



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, **29/01/2018**

Αριθμός απόφασης: **1069**

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

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

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

4. Την από 29.9.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, με έδρα, κατά δήλωσή του με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, στην Αθήνα, οδός, κατά της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2014 της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) με αριθμό δήλωσης ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)/2014 και αριθμό ειδοποίησης/18.12.2014, της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2015 με αριθμό δήλωσης ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)/2015 και αριθμό ειδοποίησης/20.10.2015, της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2016 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) με αριθμό δήλωσης ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)/2016 και αριθμό ειδοποίησης/28.8.2016 και της πράξης διοικητικού προσδιορισμού

φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2017 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) με αριθμό δήλωσης ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)/2017 και αριθμό ειδοποίησης/27.8.2017, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 29.9.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία εν μέρει 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:

1.) Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2014 της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) με αριθμό δήλωσης ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)/2014 και αριθμό ειδοποίησης/18.12.2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνεταιρισμού ΕΝΦΙΑ ποσού 93,21 € (κύριος φόρος), πλέον 10.167,15 € (συμπληρωματικός φόρος), δηλαδή συνολικού ποσού 10.260,36 €, για τα δικαιώματα που είχε επί ακινήτων την 01.01.2014.

2.) Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2015 με αριθμό δήλωσης ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)/2015 και αριθμό ειδοποίησης/20.10.2015 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνεταιρισμού ΕΝΦΙΑ ποσού 93,21 € (κύριος φόρος), πλέον 10.167,15 € (συμπληρωματικός φόρος), δηλαδή συνολικού ποσού 10.260,36 €, για τα δικαιώματα που είχε επί ακινήτων την 01.01.2015.

3.) Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2016 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) με αριθμό δήλωσης ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)/2016 και αριθμό ειδοποίησης/28.8.2016 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνεταιρισμού ΕΝΦΙΑ ποσού 93,21 € (κύριος φόρος), πλέον 11.183,86 € (συμπληρωματικός φόρος), δηλαδή συνολικού ποσού 11.277,07 €, για τα δικαιώματα που είχε επί ακινήτων την 01.01.2016.

4.) Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2017 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) με αριθμό δήλωσης ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)/2017 και αριθμό ειδοποίησης/27.8.2017 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνεταιρισμού ΕΝΦΙΑ ποσού 93,21 € (κύριος φόρος), πλέον 11.183,86 € (συμπληρωματικός φόρος), δηλαδή συνολικού ποσού 11.277,07 €, για τα δικαιώματα που είχε επί ακινήτων την 01.01.2017.

Ο προσφεύγων συνεταιρισμός, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά τη διαγραφή της οφειλής ΕΝΦΙΑ και συμπληρωματικού φόρου από την ημέρα εφαρμογής τους το 21014 έως και την 30.9.2017, τη διαγραφή των τυχόν προστίμων που έχουν προκύψει και το συμψηφισμό των πληρωμών που έχουν γίνει μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του με τις συνολικές οφειλές του, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι με την υπ' αριθμ./2012 απόφαση (7μ.) του Ε' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας κρίθηκε (πλειοψηφία 3-2) ότι τα δύο υπό κρίση ακινήτά του (με Αριθμούς Ταυτότητας Ακινήτου (Α.Τ.ΑΚ.) και, αντίστοιχα) αποτελούν δασικές εκτάσεις και πρέπει είτε να απαλλοτριωθούν αναγκαστικά υπέρ του Δημοσίου είτε να ανταλλαγούν με ίσης αξίας χορτολιβαδική ή άλλη ασκεπή έκταση του Δημοσίου, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 50 παρ. 3 ν. 998/1979, η Διοίκηση όμως δεν έχει ολοκληρώσει μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του τις σχετικές διαδικασίες με σκοπό τη συμμόρφωσή της με την εν λόγω απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Ως προς τις πράξεις διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ α) έτους 2014 με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2014 και αριθμό ειδοποίησης/18.12.2014, β) έτους 2015 με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2015 και αριθμό ειδοποίησης/20.10.2015 και γ) έτους 2016 με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2016 και αριθμό ειδοποίησης/28.8.2016, αντίστοιχα

