογικό έτος, της νέας ρύθμισης περί τιμής ζώνης στην επίμαχη περιοχή, που υποχρεούται η Διοίκηση να θεσπίσει […], τηρώντας τους όρους των εξουσιοδοτικών διατάξεων του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 […].* ***Ωστόσο, η εκπλήρωση από τη***

***Διοίκηση της υποχρέωσης αυτής, η οποία είναι άδηλο εάν θα καταλήξει στη θέσπιση τιμής ζώνης διαφορετικής από την ακυρωθείσα (όπως άδηλη παρίσταται και η τυχόν διαφορά που θα προκύψει), απαιτεί ικανό χρόνο, κατά τον οποίο εγείρεται ο κίνδυνος αδυναμίας νόμιμης επιβολής και είσπραξης των σχετικών φόρων, ιδίως, δε, του ΕΝ.Φ.Ι.Α., λόγω του κενού που δημιουργείται στο οικείο κανονιστικό πλαίσιο**. Εξάλλου, ενόψει του σκεπτικού της παρούσας απόφασης, της φύσης της διαπιστωθείσας πλημμέλειας της επίδικης κανονιστικής ρύθμισης, της προσβολής με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας διαφόρων άλλων ρυθμίσεων της παραγράφου 2α της επίδικης υπουργικής απόφασης, κατ' επίκληση λόγου ακυρώσεως παρόμοιου με εκείνου που έγινε δεκτός στη σκέψη 18, και της δυνατότητας παρεμπίπτοντος δικαστικού ελέγχου της νομιμότητας των κανονιστικών ρυθμίσεων περί τιμών ζώνης της ίδιας απόφασης, επ' ευκαιρία ένδικων προσφυγών κατά ατομικών πράξεων καταλογισμού φόρου, παρόμοιος κίνδυνος ανακύπτει γενικότερα, όσον αφορά τους φόρους επί της ακίνητης περιουσίας. **Η επέλευση του ανωτέρω κινδύνου μπορεί να παραβλάψει ουσιωδώς την εκτέλεση του κρατικού προϋπολογισμού και να προκαλέσει νέες, σοβαρές δημοσιονομικές αβεβαιότητες, η δε αποτελεσματική αποτροπή του εν λόγω κινδύνου, χάριν των απαιτήσεων της αξιόπιστου προγραμματισμού των οικονομικών της χώρας και της δημοσιονομικής τάξης της, συνδέεται με την εφαρμογή της παραγράφου 2α της προσβαλλόμενης υπουργικής απόφασης για τον υπολογισμό του Τ.Α.Π. και του ΕΝ.Φ.Ι.Α. του έτους 2016, η οποία προϋποθέτει την ισχύ της κατά την 1.1.2016 [κρίσιμος χρόνος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 (παρ. 3) του ν. 2130/1993 και των άρθρων 1 (παρ. 1 και 4) και 4 (περ. Α παρ. 1 εδαφ. α) του ν. 4223/2013, αντίστοιχα]. Συνεκτιμώντας τα ανωτέρω, το Δικαστήριο, κατά τη στάθμιση των συμφερόντων των διαδίκων, αποδίδει μείζονα βαρύτητα στο επιτακτικό δημόσιο συμφέρον, που καθίσταται ακόμα εντονότερο υπό τις παρούσες δημοσιονομικές συνθήκες, αποτροπής του κινδύνου ουσιώδους διαταραχής των φορολογικών εσόδων του Κράτους για το έτος (φορολογίας) 2016, και, συνακόλουθα, κρίνει**, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 50 παρ. 3β του π.δ. 18/1989, **ότι η ακύρωση της επίδικης ρύθμισης της παραγράφου 2α της προσβαλλόμενης υπουργικής απόφασης πρέπει να μην αναδράμει στο χρόνο έναρξης ισχύος της (21.5.2015), αλλά στις 8.6.2016, χρόνο συζήτησης της υπόθεσης στο ακροατήριο** *(πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 4446/2015, Ολομ. 4741/2014…).*» Τα παραπάνω επαναλήφθηκαν και στις προαναφερθείσες, επίσης πρόσφατες υπ' αριθμ. 2335/2016 (7μ., σκέψη 18), 2336/2016 (7μ., σκέψη 19) και 2337/2016 (7μ., σκέψη 18) αποφάσεις του Β΄ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, όμοιες με την προαναφερθείσα υπ' αριθμ. 2334/2016 απόφαση.

