



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Θεσσαλονίκη, 17/03/16

Αριθμός απόφασης: 213

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2310554268
ΦΑΞ : 2313333258

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.3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του πδ 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. 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».
- ε. 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».
- στ. 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 Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».
- η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με ημερ. κατάθεσης «.....» και με αρ. πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της «.....», δικηγόρου και συνδίκου πτώχευσης της εταιρίας με την επωνυμία «.....Α.Ε.», ΑΦΜ «.....», με έδρα τη «.....», κατά της από «.....» και με αριθμό ειδοποίησης «.....» και αριθμό χρηματικού καταλόγου «.....» πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ΕΝ.Φ.Ι.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....» Θεσσαλονίκης.
4. Την από «.....» και με αριθμό ειδοποίησης «.....» και αριθμό χρηματικού καταλόγου «.....» πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ΕΝ.Φ.Ι.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....» Θεσσαλονίκης.
5. Τις από «.....» απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από «.....» εισήγηση του Γραφείου Επανεξέτασης του Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Η προσφεύγουσα, τελούσα σε κατάσταση πτώχευσης δυνάμει της υπ.αρ. «.....» απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου «.....», υπέβαλε δια της ορισθείσας συνδίκου της πτώχευσης κα «.....» στη Δ.Ο.Υ. «.....» Θεσσαλονίκης την με ημερομηνία κατάθεσης «.....» και με αριθμ. πρωτ. «.....» ενδικοφανή προσφυγή, αιτούμενη να ακυρωθεί η από «.....» πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους «.....», με αριθμό χρηματικού καταλόγου «.....» και αριθμό ειδοποίησης «.....» βάσει της οποίας της επιβλήθηκε κύριος φόρος ύψους «.....»€ και συμπληρωματικός φόρος «.....»€, συνολικά δε «.....»€ σύμφωνα με την υπ' αριθμ. «.....» δήλωσή της στοιχείων κτισμάτων και οικοπέδων.

Η προσφεύγουσα, εκπροσωπούμενη από τη σύνδικο της πτώχευσης, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του προσβαλλόμενου εκκαθαριστικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η φορολόγηση της περιουσίας πρέπει να ανταποκρίνεται στη φοροδοτική ικανότητα των πολιτών, η οποία αξιολογείται με εισοδηματικά κριτήρια, δηλαδή κρίνεται με βάση την παραγωγή από μέρους του φορολογούμενου εισοδημάτων επαρκών, ώστε δι' αυτών να ικανοποιεί και τις – φύσει χρηματικού χαρακτήρα – φορολογικές υποχρεώσεις του και, παραλλήλως, να του απομένει κι ένα εισόδημα επαρκές για την αξιοπρεπή διαβίωσή του.
- Για τον προσδιορισμό της φοροδοτικής ικανότητας του ιδιοκτήτη της ακίνητης περιουσίας, δεν αρκεί η διαπίστωση της αξίας της, η οποία είναι μέγεθος ευμετάβλητο, διαμορφούμενο από τις εκάστοτε συνθήκες της αγοράς, αλλά απαιτείται συνεκτίμηση της πραγματικής οικονομικής δυνατότητας του ιδιοκτήτη, δηλαδή της εισοδηματικής του κατάστασης, που του αποφέρει και την αντίστοιχη ρευστότητα, αναγκαία για την καταβολή του χρηματικού ποσού του φόρου.
- Η υπαγωγή των πτωχευτικών ακινήτων σε φόρο ακίνητης περιουσίας συνιστά παραβίαση του αρ 17 του Συντάγματος.
- Ουδεμία μείωση του φόρου υπήρξε λόγω της μη ηλεκτροδότησης των πτωχευτικών ακινήτων και είναι αντισυνταγματική η μη πρόβλεψη μηδενικού συντελεστή για την περίπτωση των απρόσοδων ακινήτων.
- Είναι αντισυνταγματική και παράνομη η επιβολή συμπληρωματικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., καθόσον παραβιάζεται η αρχή της ισότητας των φορολογουμένων ως προς τη διπλή φορολόγηση.
- Η πάροδος άπρακτης της διετίας χωρίς αναπροσαρμογή των αντικειμενικών αξιών και βάση

των ισχυουσών κατά το έτος 2007 αξιών φορολόγηση της προσφεύγουσας για τα ακίνητα που έχει στην κατοχή της, συνιστά παράνομη παράλειψη έκδοσης κανονιστικής πράξης εκ μέρους της Διοίκησης

- Οι αντικειμενικές αξίες των ακινήτων, οι οποίες χρησιμοποιήθηκαν και στις πτωχευτικές αποφάσεις για την εκποίηση της πτωχευτικής περιουσίας, είναι πολύ μικρότερες από αυτές που χρησιμοποιήθηκαν στην υπό κρίση πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση το ν 4223/2013 και ως εκ τούτου πρέπει να τροποποιηθούν.