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 73 ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας): «Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1^η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα συνεταιρισμό των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016: «Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα: α. Φόρο Εισοδήματος. β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.). γ. **Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.).** ε. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα συνεταιρισμό των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2016: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, [...] οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη [...]. **Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν [...].**»

Επειδή, ο προσφεύγων συνεταιρισμός αναφέρει ρητά στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, μεταξύ άλλων, τα εξής: «...με σκοπό την επιστροφή στην κανονικότητα και την διόρθωση της άδικης φορολόγησης παρακαλώ να δεχθείτε την **εκπρόθεση για τα έτη 2014, 2015, 2016 προσφυγή μας** και να εξετάσετε το θέμα συνολικά...». Συνεπώς, ο ίδιος ο προσφεύγων συνεταιρισμός αναφέρει ρητά (ομολογεί) ότι η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή

του, σ' ό,τι αφορά στον οφειλόμενο ΕΝΦΙΑ των ετών 2014-2016, ασκήθηκε **εκπρόθεσμα**. Ως εκ τούτου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει, σ' ό,τι αφορά στις σχετικές πράξεις διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ α) έτους 2014 με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2014 και αριθμό ειδοποίησης/18.12.2014, β) έτους 2015 με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2015 και αριθμό ειδοποίησης/20.10.2015 και γ) έτους 2016 με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2016 και αριθμό ειδοποίησης/28.8.2016, αντίστοιχα, να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

Ως προς την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ έτους 2017 με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2017 και αριθμό ειδοποίησης/27.8.2017

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 4 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν για το έτος 2017 και συγκεκριμένα κατά το χρόνο κοινοποίησης στον προσφεύγοντα συνεταιρισμό της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ έτους 2017 με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2017 και αριθμό ειδοποίησης/27.8.2017: «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. [...]. 3. [...]. 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 2017 και συγκεκριμένα κατά το χρόνο κοινοποίησης στον προσφεύγοντα συνεταιρισμό της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ έτους 2017 με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2017 και αριθμό ειδοποίησης/27.8.2017, **κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ είναι η 1^η Ιανουαρίου εκάστου έτους** (φορολογικού).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 3 και 5 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2017 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ έτους 2017): «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. [...]. 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. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 και 2 εδ. α' περ. α' ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2017 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ έτους 2017): «1. Απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν: [...]. 2. Απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. και τα δικαιώματα στα ακίνητα για τα οποία: α) Υφίσταται απαγόρευση οποιασδήποτε χρήσης, σύμφωνα με τον ισχύοντα Πολεοδομικό Σχεδιασμό, ιδίως [...] δέσμευση ακινήτου [...] για λόγους προστασίας του

περιβάλλοντος, που έχει επιβληθεί από φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, αποκλειστικά κατά το μέρος για το οποίο υφίσταται η ως άνω απαγόρευση. Σε περίπτωση μερικής απαγόρευσης χρήσης ακινήτου εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. μειώνεται κατά τριάντα τοις εκατό (30%). Σε περίπτωση μερικής απαγόρευσης χρήσης ακινήτου εντός σχεδίου πόλης ή οικισμού, ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. μειώνεται κατά εξήντα τοις εκατό (60%). Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων μπορεί να καθορίζονται περιπτώσεις οι οποίες υπάγονται στα προηγούμενα εδάφια.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2017 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ έτους 2017): «Α. Υπολογισμός του **κύριου** φόρου για τα **κτίσματα**. [...]. 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: [...]. 2. Ειδικότερα, για τα **γήπεδα**, ο κύριος φόρος προκύπτει από το Βασικό Συντελεστή Φορολογίας [...] με την εφαρμογή των **συντελεστών θέσης, χρήσης** [...], κατά περίπτωση, ως εξής: α) [...]. β) **Συντελεστής Χρήσης (Σ.Χ.)**, ο οποίος ορίζεται ανάλογα με τη χρήση του γηπέδου, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