Επειδή, με τον τρίτο λόγο (δεύτερο ειδικότερο λόγο) της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει, **πρώτον**, ότι η δήλωση ΕΝΦΙΑ που την αφορά δεν ανταποκρίνεται στα δεδομένα της ελληνικής πραγματικότητας με την έννοια ότι τα βαρυνόμενα ακίνητά της φέρουν αξία (όπως αυτή αναπροσαρμόστηκε με την προαναφερθείσα υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1009/18.1.2016 (ΦΕΚ Β΄ 48/20.1.2016) απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών) που δεν ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα, καθώς και ότι η αναπροσαρμογή που έγινε με την προαναφερθείσα υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1009/18.1.2016 (ΦΕΚ Β΄ 48/20.1.2016) απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών δεν είναι η προσήκουσα. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της

προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος, αφού η προσφεύγουσα δεν εξειδικεύει εν προκειμένω για ποιο λόγο και κατά τι η φορολογητέα αξία των βαρυνόμενων με ΕΝΦΙΑ με την προσβαλλόμενη πράξη ακινήτων της δεν ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα ούτε και προβάλλει συγκεκριμένα για ποιο λόγο θεωρεί ότι η αναπροσαρμογή των τιμών του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των εντός σχεδίου πόλης ή ορίων οικισμού ακινήτων που μεταβιβάζονται με οποιαδήποτε αιτία, που έγινε με την προαναφερθείσα υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1009/18.1.2016 (ΦΕΚ Β΄ 48/20.1.2016) απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, δεν είναι η προσήκουσα, αλλά ούτε και στρέφεται με συγκεκριμένους ισχυρισμούς κατά της εν λόγω υπουργικής απόφασης, γεγονός που έχει σαν αποτέλεσμα να μην είναι δυνατό να εξεταστεί ο υπό κρίση ισχυρισμός της. Άλλωστε, και στην υποθετική περίπτωση που η προσφεύγουσα στρεφόταν, μέσω της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της κατά της προσβαλλόμενης πράξης, κατά της υπουργικής απόφασης με συγκεκριμένους ισχυρισμούς και βάσιμα και έπρεπε κατ' ακολουθία να ακυρωθεί καταρχήν η προσβαλλόμενη πράξη, αυτή τελικά δε θα ακυρωνόταν, κατ' αναλογία των ως άνω κριθέντων με την προαναφερθείσα υπ' αριθμ. 2334/2016 και τις όμοιές της υπ' αριθμ. 2335/2016, 2336/2016 και 2337/2016 αποφάσεις του Β΄ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας και ειδικότερα για τους λόγους που αναφέρονται στις αποφάσεις αυτές (επιτακτικό δημόσιο συμφέρον, που καθίσταται ακόμα εντονότερο υπό τις παρούσες δημοσιονομικές συνθήκες, αποτροπής του κινδύνου ουσιώδους διαταραχής των φορολογικών εσόδων του Κράτους για το έτος (φορολογίας) 2016 λόγω αδυναμίας νόμιμης επιβολής και είσπραξης του ΕΝΦΙΑ για το έτος αυτό), αφού το νομοθετικό της θεμέλιο (δηλαδή η προαναφερθείσα υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1009/18.1.2016 (ΦΕΚ Β΄ 48/20.1.2016) απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών) ήταν ισχυρό κατά τον κρίσιμο χρόνο για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ του έτους 2016 (1.1.2016), δεδομένου ότι, κατά την προαναφερθείσα υπ' αριθμ. 2334/2016 και τις όμοιές της υπ' αριθμ. 2335/2016, 2336/2016 και 2337/2016 αποφάσεις του Β΄ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, την 1.1.2016 η προαναφερθείσα υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1009/18.1.2016 (ΦΕΚ Β΄ 48/20.1.2016) απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών ήταν σε ισχύ (ισχυρή). Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο τρίτος λόγος (δεύτερος ειδικότερος λόγος) της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας πρέπει, κατά το **πρώτο** αυτό εξεταζόμενο μέρος, να απορριφθεί ως αόριστος, άλλως, δηλαδή στην υποθετική ως άνω περίπτωση, θα έπρεπε να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

