



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 15-02-2021

Αριθμός Απόφασης: 594



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54630

Τηλέφωνο : 2313-333245

Fax : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , ΑΦΜ , κατοίκου , επί της οδού , κατά της από 25/09/2020 με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης/2020, πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε.

5. Την ως άνω πράξη της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 το από 25-09-2020 και με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα ενιαίου φόρου ακινήτων (Ε.Ν.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε., καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για το έτος 2020, κύριος φόρος 1.405,32€, μείον της έκπτωσης του αρ. 7 του ν. 4223/2013, ποσού 281,06€, ήτοι συνολικό ποσό 1.124,26€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη και να αναγνωρισθεί ότι δε διαθέτει φοροδοτική ικανότητα, επικουρικώς να γίνει συμψηφισμός της οφειλής του με ομοειδή, αμοιβαία και ληξιπρόθεσμη απαίτησή του κατά του Ελληνικού Δημοσίου από τη μονομερή ανταλλαγή των ομολόγων του. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Αντισυνταγματικός ο ν. 4223/2013, διότι προσβάλλει το δικαίωμα στην ιδιοκτησία, φορολογώντας απρόσοδα ακίνητα, ενώ επιπλέον είναι παράνομη η επιβολή του φόρου πέραν της φοροδοτικής ικανότητάς του φορολογούμενου
2. Παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης και της φορολογικής ισότητας
3. Αντισυνταγματικός και εσφαλμένος ο τρόπος υπολογισμού των αξιών των ακινήτων, (αρ. 4 του ν. 4223/2013), ο οποίος δεν λαμβάνει υπόψη του τις αγοραίες και πραγματικές αξίες των ακινήτων.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1,2 και 3 του Ν.4223/2013 «1.Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α) στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους.

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

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

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

Ως προς τον λόγο περί εξαντλήσεως της φοροδοτικής ικανότητας, επισημαίνουμε ότι κατά το αρ. 4§5 του Συντάγματος: «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους». Καθ' ερμηνεία της εν λόγω συνταγματικής διάταξης, γίνεται παγίως δεκτό ότι από τη διάταξη αυτή, με την οποία θεσπίζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας και της καθολικότητας του φόρου, δεν αποκλείεται η διαφορετική φορολογική μεταχείριση κατηγοριών φορολογουμένων, εφ' όσον η μεταχείριση αυτή δεν είναι αυθαίρετη, αλλά στηρίζεται σε γενικά και αντικειμενικά κριτήρια ανταποκρινόμενα στις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε κατηγορίας, ενόψει και των εκάστοτε κοινωνικοοικονομικών συνθηκών [βλ. (Ολ) ΣτΕ 3342-5/2013, 1685/2013, 1972/2012, 1285,1286/2012, 2469-2471/2008, ΣτΕ 21116/12, 693/2011, 3485/2007 κλπ.].

Επειδή, η Διοίκηση δεσμεύεται από τις διατάξεις των άρθρων 3 και 7 του ν. 4223/2013 ως προς τις προϋποθέσεις απαλλαγής και χορήγησης έκπτωσης επί του ΕΝΦΙΑ, οι οποίες και απαριθμούνται περιοριστικά στον νόμο. Κατ' εφαρμογή δε των ανωτέρω διατάξεων, μόνος ο ισχυρισμός περί οικονομικής αδυναμίας δεν επαρκεί για τη χορήγηση από τη Διοίκηση απαλλαγής από τον οφειλόμενο φόρο, 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 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992,2987/1994) και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση για τον προσδιορισμό του ΕΝΦΙΑ η διοίκηση υποχρεούται σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν.4223/2013, μεταξύ άλλων και σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 του ν.1249/1982 περί αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού της

φορολογητέας αξίας των ακινήτων, καθώς και των εν ισχύ αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών περί αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών.

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1113/2018 αναπροσαρμόστηκαν οι τιμές του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, οι οποίες ισχύουν για τον ΕΝΦΙΑ του 2020 σύμφωνα με την παρ. 1 του αρ. 126 του ν. 4549/2018, ο οποίος τροποποίησε τον ν. 4223/2013.

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.

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

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 6 του ν. 4223/2013: «1. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. προσδιορίζεται με πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. [4174/2013](#), Α' 170).

2. Για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. του έτους 2014 λαμβάνονται υπόψη οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων που προβλέπονται στο άρθρο 23 του ν. [3427/2005](#) (Α' 312): αα) για τα φυσικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2005 έως και 2014 και ββ) για τα νομικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2013 και 2014. Τα στοιχεία που προκύπτουν από τις δηλώσεις αυτές αποτελούν τη «Δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α.» έτους 2014, η οποία συντίθεται μηχανογραφικά από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων και χρησιμοποιείται ως βάση για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α..