<u>Χρήση γηπέδου</u>	<u>Συντελεστής Χρήσης (Σ.Χ.)</u>
Δάσος ή δασική έκταση	0,1

[...]. γ) [...]. ζ) Ο κύριος φόρος ισούται με το γινόμενο της επιφάνειας του γηπέδου, του βασικού συντελεστή φορολογίας, του συντελεστή θέσης, **του συντελεστή χρήσης**, του συντελεστή άρδευσης, του συντελεστή απαλλοτρίωσης, και του συντελεστή κατοικίας, όπως προβλέπεται, ως εξής: $\text{Φόρος} = \text{Επιφάνεια γηπέδου (μ}^2\text{)} \times \text{ΒΣΦ} \times \text{ΣΘ} \times \text{ΣΧ} \times \text{ΣΑρ} \times \text{ΣΑπ (όπου εφαρμόζεται)} \times \text{ΣΚ (όπου εφαρμόζεται)}$. η) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2017 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ έτους 2017): «1. **Στην αξία των δικαιωμάτων της παραγράφου 2 του άρθρου 1 επιβάλλεται συμπληρωματικός ΕΝ.Φ.Ι.Α.**, ο οποίος υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των επόμενων παραγράφων του παρόντος. [...]. 2. [...]. 3. Για κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ο συμπληρωματικός ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και υπολογίζεται στην αξία των δικαιωμάτων της παραγράφου 2 του άρθρου 1 με συντελεστή πέντε και μισό τοις χιλίοις (5,5%). Ο συμπληρωματικός ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα ακίνητα τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση κάθε είδους επιχειρηματικής δραστηριότητας, ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών, υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις χιλίοις (1%). [...]. **Για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. δεν συμπεριλαμβάνεται: α) η αξία των δικαιωμάτων σε ακίνητα των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που απαλλάσσονται και κατά το μέρος της οριζόμενης απαλλαγής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του παρόντος και β) [...]. 4. Κατά τα λοιπά, για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού φόρου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 3842/2010, όπως ισχύει κάθε φορά. [...].», σύμφωνα δε με τη διάταξη του άρθρου 13 παρ. 1 ν. 4223/2013, όπως ίσχυε κατά την 01.01.2017 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ έτους 2017): «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.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την 01.01.2017 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ έτους 2017): «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 1 και 2 εδ. α' του Συντάγματος, όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2017 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ έτους 2017): «1. Η ιδιοκτησία τελεί υπό την προστασία του Κράτους, τα δικαιώματα όμως που απορρέουν από αυτή δεν μπορούν να ασκούνται σε βάρος του γενικού συμφέροντος. 2. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της Σύμβασης για την προστασία των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών («Ευρωπαϊκή Σύμβαση των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου», ΕΣΔΑ), όπως ίσχυαν κατά την 01.01.2017 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΕΝΦΙΑ έτους 2017): «Παν φυσικόν ή νομικόν πρόσωπον δικαιούται σεβασμού της περιουσίας του. Ουδείς δύναται να στερηθή της ιδιοκτησίας αυτού ειμή διά λόγους δημοσίας ωφελείας και υπό τους προβλεπομένους, υπό του νόμου και των γενικών αρχών του διεθνούς δικαίου, όρους. Αι προαναφερθείσαι διατάξεις δεν θίγουν το δικαίωμα παντός κράτους όπως θέση εν ισχύ νόμους ους ήθελε κρίνει αναγκαίον προς ρύθμισιν της χρήσεως αγαθών συμφώνως προς το δημόσιον συμφέρον ή προς εξασφάλισιν της καταβολής φόρων ή άλλων εισφορών ή προστίμων.»