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 στην προσφεύγουσα 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, περαιτέρω, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 86/2015 απόφαση (7μ.) του Β΄ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 9 της απόφασης), «*όπως έχει παγίως κριθεί (ΣτΕ 2018/2012 επταμ., 3626/2010, 2107/2009, 230/2002 επταμ.),* ***οι ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 δεν είναι αντίθετες με το Σύνταγμα, αφού με αυτές δεν θεσπίζεται αμάχητο τεκμήριο προσδιορισμού της αξίας των εν λόγω ακινήτων, δεδομένου ότι ο φορολογούμενος δύναται με δική του πρωτοβουλία να αποστεί από την εφαρμογή του αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού της αγοραίας αξίας, ζητώντας από το δικαστήριο, κατά την παράγραφο 6 της ως άνω διατάξεως, τον εκ μέρους του προσδιορισμό της*** *(πρβλ. ΣτΕ 4303/2014 Ολομ.).*» Η κρίση αυτή είχε ήδη, αναφορικά με τον ΕΝΦΙΑ, αποτυπωθεί, στην ουσία της, στην προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 4003/2014 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 9 της απόφασης), με την οποία κρίθηκε (ομόφωνα), μεταξύ άλλων, ότι η

υποχρέωση της Διοίκησης να αναπροσαρμόζει περιοδικά ανά διετία τις αντικειμενικές αξίες «***υφίσταται ανεξαρτήτως του δικαιώματος του φορολογουμένου να αμφισβητήσει δικαστικώς την αντικειμενική αξία συγκεκριμένου ακινήτου κατά το στάδιο επιβολής του φόρου, αν θεωρεί, είτε ότι εξ αρχής αυτή δεν καθορίστηκε ορθώς, είτε ότι η αγοραία αξία του ακινήτου μειώθηκε λόγω μεταβολής των συνθηκών της αγοράς***.»

Επειδή, με τον τρίτο λόγο (δεύτερο ειδικότερο λόγο) της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει περαιτέρω, **δεύτερον**, ότι μπορεί να αποδείξει την πραγματική αξία των βαρυνόμενων ακινήτων της με κάθε πρόσφορο αποδεικτικό μέσο (όπως π.χ. με ορισμό εξειδικευμένου πραγματογνώμονα) εντός ευλόγου χρονικού διαστήματος, εφόσον ζητηθεί από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, διαφορετικά επιφυλάσσεται να αποδείξει την αξία τους ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου, δεδομένου ότι κάθε φορολογούμενος έχει δικαίωμα να αποστεί της εφαρμογής του αντικειμενικού προσδιορισμού της αγοραίας αξίας και να προσφύγει στο αρμόδιο δικαστήριο, αιτούμενος τον υπολογισμό της, σε περίπτωση που η Διοίκηση αρνείται τους ισχυρισμούς του, κάτι που έχει γίνει δεκτό με την υπ' αριθμ. 86/2015 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί ναι μεν, όπως έγινε και παραπάνω δεκτό με την παρούσα απόφαση κατά την εξέταση του πρώτου λόγου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και όπως έχει γίνει ήδη δεκτό τόσο με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 4003/2014 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 9 της απόφασης), όσο και με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 86/2015 απόφαση (7μ.) του Β΄ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 9 της απόφασης), ο φορολογούμενος έχει δικαίωμα να αμφισβητήσει δικαστικώς, και κατ' επέκταση και στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής, την αντικειμενική αξία συγκεκριμένου ακινήτου κατά το στάδιο επιβολής του φόρου, αν θεωρεί, είτε ότι εξ αρχής αυτή δεν καθορίστηκε ορθώς, είτε ότι η αγοραία αξία του ακινήτου μειώθηκε λόγω μεταβολής των συνθηκών της αγοράς, πλην όμως εν προκειμένω η προσφεύγουσα ούτε προσκομίζει (συνυποβάλλει), αλλά ούτε και επικαλείται (αναφέρει) με την ενδικοφανή προσφυγή της κανένα στοιχείο, από το οποίο να προκύπτει η, αφιστάμενη (διαφορετική) της αντικειμενικής, πραγματική αξία των βαρυνόμενων ακινήτων της, ούτε και προσκόμισε μετά την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής της κανένα τέτοιο στοιχείο, με αποτέλεσμα να μην μπορεί να αποδειχθεί η ουσία του ισχυρισμού της, ότι η πραγματική αξία των βαρυνόμενων ακινήτων της (όλων ή ορισμένων εξ αυτών) είναι διαφορετική (προφανώς χαμηλότερη) της αντικειμενικής. Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο τρίτος λόγος (δεύτερος ειδικότερος λόγος) της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της πρέπει, και κατά το **δεύτερο** αυτό εξεταζόμενο μέρος, να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