Επί της από «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» ως συνδίκου πτώχευσης της εταιρίας με την επωνυμία «.....**A.E.**», ΑΦΜ «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΤΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

1)ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ ΠΕΡΙ ΠΑΡΑΒΙΑΣΗΣ ΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΤΗΣ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗΣ ΕΜΠΙΣΤΟΣΥΝΗΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΦΟΡΟΔΟΤΙΚΗΣ ΙΚΑΝΟΤΗΤΑΣ ΤΩΝ ΠΟΛΙΤΩΝ

Ως προς τον πρώτο λόγο της προσφυγής ότι η φορολόγηση πρέπει να ανταποκρίνεται στη φοροδοτική ικανότητα των πολιτών και ότι παραβιάζεται η αρχή δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη με το να επιβάλλεται ΕΝΦΙΑ στα πτωχευτικά ακίνητα, πρέπει να απορριφθεί ως μη νόμιμος για τους παρακάτω λόγους :

Επειδή από τις ως άνω διατάξεις του **άρθρου 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος** σε συνδυασμό με το **άρθρο 78 παρ.1** αυτού, που καθορίζει τα στοιχεία που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως (εισόδημα, περιουσία, δαπάνες ή συναλλαγές), συνάγεται ότι ο νομοθέτης είναι, κατ' αρχήν, ελεύθερος να καθορίζει τις διάφορες μορφές των οικονομικών επιβαρύνσεων για τη δημιουργία δημοσίων εσόδων προς κάλυψη των δαπανών του Κράτους, που δύνανται να επιβληθούν στους βαρυνόμενους πολίτες με διάφορους τρόπους, περιορίζεται, όμως, από ορισμένες γενικές αρχές, όπως της καθολικότητας της επιβαρύνσης και της ισότητας αυτής έναντι των βαρυνόμενων, βάσει ορισμένης φοροδοτικής ικανότητας, με τις οποίες επιδιώκεται από τον συνταγματικό νομοθέτη η πραγμάτωση των κανόνων της φορολογικής δικαιοσύνης και του κράτους δικαίου γενικότερα. Έτσι, ο φόρος **δεν αποκλείεται να βαρύνει** ορισμένο μόνο κύκλο προσώπων ή πραγμάτων, εφόσον πλήττει ορισμένη φορολογητέα ύλη, η οποία, κατ' αυτό τον τρόπο, επιτρέπει την επιβάρυνση του συγκεκριμένου αυτού κύκλου φορολογουμένων βάσει γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων που τελούν σε συνάφεια με το ρυθμιζόμενο θέμα (βλ. ΣτΕ 532/2015, ΣτΕ 2527-2531,3342-3349/2013 Ολ., 1972/2012 Ολ., 2469-2471/2008 Ολ., 2113/1963 Ολ.).

Επειδή, όπως προκύπτει από την εισηγητική έκθεση του Ν 4223/2013, ο νομοθέτης με την επιβολή του ΕΝΦΙΑ επί της περιουσίας, απέβλεψε, επιτρεπτώς 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 532/2015, ΣτΕ 1972/2012, ΣτΕ 3342-49/2013).

Ως εκ τούτου η ύπαρξη προσόδου από το ακίνητο **δεν αποτελεί προϋπόθεση ή κριτήριο** υπαγωγής στον ΕΝΦΙΑ ούτε, άλλωστε, η μη συνεκτίμηση, κατά την επιβολή του επίδικου φόρου, της υπάρξεως (ή μη) εισοδήματος από το βαρυνόμενο ακίνητο συνιστά, μόνη

αυτή, παράβαση της συνταγματικής αρχής της ίσης, αναλόγως της φοροδοτικής ικανότητας εκάστου, επιβαρύνσεως.

