



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

Θεσσαλονίκη 25-02-16

Αριθμός απόφασης: 147

**Ταχ. Δ/ση** : Εγνατία 45  
**Ταχ. Κώδικας** : 54630 – Θεσ/νικη  
**Τηλέφωνο** : 2313-333256  
**ΦΑΞ** : 2313-333258

**ΑΠΟΦΑΣΗ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
  - β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
  - γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
  - δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
  - ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
  - στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
  - ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».
  - η. Της αριθ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
  - θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από [.....] και με αριθμό πρωτοκόλλου [.....] ενδικοφανή προσφυγή του [.....], κατοίκου [.....] Θεσσαλονίκης, στην [.....], κατά της με αριθμ. [.....] πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αριθμ. [.....] πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2015 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς της οποίας ζητείται η τροποποίηση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από [.....] εισήγηση του Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από [.....] και με αριθμό πρωτοκόλλου [.....] ενδικοφανούς προσφυγής του [.....], η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την από 20/10/2015 και με αριθμό Χρηματικού Καταλόγου [.....] Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Ν.4223/2013 – ΕΝ.Φ.Ι.Α.- έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε φόρος ποσού 671,42€, με βάση την υπ' αριθμ. [.....] δήλωση στοιχείων κτισμάτων και οικοπέδων του προσφεύγοντος.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά τη μείωση του εν λόγω ποσού που βεβαιώθηκε σε βάρος του, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Τα τέσσερα ακίνητα με ΑΤΑΚ [.....] οποία καταλογίστηκε ΕΝ.Φ.Ι.Α., αφορούν σε δικαιώματα μελλοντικών καθ' ύψος επεκτάσεων οικοδομών των οποίων ο συντελεστής δόμησης έχει εξαντληθεί και έχουν μηδενική αξία και ως εκ τούτου αποτελούν περιουσία απρόσοδη.
2. Η αντικειμενική αξία των ανωτέρω ακινήτων υπολογίστηκε πολύ λιγότερο στη δήλωση κληρονομιάς που υπέβαλε.
3. Άκυρη η προσβαλλόμενη πράξη λόγω του ότι δεν ανταποκρίνονται οι αντικειμενικές αξίες των ανωτέρω ακινήτων προς την πραγματική αγοραία αξία τους.
4. Παραβιάζεται το εσωτερικό, ευρωπαϊκό και διεθνές Δίκαιο.
5. Παραβιάζονται οι εγγυήσεις προστασίας της ιδιοκτησίας.

**Επειδή**, στο άρθρο 32 του Ν.3842/2010 ορίζεται : «3.3.2 Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι **συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,60** για οικόπεδο που δεν είναι οικοδομήσιμο και δεν μπορεί να τακτοποιηθεί, καθώς και για ποσοστά ιδιοκτησίας οικοπέδου που αναφέρονται στη δυνατότητα μελλοντικής δόμησης, αλλά αβέβαιης **λόγω εξάντλησης του, κατά το χρόνο φορολογίας, συντελεστή δόμησης, 0,80** για οικόπεδο που δεν είναι οικοδομήσιμο αλλά μπορεί να τακτοποιηθεί, 0,80 για απαλλοτριωτέο ακίνητο, 0,90 για οικόπεδο που τελεί υπό αναστολή οικοδομικών αδειών, η οποία δεν έχει αρθεί.»

**Επειδή**, στο άρθρο 13 του Ν.4223/2013 ορίζεται «Μεταβατικές και καταργούμενες διατάξεις 1. Από την έναρξη ισχύος του παρόντος καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 27 έως και 50 του ν. 3842/2010, με την εξαίρεση του άρθρου 32 του ίδιου νόμου. 2. Οι καταργούμενες διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και μετά την 1η Ιανουαρίου 2014: α) Σε υποθέσεις φόρου ακίνητης περιουσίας, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι την κατάργησή τους. β) Στις υποθέσεις του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, όπου ρητά ορίζεται στις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου.».

