



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 26/01/2018

Αριθμ. Αποφ.: 339

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη  
Ταχ. Κώδικας : 54630  
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου  
Τηλέφωνο : 2313-333245  
Fax : 2313-333258  
E-Mail : [ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr](mailto:ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr)  
Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις :**

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 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.)*»
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- 2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.**
- 3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»**

4. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., **ΑΦΜ** ....., κατοίκου ....., επί της οδού ....., Τ.Κ. ...., κατά της με αρ. **ειδοποίησης** ..... και με ημερομηνία έκδοσης ..... πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους ..... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τη με αρ. **ειδοποίησης** ..... και με ημερομηνία έκδοσης ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους ....., της οποίας ζητείται η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ... Δ.Ο.Υ...
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., **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 την με αρ. **ειδοποίησης** ..... και με ημερομηνία έκδοσης ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους ..... καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων ύψους **2.890,34€**, πλέον συμπληρωματικού φόρου ύψους **675,01€**, ήτοι συνολικό ποσό οφειλής ύψους **3.565,35€**.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη ολικά και να αναγνωρισθεί ότι δε διαθέτει φοροδοτική ικανότητα προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Οι διατάξεις του ΕΝΦΙΑ δεν είναι συμβατές με τα άρθρα 4 παρ.1,5,17,20 και 78 του Συντάγματος καθώς και με τις διατάξεις του ευρωπαϊκού δικαίου και του άρθρου 1 του πρώτου πρόσθετου πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ
2. Οικονομική αδυναμία και απαλλαγή λόγω έλλειψης φοροδοτικής ικανότητας
3. Αμφισβήτηση ύψους αντικειμενικών αξιών, καθώς η αναπροσαρμογή των τιμών του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων που πραγματοποιήθηκε βάσει της ΠΟΛ 1009/18-1-2016 δεν είναι η προσήκουσα
4. Έγινε δεκτή ενδικοφανής προσφυγή των Ιερών Μονών για απαλλαγή τους από καταβολή ΕΝΦΙΑ για μη λατρευτικούς χώρους εισάγοντας έτσι άνιση φορολογική

μεταχείριση για την ίδια κατηγορία προσώπων ως προς τα ίδια ακίνητα τους κατά παράβαση των άρθρων 4 παρ.1-5 και 78 παρ.4 του Συντάγματος.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1,2 ,3 και 5 Ν.4223/2013 «1.Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α) στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου κάθε έτους.

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

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

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..... »

**Επειδή** αναφορικά με τους προβαλλόμενους από τον προσφεύγοντα λόγους περί αντίθεσης των διατάξεων του ΕΝ.Φ.Ι.Α με τα άρθρα 4 παρ.1,5,17,20 και 78 του Συντάγματος καθώς και με τις διατάξεις του ευρωπαϊκού δικαίου και του άρθρου 1 του πρώτου πρόσθετου πρωτόκολλου της ΕΣΔΑ 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**, ο νομοθέτης με τη θέσπιση του ΕΝ.Φ.Ι.Α., απέβλεψε, επιτρεπτώς 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, δεδομένου ότι, κατά την συνταγματική αυτή διάταξη, αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως μπορούν να αποτελέσουν όχι μόνον το εισόδημα, αλλά, αυτοτελώς, και η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές (ΣτΕ 1972/2012, ΣτΕ 3343/2013).

Ως προς τον λόγο περί εξαντλήσεως της φοροδοτικής ικανότητας, επισημαίνουμε ότι κατά το αρ. 4§5 του Συντάγματος: «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους». Καθ' ερμηνεία της εν λόγω συνταγματικής διάταξης, γίνεται παγίως δεκτό ότι από τη διάταξη αυτή, με την οποία θεσπίζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας και της

καθολικότητας του φόρου, δεν αποκλείεται η διαφορετική φορολογική μεταχείριση κατηγοριών φορολογουμένων, εφ' όσον η μεταχείριση αυτή δεν είναι αυθαίρετη, αλλά στηρίζεται σε γενικά και αντικειμενικά κριτήρια ανταποκρινόμενα στις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε κατηγορίας, ενόψει και των εκάστοτε κοινωνικοοικονομικών συνθηκών[βλ. (Ολ) ΣτΕ 3342-5/2013, 1685/2013, 1972/2012, 1285,1286/2012, 2469-2471/2008, ΣτΕ 21116/12, 693/2011, 3485/2007 κλπ.].

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

**Επειδή**, στη συγκεκριμένη περίπτωση για τον προσδιορισμό του ΕΝΦΙΑ η διοίκηση υποχρεούται σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν.4223/2013, μεταξύ άλλων και σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 του ν.1249/1982 περί αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, καθώς και των εν ισχύ αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών περί αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών.