Επειδή περαιτέρω, όπως προκύπτει από τις διατάξεις του Ν 4223/2013, για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. που αποτελεί αντικείμενο της ένδικης φορολογικής επιβαρύνσεως, λαμβάνονται υπόψη **γενικά και αντικειμενικά κριτήρια** (τη γεωγραφική θέση, την επιφάνεια, τη χρήση, την παλαιότητα, τον όροφο και τον αριθμό προσόψεων του κτίσματος, συντελεστές φόρου κτλ) και με τα δεδομένα αυτά, η επιβολή του επίδικου φόρου δεν υπερβαίνει τα όρια της κατά τα ανωτέρω διακριτικής ευχέρειας του νομοθέτη να διαμορφώνει εκάστοτε το οικείο φορολογικό σύστημα και να καθορίζει τον ενδεδειγμένο τρόπο φορολογήσεως διαφόρων κατηγοριών φορολογικών στοιχείων και, επομένως, δεν παραβιάζει τις προαναφερθείσες συνταγματικές διατάξεις και αρχές (ΣτΕ 532/2015).

Επειδή έχει παγίως κριθεί, ότι ο κοινός νομοθέτης δεν κωλύεται από την συνταγματική αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης να εισάγει ρυθμίσεις διαφορετικές από αυτές που ίσχυαν στο παρελθόν και προς τις οποίες έχουν προσαρμοσθεί και αποβλέψει οι διοικούμενοι, έστω και αν θίγονται υφιστάμενα, δικαιώματα ή συμφέροντα αυτών, αρκεί η επιχειρούμενη ρύθμιση να χωρεί κατά τρόπο γενικό, απρόσωπο και αντικειμενικό (Α.Ε.Δ. 14/2013, ΣτΕ 2824/2002 Ολ., 1842/2008, 3198/2013, 376/2013 κλπ.).

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 1 του Ν 4223/2013** ορίζεται ότι «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, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και στα εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα της αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολουθήμα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων. Εξαιρετικά, επιβάλλεται και στο δικαίωμα της νομής ή οιονεί νομής, της κατοχής, καθώς και στη δέσμευση δικαιωμάτων επί του ακινήτου από Ο.Τ.Α. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 2.»

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 2 του ως άνω νόμου Ν 4223/2013** «1. Υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι κάθε πρόσωπο ή οντότητα του άρθρου 1, ανάλογα με το δικαίωμα και το ποσοστό του, και ειδικότερα:..... 2. Υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι και: ...στ) Ο σύνδικος της πτώχευσης», ρητά ορίζεται η υποχρέωση πληρωμής ΕΝΦΙΑ **και για τα πτωχευτικά ακίνητα** χωρίς να εισάγεται επ'αυτού καμιά εξαίρεση, καθιστώντας μάλιστα συνυπεύθυνο για την πληρωμή του και τον σύνδικο της πτώχευσης.

Επειδή, 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, οι δε κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακύρωσης ενώπιον του ΣτΕ.

Ω εκ τούτου απορρίπτεται ως αβάσιμος ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας.

2. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ ΠΕΡΙ ΜΗ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΓΙΑ ΤΑ ΜΗ ΗΛΕΚΤΡΟΔΟΤΟΥΜΕΝΑ ΑΚΙΝΗΤΑ ΚΑΙ ΜΗ ΠΡΟΒΛΕΨΗΣ ΜΗΔΕΝΙΚΟΥ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΓΙΑ ΤΑ ΑΠΡΟΣΟΔΑ ΑΚΙΝΗΤΑ

Ως προς τον ισχυρισμό ότι δεν έγινε μείωση του φόρου λόγω μη ηλεκτροδότησης των πτωχευτικών ακινήτων της προσφεύγουσας και ότι σε κάθε περίπτωση δεν υπάρχει πρόβλεψη μηδενικού συντελεστή για την περίπτωση των απρόσοδων ακινήτων, επαγόμεστε τα ακόλουθα :

Επειδή, όπως αναφέρθηκε ανωτέρω, η ύπαρξη προσόδου από το ακίνητο δεν αποτελεί προϋπόθεση ή κριτήριο υπαγωγής στον ΕΝ.Φ.Ι.Α. ούτε, άλλωστε, η μη συνεκτίμηση, κατά την επιβολή του επιδικίου φόρου, της υπάρξεως (ή μη) εισοδήματος από το βαρυνόμενο ακίνητο συνιστά, μόνη αυτή, παράβαση της συνταγματικής αρχής της ίσης, αναλόγως της φοροδοτικής ικανότητας εκάστου, επιβαρύνσεως.