Επειδή, όπως κρίθηκε (πλειοψηφία 3-2) με την υπ' αριθμ./2012 απόφαση (7μ.) του Ε' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, «ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΠΙΚΡΑΤΕΙΑΣ ΤΜΗΜΑ Ε' Συνεδρίασε δημόσια [...]. Για να δικάσει την από 4 Ιουλίου 2005 αίτηση: του **Συνεταιρισμού Περιορισμένης Ευθύνης** με την επωνυμία «.....», που εδρεύει στην Αθήνα (.....), [...], κατά των: 1) Υπουργού [...] και 2) Υπουργού [...]. Με την αίτηση αυτή ο αιτών Συνεταιρισμός επιδιώκει να ακυρωθεί η παράλειψη της Διοίκησης να εγκρίνει την πολεοδομηση **έκτασης κείμενης στη θέση «Άγιος Ιωάννης - Φιλίππι» της Περιφέρειας του Δήμου Ειδυλίας (Βιλλίων) Αττικής** για την ίδρυση επ' αυτής οικισμού και κάθε άλλη σχετική πράξη ή παράλειψη της Διοικήσεως. [...]. 1. [...]. 2. [...] με την αίτηση αυτή, ορθώς ερμηνευόμενη, ζητείται η ακύρωση της άρνησης της Διοίκησης, που εκδηλώθηκε με το/26-5-2005 έγγραφο του Διευθυντή Προστασίας Δασών και Φυσικού Περιβάλλοντος του Υπουργείου [...], να εγκρίνει, μετά την υποβολή της από [...] αιτήσεως του αιτούντος συνεταιρισμού, την πολεοδομηση **έκτασης ιδιοκτησίας του, κείμενης στη θέση «Άγιος Ιωάννης - Φιλίππι» της περιφέρειας του Δήμου Ειδυλίας (Βιλλίων) Αττικής**, για την ίδρυση επ' αυτής οικισμού ή, άλλως, να κηρύξει απαλλοτριωτέα την έκταση αυτή ή να προβεί στην ανταλλαγή της με άλλη που μπορεί να πολεοδομηθεί. 3. [...]. 4. [...]. 5. [...] κατά την διάταξη του άρθρου 24 παραγρ. 1 του Συντάγματος του 1975: [...]. 6. [...] στο άρθρο 50 του ν. 998/1979 (Α'