<u>Ως προς τον τέταρτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής (τρίτο ειδικότερο λόγο)</u>

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 1 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «*1. Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου.*»

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 1η Ιανουαρίου κάθε έτους****. 2. […]. 3. […]. 4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι* ***αυτά που υπάρχουν την 1η 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 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας****, γίνεται κατάταξη του κτίσματος σε αντίστοιχη φορολογική ζώνη (Φ.Ζ.).*» Όπως ήδη εκτέθηκε παραπάνω, 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 1η Ιανουαρίου εκάστου έτους (φορολογικού).

Επειδή, 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* ***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 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 αυξομείωσής 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 τη διάταξη του άρθρου 39 παρ. 6 ν.δ. 356/1974 (ΚΕΔΕ), όπως ίσχυε κατά την 1.1.2016 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ): «*Για τα ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχή,* ***όπου ισχύει το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού*** *της αξίας των ακινήτων για τον υπολογισμό του φόρου μεταβίβασης,* ***η τιμή πρώτης προσφοράς*** *των παραγράφων 2 και 5 του παρόντος άρθρου,* ***δεν μπορεί να υπολείπεται της αξίας αυτής****, όπως ισχύει κατά το χρόνο επιβολής της κατάσχεσης ή κατά το χρόνο έκδοσης του προγράμματος πλειστηριασμού αντίστοιχα.*»

Επειδή, με τον τέταρτο λόγο (τρίτο ειδικότερο λόγο) της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι σε περίπτωση που ένας φορολογούμενος δεν μπορεί να αποπληρώσει τον οφειλόμενο ΕΝΦΙΑ, το Δημόσιο στρέφεται εναντίον και οδηγεί σε πλειστηριασμό το ακίνητό του, ο οποίος διενεργείται με βάση την εμπορική του αξία, κατά πολύ μικρότερη της αντικειμενικής, γεγονός που δημιουργεί ανισότητα μεταξύ φορολογουμένου και Δημοσίου, αφού το τελευταίο χρησιμοποιεί προς όφελός του πότε την πραγματική και πότε την αντικειμενική αξία, κατά περίπτωση. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί με το άρθρο 4 παρ. 1 του Συντάγματος κατοχυρώνεται συνταγματικά η αρχή της ισότητας, σύμφωνα με την οποία επί ουσιωδώς όμοιων καταστάσεων επιβάλλεται ίδια αντιμετώπισή τους, ενώ επί ουσιωδώς ανόμοιων καταστάσεων επιβάλλεται διαφορετική αντιμετώπισή τους. Στην προκειμένη περίπτωση, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι η βάση επιβολής του ΕΝΦΙΑ συνιστά ουσιωδώς όμοια κατάσταση με την τιμή εκκίνησης (πρώτης προσφοράς) σε περίπτωση πλειστηριασμού ακινήτου που επισπεύδει το Δημόσιο για φορολογικά χρέη οφειλέτη του-φορολογουμένου, ώστε να επιβάλλεται αντιμετώπισή τους με ίδιο τρόπο, με την έννοια του ορισμού ίδιας αξίας ως βάσης για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ και ως τιμής πρώτης προσφοράς για την περίπτωση του πλειστηριασμού, αν και, όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 39 παρ. 6 ν.δ. 356/1974, όπως ίσχυε κατά την 1.1.2016

(κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ), και για τον ορισμό της τιμής πρώτης προσφοράς επί πλειστηριασμού ακινήτου οφειλέτη του Δημοσίου για φορολογικές του οφειλές, όπως και για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ (άρθρο 4 περ. Α΄ παρ. 1 εδ. β΄ περ. α΄ και Β΄ παρ. 1 περ. γ΄ ν. 4223/2013 σε συνδυασμό με άρθρο 41 παρ. 1 και 2 ν. 1249/1982, όπως οι διατάξεις αυτές ίσχυαν κατά την 1.1.2016 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ)), λαμβάνεται υπόψη η αντικειμενική αξία του εκπλειστηριαζόμενου ακινήτου και όχι η τυχόν διαφορετική αυτής εμπορική του αξία, όπως εσφαλμένα (αβάσιμα) ισχυρίζεται η προσφεύγουσα. Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο τέταρτος λόγος (τρίτος ειδικότερος λόγος) της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον πέμπτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής (τέταρτο ειδικότερο λόγο)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1-5 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «*1. Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου. 2. Οι Έλληνες και οι Ελληνίδες έχουν ίσα δικαιώματα και υποχρεώσεις. 3. Έλληνες πολίτες είναι όσοι έχουν τα προσόντα που ορίζει ο νόμος. Επιτρέπεται να αφαιρεθεί η ελληνική ιθαγένεια μόνο σε περίπτωση που κάποιος απέκτησε εκούσια άλλη ιθαγένεια ή που ανέλαβε σε ξένη χώρα υπηρεσία αντίθετη προς τα εθνικά συμφέροντα, με τις προϋποθέσεις και τη διαδικασία που προβλέπει ειδικότερα ο νόμος. 4. Μόνο Έλληνες πολίτες είναι δεκτοί σε όλες τις δημόσιες λειτουργίες, εκτός από τις εξαιρέσεις που εισάγονται με ειδικούς νόμους. 5. Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.*»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 78 παρ. 4 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «*Το αντικείμενο της φορολογίας, ο φορολογικός συντελεστής, οι απαλλαγές ή εξαιρέσεις από τη φορολογία και η απονομή των συντάξεων δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο νομοθετικής εξουσιοδότησης…*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 της Σύμβασης για την προάσπιση των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών («Ευρωπαϊκή Σύμβαση των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου», ΕΣΔΑ), που κυρώθηκε με το ν.δ. 53/1974, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «*1. Παν πρόσωπον δικαιούται εις την ελευθερίαν σκέψεως, συνειδήσεως και θρησκείας, το δικαίωμα τούτο επάγεται την ελευθερίαν αλλαγής θρησκείας ή πεποιθήσεων, ως και την ελευθερίαν εκδηλώσεως της θρησκείας ή των πεποιθήσεων μεμονωμένως, ή συλλογικώς δημοσία ή κατ' ιδίαν, διά της λατρείας, της παιδείας, και της ασκήσεως των θρησκευτικών καθηκόντων και τελετουργιών. 2. Η ελευθερία εκδηλώσεως της θρησκείας ή των πεποιθήσεων δεν επιτρέπεται να αποτελέση αντικείμενον ετέρων περιορισμών πέραν των προβλεπομένων υπό του νόμου και αποτελούντων αναγκαία μέτρα, εν δημοκρατική κοινωνία διά την δημοσίαν ασφάλειαν, την προάσπισιν της δημοσίας τάξεως, υγείας και ηθικής, ή την προάσπισιν των δικαιωμάτων και ελευθεριών των άλλων.*» Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 της Σύμβασης για την προάσπιση των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών («Ευρωπαϊκή Σύμβαση των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου», ΕΣΔΑ), που κυρώθηκε με το ν.δ. 53/1974, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην

προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «*1. Παν πρόσωπον έχει δικαίωμα εις την ελευθερίαν του συνέρχεσθαι ειρηνικώς και εις την ελευθερίαν συνεταιρισμού συμπεριλαμβανομένου του δικαιώματος ιδρύσεως μετ' άλλων συνδικάτων και προσχωρήσεως εις συνδικάτα επί σκοπώ προασπίσεως των συμφερόντων του. 2. Η άσκησις των δικαιωμάτων τούτων δεν επιτρέπεται να υπαχθή εις ετέρους περιορισμούς πέραν των υπό του νόμου προβλεπομένων και αποτελούντων αναγκαία μέτρα εν δημοκρατική κοινωνία, διά την εθνικήν ασφάλειαν, την δημοσίαν ασφάλειαν την προάσπισιν της τάξεως και πρόληψιν του εγκλήματος την προστασίαν της υγείας και της ηθικής, ή την προστασίαν των δικαιωμάτων και ελευθεριών των τρίτων. Το παρόν άρθρον δεν απαγορεύει την επιβολήν νομίμων περιορισμών εις την άσκησιν των δικαιωμάτων τούτων υπό μελών των ενόπλων δυνάμεων της αστυνομίας ή των διοικητικών υπηρεσιών του Κράτους.*»

