



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 08/07/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **2291**

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213-1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

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

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 26.3.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ Κέντρο Φορολογικών Διαδικασιών και Εξυπηρέτησης (ΚΕΦΟΔΕ) Αττικής, κατοίκου, οδός αριθμός κατά της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ)) έτους 2025 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2025 και αριθμό ειδοποίησης/9.3.2025, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ του Διοικητή της ΑΑΔΕ, της οποίας ζητείται, καθ' ερμηνεία των διατυπωθέντων με την ενδικοφανή προσφυγή αιτημάτων, η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του Κέντρου Φορολογίας Κεφαλαίου (ΚΕΦΟΚ).

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 26.3.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ)) έτους 2025 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2025 και αριθμό ειδοποίησης/9.3.2025 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος ΕΝΦΙΑ ποσού 3.513,05 €, πλέον 351,31 € προσαύξησης βάσει της συνολικής αξίας της ακίνητης περιουσίας, δηλαδή συνολικό ποσό 3.864,36 €, για τα δικαιώματα που είχε επί ακινήτων την 01.01.2025.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσας ζητά, καθ' ερμηνεία των διατυπωθέντων με αυτήν αιτημάτων της, την τροποποίηση της ως άνω πράξης, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Η προσδιορισθείσα αξία για το ακίνητό της με ΑΤΑΚ(αδόμητο οικόπεδο στον (στη θέση) επιφάνειας 4.918,00 τ.μ.), που της ανήκει κατά ψιλή κυριότητα και κατά ποσοστό 50%, αντίκειται στα άρθρα 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, γιατί υπερβαίνει σημαντικά την πραγματική αγοραία αξία του σύμφωνα και με τα δόκιμα συγκριτικά στοιχεία που προσκομίζει, η οποία βάσει αυτών ανέρχεται στο ποσό των 163.532,50 €, δηλαδή σχεδόν στο $\frac{1}{4}$ της «αντικειμενικώς» προσδιορισθείσας (υπολογιζόμενη με 95,00 €/τ.μ.).
- 2) Αν η συνολική της περιουσία με ίδια αξία ήταν κατανεμημένη σε περισσότερα ακίνητα, η αξία του καθενός από τα οποία δε θα υπερέβαινε τις 400.000,00 €, δε θα είχε οποιαδήποτε επιβάρυνση με φόρο της ενότητας Γ' του άρθρου 4 ν. 4223/2013. Δηλαδή με τον τρόπο αυτό περιουσία ίσης αξίας φορολογείται με διαφορετικό τρόπο λόγω του τυχαίου γεγονότος ότι αυτή δεν κατανέμεται σε περισσότερα ακίνητα, πράγμα που ευθέως αντίκειται στις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 5 και του άρθρου 17 παρ. 2 του Συντάγματος, αφού εισάγει ανεπίτρεπτη διάκριση μεταξύ των πολιτών.

Η επαύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης με το φόρο της ενότητας Ε' του άρθρου 4 ν. 4223/2013 προσκρούσει στις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 5 και του άρθρου 17 παρ. 2 του Συντάγματος, επειδή πολλαπλασιάζει την ούτως ή άλλως αντισυνταγματική επιβάρυνση του φόρου της ενότητας Γ' του άρθρου 4 ν. 4223/2013.

- 3) Αδικαιολόγητη υπερφορολόγηση της οικογενειακής περιουσίας (με το πρόσχημα της αποφυγής της πολυδιάσπασής της στα μέλη της οικογένειας) με τη φορολόγηση κάθε μέλους της οικογένειας-εξ αδιαιρέτου συνιδιοκτήτη ή και με τη διάκριση ψιλής

