



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

14/10/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης:

3193

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 30-05-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, όπως κατατέθηκε στην Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, της, με Α.Φ.Μ., κατοίκου κατά της με αριθμό ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 10-05-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) φορολογικού έτους 2022 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 10-05-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) φορολογικού έτους 2022, της οποίας αιτείται η επανεξέταση για την τροποποίηση αυτής.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 30-05-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα στη Δ.Ο.Υ.

Κηφισιάς, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 10-05-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) φορολογικού έτους 2022, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, συνολικός φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων ποσού **4.806,25 €**, ο οποίος αποτελείται από κύριο φόρο ύψους **4.369,32 €** και προσαύξηση ύψους **436,93 €**.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεξέταση και τροποποίηση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης ώστε να επανυπολογισθεί ο επιβαλλόμενος φόρος, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παράβαση της αρχής της φορολογικής ισότητας και της αρχής της αναλογικότητας. Για τον υπολογισμό του φόρου που αντιστοιχεί στο ακίνητο με ΑΤΑΚ, επί της οδού, λόγω του ότι η οδός υπάγεται στην Α' κυκλική ζώνη και η στην Γ' γραμμική ζώνη, ελήφθη υπόψη η μέγιστη από τις δύο τιμές ζώνης, ήτοι αυτή που αντιστοιχεί στην Α' Ζώνη, αξίας 3.500,00 ευρώ/ τ.μ, παρά το ότι το ακίνητο υφίσταται την υπερβολική ηχορύπανση και εκπομπή αερίων ρύπων της, η οποία εντάσσεται εξ αυτού του λόγου στη Γ' Ζώνη, τρέχουσας τιμής ζώνης 2.550,00 ευρώ/τ.μ. Ως εκ τούτου, παραβιάζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας και η αρχή της αναλογικότητας καθώς η αξία του ακινήτου είναι μικρότερη από τα αντίστοιχα ακίνητα επί της οδού
- Αμφισβήτηση της φορολογητέας αξίας του ίδιου ακινήτου ως μη ανταποκρινόμενη στην πραγματική αγοραία αξία. Η ηχητική ρύπανση και κυκλοφοριακή συμφόρηση της σε συνδυασμό με τις μειωμένες, έναντι των αντίστοιχων νεόδμητων, παροχές ορίζουν την αγοραία αξία σε 1.530,00 ευρώ/τ.μ. για το ισόγειο και 765,00 ευρώ/τ.μ. για το υπόγειο σε αντίθεση με το ποσό των 3.500,00 ευρώ/τ.μ. που εφαρμόζεται. Ακόμη, η αγοραία αξία των ακινήτων στην περιοχή της Εκάλης βρίσκεται σε πώση, όπως αποδεικνύεται και από τα συμβόλαια πώλησης που προσκομίζει η ίδια με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή. Οι εν λόγω ισχυρισμοί έχουν γίνει ήδη δεκτοί με τις με αριθ. /2021 και με αριθμό /2021 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών και επομένως, θα πρέπει να ληφθεί υπόψη η αξία 1.530,00 ευρώ/τ.μ. για το ισόγειο και 765,00 ευρώ/τ.μ. για το υπόγειο.
- Έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης κατ' εφαρμογήν κανονιστικής πράξης που έχει εκδοθεί κατά παράβαση των όρων της εξουσιοδοτικής διάταξης και κατά παράβαση της αρχής της νομιμότητας της κανονιστικής δράσης της Διοίκησης.
- Παράβαση του αρ. 17 του Συντάγματος και του αρ. 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ καθώς η προσβαλλόμενη πράξη περιορίζει το δικαίωμα της προσφεύγουσας στην περιουσία, με την επιβολή φόρου που δεν ανταποκρίνεται στην φοροδοτική της ικανότητα και διαταράσσει την ισορροπία μεταξύ των απαιτήσεων του δημοσίου συμφέροντος και του δικαιώματος της ιδιοκτησίας της.
- Έλλειψη νομίμου ερείσματος- Έκδοση της προσβαλλόμενης κατ' εφαρμογή κανονιστικής πράξης που έχει εκδοθεί κατά παράβαση της εξουσιοδοτικής διάταξης και κατ' υπέρβαση των άκρων ορίων της διακριτικής ευχέρειας της διοίκησης. Η προσβαλλόμενη πράξη τυγχάνει ακυρωτέα ως εκδοθείσα κατ' εφαρμογή της υπ' αριθ.