Επειδή, η Διοίκηση, στη συγκεκριμένη περίπτωση, **δεσμεύεται** από τον κανόνα των παρ. 3 και 5 του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013 ως προς τις προϋποθέσεις χορήγησης έκπτωσης επί του ΕΝΦΙΑ, οι οποίες και απαριθμούνται περιοριστικά στο νόμο, καθώς και από τη με αριθ. ΠΟΛ. 1232/2014 «Διαδικασία χορήγησης μείωσης του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2014 σε φυσικά πρόσωπα για κύριους χώρους κενών και μη ηλεκτροδοτούμενων κατοικιών και επαγγελματικών στεγών» απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε., η οποία έχει εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 5 του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013.

Επειδή, σύμφωνα με την **παράγραφο 5 του ως άνω άρθρου 3 του Ν 4223/2013** ορίζεται ότι «5. Για το έτος 2014, «και για το έτος 2015» ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. μειώνεται κατά 20% για τα δικαιώματα σε κύριους χώρους αποπερατωμένων κατοικιών, μονοκατοικιών, διαμερισμάτων και επαγγελματικών στεγών, όπως κατατάσσονται αυτοί σε κατηγορία κατά την παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 3842/2010 και αναφέρονται στις περιπτώσεις 3.1., 3.2., 4.2., 4.3. και 4.4. των παραγράφων 3 και 4 του ίδιου άρθρου, εφόσον ανήκουν **σε φυσικά πρόσωπα** που είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας και **καθ' όλη τη διάρκεια του προηγούμενου έτους ήταν κενοί και μη ηλεκτροδοτούμενοι**. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται η διαδικασία χορήγησης της μείωσης και οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.»,

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1232/21-102014» στην παράγραφο 3** αυτής ορίζεται ότι «3. Η πληροφορία του κενού ακινήτου, καθ' όλη τη διάρκεια του προηγούμενου έτους, λαμβάνεται από τις **αναλυτικές καταστάσεις μισθωμάτων ακινήτων οικονομικού έτους 2014**, οι οποίες έχουν υποβληθεί μέχρι και τη δεύτερη εκκαθάριση σύμφωνα με την παράγραφο 1 της παρούσας, από τους ιδιοκτήτες οι οποίοι έχουν το εμπράγματο δικαίωμα της πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητα.», ενώ στην παράγραφο 5 αυτή ορίζεται ότι «5. Για την εκκαθάριση του ΕΝ.Φ.Ι.Α. και τη χορήγηση μείωσης, δεν απαιτείται να προηγηθεί η προσκόμιση δικαιολογητικών και ο έλεγχος αυτών από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., ανεξάρτητα από το ύψος της μείωσης, δεδομένου ότι η εκκαθάριση χορηγείται εκ του νόμου κεντρικά από τη Δ.ΗΛΕ.Δ..»

Επειδή στο **άρθρο 3 του Ν 4223/2013** ρητά ορίζεται πότε παρέχεται απαλλαγή ή μείωση από τον ΕΝΦΙΑ και για ποια ακίνητα, ενώ στην **παράγραφο 3 του άρθρου** αυτού ορίζεται ρητά «3. Κάθε άλλη διάταξη, γενική ή ειδική, που αφορά απαλλαγές από φόρους ή τέλη, δεν εφαρμόζεται για τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακίνητης Περιουσίας ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις ρητά ορίζονται οι προϋποθέσεις έκπτωσης σε περίπτωση μη ηλεκτροδοτούμενων ακινήτων που όμως ανήκουν **σε φυσικά πρόσωπα**, ενώ δεν προβλέπεται αντίστοιχη μείωση στον εν λόγω νόμο στην περίπτωση που τα ακίνητα ανήκουν σε νομικά πρόσωπα, όπως εν προκειμένου συμβαίνει με την προσφεύγουσα, απορριπτομένου ως μη νόμιμου κάθε αντιθέτου ισχυρισμού της προσφεύγουσας.

3. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ ΠΕΡΙ ΑΝΤΙΣΥΝΤΑΓΜΑΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΝΟΜΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΥ ΦΟΡΟΥ- ΔΙΠΛΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ

Ως προς τον ισχυρισμό περί αντισυνταγματικής και παράνομης επιβολής του συμπληρωματικού φόρου, επαγόμεστε τα ακόλουθα :

Επειδή εν προκειμένω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ προβλέπεται ο προσδιορισμός κύριου και συμπληρωματικού φόρου, βάσει των διατάξεων των άρθρων 4 και 5 του Ν 4223/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο **άρθρο 5 παρ 1, 2 και 3 του Ν 4223/2013** «1. Στην αξία των δικαιωμάτων της παραγράφου 2 του άρθρου 1 επιβάλλεται συμπληρωματικός ΕΝ.Φ.Ι.Α, ο οποίος υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των επόμενων παραγράφων του παρόντος. Η αξία των δικαιωμάτων αυτών υπολογίζεται κατά τα ποσοστά που προκύπτουν από την ανάλογη εφαρμογή των παραγράφων 3 έως και 7 του άρθρου 2.