κυριότητας-επικαρπίας (όπως εδώ), με υπολογισμό αυξητικού συντελεστή, σα να είναι καθέναν από τους συνιδιοκτήτες ιδιοκτήτης πλήρους κυριότητας ολόκληρου του ακινήτου, κατά παράβαση του άρθρου 21 του Συντάγματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 4 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν για το έτος 2025 και συγκεκριμένα κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω 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 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους**. 2. [...]. 4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι αυτά που υπάρχουν **την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας**, ανεξάρτητα από μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού και ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 4 ν. 4223/2013 (όπως ίσχυαν για το έτος 2025 και συγκεκριμένα κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ είναι η **1^η Ιανουαρίου εκάστου έτους** (φορολογικού).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2025 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ έτους 2025): «**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 [...] 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.). β) [...]. 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: [...]. Κτίσματα εντός ή εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού, για τα οποία δεν έχει καθοριστεί τιμή ζώνης [...], εντάσσονται στην κατώτερη τιμή ζώνης της Δημοτικής Ενότητας στην οποία βρίσκονται. Αν δεν έχουν καθοριστεί τιμές ζώνης στη Δημοτική Ενότητα, εντάσσονται στην κατώτερη τιμή ζώνης του οικείου Δήμου και, αν δεν έχουν καθοριστεί τιμές ζώνης στο Δήμο, εντάσσονται στην κατώτερη τιμή ζώνης της οικείας Περιφερειακής Ενότητας και, αν δεν έχουν καθοριστεί τιμές ζώνης στην Περιφερειακή Ενότητα, εντάσσονται στην κατώτερη τιμή ζώνης της οικείας Περιφέρειας. [...]. β) Συντελεστής Παλαιότητας Κτίσματος (Σ.Π.Κ.) [...]. γ) Συντελεστής Απομείωσης Επιφάνειας (Σ.Α.Ε.) [...]. δ) Συντελεστής Ορόφου (Σ.Ο.) [...]. ε) Προκειμένου για μονοκατοικία εφαρμόζεται Συντελεστής Μονοκατοικίας (Σ.Μ.) [...]. στ) Συντελεστής Πρόσοψης (Σ.Π.) [...]. ζ) Συντελεστής Βοηθητικών Χώρων (Σ.Β.Χ.) [...]. η) Συντελεστής Ημιτελών Κτισμάτων (Σ.Η.Κ.) [...]. θ) Συντελεστής Ειδικών Κτιρίων (Σ.Ε.Κ.) [...]. 3. α. Ο κύριος φόρος για τα δικαιώματα επί των κτισμάτων, εκτός των ειδικών κτιρίων, ισούται με το γινόμενο της επιφάνειας, του βασικού φόρου, του συντελεστή παλαιότητας κτίσματος, του συντελεστή ορόφου ή μονοκατοικίας, του συντελεστή πρόσοψης, του συντελεστή βοηθητικών χώρων και του συντελεστή ημιτελούς κτίσματος, κατά περίπτωση, ως εξής: $\text{Φόρος} = \text{Επιφάνεια κτίσματος} (\mu 2) \times \text{ΒΦ} \times \text{ΣΠΚ} \times \text{ΣΟ} \text{ ή } \text{ΣΜ} \times \text{ΣΠ} \times \text{ΣΒΧ} \text{ (όπου εφαρμόζεται)} \times \text{ΣΗΚ} \text{ (όπου εφαρμόζεται)}$. β. [...]. **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) Το οικόπεδο εντάσσεται σε φορολογική ζώνη και προσδιορίζεται συντελεστής φόρου με βάση τη μοναδιαία αξία του οικοπέδου, σύμφωνα με τον πίνακα που ακολουθεί: [...]. β) Η Μοναδιαία Αξία του οικοπέδου ανά τετραγωνικό μέτρο είναι ο λόγος της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου προς τη συνολική επιφάνεια του. Αν το οικόπεδο βρίσκεται σε περιοχή, στην οποία δεν ισχύουν οι αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 [...], η μοναδιαία αξία του οικοπέδου ανά τετραγωνικό μέτρο δεν μπορεί να είναι ανώτερη της τιμής ανά τετραγωνικό μέτρο, η οποία ελήφθη υπόψη για τον υπολογισμό του φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων έτους 2013. 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, ανεξάρτητα αν ο συντελεστής δόμησης που ισχύει για τα ακίνητα είναι διαφορετικός από το Σ.Α.Ο.. Αν το οικόπεδο είναι δεσμευμένο για κοινωφελή χρήση, ο Σ.Α.Ο. είναι ίσος με το συντελεστή δόμησης του Οικοδομικού Τετραγώνου, όπως έχει καθοριστεί με προεδρικό διάταγμα. 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. Αν δεν έχουν καθοριστεί τέτοιες ζώνες και τέτοιοι συντελεστές στη Δημοτική Ενότητα, λαμβάνονται οι κατώτερες αντίστοιχες τιμές του οικείου Δήμου, και, αν δεν έχουν καθοριστεί ούτε στο Δήμο, λαμβάνονται οι κατώτερες αντίστοιχες τιμές της οικείας Περιφερειακής Ενότητας, και, αν δεν έχουν καθοριστεί ούτε στην Περιφερειακή Ενότητα, λαμβάνονται οι κατώτερες αντίστοιχες τιμές της οικείας Περιφέρειας. γγ) [...]. ε) Αν στο οικόπεδο υπάρχει κτίσμα, η επιφάνεια του οικοπέδου, για την οποία επιβάλλεται ο κύριος φόρος ισούται με το υπόλοιπο της συνολικής επιφάνειας, αφού αφαιρεθεί η επιφάνεια του οικοπέδου, η οποία αναλογεί στο συντελεστή αξιοποίησης του οικοπέδου, με βάση τη δόμηση, η οποία έχει πραγματοποιηθεί στο οικόπεδο, ως εξής: Επιφάνεια οικοπέδου για την οποία επιβάλλεται ΕΝ.Φ.Ι.Α. όταν υπάρχει κτίσμα = συνολική επιφάνεια οικοπέδου - επιφάνεια οικοπέδου που αναλογεί στο Σ.Α.Ο. με βάση τη δόμηση που έχει πραγματοποιηθεί. [...]. στ) Ο κύριος φόρος ισούται με το γινόμενο της επιφάνειας και του συντελεστή φόρου, ως εξής: Φόρος = Επιφάνεια οικοπέδου (μ²) x ΣΦ. 2. Ειδικότερα, για τα γήπεδα [...]. 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 [...], σύμφωνα με την κατωτέρω κλίμακα:

Κλιμάκια συνολικής αξίας ακινήτου σε ευρώ	Συντελεστής φόρου ανά κλιμάκιο αξίας
0,01-400.000	0%
400.000,01-500.000	0,20%
500.000,01-600.000	0,30%
600.000,01-700.000	0,40%
700.000,01-800.000	0,50%
800.000,01-900.000	0,60%
900.000,01-1.000.000	0,70%
1.000.000,01-2.000.000	0,90%
≥2.000.000,01	1,00%

