



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604529

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, **01-02-2019**

Αριθμός απόφασης: **529**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **09-10-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμό ειδοποίησης/ 28-08-2018 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Ενιαίου Φόρου Ακινήτων ν.4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε. για το έτος 2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό ειδοποίησης/ 28-08-2018 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Ενιαίου Φόρου Ακινήτων ν.4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε. για το έτος 2018, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09-10-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της , με 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 τη με αριθμό ειδοποίησης **Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων του ν.4223/2013** για το φορολογικό έτος 2018, που εκδόθηκε βάσει της με αριθμό/2018 δήλωσης, προσδιορίστηκε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους **833,71€**.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, αιτείται την ακύρωση ή μεταρρύθμιση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Μη νόμιμη επιβολή φόρου ΕΝΦΙΑ 2018, για οικόπεδο ευρισκόμενο στο , και πιο συγκεκριμένα, εντός σχεδίου, στο υπ'αριθμ. Ο.Τ., μεταξύ των οδών (υπό διάνοιξη οδός, μη διανοιγείσα στην πραγματικότητα), το οποίο τελεί στο σύνολό του υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση λόγω ρυμοτομίας ήδη από το έτος 1986, σύμφωνα με το από 10.9.1986 Π.Δ. (ΦΕΚ/7.8.1986, τευχ. Δ'), χωρίς, ωστόσο, η εν λόγω ρυμοτομική απαλλοτρίωση να έχει μέχρι σήμερα συντελεστεί (ήδη από το έτος 1986 δεν έχει ξεκινήσει ουδέποτε καμία σχετική εργασία διάνοιξης της οδού, ούτε έχει καταβληθεί προς τούτο καμία σχετική αποζημίωση –δεν έχει καν κινηθεί διαδικασία προσδιορισμού της- ως γνωστόν δε, κατά τη νομοθεσία και πάγια νομολογία, η απαλλοτρίωση συντελείται μόνον εφόσον καταβληθούν οι σχετικές αποζημιώσεις, γεγονός που ουδέποτε συνέβη εν προκειμένω, βλ. ενδεικτικώς ΣτΕ 980/2012, Ολομ. 403 και 404/2008, πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 4359/1976 και 3607/1974 κ.ά.).
- Η υπαγωγή ενός τέτοιου ακινήτου σε φόρο ακίνητης περιουσίας, όπως το ένδικο ενιαίο τέλος ακινήτων, αφ' ενός μεν θα συνιστούσε υπέρμετρη επιβάρυνση της ιδιοκτησίας, κατά παράβαση του άρθρου 17 του Συντάγματος και του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ, αφ' ετέρου θα ερχόταν σε αντίθεση με το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος, αφού, υπό τις συνθήκες αυτές, η κυριότητα του ακινήτου, ως αντικείμενο του φόρου, δεν θα αποτελούσε, για τον ιδιοκτήτη, ένδειξη αντίστοιχης φοροδοτικής ικανότητας, διασφαλίζοντας, όπως θα έπρεπε, τη φορολόγησή του «ανάλογα με τις δυνάμεις του», με αποτέλεσμα τα εν λόγω ακίνητα να εξαιρούνται από το

ενιαίο τέλος του ν. 3634/2008 ευθέως εκ του νόμου τούτο.

- Οικονομική αδυναμία – έλλειψη φοροδοτικής ικανότητας. Η φορολόγηση ενός αντικειμένου φόρου δε μπορεί να υπερβαίνει τη φοροδοτική ικανότητα του υποκειμένου στο φόρο – η φοροδοτική ικανότητα αναφέρεται στην οικονομική δυνατότητα καλύψεως του ποσού και απαιτεί την αντίστοιχη ύπαρξη ρευστότητας.

Επειδή, η με αριθμό ειδοποίησης/28-08-2018 προσβαλλόμενη Πράξη εκδόθηκε βάσει της με αριθμ./2018 υποβληθείσης από την προσφεύγουσα, δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) και σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4223/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.4223/31-12-2013 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 1η 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 παρακολούθημα 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.

3. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται με το άθροισμα του κύριου φόρου επί του κάθε ακινήτου και του συμπληρωματικού φόρου επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων επί των ακινήτων του υποκειμένου στο φόρο.

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.

5. Για τον καθορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. λαμβάνεται υπόψη η πραγματική κατάσταση του ακινήτου. Η πραγματική κατάσταση του ακινήτου προκύπτει από την οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο. Αν δεν υπάρχει οριστική εγγραφή, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία του ακινήτου, όπως προκύπτουν από τον τίτλο κτήσης. Αν δεν υπάρχει τίτλος κτήσης, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία της πραγματικής κατάστασης του ακινήτου. Αν η πραγματική επιφάνεια του ακινήτου υπερβαίνει αυτή που αναγράφεται στην οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο ή στον τίτλο κτήσης ή στην άδεια

οικοδομής ή έχει γίνει αλλαγή της χρήσης του ακινήτου, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική επιφάνεια και η πραγματική χρήση του ακινήτου».

Επειδή, ο τρόπος φορολόγησης, που επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα επί των ακινήτων, προσδιορίζεται ρητά από τις διατάξεις του Ν. 4223/13, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει σήμερα.

Επειδή, με τις διατάξεις της **παρ.2 του άρθρου 3 του ν. 4223/2013** ορίζεται ότι

«2. Απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. και τα δικαιώματα στα ακίνητα για τα οποία:

α) Υφίσταται απαγόρευση οποιασδήποτε χρήσης, σύμφωνα με τον ισχύοντα Πολεοδομικό Σχεδιασμό, ιδίως ρυμοτομικό βάρος, ρυμοτομική απαλλοτρίωση, δέσμευση ακινήτου για κοινωφελή ή κοινόχρηστο σκοπό ή για λόγους προστασίας μνημείων και αρχαιοτήτων, ιδίως αρχαιολογική δέσμευση για ανασκαφές, κήρυξη αρχαιολογικού χώρου, καθώς και για λόγους προστασίας του περιβάλλοντος, που έχει επιβληθεί από φορείς τη Γενικής Κυβέρνησης, αποκλειστικά κατά το μέρος για το οποίο υφίσταται η ως άνω απαγόρευση. Σε περίπτωση μερικής απαγόρευσης χρήσης ακινήτου εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. μειώνεται κατά τριάντα

τοις εκατό (30%). Σε περίπτωση μερικής απαγόρευσης χρήσης ακινήτου εντός σχεδίου πόλης ή οικισμού, ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. μειώνεται κατά εξήντα τοις εκατό (60%).

β) Έχει διαταχθεί με αμετάκλητη δικαστική απόφαση η αποδέσμευση από απαλλοτρίωση ή ρυμοτομικό βάρος ή δέσμευση κάθε είδους και δεν έχει εκδοθεί σχετική πράξη της Διοίκησης για την ως άνω αποδέσμευση.

γ) Έχει εκδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση ή οριστική διοικητική πράξη αποζημίωσης για απαλλοτρίωση ή ρυμοτομικό βάρος ή δέσμευση κάθε είδους και δεν έχει καταβληθεί η αποζημίωση μετά από ένα (1) έτος από το έτος έκδοσης της παραπάνω απόφασης.

Οι παραπάνω απαλλαγές ή μειώσεις από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της πλήρους αποζημίωσης σχετικά με τα δικαιώματα της παραγράφου 2 του άρθρου 1.»

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, βάσει δικαστηριακής και διοικητικής 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 τη με αριθ. ΠΟΛ. 1083/11-4-2013 εγκύκλιο ΥΠΟΙΚ).