1067780/82/Γ0013/9.6.1994 κανονιστικής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, η οποία όμως αντιμετωπίζει ισοπεδωτικά περιπτώσεις όπως αυτή της ίδιας, ήτοι ακίνητα με πρόσοψη τόσο σε κυκλική όσο και γραμμική ζώνη, από τις οποίες λαμβάνεται υπόψη η υψηλότερη, χωρίς συνεκτίμηση άλλων παραγόντων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 4223/2013 (Α' 287) όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 40 του Ν. 4916/2022 (Α' 65), ισχύουν τα εξής:

«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: α) με τον κύριο φόρο επί του κάθε ακινήτου και την προσαύξηση επί αυτού σύμφωνα με την Ενότητα Ε' του άρθρου 4, εάν υποκείμενο του φόρου είναι φυσικό πρόσωπο, και β) 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 στον φόρο, εάν υποκείμενο του φόρου είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα. [η παρ. 3 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 40 ν. 4916/2022 (Α' 65), κατά δε το άρθρο 92 παρ. 4γ του αυτού νόμου ισχύει για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2022 και επομένων].

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 4223/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 43 του ν. 4916/2022, ισχύουν τα εξής:

«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 1 η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, γίνεται κατάταξη του κτίσματος σε αντίστοιχη φορολογική ζώνη (Φ.Ζ.). [...].»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 43 του ν. 4916/2022, στο άρθρο 4 του ν. 4223/2013 προστίθενται Ενότητες Γ', Δ' και Ε' ως εξής:

«Γ. Υπολογισμός φόρου επί της συνολικής αξίας ανά εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου.

Για δικαιώματα επί ακινήτων υπολογίζεται φόρος επί της συνολικής αξίας ανά εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου, όπως αυτό αποτυπώνεται στη δήλωση στοιχείων ακινήτων του άρθρου 23 του ν. 3427/2005 (Α' 312), σύμφωνα με την κατωτέρω κλίμακα [...]

Ο φόρος υπολογίζεται στη συνολική αξία του 100% της πλήρους κυριότητας του ακινήτου, όπως το δικαίωμα αυτό αναγράφεται στη δήλωση στοιχείων ακινήτων, απομειώνεται με βάση τον συντελεστή συνιδιοκτησίας της παρ. 3 του άρθρου 32 του ν. 3842/2010 (Α' 58), εφόσον υφίσταται συνιδιοκτησία στην πλήρη ή ψιλή κυριότητα, και επιμερίζεται σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 2. Η αξία του προηγούμενου εδαφίου υπολογίζεται σύμφωνα με το τρίτο και το τέταρτο εδάφιο της Ενότητας Ε'.

Η παρούσα Ενότητα εφαρμόζεται, εφόσον η συνολική αξία ακίνητης περιουσίας του υποκειμένου στον φόρο, όπως αυτή υπολογίζεται βάσει της Ενότητας Ε', υπερβαίνει τις τριακόσιες χιλιάδες (300.000) ευρώ. [...]

Δ. Συνολικός υπολογισμός κυρίου φόρου:

α. Ο κύριος φόρος των φυσικών προσώπων ισούται με το άθροισμα του κύριου φόρου κτισμάτων της Ενότητας Α', του κύριου φόρου οικοπέδων και γηπέδων της Ενότητας Β' και του φόρου επί της συνολικής αξίας ανά εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου της Ενότητας Γ'.

Ε. Προσαύξηση του φόρου φυσικών προσώπων ανάλογα με τη συνολική αξία της περιουσίας.

Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. φυσικών προσώπων που προκύπτει από την εφαρμογή του παρόντος άρθρου, προσαυξάνεται ανάλογα με τη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας ως εξής: α) για αξία ακίνητης περιουσίας έως και 650.000€, κατά ποσοστό 5%, β) για αξία ακίνητης περιουσίας έως και 800.000€, κατά ποσοστό 10%, γ) για αξία ακίνητης περιουσίας έως και 1.000.000€, κατά ποσοστό 15%, δ) για αξία ακίνητης περιουσίας από 1.000.000,01€ και άνω, κατά ποσοστό 20%.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 4223/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 45 του ν. 4916/2022, ορίζεται ότι:

«1) Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. προσδιορίζεται με πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με το άρθρο 31 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, Α' 170). [Ο αριθμός «31» της παρ.1 αντικαταστάθηκε με τον αριθμό «32» με το άρθρο τρίτο υποπαρ. Γ. περ.6 Ν.4254/2014, ΦΕΚ Α 85/7.4.2014] [...]. 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. [...] 4) Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των άρθρων 4 και 5 του παρόντος.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4223/2013 (Α' 287), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4916/2022 με το οποίο καθορίζονται οι προϋποθέσεις χορήγησης των εκπτώσεων στον ΕΝ.Φ.Ι.Α. με βάση το συνολικό φορολογητέο εισόδημα και το σύνολο της επιφάνειας των κτισμάτων ως εξής:

«1) Με πράξη της Φορολογικής Διοίκησης χορηγείται έκπτωση πενήντα τοις εκατό (50%) στον φορολογούμενο, τον ή την σύζυγο και τα εξαρτώμενα τέκνα της οικογένειάς του επί του ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βεβαιώθηκε στα παραπάνω πρόσωπα, αν διαπιστώνεται οικονομική αδυναμία πληρωμής της συνολικής οφειλής για το οικείο έτος. Η παραπάνω έκπτωση χορηγείται για τον οφειλόμενο ΕΝ.Φ.Ι.Α. κάθε έτους, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

«α) το συνολικό φορολογητέο οικογενειακό εισόδημα του τελευταίου φορολογικού έτους, για το οποίο έχει λήξει κατά τον χρόνο φορολογίας η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 (Α' 167) και κάθε άλλη συναφή κείμενη διάταξη, δεν υπερβαίνει τις εννέα χιλιάδες (9.000) ευρώ, προσαυξημένο κατά χίλια (1.000) ευρώ για τον ή την σύζυγο ή συμβιούντα και κάθε εξαρτώμενο μέλος, β) το σύνολο της επιφάνειας των κτισμάτων στα οποία κατέχουν δικαιώματα της παρ. 2 του άρθρου 1, ο υπόχρεος δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ο ή η σύζυγος ή συμβιών και τα εξαρτώμενα τέκνα της οικογένειάς του, λαμβανομένων υπόψη του ποσοστού συνιδιοκτησίας και του είδους του δικαιώματος, δεν υπερβαίνει τα εκατόν πενήντα τετραγωνικά μέτρα (150 μ²) και η συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με την Ενότητα Ε' του άρθρου 4, δεν υπερβαίνει το ποσό των ογδόντα πέντε χιλιάδων (85.000) ευρώ για τον άγαμο, των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ για τον έγγαμο και τον ή τη σύζυγό του ή συμβιούντα ή τη μονογονεϊκή οικογένεια με ένα εξαρτώμενο τέκνο και των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για τον έγγαμο, τον ή την σύζυγό του ή συμβιούντα και τα εξαρτώμενα τέκνα τους ή τη μονογονεϊκή οικογένεια με δύο εξαρτώμενα τέκνα και γ) ο φορολογούμενος, ο ή η σύζυγος και τα εξαρτώμενα τέκνα της οικογένειάς του είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας.

2) Η έκπτωση της προηγούμενης παραγράφου ανέρχεται σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%), εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις: [...]

2Α) Στον ΕΝ.Φ.Ι.Α. φυσικών προσώπων, που προκύπτει από την εφαρμογή του άρθρου 4, χορηγείται μείωση ανάλογα με τη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας, η οποία υπόκειται σε φόρο κατά το άρθρο 4, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με το τρίτο και τέταρτο εδάφιο της Ενότητας Ε του άρθρου 4, ως εξής: [...]. Στη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας για την εφαρμογή της παρούσας δεν συνυπολογίζεται η αξία των δικαιωμάτων επί των γηπέδων εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού».