Ο φόρος υπολογίζεται στη συνολική αξία του εκατό τοις εκατό (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 [...], 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. [...]. Δεν επιβάλλεται ο φόρος της παρούσας Ενότητας σε δικαίωμα επί οικοπέδου με ή χωρίς κτίσμα, όταν το ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του εν λόγω οικοπέδου δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%). Επιπλέον, το δικαίωμα επί του οικοπέδου δεν λαμβάνεται υπόψη για την εφαρμογή του συντελεστή φόρου ανά κλιμάκιο αξίας της παρούσας Ενότητας, λαμβάνεται όμως υπόψη για τη συνολική αξία της περιουσίας του υποκειμένου στον φόρο για την παρούσα Ενότητα και την Ενότητα Ε΄. [...].

Δ. Συνολικός υπολογισμός κύριου 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΄. β. Ο κύριος φόρος των νομικών προσώπων και των νομικών οντοτήτων ισούται με [...].

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 εξακόσιες πενήντα χιλιάδες (650.000) ευρώ, κατά ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%), β) για αξία ακίνητης περιουσίας έως και οκτακόσιες χιλιάδες (800.000) ευρώ, κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%), γ) για αξία ακίνητης περιουσίας έως και ένα εκατομμύριο (1.000.000) ευρώ, κατά ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%), δ) για αξία ακίνητης περιουσίας από ένα εκατομμύριο και ένα λεπτό (1.000.000,01) ευρώ και άνω, κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%). Η προσαύξηση σύμφωνα με τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο εφαρμόζεται, εφόσον η συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας υπερβαίνει τις πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) ευρώ. Για τον υπολογισμό της συνολικής αξίας της περιουσίας εφαρμόζεται το άρθρο 32 του ν. 3842/2010. Αν το οικόπεδο βρίσκεται σε περιοχή, η οποία δεν εντάσσεται στο πεδίο εφαρμογής των αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών, που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 [...], για τον προσδιορισμό της

φορολογητέας αξίας αυτού, το γινόμενο της συνολικής τιμής εκκίνησης του οικοπέδου και του συντελεστή οικοπέδου, ο οποίος δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερος του 1, δεν μπορεί να είναι ανώτερο της τιμής ανά τετραγωνικό μέτρο, η οποία ελήφθη υπόψη για τον υπολογισμό του φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων έτους 2013. Στη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας δεν συνυπολογίζεται η αξία των δικαιωμάτων επί των γηπέδων εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 3-9 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2025 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ έτους 2025): «3. Ο πλήρης κύριος υποχρεούται στην καταβολή του συνολικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βαρύνει το ακίνητο κατά το ποσοστό συνιδιοκτησίας του. 4. Αν συστάθηκε επικαρπία, ο συνολικός ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βαρύνει το ακίνητο επιμερίζεται μεταξύ του ψιλού κυρίου και του επικαρπωτή ως εξής: α) Αν ο επικαρπωτής είναι φυσικό πρόσωπο, ο φόρος που αναλογεί στο δικαίωμα αυτό ορίζεται ως ποσοστό του φόρου που αναλογεί στην πλήρη κυριότητα του ακινήτου, ανάλογα με την ηλικία του επικαρπωτή ως εξής: (αα) Στα 8/10, αν ο επικαρπωτής δεν έχει υπερβεί το 20ό έτος της ηλικίας του. (ββ) Στα 7/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 20ό έτος της ηλικίας του. (γγ) Στα 6/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 30ό έτος της ηλικίας του. (δδ) Στα 5/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 40ό έτος της ηλικίας του. (εε) Στα 4/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 50ό έτος της ηλικίας του. (στστ) Στα 3/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 60ό έτος της ηλικίας του. (ζζ) Στα 2/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 70ό έτος της ηλικίας του. (ηη) Στο 1/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 80ό έτος της ηλικίας του. β) Αν ο επικαρπωτής δεν είναι φυσικό πρόσωπο, ο φόρος που αναλογεί στο δικαίωμα αυτό ορίζεται στα 8/10 του φόρου που αναλογεί στην πλήρη κυριότητα. γ) Ο φόρος που αναλογεί στην ψιλή κυριότητα προκύπτει αν από το φόρο που αναλογεί στην πλήρη κυριότητα αφαιρεθεί ο φόρος που αναλογεί στην επικαρπία. 5. Ο κύριος φόρος που αναλογεί στην οίκηση και στο δικαίωμα της επιφάνειας ισούται με το φόρο που αναλογεί στην επικαρπία. Στην περίπτωση αυτή ο φόρος που αναλογεί στην πλήρη κυριότητα ισούται με το φόρο που αναλογεί στην ψιλή κυριότητα. 6. Ο κύριος φόρος που αναλογεί στο εμπράγματο ή ενοχικό δικαίωμα του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 1 προκύπτει σύμφωνα με το εμπράγματο δικαίωμα επί του ακινήτου του οποίου αποτελεί παρακολούθημα και κατά το ποσοστό του επί αυτού. 7. [...]. 8. Για την εφαρμογή του ΕΝ.Φ.Ι.Α. ακίνητα που δεν ιδιοχρησιμοποιούνται από το υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α θεωρούνται αυτά τα οποία εκμισθώνονται ή παραχωρούνται καθ' οιονδήποτε τρόπο σε τρίτο. Τα ακίνητα που δεν εμπίπτουν στο προηγούμενο εδάφιο θεωρούνται ιδιοχρησιμοποιούμενα. 9. Για τον φόρο επί της συνολικής αξίας ανά εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου της Ενότητας Γ και την προσαύξηση του κυρίου φόρου φυσικών προσώπων της Ενότητας Ε του άρθρου 4 [...] εφαρμόζονται ανάλογα οι παρ. 3 έως και 8.»