2. Για κάθε φυσικό πρόσωπο ο συμπληρωματικός φόρος επιβάλλεται και υπολογίζεται στο μέρος της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων της παραγράφου 2 του άρθρου 1, σύμφωνα με τα κλιμάκια και τους συντελεστές του παρακάτω πίνακα :.....», ενώ στην παράγραφο 3 ορίζεται « Για κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ο συμπληρωματικός ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και υπολογίζεται στη συνολική αξία των δικαιωμάτων της παραγράφου 2 του άρθρου 1 και ισούται με το πέντε τοις χιλίοις (5%). Στην, κατά το προηγούμενο εδάφιο, συνολική αξία δεν συμπεριλαμβάνεται, για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού ΕΝ.Φ.Ι.Α.:...»

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

Επειδή, βάσει δικαστηριακής νομολογίας, γίνεται δεκτό ότι η αποφυγή της διπλής φορολογίας αποτελεί μεν αρχή της φορολογικής πολιτικής, δεν αποτελεί, όμως συνταγματική επιταγή, της οποίας η παράβαση θα καθιστούσε ανεφάρμοστο τον τυχόν θεσπίζοντα αυτήν νόμο και, ως εκ τούτου, όταν το ίδιο πρόσωπο υποβάλλεται για την ίδια φορολογητέα ύλη σε διάφορες φορολογίες βάσει διαφορετικών διατάξεων, δεν παραβιάζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας (ΣτΕ 933, 934/1952, 924/1954, 1396/1956, 153/1960, 429-432/1986., 4071/1987 και Γνωμ ΝΣΚ 634/2012, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γ.Γ.Δ.Ε. και κοινοποιήθηκε με την με αριθ ΠΟΛ 1083/11-4-2013 εγκύκλιο ΥΠΟΙΚ).

Επειδή, δεν τίθεται, ζήτημα παραβίασεως της αρχής της φορολογικής ισότητας λόγω επί πλέον επιβαρύνσεως των ιδιοκτητών ακινήτων αξίας άνω των 300.000,00 ευρώ έναντι των υπολοίπων ιδιοκτητών ακινήτων, καθόσον 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 στη δεδομένη χρονική στιγμή ότι οι ιδιοκτήτες (ή επικαρπωτές) των βαρυνομένων ακινήτων πρέπει να συνεισφέρουν στα κοινά βάρη, κατά τις ειδικότερες διακρίσεις που διέλαβε στις οικείες διατάξεις (όπως εν προκειμένω ο συμπληρωματικός φόρος για ιδιοκτησία αξίας άνω των 300.000,00 ευρώ). 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. Απεναντίας, η όμοια φορολογική μεταχείριση όλων των κατεχόντων ακίνητη περιουσία, ανεξαρτήτως της αξίας της, δεν θα ήτο επιτρεπτή σε κάθε περίπτωση, καθόσον, κατά πάγια νομολογία, δεν είναι συνταγματικά ανεκτή (ως αντιβαίνουσα στην αρχή της ισότητας) η ενιαία μεταχείριση προσώπων που τελούν υπό διαφορετικές συνθήκες, ως οι προαναφερθείσες κατηγορίες φορολογουμένων (Βλ. ΟΛΣτΕ 988/2014, 1285,1286/2012, 2396/2004, 2180/2004, 1252 -1253/2003).

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

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, όπως αναφέρθηκε ανωτέρω, 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, οι δε κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακύρωσης ενώπιον του ΣτΕ.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση σύμφωνα με την από «.....» πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους «.....», με αριθμό χρηματικού καταλόγου «.....» και αριθμό ειδοποίησης «.....», η προσφεύγουσα έχει ακίνητη περιουσία συνολικής αξίας άνω των «.....» ευρώ, εμπίπτει δε στις προϋποθέσεις του νόμου για την επιβολή συμπληρωματικού φόρου, απορριπτομένου ως μη νόμιμου κάθε αντίθετου ισχυρισμού της προσφεύγουσας.

