



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02-01-2018

Αριθμός απόφασης: 7

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

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

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου «.....»/04-09-2017 ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου Αθηνών, οδός «.....» κατά της με αριθμό ειδοποίησης «.....»/27-08-2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού ενιαίου φόρου ακινήτων ν.4223/2013 της ΑΑΔΕ για το έτος 2017, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό ειδοποίησης «.....»/27-08-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ενιαίου φόρου ακινήτων ν.4223/2013 του Προϊσταμένου της ΑΑΔΕ για το έτος 2017, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου «.....»/04-09-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ «.....», 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 τη με αριθμό ειδοποίησης «.....»/27-08-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013, που εκδόθηκε βάσει της με αριθμό «.....»/2017 δήλωσης, προσδιορίστηκε φόρος συνολικού ύψους 2.831,08 € στον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, αιτείται την ακύρωση ή μεταρρύθμιση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου για τους εξής λόγους:

- Αντικείμενο του φόρου αποτελούν και απρόσοδα ακίνητα
- Η πραγματική αξία των ακινήτων διαφέρει σημαντικά από την αντικειμενική που αναγράφεται στη μηχανογραφημένη δήλωση Ε9
- Μη νόμιμη επιβολή φόρου, διότι δεν εκπληρώνεται η εκ του Ν. 1249/1982 υποχρέωση της Διοίκησης για αναπροσαρμογή του ύψους των αντικειμενικών αξιών ανά διετία.
- Διότι ο νομοθέτης προβαίνει σε διπλή φορολόγηση.

Επειδή, η με αριθμό ειδοποίησης «.....»/27-08-2017 προσβαλλόμενη Πράξη εκδόθηκε βάσει της με αριθμό «.....»/2017 υποβληθείσης από τον προσφεύγοντα, δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) και σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4223/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4223/2013:

«Άρθρο 1 Αντικείμενο του φόρου 1. Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους. 2. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και στα εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα της αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων.

Εξαιρετικά, επιβάλλεται και στο δικαίωμα της νομής ή οιονεί νομής, της κατοχής, καθώς και στη δέσμευση δικαιωμάτων επί του ακινήτου από Ο.Τ.Α. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 2. 3. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται με το άθροισμα του κύριου φόρου επί του κάθε ακινήτου και του συμπληρωματικού φόρου επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων επί των ακινήτων του υποκειμένου στο φόρο. 4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι αυτά που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού και ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης.

5. Για τον καθορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. λαμβάνεται υπόψη η πραγματική κατάσταση του ακινήτου.

.....

Άρθρο 2 Υποκείμενο του φόρου 1. Υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι κάθε πρόσωπο ή οντότητα του άρθρου 1, ανάλογα με το δικαίωμα και το ποσοστό του, και ειδικότερα:

α) Αυτός που αποκτά δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης ή από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα ή καταδικάζεται ο δικαιοπάροχος σε δήλωση βουλήσεως. β) Ο υπερθεματιστής, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης. γ) Ο κληρονόμος και ειδικότερα: αα) Ο εκ διαθήκης κληρονόμος, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους. ββ) Ο εξ αδιαθέτου κληρονόμος, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους. δ) Όποιος έχει αποκτήσει δικαίωμα σε ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

2. Υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι και:

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. 6..... 7. ΕΝ.Φ.Ι.Α, όπως ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 5, εφαρμόζονται ανάλογα τα οριζόμενα στις παραγράφους 3 έως και 8 του παρόντος.»

Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό της 4446/2015 Απόφασης ΣτΕ «Ακυρώνεται η παράλειψη της Διοίκησης να προβεί στην επιβαλλόμενη από το άρθρο 41 παρ. 1 του ν. 1249/1982 έκδοση απόφασης αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών των ακινήτων της Χώρας – Το Δικαστήριο, εκτιμώντας τις συνθήκες της υπόθεσης και σταθμίζοντας τα συμφέροντα των διαδίκων, ιδίως δε την ύπαρξη έντονου δημόσιου συμφέροντος, συνισταμένου στην, κατά το δυνατόν, αποφυγή αιφνίδιας διακύμανσης των φορολογικών εσόδων του Κράτους υπό τις παρούσες δυσμενείς δημοσιονομικές συνθήκες, κρίνει η ότι ακύρωση της ανωτέρω παράλειψης πρέπει, κατ' εφαρμογή της παρ. 3β του άρθρου 50 του π.δ. 18/1989, να μην αναδράμει στο χρόνο συντέλεσής της, αλλά στις 21.5.2015, ημερομηνία λήξης της προθεσμίας εντός της οποίας η Διοίκηση όφειλε να εκδώσει την σχετική πράξη της».