Επειδή, περαιτέρω, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 171/2017 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 9 της απόφασης) για την περίπτωση του ΕΝΦΙΑ στη Β' ζώνη Ψυχικού του Δήμου (βλ. επίσης ΣτΕ 2334/2016 (7μ., ομόφωνα), σκέψη 15- 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/δυννητική συναλλαγή, αλλά αφορά στην πραγματική αξία του ακινήτου στην αγορά, η οποία επιτρεπώς 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 και πρόσφορη 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. [...]. 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 ουσιαστικά 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 σε επίπεδο δημοτικής ενότητας ή κοινότητας δήμου ή τμήματος αυτής (και όχι σε επίπεδο ευρύτερης γεωγραφικής περιοχής, λ.χ. ολόκληρου 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, εξάλλου, 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, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1357/2018 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 8 της απόφασης): «...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, 2334-2337/2016 επταμ.). Με τις [...] 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 (βλ. ΣτΕ 2334-2337/2016 επταμ.). Οι ανωτέρω 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.ΦΙ.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 Ολομ. 4003/2014, 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 προηγούμενων, οι διατάξεις των άρθρων 41 παρ. 6 του ν. 1249/1982 και 4 παρ. 1 και 2 του ν. 4223/2013, σε συνδυασμό με τις προεκτεθείσες διατάξεις των άρθρων 63 και 65 του ΚΦΔ, έχουν την έννοια ότι, εφόσον ισχύει η οικεία κανονιστική ρύθμιση περί τιμής ζώνης [...], 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: πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 4003/2014 και ΣτΕ 2810/2017 επταμ.) **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, για τον προσδιορισμό του ΕΝΦΙΑ η Διοίκηση υποχρεούται, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 4 ν. 4223/2013 (όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2025 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ έτους 2025)), μεταξύ άλλων και σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 ν. 1249/1982 περί αντικειμενικού προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων και των σχετικών αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών περί αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών. Εν προκειμένω, από την 01.01.2022 εφαρμόζονται οι νέες αντικειμενικές αξίες δυνάμει της υπ' αριθμ. ΕΞ 2021/18.5.2021 (ΦΕΚ Β' 2375/7.6.2021) κοινής απόφασης του Υπουργού και του Υφυπουργού Οικονομικών.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι η προσδιορισθείσα αξία για το ακίνητό της με ΑΤΑΚ (αδόμητο οικόπεδο στον (στη θέση) επιφάνειας 4.918,00 τ.μ.), που της ανήκει κατά ψιλή κυριότητα και κατά ποσοστό 50%, αντίκειται στα άρθρα 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, γιατί υπερβαίνει σημαντικά την πραγματική αγοραία αξία του σύμφωνα και με τα δόκιμα συγκριτικά στοιχεία που προσκομίζει, η οποία βάσει αυτών ανέρχεται στο ποσό των 163.532,50 €, δηλαδή σχεδόν στο ¼ της «αντικειμενικώς» προσδιορισθείσας (υπολογιζόμενη με 95,00 €/τ.μ.), ειδικότερα δε ότι:

α) Η αντικειμενική αξία του ακινήτου βασίστηκε σε πλασματικά στοιχεία και σε ζητούμενες τιμές που δημοσιεύτηκαν σε αγγελίες, χωρίς να επακολουθήσει πραγματική συναλλαγή, με αποτέλεσμα να υπερβαίνει σημαντικά την πραγματική αγοραία αξία του.

Ειδικότερα, όπως αποδεικνύεται από αγοραπωλησίες παρακειμένων δοκίμων ακινήτων, η αξία ανά τ.μ. των αδομήτων οικοπέδων στην περιοχή κυμαίνεται από 88,88 €/τ.μ. έως 100,00 €/τ.μ., συνεπώς η αξία του κρινόμενου είναι 95,00 €/τ.μ. (διότι όσο μεγαλύτερο το ακίνητο τόσο μειούται η ανά τ.μ. αξία) $\times 4.918 \text{ τ.μ.} = 467.210,00 \text{ €} / 2 = 233.605,00 \text{ €} \times 7/10$ (διότι ο επικαρπωτής άγει το 75ο έτος της ηλικίας του) = 163.523,50 €, δηλαδή σχεδόν το 1/4 της «αντικειμενικώς» προσδιορισθείσας αξίας των 485.253,16 €.