**Επειδή**, στην ΠΟΛ. 1237/11-11-2014: «Οδηγίες για τη συμπλήρωση της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9) από την 1η Ιανουαρίου 2014» ορίζεται ότι για το οικοπέδο, το οποίο δεν είναι οικοδομήσιμο και δεν μπορεί να τακτοποιηθεί, εφόσον υπάρχει βεβαίωση της αρμόδιας αρχής, αναγράφεται ο αριθμός ειδικών συνθηκών 5. Ο κωδικός αυτός συμπληρώνεται και στις περιπτώσεις μελλοντικού και αβέβαιου δικαιώματος υψούν το οποίο, παρά το γεγονός ότι αντιστοιχεί σε χιλιοστά επί του οικοπέδου, δεν μπορεί να οικοδομηθεί παρά μόνο αν μεταβληθεί ο συντελεστής δόμησης.

**Επειδή**, στην ΠΟΛ 1052/17-2-2014 (ΦΕΚ Β 389 19.2.2014), η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 4 του Ν.4223/2013, ορίζεται : «Άρθρο 4: Τρόπος αναγραφής ακινήτων στις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων - Οικόπεδα, γήπεδα 1. Για τις ανάγκες συμπλήρωσης της δήλωσης στοιχείων ακινήτων, το δικαίωμα υψούν, που έχει δημιουργηθεί ως αυτοτελής ιδιοκτησία με συμβολαιογραφικό έγγραφο, αναγράφεται ως οικόπεδο με το ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του όλου οικοπέδου, χωρίς να συμπληρώνεται η συνολική επιφάνεια των κτισμάτων που υπάρχουν στο οικόπεδο. Εφόσον το δικαίωμα αναφέρεται σε χιλιοστά στον «αέρα» του οικοπέδου, σε προσδοκώμενη αλλά αβέβαιη δυνατότητα δόμησης, λογίζεται ως μη οικοδομήσιμο οικόπεδο, μη δυνάμενο να τακτοποιηθεί.»

**Επειδή**, όπως προκύπτει από την εισηγητική έκθεση του Ν. 4223/2013, ο νομοθέτης με την επιβολή του ΕΝΦΙΑ επί της περιουσίας, απέβλεψε, επιτρεπώς κατά το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, στην φοροδοτική ικανότητα που απορρέει από αυτή καθεαυτή την κατοχή της ακίνητης περιουσίας, ως φορολογητέας ύλης διαφορετικής από το εισόδημα, δοθέντος ότι, κατά την συνταγματική αυτή διάταξη, αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως μπορούν να αποτελέσουν όχι μόνον το εισόδημα, αλλά, αυτοτελώς, και η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές (ΣτΕ 1972/2012, ΣτΕ 3343/2013).

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

**Επειδή**, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων κατέχει ποσοστά επί τεσσάρων οικοπέδων με ΑΤΑΚ [...]που αφορούν το δικαίωμα μελλοντικής καθ' ύψους επέκτασης οικοδομής, τα οποία δήλωσε στη στήλη 10 της δήλωσης στοιχείων ακινήτων Ε9 με τον κωδικό ειδικών συνθηκών 5, τυγχάνουν - σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις- την ανάλογη έκπτωση ΕΝ.Φ.Ι.Α., λόγω εξάντλησης, κατά το χρόνο φορολόγησής τους, του συντελεστή δόμησης.

Αντίθετα, για τον υπολογισμό του **φόρου κληρονομιάς**, σε εφαρμογή των διατάξεων της ΠΟΛ.1149/1994, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του Ν.1249/1982 περί αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, ο οποίος εφαρμόζεται στη φορολογία κεφαλαίου, η αντικειμενική αξία των ανωτέρω οικοπέδων προσδιορίστηκε λαμβάνοντας υπόψη τον **μειωτικό συντελεστή 0,15**.

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

**Επειδή**, στη συγκεκριμένη περίπτωση, για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. 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, με τους περιορισμούς που ορίζονται στις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 4223/2013.

**Επειδή**, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιων του ΣτΕ.

**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.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**Την απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης [.....]ενδικοφανούς προσφυγής του [.....] με ΑΦΜ[.....] .

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

**Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων έτους 2015**

**Τελικό χρεωστικό : 671,42 €**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τον υπ' αριθμ. [.....]χρηματικό κατάλογο της Γ.Γ.Π.Σ.

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Γραφείου  
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ  
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α/α Αραπίδου Ευαγγελία - Ντίνα

**Σ η μ ε ί ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).