289) ορίζονται τα εξής: «1. Οικοδομικοί συνεταιρισμοί καταστάντες ή καθιστάμενοι ιδιοκτήται ιδιωτικού δάσους ή ιδιωτικής δασικής εκτάσεως [...] δύνανται να προβούν εις την πολεοδομικήν διαμόρφωσιν και οικοδόμησιν αυτών μόνον κατόπιν αναγνωρίσεως της οικείας περιοχής ως οικιστικής ή κατόπιν εντάξεως αυτής εις οικιστικήν περιοχήν [...]. 2. Οι ανωτέρω οικοδομικοί συνεταιρισμοί από της αναγνωρίσεως ή εντάξεως του υπ' αυτών κτηθέντος, προς διανομήν εις τα μέλη των, δάσους ή δασικής εκτάσεως εις οικιστικήν περιοχήν καθίστανται αυτοδικαίως και αναγκαστικοί δασικοί συνεταιρισμοί προστασίας [...]. 3. **Δάση και ιδιωτικά δασικά εκτάσεις ανήκουσαι κατά την έναρξιν της ισχύος του παρόντος εις οικοδομικούς συνεταιρισμούς και μη δυνάμεναι κατά νόμον να αποτελέσουν οικιστικήν περιοχήν ή να ενταχθούν εις ταύτην [...] απαλλοτριούνται αναγκαστικώς υπέρ του Δημοσίου [...] ή ανταλλάσσονται με ίσης αξίας χορτολιβαδική ή άλλην ασκεπή έκτασιν του Δημοσίου [...] περιληφθείσαν εντός οικιστικής περιοχής κατά την ισχύουσαν νομοθεσίαν. [...]. 4. [...]. 7. [...] στο άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για την προάσπιση των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών, (Ε.Σ.Δ.Α.) [...] ορίζεται ότι: [...]. 8. [...] οι διατάξεις των παραγρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 998/1979, καθ' ό μέρος προβλέπουν την δυνατότητα οικιστικής αναπτύξεως δασών και δασικών εκτάσεων αντίκεινται στην διάταξη του άρθρου 24 παρ. 1 του Συντάγματος, η οποία απαγορεύει καταρχήν τη μεταβολή του προορισμού των δασών και δασικών εκτάσεων και μάλιστα, πριν από την αναθεώρηση, του έτους 2001, της ανωτέρω συνταγματικής διάταξης, η απαγόρευση αυτή ήταν απόλυτη προκειμένου περί ιδιωτικών δασών (ΣτΕ 3754/1981 Ολομ.). Εξάλλου, με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου προβλέπεται η δυνατότητα αναγκαστικής απαλλοτρίωσης δασών και δασικών εκτάσεων που ανήκουν σε οικοδομικούς συνεταιρισμούς ή ανταλλαγής τους με εκτάσεις του Δημοσίου που περιλαμβάνονται σε οικιστική περιοχή, αν τα δάση και οι δασικές αυτές εκτάσεις δεν είναι δυνατόν να πολεοδομηθούν, η διάταξη δε αυτή, κατά την έννοιά της, έχει εφαρμογή σε οποιαδήποτε περίπτωση συντρέχει αδυναμία πολεοδόμησης, έστω και αν οφείλεται σε νομικούς λόγους, όπως είναι η συνταγματικώς επιβαλλόμενη απαγόρευση. **Η διάταξη αυτή της παραγράφου 3, εξεταζόμενη αυτοτελώς σε σχέση με τις ρυθμίσεις των προηγούμενων παραγράφων, δεν έρχεται σε αντίθεση προς τις απαγορεύσεις που απορρέουν από το άρθρο 24 του Συντάγματος μόνον όμως καθ' ό μέρος αφορά εκτάσεις, ως προς τις οποίες ο συνεταιρισμός είχε αποκτήσει ιδιοκτησιακό δικαίωμα με οποιοδήποτε τρόπο, δηλαδή είτε δι' αγοράς είτε διά παραχωρήσεως ή ανταλλαγής, προ της ενάρξεως ισχύος του Συντάγματος 1975 (αντιθέτως ΣτΕ 4884/1987 επταμ.), δεδομένου ότι κατά τις διατάξεις του Συντάγματος αυτού, δεν είναι θεμιτή η απόκτηση δασών και δασικών εκτάσεων με σκοπό την οικιστική τους αξιοποίηση. Περαιτέρω, η αυτή διάταξη, ερμηνευόμενη ενόψει του άρθρου 17 του Συντάγματος, του άρθρου 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για την προάσπιση των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών (Ε.Σ.Δ.Α.) και της αρχής της εμπιστοσύνης, ως ειδικότερης έκφρασης του Κράτους Δικαίου, έχει εφαρμογή και δημιουργεί υποχρέωση της Διοίκησης, ύστερα από σχετικό αίτημα, για ανταλλαγή ή απαλλοτρίωση, στις περιπτώσεις μόνο εκείνες, κατά τις οποίες έχει εγκριθεί η οικιστική αξιοποίηση με πράξεις των πολεοδομικών αρχών πριν από την έναρξη ισχύος του ν. 998/1979 (29.12.1979) [...]. Τέλος, σε περίπτωση ανταλλαγής η παραχωρούμενη στο συνεταιρισμό δημόσια έκταση πρέπει να είναι****