Τα επικαλούμενα δόκιμα συγκριτικά στοιχεία είναι τα εξής:

Το 2021 μεταβιβάστηκε δυνάμει του υπ' αριθμ. ../29.6.2021 συμβολαίου της Συμβολαιογράφου ακίνητο επιφανείας 992,47 τ.μ. αντί ποσού 100.000,00 €, αγοραία αξία 100,00 €/τ.μ., και δυνάμει του υπ' αριθμ./25.8.2021 συμβολαίου της Συμβολαιογράφου ακίνητο επιφανείας 547,42 τ.μ. αντί 48.000,00 €, αγοραία αξία 87,00 €/τ.μ., εντός σχεδίου πόλεως, αμφότερα κείμενα στο διπλανό οικοδομικό τετράγωνο από το κρινόμενο.

β) Εξάλλου, η θέση των ακινήτων αυτών, κρινομένου και συγκριτικών, είναι ελαττωματική και επιδρά καταλυτικά στη μείωση της αγοραίας αξίας τους. Οι ειδικότερες συντρέχουσες συνθήκες που περιορίζουν την αξία του ακινήτου της είναι ότι τόσο τα συγκριτικά, όσο και το κρινόμενο:

1) βρίσκονται εντός του χωρίου στη μειονεκτική περιοχήά, «κλειστή», χωρίς καμία εμπορική ή άλλη προβολή και χωρίς θέα θάλασσας ή άλλη οποιουδήποτε είδους, σε γούβα εδάφους μεταξύ του λόφου «.....» και του λόφου, και επί πλέον

2) σε γειτνίαση της περιφερειακής οδού, της αγωγής από τα χωριά του νησιού προς το λιμάνι, με επακόλουθο να υποφέρουν επί πλέον κατά κάθε άφιξη και αναχώρηση πλοίου από την κίνηση και το θόρυβο των αυτοκινήτων που οδεύουν στο ή αποχωρούν από το λιμάνι.

γ) Περαιτέρω, το ανήκον στην ίδια ποσοστό δεν επιτρέπει την παραμικρή εκμετάλλευση, γεγονός που επιδρά μειωτικά στην εμπορική-«αγοραία» αξία του, ιδίως μάλιστα καθώς είναι ψιλή κυρία κατά 50%, διότι ο κύριος του υπολοίπου 50% της έκτασης δεν είναι ο επικαρπωτής του δικού της ποσοστού, αλλά τρίτος, ξένος.

δ) Σημειωτέον ότι ο φόρος που της καταλογιζόταν για το ακίνητό της αυτό μέχρι το 2021 ήταν 727,86 € (αύξηση 400%).

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως αόριστοι. Κι αυτό, γιατί:

α) Όπως προκύπτει από την προαναφερθείσα υπ' αριθμ. 171/2017 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 9 της απόφασης) και τις όμοιές της υπ' αριθμ. 2334/2016, 2335/2016, 2336/2016 και 2337/2016 αποφάσεις επίσης του Β' Τμήματος του ιδίου δικαστηρίου, με τις διατάξεις του άρθρου 41 ν. 1249/1982 -στις οποίες παραπέμπει ρητά 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/δυννητική συναλλαγή, αλλά αφορά στην **πραγματική** αξία του ακινήτου στην **αγορά** (και όχι σε οποιαδήποτε τυχόν πλασματική αξία), η οποία **επιτρεπώς 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 βάση του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων δεν έρχεται καταρχήν σε αντίθεση με τα άρθρα 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, πολλώ 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 βάση 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 έννομης προστασίας, τόσο σε επίπεδο δικαστηρίου όσο και σε ενδικοφανές στάδιο.**

β) Στην προκειμένη ωστόσο περίπτωση:

- (i) Η προσφεύγουσα δε συγκεκριμενοποιεί το πώς, στη δική της ιδιαίτερη περίπτωση, προκύπτει για σκοπούς ΕΝΦΙΑ έτους 2025 ουσιώδης απόκλιση μεταξύ της αντικειμενικώς προσδιορισθείσας (προκύπτουσας κατ' εφαρμογή της υπ' αριθμ.ΕΞ 2021/18.5.2021 κοινής απόφασης του Υπουργού και του Υφυπουργού Οικονομικών) και της πραγματικής-εμπορικής αξίας του βαρυνόμενου με ΕΝΦΙΑ ακινήτου της με ΑΤΑΚ (με την έννοια ότι η πρώτη είναι ουσιωδώς υψηλότερη της δεύτερης), καθώς μόνο με την αόριστη επίκληση της «τοπικής εγγύτητας» του υπό κρίση ακινήτου της με άλλα ήδη πωληθέντα («παρακείμενα», «κείμενα στο διπλανό οικοδομικό τετράγωνο», κατά τα ρητά αναφερόμενα στην ενδικοφανή προσφυγή της) και την επίκληση του εμβαδού αυτών, του σχετικού τιμήματος της οικείας πώλησης και της ημερομηνίας πραγματοποίησης εκάστης εξ αυτών, χωρίς δηλαδή ταυτόχρονη αναφορά (τεκμηριούμενη από επαρκή αποδεικτικά στοιχεία) τόσο της ακριβούς θέσης όσο και - κυρίως- των συγκεκριμένων ειδικών στοιχείων εκάστου εξ αυτών των ακινήτων (γεινίασης με άλλα ακίνητα, ειδικών (επιβαρυντικών) χαρακτηριστικών των γειτονικών ακινήτων, απόστασης από τη θάλασσα, απόστασης από οδό με κίνηση κ.λπ.), καθώς και της τυχόν ύπαρξης ή μη νομικών βαρών και γενικότερα κάθε στοιχείου που μπορεί να έχει μειώσει ουσιωδώς/σημαντικά την πραγματική (αγοραία/«εμπορική») αξία τους, δεν επαρκούν προς εξειδίκευση της προσφορότητας των σχετικών πωλήσεων ως συγκριτικών στοιχείων για σκοπούς υπολογισμού του κύριου ΕΝΦΙΑ έτους 2025 για το υπό κρίση ακίνητό της και ως εκ τούτου η επίκληση της προσφορότητας των πωλήσεων αυτών γίνεται αορίστως (με αποτέλεσμα αυτή (προσφορότητα) να μην μπορεί να εξεταστεί και να κριθεί στην ουσία της), κατ' επέκταση δε ο σχετικός ισχυρισμός της περί ουσιώδους απόκλιση μεταξύ της αντικειμενικώς προσδιορισθείσας και της πραγματικής