3.α. Για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. κάθε επόμενου του 2014 έτους, λαμβάνεται η δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. με τα στοιχεία των ακινήτων του προηγούμενου έτους με τις μεταβολές που επήλθαν.»

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 83§1,2 του ν. 356/1974, όπως κωδικοποιήθηκε και ισχύει με τον ν. 4370/2016: «1. Βέβαιη και εκκαθαρισμένη χρηματική απαίτηση του οφειλέτη κατά του Δημοσίου, η οποία αποδεικνύεται με τελεσίδικη δικαστική απόφαση ή δημόσιο έγγραφο, συμψηφίζεται με βεβαιωμένα χρέη αυτού προς το Δημόσιο.

2. Ο συμψηφισμός προτείνεται με δήλωση του οφειλέτη που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ., η οποία είναι αρμόδια για την είσπραξη του χρέους. Ο συμψηφισμός μπορεί να ενεργείται και αυτεπάγγελα, με πράξη του προϊσταμένου της ίδιας υπηρεσίας, εφόσον από τα υπάρχοντα στοιχεία αποδεικνύεται η απαίτηση του οφειλέτη. Απαίτηση του Δημοσίου παραγεγραμμένη αντιπάσσεται σε συμψηφισμό για μια τριετία από τη συμπλήρωση της παραγραφής. Η δήλωση του οφειλέτη για συμψηφισμό της απαίτησης κατά του Δημοσίου ή το έγγραφο του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για αυτεπάγγελο

συμφητισμό κοινοποιείται στην εκκαθαρίζουσα την απαίτηση υπηρεσία, η οποία υποχρεούται σε άμεση απόδοση του συμφητισθέντος ποσού.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1022/2012:

1. Έννοια του συμφητισμού.

Συμφητισμός είναι η απόσβεση αμοιβαίων απαιτήσεων μεταξύ δύο προσώπων, μέσω συνυπολογισμού τους, εφόσον και στο μέτρο που αλληλοκαλύπτονται (Μιχ. Σταθόπουλου, Ενοχ.Δ., 3η έκδ., σελ.541).

2. Προϋποθέσεις διενέργειας συμφητισμού.

Οι προϋποθέσεις διενέργειας συμφητισμού είναι:

α) Η αμοιβαιότητα των απαιτήσεων.

Ο οφειλέτης της μίας απαίτησης (κύρια απαίτηση) να είναι δανειστής της άλλης (ανταπαίτηση) και μάλιστα κατά τον ίδιο χρόνο.

Ειδικότερα:

α1) Προτείνονται σε συμφητισμό ή συμφητίζονται αυτεπάγγελτα τα χρέη που είναι βεβαιωμένα στο εν στενή έννοια Δημόσιο (σε κωδικό εντός ή εκτός προϋπολογισμού π.χ. 0111, ΚΑΧΚΕΕΔ κ.λπ.) με απαιτήσεις του οφειλέτη που προέρχονται από το εν στενή έννοια Δημόσιο (π.χ. Υπουργείο, 401 - Γενικό Στρατιωτικό Νοσοκομείο Αθηνών, 424 – Γενικό Στρατιωτικό Νοσοκομείο Θεσ/νίκης κ.λπ.), εφόσον υφίστανται κατά τον ίδιο χρόνο.

Συνεπώς, δεν συμφητίζονται σε καμία περίπτωση απαιτήσεις κατά του Δημοσίου με οφειλές που είναι βεβαιωμένες στις Δ.Ο.Υ υπέρ τρίτων (π.χ. υπέρ ΝΑΤ, ΝΠΔΔ, Τράπεζας, κ.λπ.)

Επίσης δεν συμφητίζονται οφειλές προς το Δημόσιο με απαιτήσεις του οφειλέτη κατά Ο.Τ.Α. (Δήμοι, Περιφέρειες), ΝΠΔΔ, ΟΠΑΔ, Δημοσίων Επιχειρήσεων, Νοσοκομείων που έχουν μορφή Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ. καθόσον δεν υφίσταται αμοιβαιότητα.

α2) Εκείνος που προτείνει συμφητισμό πρέπει να είναι ο ίδιος οφειλέτης της κύριας απαίτησης και όχι τρίτο πρόσωπο. Το ίδιο ισχύει και στον αυτεπάγγελτο συμφητισμό. Συγκεκριμένα ο δικαιούχος απαίτησης κατά του Δημοσίου προτείνει σε συμφητισμό οφειλές προς το Δημόσιο, που έχουν βεβαιωθεί στο όνομά του και όχι σε τρίτο πρόσωπο και εφόσον αυτές συνυπάρχουν κατά το χρόνο της δήλωσης συμφητισμού ή του αυτεπάγγελτου συμφητισμού. Συνεπώς, απαίτηση του ομορρύθμου εταίρου κατά του Δημοσίου δεν μπορεί να συμφητιστεί με οφειλές της εταιρίας προς αυτό.