ίσης αξίας με την ανταλλασσόμενη έκταση του συνεταιρισμού, κατά τα οριζόμενα στην ανωτέρω διάταξη του άρθρου 50 παρ. 3 του ν. 998/1998, μεταξύ δε των στοιχείων που λαμβάνονται υπόψη από τη Διοίκηση για τον προσδιορισμό της αξίας της έκτασης του συνεταιρισμού πρέπει να συνεκτιμάται και ο δασικός χαρακτήρας της. [...]. 9. [...] στην προκείμενη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν τα εξής: **Ο αιτών συνεταιρισμός είναι κύριος έκτασης 621,420 τ.μ. στη θέση «Άγιος Ιωάννης - Φιλίππι» του Δήμου Βιλλίων Αττικής.** Με την υπό στοιχεία Δ4δ/18057/77/19-10-1970 απόφαση των Υπουργών [...] είχε εγκριθεί η κτήση από το συνεταιρισμό της παραπάνω έκτασης και προεγκριθεί η ίδρυση οικισμού. Στη συνέχεια, με την υπό στοιχεία ΥΠΠΕ/ΑΡΧΑΙΟΤ/Α/Φ04/30393/3323/7-6-1976 απόφαση του Υπουργού [...] εγκρίθηκε [...] η ίδρυση οικισμού στην ανωτέρω θέση. Με το Ε. 42056/697/29-11-1976 έγγραφο του Υπουργού [...] γνωστοποιήθηκε στον αιτούντα ότι [...] για την έκδοση π.δ/τος εγκριτικού ρυμοτομικού σχεδίου για την ανωτέρω περιοχή απαιτείται προηγουμένως: α) [...], β) [...], γ) [...]. Περαιτέρω, με την υπ' αριθμ. 23410/20-1-1977 πράξη του συμβολαιογράφου [...] ο συνεταιρισμός παραιτήθηκε από κάθε απαίτηση αποζημίωσης για τη δημιουργία κοινόχρηστων χώρων και ανέλαβε την υποχρέωση να καταβάλει τις τυχόν απαιτηθσόμενες δαπάνες για απαλλοτρίωση ιδιοκτησιών. Επί αιτήσεων του συνεταιρισμού στη Διοίκηση για πολεοδόμηση της περιοχής, η Διοίκηση με τα 16127/670/29-7-1994 και 70500/10385/8-5-1995 έγγραφά της ενημέρωσε τον αιτούντα ότι με την 3754/1981 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας κρίθηκε ότι είναι αντισυνταγματικές οι διατάξεις που επιτρέπουν την οικιστική αξιοποίηση ιδιωτικών δασικών εκτάσεων και συνεπώς το αίτημα δεν μπορούσε να ικανοποιηθεί. Με νεώτερη αίτησή του, από 9-5-2005, προς τους Υπουργούς [...] ο συνεταιρισμός επανέφερε το αίτημά του για την οικιστική αξιοποίηση της επίμαχης περιοχής ή, εναλλακτικώς, την κήρυξη ως απαλλοτριωτέας της έκτασης αυτής ή την ανταλλαγή της με άλλη που μπορεί να πολεοδομηθεί. Επί της αιτήσεως αυτής ο Διευθυντής Προστασίας Δασών και Φυσικού Περιβάλλοντος του Υπουργείου [...] εξέδωσε το/26-5-2005 έγγραφό του, στο οποίο αναφέρεται ότι η διαδικασία καταγραφής των κατάλληλων για ανταλλαγή εκτάσεων δεν μπορεί να προχωρήσει διότι σχετικά νομικά ζητήματα εκκρεμούν ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας. 10. Επειδή, όπως έγινε παραπάνω δεκτό, οι διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 998/1979 κατά το μέρος που προβλέπουν τη δυνατότητα οικιστικής ανάπτυξης δασικών εκτάσεων, αντίκεινται στη διάταξη του άρθρου 24 του Συντάγματος. Συνεπώς, η άρνηση της Διοίκησης να προβεί στις απαραίτητες ενέργειες για οικιστική αξιοποίηση της επίμαχης δασικής έκτασης δεν συνιστά παράλειψη οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας [...]. 11. [...] περαιτέρω, με τις παραπάνω, προγενέστερες του ν. 998/1979, ενέργειές της η Διοίκηση, και ειδικότερα με την έκδοση: α) της υπό στοιχεία Δ4δ/18057/77/19-10-1970 απόφασης των Υπουργών [...], με την οποία είχε εγκριθεί η κτήση από το συνεταιρισμό της παραπάνω έκτασης και προεγκριθεί η ίδρυση οικισμού σ' αυτή, β) της υπό στοιχεία ΥΠΠΕ/ ΑΡΧΑΙΟΤ/Α/Φ04/30393/3323/7-6-1976 απόφασης του Υπουργού [...], με την οποία χορηγήθηκε άδεια ίδρυσης οικισμού στην ανωτέρω θέση, γ) του Ε. 42056/697/29-11-1976 εγγράφου του Υπουργού [...], με το οποίο γνωστοποιήθηκε στον αιτούντα ότι [...] για την έκδοση π.δ/τος εγκριτικού ρυμοτομικού σχεδίου, **δημιούργησε την εύλογη προσδοκία στον αιτούντα συνεταιρισμό ότι η επίδικη έκταση θα ήταν οικιστικώς αξιοποιήσιμη. Με τα δεδομένα αυτά, όφειλε η Διοίκηση, σύμφωνα με όσα εκτίθενται στις προηγούμενες σκέψεις, να προβεί στις απαραίτητες ενέργειες για την απαλλοτρίωση ή την έγκριση της ανταλλαγής της**