αξίας του εν λόγω ακινήτου της πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος (πρβλ. και την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 1357/2018 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 8 της απόφασης, ομόφωνα)).

- (ii) Εξάλλου, τα επικαλούμενα συγκριτικά στοιχεία αφορούν σε αγοραπωλησίες πραγματοποιηθείσες **3μιας χρόνια πριν** την κατά τα προεκτεθέντα κρίσιμη ημερομηνία για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ έτους 2025 (01.01.2025), ως εκ τούτου δεν μπορούν να θεωρηθούν πρόσφορα ως **ανεπίκαιρα**, η δε προσφεύγουσα δεν προσκομίζει συγκριτικά στοιχεία εγγύτερα χρονικά στην ημερομηνία αυτή ούτε και επικαλείται την τυχόν έλλειψη τέτοιων εγγύτερων συγκριτικών στοιχείων.

Σημειωτέον δε ότι οι αγοραπωλησίες, στις οποίες αφορούν τα επικαλούμενα συγκριτικά στοιχεία, πραγματοποιήθηκαν λίγο μετά τη δημοσίευση της προαναφερθείσας υπ' αριθμ. 57732 ΕΞ 2021/18.5.2021 κοινής απόφασης του Υπουργού και του Υφυπουργού Οικονομικών περί αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών, με την οποία αυξήθηκαν αισθητά («ουσιωδώς») οι αντικειμενικές αξίες των εντός σχεδίου ακινήτων στη Μήλο, υπό την ισχύ όχι αυτής, αλλά των προηγούμενων χαμηλότερων αντικειμενικών αξιών, ήδη δε για το μεν ένα ακίνητο η αντικειμενική αξία που αναγράφεται στο οικείο μεταβιβαστικό συμβόλαιο είναι (προ της αναπροσαρμογής) σχεδόν 2πλάσια του αναγραφέντος τιμήματος (184.350,51 €), για το δε άλλο η εκτιμηθείσα από την αρμόδια φορολογική αρχή αξία που αναγράφεται στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο είναι (επίσης προ της αναπροσαρμογής) αισθητά υψηλότερη από το αναγραφέν τίμημα (74.788,52 €).

Για τους λόγους αυτούς, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος.

Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 2 εδ. α' του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2025 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ έτους 2025): *«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 πλήρους αποζημίωσης, που να ανταποκρίνεται στην αξία την οποία είχε το απαλλοτριούμενο κατά το χρόνο της συζήτησης στο δικαστήριο για τον προσωρινό προσδιορισμό της αποζημίωσης.»*

Επειδή, με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι, αν η συνολική της περιουσία με ίδια αξία ήταν κατανεμημένη σε περισσότερα ακίνητα, η αξία του καθενός από τα οποία δε θα υπερέβαινε τις 400.000,00 €, δε θα είχε οποιαδήποτε επιβάρυνση με φόρο της ενότητας Γ' του άρθρου 4 ν. 4223/2013, δηλαδή με τον τρόπο αυτό περιουσία ίσης αξίας φορολογείται με διαφορετικό τρόπο λόγω του τυχαίου γεγονότος ότι αυτή δεν κατανέμεται σε περισσότερα ακίνητα, πράγμα που ευθέως αντίκειται στις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 5 και του άρθρου 17 παρ. 2 του Συντάγματος, αφού εισάγει ανεπίτρεπτη διάκριση μεταξύ των πολιτών, αλλά και στην αρχή της αναλογικότητας, επαυξάνεται δε η αντισυνταγματική αυτή φορολόγηση με τις διατάξεις της ενότητας Ε' του ίδιου άρθρου, ειδικότερα δε ότι:

α) Είναι σαφές, ότι, όταν δύο πολίτες έχουν ο καθένας ακίνητη περιουσία αξίας 400.000,00 €, έχουν την αυτή φοροδοτική ικανότητα, τις αυτές «δυνάμεις», ασχέτως εάν του ενός η περιουσία αποτελείται από πολλά ακίνητα και του άλλου από ένα μόνον. Τούτο, διότι ειδικώς η φιλοσοφία

του ν. 4223/2013 δέχεται ως στοιχείο προσδιορισμού της «φοροδοτικής ικανότητας» αποκλειστικά και μόνο την αξία της κατεχομένης ακίνητης περιουσίας, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη κανένα άλλο στοιχείο, όπως π.χ. εισοδηματικά κριτήρια, ηλικιακά κριτήρια, η τυχόν κερδοφορία από την εκμετάλλευσή της ή η έλλειψη κερδοφορίας κ.λπ.