Ομοίως τα πρόσωπα που υπέχουν προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη για τα χρέη των νομικών προσώπων με βάση τις διατάξεις του [άρθρου 115](#) του ν. [2238/1994](#) (ΦΕΚ 151Α') Κ.Φ.Ε. δεν μπορούν να προτείνουν συμφητισμό απαιτήσεών τους έναντι του Δημοσίου για χρέη του νομικού προσώπου, καθόσον είναι τρίτα πρόσωπα.

Γενικότερα στην περίπτωση κατά την οποία υφίστανται οφειλές προς το Δημόσιο βεβαιωμένες σε άλλο πρόσωπο για τις οποίες ο δικαιούχος απαίτησης κατά του Δημοσίου έχει προσωπική ευθύνη

για την καταβολή τους, με βάση τις ισχύουσες διατάξεις δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του συμψηφισμού.

Εξαίρεση αποτελούν και συνεπώς είναι δεκτικές συμψηφισμού εκείνες οι οφειλές που έχουν μεν βεβαιωθεί σε άλλο πρόσωπο αλλά ο δικαιούχος απαίτησης κατά του Δημοσίου είναι καθολικός ή ειδικός διάδοχός του και αντίστροφα (όπως ο κληρονόμος, δεδομένου ότι δεν πρόκειται για συνυπευθυνότητα με τον οφειλέτη αλλά για επιμεριστική προσωπική ευθύνη καταβολής, σύμφωνα με το ποσοστό της κληρονομικής μερίδας, ο νέος Δήμος, κατά τις διατάξεις του ν.3852/2010-Πρόγραμμα Καλλικράτης καθόσον πρόκειται για καθολική διαδοχή των παλαιών Δήμων με τους νέους, επί εκχωρήσεως ο εκδοχέας της απαίτησης κατά του Δημοσίου κ.λπ.).

Επισήμανση: Σε περίπτωση που το τρίτο πρόσωπο (π.χ. ομόρρυθμο μέλος) επιθυμεί την πίστωση της επιστροφής του σε χρέη για τα οποία έχει προσωπική ευθύνη καταβολής αλλά έχουν βεβαιωθεί σε άλλο πρόσωπο (π.χ. ομόρρυθμο εταιρία) μπορεί με αίτησή του να το ζητήσει. Σε αυτή την περίπτωση η ημερομηνία πίστωσης (υπολογισμού των προσαυξήσεων) είναι η ημερομηνία της αίτησής του και πίστωσης της οφειλής. Εν προκειμένω δεν πρόκειται για συμψηφισμό.

β) Η χρηματική απαίτηση κατά του Δημοσίου πρέπει να είναι βεβαία και εκκαθαρισμένη.

Βεβαία είναι η χρηματική απαίτηση που υφίσταται κατά το χρόνο της υποβολής της δήλωσης συμψηφισμού και δεν εξαρτάται από κάποιο όρο ή προθεσμία.

Εκκαθαρισμένη είναι η απαίτηση που προσδιορίζεται κατά είδος και πληρωτέο ποσό.

γ) Η χρηματική απαίτηση κατά του Δημοσίου πρέπει να αποδεικνύεται με τελεσίδικη δικαστική απόφαση ή άλλο δημόσιο έγγραφο και πρέπει, κατά το χρόνο της δήλωσης, να μην έχει κατασχεθεί από τρίτον, να μην έχει εκχωρηθεί σε τρίτον, να μην έχει πληρωθεί ήδη στο δικαιούχο, να μην απαγορεύεται ο συμψηφισμός της και να μην έχει παραγραφεί.

Επί του εγγράφου πρέπει η εκκαθαρίζουσα υπηρεσία να μνημονεύει τα συγκεκριμένα στοιχεία που διασφαλίζουν την εγκυρότητα του συμψηφισμού.

Ειδικότερα, επί των Χ.Ε.Π. αναγράφονται οπωσδήποτε η πλήρης αιτιολογία της πληρωμής και ο αριθμός τιμολογίου, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την εξόφληση του Χ.Ε., ο τόπος και η χρονολογία έκδοσης και λοιπά στοιχεία σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 4 του Π.Δ. 151/1998 (ΦΕΚ 116Α').

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση δεν υφίσταται βέβαιη και εκκαθαρισμένη απαίτηση του προσφεύγοντος, η οποία δύναται να συμψηφιστεί με τη φορολογική υποχρέωση από τον ΕΝΦΙΑ έτους 2020.

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

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ κατά της από 25/09/2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 με αρ. ειδοποίησης και αρ. δήλωσης/2020.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

ΕΝΦΙΑ 2020

Ποσό πληρωμής 1.124,26€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σ η μ ε ί ω σ η :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.