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αρ. 1067780/82/Γ0013/9-6-1994 απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών ορίζεται ότι:

«Άρθρο 2 Γενικές έννοιες

..... 2. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, κάθε δήμος ή κοινότητα χωρίζεται σε επιμέρους ζώνες για τις οποίες ορίζεται τιμή ζώνης (TZ), συντελεστής εμπορικότητας (ΣΕ) των δρόμων της, συντελεστής οικοπέδου (ΣΟ), συντελεστής συμμετοχής οικοπέδου (ΣΣΟ) και συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου (ΣΑΟ). Τα στοιχεία αυτά αναγράφονται στους πίνακες τιμών, ενώ οι ζώνες και οι συντελεστές αξιοποίησης οικοπέδων απεικονίζονται και στις πινακίδες (χάρτες) του Υπουργείου Οικονομικών.

Οι πίνακες τιμών και οι πινακίδες (χάρτες) αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των αποφάσεων που ορίζουν την εφαρμογή του συστήματος σε κάθε περιοχή.

3. Αν το ακίνητο του οποίου πρέπει να προσδιορίσουμε τη φορολογητέα αξία έχει πρόσοψη σε δρόμο ή σε δρόμους από τον άξονα των οποίων διέρχεται το όριο δύο ή περισσότερων κυκλικών ζωνών, ανεξάρτητα αν οι δρόμοι αυτοί αποτελούν όριο δήμων ή κοινοτήτων ή οικισμών, λαμβάνεται η μεγαλύτερη από τις τιμές των ζωνών. Αν έχει πρόσοψη σε γραμμική ζώνη, λαμβάνεται η τιμή της γραμμικής αυτής ζώνης. Σε περίπτωση που έχει πρόσοψεις σε δύο

γραμμικές ζώνες λαμβάνεται η μεγαλύτερη από τις τιμές των ζωνών τούτων. **Αν έχει προσόψεις σε γραμμική και κυκλική ζώνη λαμβάνεται η μεγαλύτερη τιμή.**

Την τιμή της γραμμικής ζώνης λαμβάνουν μόνο τα ακίνητα που έχουν πρόσοψη (άνοιγμα-πόρτα, παράθυρο ή προθήκη) στο δρόμο στον οποίο αναπτύσσεται η γραμμική ζώνη.....»

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ. 1357/2018 απόφαση του ΣΤΕ κρίθηκε ότι:

«Οι διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982, στις οποίες παραπέμπει το άρθρο 4 του ν. 4223/2013, συνάδουν προς το Σύνταγμα, καθόσον δεν θεσπίζουν αμάχητο τεκμήριο προσδιορισμού της αγοραίας αξίας των ακινήτων (και συνακόλουθα της περιουσιακής αξίας των οριζόμενων στο άρθρο 1 του ν. 4223/2013 δικαιωμάτων, επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α.), δεδομένου ότι ο φορολογούμενος δύναται με δική του πρωτοβουλία να αποστεί από την εφαρμογή του τεκμαρτού/αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού της αγοραίας αξίας, ζητώντας από το δικαστήριο, κατά την παράγραφο 6 του άρθρου 41, τον προσδιορισμό της αξίας αυτής (πρβλ. ΣΤΕ 4003/2014, ΣΤΕ 86/2015 επταμ.), εάν θεωρεί ότι η αντικειμενική αξία του ακινήτου του είναι (ουσιωδώς) μεγαλύτερη από την πραγματική αγοραία αξία του. Επομένως, σε τέτοια περίπτωση, η πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α., η οποία ερείδεται στην ισχύουσα (κανονιστικώς ορισθείσα με υπουργική απόφαση) τιμή ζώνης, προσβάλλεται με έννομο συμφέρον από τον φορολογούμενο (όχι στο σύνολό της, αλλά μόνον) κατά το μέρος της που στηρίζεται σε τιμή ζώνης υπερβαίνουσα την τιμή (ανά τ.μ.) η οποία αντιστοιχεί στην πραγματική αγοραία αξία του ακινήτου.