Έτσι, ο φορολογούμενος εκείνος, ο οποίος έχει πολλά ακίνητα μικρής μεν αξίας εκάστου, αλλά συνολικής αξίας υπερβαινούσης το όριο, απαλλάσσεται της πρόσθετης φορολόγησης, ενώ ο ιδιοκτήτης εκείνος, ο οποίος έχει ένα και μόνο ακίνητο υπερβαίνον το αυτό όριο, καλείται να καταβάλει επί πλέον φόρο, για την ίδια αξία ακινήτου περιουσίας, δηλαδή για την ίδια φοροδοτική ικανότητα. Ωστε, ενώ κατά τη φιλοσοφία της διάταξης αμφότεροι έχουν την αυτή φοροδοτική ικανότητα, εντούτοις υφίστανται διαφορετική φορολογική μεταχείριση από το τυχαίο γεγονός ότι ο ένας έχει πολλά μικρά ακίνητα και ο άλλος ένα μεγάλο.

Η συνταγματική αρχή της ίσης αντιμετώπισης των πολιτών πιθανόν να δύναται να κάμπτεται σε όλως εξαιρετικές και ιδιαίτερες περιπτώσεις και όταν συντρέχουν ιδιαζόντως εξαιρετικοί λόγοι, ωστόσο εν προκειμένω για τη διακριτική φορολόγηση δε συντρέχει κάποιος ιδιάζων λόγος.

Δε λαμβάνεται δε καν υπόψη ότι τα πολλά μικρά ακίνητα (συνήθως μικρά διαμερίσματα κ.λπ.) αποφέρουν πάντως και κάποιο εισόδημα, ενώ το μεγάλο ακίνητο (συνήθως οικοπεδική έκταση) είναι παντελώς απρόσοδο.

β) Από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 4 παρ. 5, 78 παρ. 1 και 17 παρ. 2 του Συντάγματος καθίσταται απολύτως σαφές ότι ο καταλογιζόμενος φόρος και ιδίως οι κυρώσεις που προβλέπονται σε περίπτωση μη πληρωμής του δεν μπορεί να φθάνει στο σημείο να οδηγεί τον φορολογούμενο να αποστερηθεί την περιουσία του, ιδίως εξαναγκάζοντάς τον είτε να την παραχωρήσει άνευ ανταλλάγματος είτε να προβεί σε μεταβίβαση αυτής (εξ επαχθούς έστω αιτίας), στην οποία όμως δε θα προέβαινε, εάν δεν εξαναγκαζόταν να το κάνει, προκειμένου να ικανοποιήσει (ή να ελαχιστοποιήσει) τις φορολογικές του υποχρεώσεις.

Η ίδια είναι αδιόριστη φιλόλογος και παραδίδει μαθήματα σε φροντιστήρια με αβέβαιο μέλλον, εξαναγκάζεται δε να προβεί σε εκποίηση, προκειμένου να αντεπεξέλθει στη φορολόγηση και στην προσπάθεια να μειωθεί η φορολογητέα ύλη, πράξη στην οποία άλλως δεν θα προέβαινε.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως νομω αβάσιμοι. Κι αυτό, γιατί:

α) Καταρχήν, με τη θέσπιση του ΕΝΦΙΑ ο νομοθέτης θέλησε να φορολογήσει την κατοχή ακίνητης περιουσίας ως φορολογητέας ύλης διαφορετικής από το εισόδημα -επιτρεπώς κατά τη διάταξη του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος, δεδομένου ότι κατά τη διάταξη αυτή αντικείμενο φορολογικής επιβάρυνσης μπορούν να αποτελέσουν όχι μόνο το εισόδημα, αλλά αυτοτελώς και η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές (υπ' αριθμ. 1972/2021 και 3343/2013 αποφάσεις της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας)-, υιοθετώντας στο πλαίσιο αυτό ως επιτρεπτό, υπό το πρίσμα της αρχής της φορολόγησης με βάση τη φοροδοτική ικανότητα, διαφοροποιητικό κριτήριο την αξία εκάστου υπαγόμενου στο φόρο αυτό ακινήτου και συγκεκριμένα την αξία του εκάστοτε εμπράγματος δικαιώματος επί εκάστου ακινήτου, η οποία με τη σειρά της προσδιορίζεται-επηρεάζεται κυρίως από την Τιμή της Ζώνης, στην οποία βρίσκεται το ακίνητο, και κατά τούτο από την «εμπορικότητα» της οικείας περιοχής. Στο κριτήριο τελικά αυτό, ήτοι της «εμπορικότητας» / της ιδιαίτερης αξίας εκάστου ακινήτου βάσει της ζήτησης ακινήτων κάθε περιοχής, απέβλεψε ο νομοθέτης κατά τη διαμόρφωση-διάρθρωση τόσο του μέρους του

ΕΝΦΙΑ των ενοτήτων Α' και Β' όσο, κατ' επέκταση, και εκείνου της ενότητας Γ' του άρθρου 4 ν. 4223/2013, που (και τα τρία (3) αυτά μέρη) συναποτελούν τον κύριο ΕΝΦΙΑ για σκοπούς ΕΝΦΙΑ έτους 2023, και όχι στο κριτήριο της συνολικής αξίας των υπαγόμενων στο φόρο ακινήτων, όπως εσφαλμένα (νόμω αβάσιμα) υπολαμβάνει η προσφεύγουσα.