4.ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ ΠΕΡΙ ΜΗ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΩΝ ΑΞΙΩΝ

Ως προς τον ισχυρισμό περί μη αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών μετά την παρέλευση της διετίας, πρέπει ο ισχυρισμός αυτός να απορριφθεί ως αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους :

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

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

Επειδή, 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.

5.ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΔΙΑΦΟΡΕΤΙΚΕΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΕΣ ΑΞΙΕΣ ΠΟΥ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΘΗΚΑΝ ΣΤΟΝ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟ ΤΟΥ ΕΝΦΙΑ

Ως προς τον ισχυρισμό ότι οι αντικειμενικές αξίες των ακινήτων, οι οποίες χρησιμοποιήθηκαν και στις πτωχευτικές αποφάσεις για την εκποίηση της πτωχευτικής περιουσίας, είναι μικρότερες από αυτές που χρησιμοποιήθηκαν για τον υπολογισμό του ΕΝΦΙΑ, πρέπει αυτός να απορριφθεί ως απαράδεκτος για τους παρακάτω λόγους :

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 4 παράγραφο 1 του Ν 4223/2013** ορίζεται ότι «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:.....», ενώ σύμφωνα με την **παράγραφο 2** του ως άνω άρθρου ορίζεται «2. Για τον υπολογισμό του κύριου φόρου, με βάση τα κριτήρια της προηγούμενης

παραγράφου, καθορίζονται συντελεστές ως εξής: α) Βασικός Φόρος (Β.Φ.) ανά φορολογική ζώνη (Φ.Ζ.), όπως αυτή αντιστοιχεί στην τιμή ζώνης, σύμφωνα με τον πίνακα που ακολουθεί:...

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5 του ν 4223/2013** ορίζεται « 1. Στην αξία των δικαιωμάτων της παραγράφου 2 του άρθρου 1 επιβάλλεται συμπληρωματικός ΕΝ.Φ.Ι.Α, ο οποίος υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των επόμενων παραγράφων του παρόντος. «Η αξία των δικαιωμάτων αυτών υπολογίζεται κατά τα ποσοστά που προκύπτουν από την ανάλογη εφαρμογή των παραγράφων 3 έως και 7 του άρθρου 2.», ενώ στην **παραύγραφο 2** του άρθρου αυτού ορίζεται «2. Για κάθε φυσικό πρόσωπο ο συμπληρωματικός φόρος επιβάλλεται και υπολογίζεται στο μέρος της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων της παραγράφου 2 του άρθρου 1, σύμφωνα με τα κλιμάκια και τους συντελεστές του παρακάτω πίνακα:...» και στην **παραύγραφο 3** του άρθρου αυτού ορίζεται «3. Για κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ο συμπληρωματικός ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και υπολογίζεται στη συνολική αξία των δικαιωμάτων της παραγράφου 2 του άρθρου 1 και ισούται με το πέντε τοις χιλίοις (5%). Στην, κατά το προηγούμενο εδάφιο, συνολική αξία δεν συμπεριλαμβάνεται, για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού ΕΝ.Φ.Ι.Α.:...»

Επειδή εν προκειμένω, ο προσδιορισμός του επίδικου φόρου γίνεται βάσει των διατάξεων των άρθρων 4 και 5 του Ν 4223/2013, όπου λαμβάνονται υπόψη **συγκεκριμένα κριτήρια και προϋποθέσεις** (τη γεωγραφική θέση, την επιφάνεια, τη χρήση, την παλαιότητα, τον όροφο και τον αριθμό προσόψεων του κτίσματος, συντελεστές φόρου κτλ) με βάση τις οποίες προσδιορίζεται ο σχετικός φόρος του κάθε ακινήτου, και όχι μόνο οι αντικειμενικές αξίες των ακινήτων, όπως ισχύουν, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από «.....» και με αρ.πρωτ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της από «.....» πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους «.....», με αριθμό ειδοποίησης «.....» και αριθμό χρηματικού καταλόγου «.....», του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....» Θεσσαλονίκης

Οριστικό φορολογικό αποτέλεσμα της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα εισήγηση:

Α/ Α	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική περίοδος	Συνολικό ποσό πληρωμής
1	ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΕΝΦΙΑ ΑΡ ΕΙΔ. «.....» (ΑΡ ΧΡ.ΚΑΤΑΛ «.....»)	20/10/2015	ΕΝΦΙΑ	2015	10.633,29Ε

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
α/α**

ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΓΚΑΛΙΝΑ

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).