Ενόψει των προηγουμένων, οι διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 και παράγραφος 1 του άρθρου 4 του ν. 4223/2013, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 63 του νόμου 4174/2013 και του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), έχουν την έννοια ότι, εφόσον ισχύει η οικεία κανονιστική ρύθμιση περί τιμής ζώνης (προϋπόθεση που δεν συντρέχει, εάν έχει ακυρωθεί από το Συμβούλιο της Επικρατείας η ρύθμιση αυτή ή η παράλειψη της Διοίκησης να προβεί σε νέα, επίκαιρη ρύθμιση), στην οποία ερείδεται η πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α., ο καθού φορολογούμενος, ο οποίος επιδιώκει να αποστεί από την τεκμαρτή αξία που ορίζει η εν λόγω κανονιστική ρύθμιση, στο πλαίσιο του προσδιορισμού του ύψους του ΕΝ.Φ.Ι.Α. που οφείλει, δεν αρκεί να αμφισβητήσει με την ενδικοφανή και, περαιτέρω, με την ένδικη προσφυγή του τη νομιμότητα της ως άνω κανονιστικής ρύθμισης περί τιμής ζώνης των ακινήτων στην περιοχή στην οποία βρίσκεται η περιουσία του, αλλά (ανεξαρτήτως εάν ισχυρίζεται ότι η τιμή ζώνης δεν καθορίστηκε εξ αρχής ορθώς ή ότι δεν συνάδει πλέον με τις τρέχουσες τιμές, λόγω μεταβολής των συνθηκών της αγοράς, ή ότι δεν ανταποκρίνεται στις ειδικές συνθήκες του συγκεκριμένου ακινήτου του βαρύνεται να προβάλει, με συγκεκριμένο ισχυρισμό, ότι η εφαρμοσθείσα τιμή ζώνης είναι (ουσιωδώς) μεγαλύτερη από την πραγματική αγοραία τιμή του ακινήτου του, καθώς και να διατυπώσει συγκεκριμένο αίτημα ως προς το ύψος στο οποίο πρέπει να καθοριστεί η επίμαχη αγοραία αξία, συνοδευόμενο, μάλιστα, από έγγραφα στοιχεία τεκμηρίωσής της, δεδομένου ότι, σε τέτοια περίπτωση, αντικείμενο της διοικητικής (ενδικοφανούς) διαδικασίας και της αντίστοιχης διοικητικής δίκης είναι ο προσδιορισμός της αμφισβητούμενης αγοραίας αξίας του ακινήτου και, συνακόλουθα, του φόρου ο οποίος αναλογεί κατά το νόμο στην αξία αυτή. Αν ο φορολογούμενος παραλείψει να ανταποκριθεί στο ανωτέρω βάρος του, η ενδικοφανής προσφυγή του είναι απορριπτέα, ως αόριστη και αναπόδεικτη, ενώ, περαιτέρω, απορρίπτεται και η ένδικη προσφυγή του κατά της (σιωπηρής ή ρητής) απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής του.»

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, για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α., η Διοίκηση υποχρεούται, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 4223/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 43 του ν.4916/2022, 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, εν προκειμένω, από την 1^η Ιανουαρίου 2022 εφαρμόζονται οι νέες αντικειμενικές αξίες, δυνάμει της υπ' αριθ. 57732 ΕΞ 2021 Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (Β' 2375), σύμφωνα με την οποία αναπροσαρμόστηκαν οι τιμές εκκίνησης των περιοχών που είναι ενταγμένες στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού φορολογητέας αξίας ακινήτων και καθορίστηκαν οι συντελεστές αυξομείωσής τους.