β) Εξάλλου, η αξία ενός οικοπέδου για σκοπούς ΕΝΦΙΑ και κατ' επέκταση η αξία/τ.μ. καθορίζεται όχι μόνο από την Τιμή Ζώνης, αλλά επηρεάζεται και από άλλους παράγοντες, σύμφωνα με τα ως άνω προβλεπόμενα από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 4 Ενότητα Β' ν. 4223/2013 (όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2025 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ έτους 2025)).

γ) Περαιτέρω, προκειμένου να τεθεί ζήτημα αντίθεσης ενός φόρου επί της (κατοχής) περιουσίας, όπως ο ΕΝΦΙΑ, με το άρθρο 17 του Συντάγματος, με την έννοια ότι συνιστά υπέρμετρη επιβάρυνση της ιδιοκτησίας που υπάγεται στον εν λόγω φόρο, οδηγώντας ουσιαστικά σε απαλλοτρίωση υπαγόμενου στο φόρο αυτό περιουσιακού στοιχείου, 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 μάλλον που ο συνολικός στην υπό κρίση περίπτωση επιβαλλόμενος ΕΝΦΙΑ ύψους 3.864,36 € αντιστοιχεί σε συνολική αξία ακίνητης περιουσίας ύψους 776.788,92 €.

Μόνη η προβολή από την προσφεύγουσα του ισχυρισμού ότι εξαναγκάζεται να προβεί σε εκποίηση, ως αδιόριστη φιλόλογος που παραδίδει μαθήματα σε φροντιστήρια με αβέβαιο μέλλον, προκειμένου να αντεπεξέλθει στη φορολόγηση και στην προσπάθεια να μειωθεί η φορολογητέα ύλη, πράξη στην οποία άλλως δε θα προέβαινε, δεν αρκεί προς θεμελίωση της αντίθεσης του εν λόγω φόρου με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 17 παρ. 2 και συνεπώς ένας τέτοιος ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

Εν προκειμένω, δε συγκεκριμενοποιείται από την προσφεύγουσα το πώς, στη δική της ιδιαίτερη περίπτωση, η επιβολή του ΕΝΦΙΑ, ενόψει του δικού της συνολικού εισοδήματος (4.779,00 € + 4.658,04 € = 9.437,04 €) και του συνολικού οικογενειακού εισοδήματος (9.437,04 € + 38.236,17 € = 47.673,21 €), όπως αμφότερα προκύπτουν από το αντίγραφο της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2024 με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ)/2025 και αριθμό ειδοποίησης/30.6.2025, το οποίο περιλαμβάνεται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδες στοιχείο του, οδηγεί σε έμμεση δήμευση ακινήτων της υπαγόμενων σε ΕΝΦΙΑ, κατά παράβαση της ως άνω διάταξης του άρθρου 17 παρ. 2 του Συντάγματος, και την ωθεί σε μεταβίβασή τους.

Για τους λόγους αυτούς, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας α) περί αντίθεσης του φόρου της ενότητας Ε' του άρθρου 4 ν. 4223/2013 με το Σύνταγμα (δεύτερος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής), β) περί αντίθεσης του φόρου της ενότητας Γ' του άρθρου 4 ν. 4223/2013 με την αρχή της αναλογικότητας (δεύτερος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής) και γ) περί αδικαιολόγητης υπερφορολόγησης της οικογενειακής περιουσίας (με το πρόσχημα της

αποφυγής της πολυδιάσπασής της στα μέλη της οικογένειας) με τη φορολόγηση κάθε μέλους της οικογένειας-εξ αδιαιρέτου συνιδιοκτήτη ή και με τη διάκριση ψιλής κυριότητας-επικαρπίας (όπως εν προκειμένω), με υπολογισμό αυξητικού συντελεστή, σα να είναι καθένας από τους συνιδιοκτήτες ιδιοκτήτης πλήρους κυριότητας ολόκληρου του ακινήτου, κατά παράβαση του άρθρου 21 του Συντάγματος (τρίτος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής) προβάλλονται προφανώς αόριστα.

Επειδή, εξάλλου, ο έλεγχος της συνταγματικότητας των νόμων ανήκει κατεξοχήν, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, ενώ τα όργανα της Διοίκησης οφείλουν καταρχήν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 26.3.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και την επικύρωση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ έτους 2025 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2025 και αριθμό ειδοποίησης/9.3.2025.

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

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

ΕΝΦΙΑ έτους 2025 συνολικού ποσού 3.864,36 €.

Έτος 2025:

ΕΝΦΙΑ έτους 2025: 3.864,36 €

Το ποσό αυτό βεβαιώθηκε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ έτους 2025 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2025 και αριθμό ειδοποίησης/9.3.2025.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3
ΑΝΘΟΥΛΑ ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ**

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.