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

**Επειδή**, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί άνισης φορολογικής μεταχείρισης είναι απορριπτέος ως αορίστως προβαλλόμενος και αβάσιμος.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η ευδοκίμηση σχετικής ενδικοφανούς προσφυγής Ιερών Μονών και η συνακόλουθη απαλλαγή τους από την υποχρέωση καταβολής ΕΝ.Φ.Ι.Α. για ακίνητα ιδιοκτησίας τους, τα οποία δεν αποτελούν λατρευτικούς χώρους, συνιστά άνιση φορολογική μεταχείριση κατά παράβαση διατάξεων του Συντάγματος και της ΕΣΔΑ. Ωστόσο, μόνη η γενική και αόριστη επίκληση εκ μέρους του προσφεύγοντος της απαλλαγής Ιερών Μονών από την υποχρέωση καταβολής ΕΝ.Φ.Ι.Α. για μη λατρευτικούς χώρους, χωρίς προσκόμιση περαιτέρω στοιχείων, δεν είναι δυνατό να στοιχειοθετήσει τον ισχυρισμό του περί άνισης μεταχείρισης στα φορολογικά βάρη.

Σε κάθε περίπτωση, κατ' ερμηνεία του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, σύμφωνα με το οποίο «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους», γίνεται παγίως δεκτό ότι από τη διάταξη αυτή, με την οποία θεσπίζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας και της καθολικότητας του φόρου, δεν αποκλείεται η διαφορετική φορολογική

μεταχείριση κατηγοριών φορολογουμένων, εφ' όσον η μεταχείριση αυτή δεν είναι αυθαίρετη, αλλά στηρίζεται σε γενικά και αντικειμενικά κριτήρια ανταποκρινόμενα στις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε κατηγορίας, ενόψει και των εκάστοτε κοινωνικοοικονομικών συνθηκών (βλ. ΟΛΣΤΕ 3342-5/2013, 1685/2013, 1972/2012, 1285,1286/2012, [2469-2471/2008](#), ΣΤΕ 2116/12, 693/2011, 3485/2007 κλπ.).

Επίσης κατά τη νομολογία, παρέχεται ευρεία σχετική ευχέρεια στον κοινό νομοθέτη να διαμορφώνει το κατάλληλο, κατά την εκτίμησή του, φορολογικό σύστημα προς επιβολή και είσπραξη των φορολογικών επιβαρύνσεων (ΣΤΕ 693/2011, 91/2011, 2438/2009,2469/2008,3485/2007, 3349/2005, 3105/2004 κ.α.).

Περαιτέρω δεν τίθεται, ζήτημα παραβίασεως της αρχής της φορολογικής ισότητας λόγω επιβαρύνσεως των ιδιοκτητών ακινήτων έναντι άλλων φορολογουμένων, ήτοι αυτών που δεν διαθέτουν ακίνητη περιουσία. Τούτο, δε, διότι η φορολόγηση της περιουσίας προβλέπεται στο άρθρο 78§1 του Συντάγματος ρητά και διακεκριμένα από άλλα αντικείμενα φορολόγησης, ο δε νομοθέτης, όπως είχε ευχέρεια έκρινε (επιτρεπτός κατά τα λεχθέντα) στη δεδομένη χρονική στιγμή ότι οι ιδιοκτήτες (ή οι επικαρπωτές) των βαρυνόμενων ακινήτων πρέπει να συνεισφέρουν στα κοινά βάρη, κατά τις ειδικότερες διακρίσεις που διέλαβε στις οικείες διατάξεις. Κατά συνέπεια, καμία παραβίαση της αρχής της ισότητας δεν συντρέχει εν προκειμένω, αφού τα κριτήρια που χρησιμοποιεί ο νομοθέτης ανταποκρίνονται στις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε κατηγορίας φορολογουμένων, ήτοι στη συγκεκριμένη περίπτωση, των κατεχόντων ακίνητη περιουσία και των μη κατεχόντων. Απεναντίας, η όμοια φορολογική μεταχείριση των κατεχόντων με αυτούς που δεν κατέχουν ακίνητη περιουσία δεν θα ήταν επιτρεπτή σε κάθε περίπτωση, καθόσον, κατά πάγια νομολογία, δεν είναι συνταγματικά ανεκτή (ως αντιβαίνουσα στην αρχή της ισότητας) η ενιαία μεταχείριση προσώπων που τελούν υπό διαφορετικές συνθήκες, ως οι προαναφερθείσες κατηγορίες φορολογουμένων (ΟΛΣΤΕ 988/2014, 1285, 1286/2012, 2396/2004, 2180/2004, 1252-1253/2003).

Ομοίως, δεν τίθεται ζήτημα παραβίασεως της αρχής της φορολογικής ισότητας έναντι άλλων φορολογουμένων που τυγχάνουν απαλλαγής, όταν αυτή προβλέπεται ρητά από τον ισχύοντα νόμο και τις πολυγραφημένες διαταγές που εκδίδονται κατ' εφαρμογή αυτού, τον δε νομοθέτη να λαμβάνει υπόψη του, για τη διαφορετική μεταχείριση, αντικειμενικά κριτήρια και ιδιαίτερες συνθήκες της κάθε κατηγορίας φορολογουμένων.

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

**Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., **ΑΦΜ** ....., κατά της με αρ. ειδοποίησης ..... και με ημερομηνία έκδοσης ..... πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝΦΙΑ) της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου ν.4223/13 (ΕΝΦΙΑ) για το έτος .....: 3.565,35€**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την από ..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου ν.4223/13 (ΑΧΚ ..... ) της Α.Α.Δ.Ε.

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 Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
α.α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

**Σ η μ ε ί ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της