Επειδή, ο νομοθέτης με τη θέσπιση του ΕΝΦΙΑ, απέβλεψε, επιτρεπώς κατά το άρθρο 78 παρ.1 του Συντάγματος, στη φοροδοτική ικανότητα που απορρέει από αυτή καθεαυτή την κατοχή της ακίνητης περιουσίας, ως φορολογητέας ύλης διαφορετικής από το εισόδημα, δοθέντος ότι, κατά τη 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 υπέρξεως (ή μη) εισοδήματος από το βαρυνόμενο ακίνητο συνιστά, μόνη αυτή, παράβαση της συνταγματικής αρχής της ίσης, αναλόγως της φοροδοτικής ικανότητας εκάστου, επιβαρύνσεως.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4223/2013, όπως ισχύουν για το υπό κρίση έτος, και οφείλει να ενεργήσει μόνο βάσει των οριζομένων με τις εν λόγω διατάξεις.

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, ως προς το ακίνητό επί της οδού και της (ΑΤΑΚ), ελήφθη υπόψη η μέγιστη από τις δύο τιμές ζώνης, στη συνδρομή των οποίων αυτό βρίσκεται, ήτοι της Α' και της Γ' Ζώνης, σύμφωνα με την υπ' αρ. 1067780/82/Γ0013/9-6-1994 απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 41 του ν. 1249/1982. **Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι σε κάθε περίπτωση η πραγματική αξία του ακινήτου με ΑΤΑΚ τυγχάνει σημαντικά μικρότερη από την υπολογισθείσα, συγκεκριμένα δε

αναφέρει ότι α) η αξία του εμπράγματος δικαιώματός του επί του ακινήτου του επί της του δήμου Εκάλης προσδιορίστηκε στο ποσό των 528.725,82 €, με ισχύουσα τιμή ζώνης 3.500,00 € ενώ, αν είχε υπολογιστεί ορθά η αγοραία αξία του, θα προσδιοριζόταν σε αισθητά μικρότερο ποσό προερχόμενο από την πραγματική αξία του ακινήτου με τιμή ζώνης 2.550,00 € κατ' ανώτατο, για το ισόγειο και 765,00 € για το υπόγειο, επισημαίνει δε ότι, σε κάθε περίπτωση, κι αν ακόμα γινόταν δεκτή ως νόμιμη η εφαρμογή της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1113/2018 υπουργικής απόφασης σχετικά με τον καθορισμό των αντικειμενικών αξιών των ως άνω ακινήτων του, και πάλι θα πρέπει να γίνει δεκτό το δικαίωμά της να αποκλίνει από τον ανωτέρω καθορισμό και να αποδείξει τις πραγματικές αξίες των εν λόγω ακινήτων του (που αναφέρθηκαν πιο πάνω), οι οποίες και θα (πρέπει να) ληφθούν υπόψη για τον προσδιορισμό του ΕΝΦΙΑ, δεδομένου ότι το τεκμήριο της αξίας των ακινήτων, όπως αυτές προσδιορίζονται από υπουργική απόφαση, είναι μαχητό, προσκομίζει δε και επικαλείται τα αναφερόμενα στις σελίδες 9 -11 της ενδικοφανούς προσφυγής συμβόλαια αγοραπωλησίας ακινήτων που αφορούν προηγούμενα του έτους φορολογίας έτη, ήτοι 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 και 2021 καθώς και την από Σεπτεμβρίου 2021 έκθεση εκτίμησης της ορκωτής εκτιμήτριας σύμφωνα με την οποία η εκτιμηθείσα αγοραία αξία του οικοπέδου ανέρχεται σε 579 €/τμ , της κατοικίας (ΙΣ) σε 1530 €/τμ και του υπογείου αυτής σε 765 €/τμ.

Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί ναι μεν, 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 σε κάθε περίπτωση το δικαίωμα να αμφισβητήσει δικαστικώς, και κατ' επέκταση και στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής, επικαλούμενος οποιοδήποτε στοιχείο και προσκομίζοντας οποιοδήποτε αποδεικτικό μέσο κρίνει εκείνος κατάλληλο και ουσιώδες, την αντικειμενική αξία συγκεκριμένου ακινήτου 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, πλην όμως εν προκειμένω προκύπτει από την προσφυγή ότι τα χρησιμοποιούμενα σε αυτήν συγκριτικά στοιχεία άλλων οικοπέδων της εγγύτερης ή ευρύτερης περιοχής του υπό κρίση ακινήτου αφορούν διαφορετικά έτη από το κρίσιμο έτος φορολογίας πού είναι το 2022 ή αν έχουν ληφθεί την ημερομηνία σύνταξης της Έκθεσης, δηλαδή το Σεπτέμβριο 2021, δηλαδή δεν προκύπτει με ασφάλεια (σαφήνεια) αν τα χρησιμοποιούμενα συγκριτικά στοιχεία είναι επίκαιρα, με αποτέλεσμα να μην μπορούν να ληφθούν υπόψη, γεγονός που καθιστά έωλη (αβάσιμη) όλη την Έκθεση Εκτίμησης ως στερούμενης ερείσματος (ήτοι επίκαιρων συγκριτικών στοιχείων).

Επειδή, επιπροσθέτως, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι η φορολογητέα αξία του εν λόγω ακινήτου δεν ανταποκρίνεται στην αγοραία αξία του, ισχυρισμός που έχει γίνει ήδη δεκτός με τις με αριθμ. /2021 και /2021 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, επί των με αριθμ. /2018 και /2017 δικαστικών προσφυγών της, κατά των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 για τα έτη 2017 και 2016 αντίστοιχα.

Επειδή, παράβαση του δεδिकाσμένου υπάρχει, εφόσον συντρέχουν οι όροι του, δηλαδή, η ταυτότητα των προσώπων και η ταυτότητα της διαφοράς (ΣτΕ 2572/1978, 4064/1979, 2277/2009).

Επειδή, με την υπ' αριθ./2021 απόφασή του, το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθήνας δέχεται εν μέρει τη με αριθ./2018 προσφυγή της προσφεύγουσας, ακυρώνει τη με αριθ. 6562/22-12-2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, τροποποιεί την από 27-08-2017 (αρ. ειδοπ.) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013, έτους 2017, κατά το μέρος που αφορά στην αξία του ακινήτου με ΑΤΑΚ, προσδιορίζει την αξία στο ποσό των 300.000,00 €, και διατάσσει τη νέα εκκαθάριση του οφειλόμενου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων έτους 2017.

Ομοίως, με την υπ' αριθ./2021 απόφασή του, το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθήνας δέχεται εν μέρει τη με αριθ./2017 προσφυγή της προσφεύγουσας, ακυρώνει τη με αριθ. 614/23-01-2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, τροποποιεί την από 28-08-2016 (αρ. ειδοπ.) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013, έτους 2016, κατά το μέρος που αφορά στην αξία του ακινήτου με ΑΤΑΚ, προσδιορίζει την αξία στο ποσό των 300.000,00 €, και διατάσσει τη νέα εκκαθάριση του οφειλόμενου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων έτους 2016.

Επειδή, ωστόσο με τις νέες αντικειμενικές αξίες που εφαρμόσθηκαν από 01-01-2022 με την Υ.Α. 57732 ΕΞ 2021 (ΦΕΚ 2375/Τεύχ.Β' /07.06.2021), ελήφθησαν νέα επικαιροποιημένα στοιχεία, ενώ οι προσκομιζόμενες αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας αφορούν σε προηγούμενα έτη, ήτοι στα φορολογικά έτη 2016 και 2017 και δεν δύναται να ληφθούν υπόψη κατά τον υπολογισμό του οφειλόμενου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων φορολογικού έτους 2022, το οποίο αφορά η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, επομένως, δεν συντρέχει ο όρος της ταυτότητας της διαφοράς του δεδικασμένου.

Επειδή, από τα ως άνω προκύπτει ότι οι παραδοχές των επικαλούμενων δικαστικών αποφάσεων ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων, τα οποία διαφέρουν από αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης και δεν δύναται να ληφθούν υπόψη και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 30-05-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ. κατοίκου και την επικύρωση της με αριθμό ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 10-05-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) φορολογικού έτους 2022.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2022

Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.):

4.806,25 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

ΤΕΡΖΑΚΟΥ ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ

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.