Επειδή, με τη με αριθ. **ΠΟΛ. 1248/02-12-2014** εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Απαιτούμενα παραστατικά για τη χορήγηση απαλλαγών ή μειώσεων από τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2014.», στο άρθρο 1 ορίζεται ότι:

1.α. Για τη χορήγηση των απαλλαγών ή μειώσεων που προβλέπονται στην περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του ν. 4223/2013 (πλήρης ή μερική απαγόρευση χρήσης ακινήτου), **απαιτείται βεβαίωση από την αρμόδια δημόσια ή διοικητική αρχή, με την οποία αποδεικνύεται ότι υφίσταται μερική ή ολική απαγόρευση χρήσης του ακινήτου.** Στη βεβαίωση θα πρέπει να αναφέρονται, εκτός από τα περιγραφικά στοιχεία του ακινήτου, για το οποίο υπάρχει ολική ή μερική απαγόρευση χρήσης, ο αριθμός και η ημερομηνία της απόφασης δέσμευσης, το είδος της απαγόρευσης και ότι η απαγόρευση αυτή υφίστατο κατά την 1η Ιανουαρίου 2015.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει ότι υφίσταται για τα υπό κρίση ακίνητα οποιαδήποτε απαγόρευση χρήσης, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του ν. 4223/2013. Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δικαιούται απαλλαγή από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για οικόπεδο ευρισκόμενο στο, και πιο συγκεκριμένα, εντός σχεδίου, στο υπ'αριθμ. Ο.Τ., μεταξύ των οδών (υπό διάνοιξη οδός, μη διανοιγείσα στην πραγματικότητα) κρίνεται αβάσιμος.

Επειδή, η εκκαθάριση λαμβάνει χώρα αυτομάτως από το σύστημα TAXIS σύμφωνα με τους κωδικούς που έχουν προσυμπληρωθεί από το φορολογούμενο και το προαναφερθέν σχετικό νομικό πλαίσιο.

Επειδή, η εκκαθάριση και ο καταλογισμός του εν λόγω ποσού είναι καθόλα σύννομος και έγινε σύμφωνα με το ισχύον νομικό πλαίσιο.

Επειδή η απόφαση αυτή δεν μπορεί να αποτελέσει νομολογία -δεσμευτική για τη διοίκηση- στο μέτρο που αφορά διαφορετικό φορολογικό νόμο επί ακίνητης περιουσίας (ΕΤΑΚ) καθώς επίσης, σε κάθε περίπτωση, εφαρμόζεται επί συγκεκριμένης υπόθεσης και δεσμεύει συγκεκριμένους φορολογούμενους.

Επειδή, όπως προκύπτει από την εισηγητική έκθεση του ν.4223/2013, ο νομοθέτης με την επιβολή του ΕΝΦΙΑ επί της περιουσίας, απέβλεψε, επιτρεπώς κατά το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, στην φοροδοτική ικανότητα που απορρέει από αυτή καθεαυτή την κατοχή της ακίνητης περιουσίας, ως φορολογητέας ύλης (πηγής πλούτου) διαφορετικής από το εισόδημα, δοθέντος ότι, κατά την συνταγματική αυτή διάταξη, αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως μπορούν να

αποτελέσουν όχι μόνον το εισόδημα, αλλά, αυτοτελώς, και η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές (ΣτΕ 1972/2012, ΣτΕ 3343/2013).

Ως εκ τούτου, 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 επιδικού 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, δεσμεύεται από τις διατάξεις των άρθρων 3 και 7 του ν.4223/2013 ως προς τις προϋποθέσεις απαλλαγής και χορήγησης έκπτωσης επί του ΕΝ.Φ.Ι.Α., οι οποίες και απαριθμούνται περιοριστικά στο νόμο. Κατ' εφαρμογή δε των ανωτέρω διατάξεων, μόνος ο ισχυρισμός περί οικονομικής αδυναμίας δεν επαρκεί για την χορήγηση από τη διοίκηση απαλλαγής από τον οφειλόμενο ΕΝ.Φ.Ι.Α., δεδομένου ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις, οι οποίες τίθενται από τις ανωτέρω διατάξεις του νόμου.

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

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, οι της προσφεύγουσας βασίζονται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/09-10-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

ΕΝΦΙΑ για το έτος 20178: 833,71€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμό ειδοποίησης/ 28-08-2018 (ΑΧΚ) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων του ν.4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.