Επειδή, σύμφωνα με την «ΠΟΛ.1009/18.1.2016 Αναπροσαρμογή τιμών του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των με οποιαδήποτε αιτία μεταβιβαζομένων ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές εντός σχεδίου όλης της Χώρας», «1. Οι αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ.1040/1.3.2011 (ΦΕΚ434/Β'/2011) και ΠΟΛ.1156/28.6.2013 (ΦΕΚ1627/Β'/2013), οι οποίες εκδόθηκαν κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982, καταργούνται. 2. Αναπροσαρμόζουμε τις τιμές οι οποίες είχαν καθοριστεί με τις με αριθ. πρωτ. 1020564/487/00ΤΥ/Δ'/27.2.2007 ΠΟΛ.1034/27.2.2007 (ΦΕΚ 269/Β'/28.2.2007), 1175023/3752/00ΤΥ/Δ'/28.12.2010 ΠΟΛ.1200/28.12.2010 (ΦΕΚ 2038/Β'/29-12-2010) και ΠΟΛ.1093/29.4.2013 (ΦΕΚ 1068/Β'/29-4-2013) αποφάσεις, όπως αυτές ισχύουν σήμερα, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των εντός σχεδίου πόλης ή ορίων οικισμού ακινήτων που μεταβιβάζονται με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεά, γονική παροχή και περιλαμβάνονται στα αντίστοιχα βιβλία τιμών που τις συνοδεύουν, ως ακολούθως: ... 5. Η απόφαση αυτή θα ισχύσει από 21/5/2015...».

Επειδή, για τον προσδιορισμό του ΕΝΦΙΑ 2017 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 την ΠΟΛ1009/18-1-2016 Απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, ορίζεται σαφώς πως οι αναπροσαρμοσμένες τιμές της αξίας των ακινήτων που καθορίζονται στην εν λόγω, ισχύουν αναδρομικά από 21-05-2015, συνεπώς ο Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων έτους 2017 υπολογίστηκε ανάλογα με την τιμή ζώνης που ίσχυε την 1η Ιανουαρίου του έτους αυτού.

Επειδή, ο προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας ακινήτων του προσφεύγοντα έγινε βάσει της υπ' αριθμόν ΠΟΛ. 1009/18-1-2016 απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (Β' 48/20-1-2016) και σύμφωνα με τις τιμές του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας ακινήτων όπως αυτές αναπροσαρμόσθηκαν για τα ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές εντός σχεδίου όλης της χώρας.

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

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

Επειδή η 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, βάσει δικαστηριακής και διοικητικής νομολογίας, γίνεται δεκτό ότι η αποφυγή της διπλής φορολογίας αποτελεί μεν αρχή της φορολογικής πολιτικής, δεν αποτελεί, όμως, συνταγματική επιταγή, της οποίας η παράβαση θα καθιστούσε ανεφάρμοστο τον τυχόν θεσπίζοντα αυτήν νόμο και, ως εκ τούτου, όταν το ίδιο πρόσωπο υποβάλλεται για την ίδια φορολογητέα ύλη σε διάφορες φορολογίες βάσει διαφορετικών διατάξεων, δεν παραβιάζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας (ΣτΕ 933, 934/1952, 924/1954, 1396/1956, 153/1960, 429-432/1986, 4071/1987 και Γνωμ. ΝΣΚ 634/2012, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γ.Γ.Δ.Ε. και κοινοποιήθηκε με τη με αριθ. ΠΟΛ. 1083/11-4-2013 εγκύκλιο ΥΠΟΙΚ).

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ, προβλέπεται ο προσδιορισμός κύριου και συμπληρωματικού φόρου, βάσει των διατάξεων των άρθρων 4 και 5 του ν. 4223/2013.

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

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

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ. «.....»/04-09-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ «.....».

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

ΕΝΦΙΑ για το έτος 2017 : 2.831,08€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμό ειδοποίησης «.....»/27-08-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 της ΑΑΔΕ.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος του Τμήματος
Επανεξέτασης Α4**

α/α

ΠΑΠΑΙΩΑΝΟΥ ΧΡΙΣΤΙΝΑ

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.