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), που κυρώθηκε με το ν.δ. 53/1974, 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 προβλεπομένους, υπό του νόμου και των γενικών αρχών του διεθνούς δικαίου, όρους. Αι προαναφερθείσαι διατάξεις δεν θίγουσι 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 105 του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «*1. Η χερσόνησος του Άθω, από τη Μεγάλη Βίγλα και πέρα, η οποία αποτελεί την περιοχή του Αγίου Όρους, είναι, σύμφωνα με το αρχαίο προνομιακό καθεστώς του, αυτοδιοίκητο τμήμα του Ελληνικού Κράτους, του οποίου η κυριαρχία πάνω σ' αυτό παραμένει άθικτη. Από πνευματική άποψη το Άγιο Όρος διατελεί υπό την άμεση δικαιοδοσία του Οικουμενικού Πατριαρχείου. Όλοι όσοι μονάζουν σ' αυτό αποκτούν την ελληνική ιθαγένεια μόλις προσληφθούν ως δόκιμοι ή μοναχοί, χωρίς άλλη διατύπωση. 2. Το Άγιο Όρος διοικείται, σύμφωνα με το καθεστώς του, από τις είκοσι Ιερές Μονές του, μεταξύ των οποίων είναι κατανεμημένη ολόκληρη η χερσόνησος του Άθω, το έδαφος της οποίας είναι αναπαλλοτρίωτο. Η διοίκησή του ασκείται από αντιπροσώπους των Ιερών Μονών, οι οποίοι αποτελούν την Ιερή Κοινότητα. Δεν επιτρέπεται καμία απολύτως μεταβολή στο διοικητικό σύστημα ή στον αριθμό των Μονών του Αγίου Όρους, ούτε στην ιεραρχική τάξη και τη θέση τους προς τα υποτελή τους εξαρτήματα. Απαγορεύεται να εγκαταβιώνουν στο Άγιο Όρος ετερόδοξοι ή σχισματικοί. 3. Ο λεπτομερής καθορισμός των αγιορειτικών καθεστώτων και του τρόπου της λειτουργίας τους γίνεται από τον Καταστατικό Χάρτη του Αγίου Όρους, τον οποίο, με σύμπραξη του αντιπροσώπου του Κράτους, συντάσσουν και ψηφίζουν οι είκοσι Ιερές Μονές και τον επικυρώνουν το Οικουμενικό Πατριαρχείο και η Βουλή των Ελλήνων. 4. Η ακριβής τήρηση των αγιορειτικών καθεστώτων τελεί ως προς το πνευματικό μέρος υπό την ανώτατη εποπτεία του Οικουμενικού Πατριαρχείου και ως προς το διοικητικό μέρος υπό την εποπτεία του Κράτους, στο οποίο ανήκει αποκλειστικά και η διαφύλαξη της δημόσιας τάξης και ασφάλειας. 5. Οι πιο πάνω εξουσίες του*

Κράτους ασκούνται από διοικητή, του οποίου τα δικαιώματα και καθήκοντα καθορίζονται με νόμο. ***Με νόμο επίσης καθορίζονται*** *η δικαστική εξουσία που ασκούν οι μοναστηριακές αρχές και η Ιερή Κοινότητα, καθώς και* ***τα τελωνειακά και φορολογικά πλεονεκτήματα του Αγίου Όρους***.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 περ. στ΄ υποπερ. α΄ και β΄ ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά την 1.1.2016 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ): «*Απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν: α) […]. στ) α) Σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες των γνωστών θρησκειών και δογμάτων κατά την παρ. 2 του άρθρου 13 του Συντάγματος και ιδιοχρησιμοποιούνται για την εκπλήρωση του λατρευτικού, θρησκευτικού και κοινωφελούς έργου τους. στ) (β) Στις υποκείμενες στο ειδικό συνταγματικό καθεστώς Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, κείμενα εντός ή εκτός αυτού.*»

Επειδή, με τον πέμπτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής της (τέταρτο ειδικότερο λόγο) η προσφεύγουσα προβάλλει, **πρώτον**, ότι οι προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 περ. στ΄ υποπερ. α΄ και β΄ ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά την 1.1.2016 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ), είναι αντίθετες στο άρθρο 4 παρ. 1-5 του Συντάγματος, διότι εισάγουν άνιση φορολογική μεταχείριση για την ίδια κατηγορία προσώπων ως προς τα ίδια ακίνητά τους, τα οποία βρίσκονται μέσα στην ελλαδική επικράτεια. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί η ιδιαίτερη φορολογική αντιμετώπιση (απαλλαγή από τον ΕΝΦΙΑ) που επιφυλάσσεται από το ν. 4223/2013 και για τα ακίνητα των Ιερών Μονών του Αγίου Όρους τα μη ιδιοχρησιμοποιούμενα για την εκπλήρωση του λατρευτικού, θρησκευτικού και κοινωφελούς έργου τους και όχι μόνο για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα για την εκπλήρωση του λατρευτικού, θρησκευτικού και κοινωφελούς έργου τους έχει συνταγματικό έρεισμα στο άρθρο 105 του Συντάγματος, με το οποίο κατοχυρώνεται συνταγματικά το ειδικό καθεστώς που ισχύει για το Άγιο Όρος και συγκεκριμένα για τις Ιερές Μονές που βρίσκονται σε αυτό. Συνεπώς, η ιδιαίτερη (διακριτική) φορολογική μεταχείριση (απαλλαγή από τον ΕΝΦΙΑ) των μη ιδιοχρησιμοποιούμενων για την εκπλήρωση του λατρευτικού, θρησκευτικού και κοινωφελούς έργου ακινήτων που ανήκουν στις υποκείμενες στο ειδικό συνταγματικό καθεστώς Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, είτε αυτά βρίσκονται εντός είτε εκτός του Αγίου Όρους, σε σχέση με αντίστοιχα (όμοια) ακίνητα άλλων προσώπων, δηλαδή η ειδική αυτή απαλλαγή που συναρτάται με το πρόσωπο του υποκείμενου στον ΕΝΦΙΑ (υποκειμενική απαλλαγή) και όχι με το εκάστοτε βαρυνόμενο με το φόρο ακίνητο, κατ' απόκλιση από τις επιταγές του άρθρου 4 του Συντάγματος (αρχή της ισότητας), δικαιολογείται από την ιδιαίτερη συνταγματική προστασία που επιφυλάσσεται με το προπαρατεθέν άρθρο 105 του Συντάγματος για τις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους και επομένως δεν παραβιάζεται το άρθρο 4 του Συντάγματος. Για το λόγο αυτό, ο πέμπτος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας (τέταρτος ειδικότερος λόγος) πρέπει, κατ' αυτό το **πρώτο** εξεταζόμενο μέρος, να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, με τον πέμπτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής της (τέταρτο ειδικότερο λόγο) η προσφεύγουσα προβάλλει περαιτέρω, **δεύτερον**, ότι οι προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 περ. στ΄ υποπερ. α΄ και β΄ ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά την 1.1.2016 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ), είναι αντίθετες στα άρθρα 78 παρ. 4 του Συντάγματος και 9 και 11 της ΕΣΔΑ και 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ,

διότι εισάγουν άνιση φορολογική μεταχείριση για την ίδια κατηγορία προσώπων ως προς τα ίδια ακίνητά τους, τα οποία βρίσκονται μέσα στην ελλαδική επικράτεια. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί από καμιά από τις εν λόγω διατάξεις υπερνομοθετικής ισχύος δεν επιβάλλεται η ίδια μεταχείριση ουσιωδώς όμοιων καταστάσεων και πολύ περισσότερο η ίδια φορολογική μεταχείριση για την ίδια κατηγορία προσώπων ως προς τα ίδια ακίνητά τους, τα οποία βρίσκονται μέσα στην ελλαδική επικράτεια, δεδομένου ότι με τις διατάξεις αυτές δεν κατοχυρώνεται η αρχή της ισότητας, αλλά αντιθέτως προστατεύονται άλλα έννομα αγαθά. Με άλλα λόγια, το ζήτημα της τυχόν ίδιας φορολογικής μεταχείρισης για την ίδια κατηγορία προσώπων ως προς τα ίδια ακίνητά τους, τα οποία βρίσκονται μέσα στην ελλαδική επικράτεια, βρίσκεται εκτός του πεδίου εφαρμογής των ως άνω διατάξεων υπερνομοθετικής ισχύος. Για το λόγο αυτό, ο πέμπτος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας (τέταρτος ειδικότερος λόγος) πρέπει, και κατ' αυτό το **δεύτερο** εξεταζόμενο μέρος, να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 29.9.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... **και την επικύρωση** της υπ' αριθμ. δήλωσης ΕΝΦΙΑ ...../28.8.2016 και υπ' αριθμ. ειδοποίησης ..... πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

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

<u>Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση</u>:

ΕΝΦΙΑ συνολικού ποσού 971,82 €.

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

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).