δασικής έκτασης του αιτούντος συνεταιρισμού, κατ' εφαρμογή της διατάξεως της παρ. 3 του άρθρου 50 του ν. 998/79. 12. [...] ενόψει των ανωτέρω, πρέπει να γίνει εν μέρει δεκτή η κρινόμενη αίτηση, κατά τα στο διατακτικό ειδικότερα οριζόμενα. Διά ταύτα [...]. Ακυρώνει την άρνηση της Διοίκησης, όπως αυτή εκδηλώθηκε με το/26-5-2005 έγγραφο του Διευθυντή Προστασίας Δασών και Φυσικού Περιβάλλοντος του Υπουργείου [...], να προβεί στις απαραίτητες ενέργειες για την απαλλοτρίωση ή την ανταλλαγή της επίδικης δασικής έκτασης, κατά τα εκτιθέμενα στο σκεπτικό. [...]. Αναπέμπει την υπόθεση στη Διοίκηση για να προβεί στις απαιτούμενες νόμιμες ενέργειες, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης. [...].»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 520/2014 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας **αναφορικά με το ενιαίο τέλος ακινήτων** (σκέψη 9 της απόφασης), «...προκειμένου περί ακινήτων που τελούν υπό ειδικές συνθήκες από άποψη πολεοδομικών βαρών και περιορισμών, όπως είναι εκείνα που έχουν απαλλοτριωθεί λόγω ρυμοτομίας χωρίς να έχει συντελεσθεί η απαλλοτρίωση, θα έπρεπε να χρησιμοποιηθούν συντελεστές τέτοιοι που να αποδίδουν, κατά το δυνατόν, την πραγματική επίδραση που έχει η απαλλοτρίωση, υπό τις συγκεκριμένες συνθήκες, στην αξία του ακινήτου κατά το χρόνο της φορολογίας. Ειδικότερα δε, **θα έπρεπε να ρυθμίζεται ιδιαιτέρως, με την πρόβλεψη μηδενικού συντελεστή,** και, κατ' ακολουθίαν, εξαίρεσης από το φόρο, η περίπτωση εκείνη, κατά την οποία οι νόμιμες συνέπειες της ρυμοτομικής απαλλοτρίωσης ακινήτου, σε συνδυασμό με τις συγκεκριμένες, χρονικές και άλλες, περιστάσεις, ιδίως δε τις σχετικές ενέργειες ή παραλείψεις του Δημοσίου, **έχουν ουσιαστικά καταστήσει αδύνατη την κατά προορισμό χρήση και εκμετάλλευση του ακινήτου για τον ιδιοκτήτη του. Γιατί, η υπαγωγή ενός τέτοιου ακινήτου σε φόρο ακίνητης περιουσίας** [...] αφ' ενός μεν **θα συνιστούσε υπέρμετρη επιβάρυνση της ιδιοκτησίας, κατά παράβαση του άρθρου 17 του Συντάγματος και του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ,** αφ' ετέρου δε **θα ερχόταν σε αντίθεση με το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος,** αφού, υπό τις συνθήκες αυτές, η κυριότητα του ακινήτου, ως αντικείμενο του φόρου, δεν θα αποτελούσε, για τον ιδιοκτήτη, ένδειξη αντίστοιχης φοροδοτικής ικανότητας, διασφαλίζοντας, όπως θα έπρεπε, τη φορολόγησή του «ανάλογα με τις δυνάμεις του» [...]. Τέτοια όμως ρύθμιση, πρόβλεψη δηλ. για την τελευταία αυτή περίπτωση μηδενικού συντελεστή, δεν περιέχεται στην προπαρατεθείσα [...] κανονιστική απόφαση του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, με την οποία καθορίζεται αδιακρίτως, για όλα τα ακίνητα που «έχουν κηρυχθεί απαλλοτριωτέα», ενιαίος συντελεστής 0,80 επί της αξίας τους. Επομένως, καθ' ο μέρος προβλέπει εφαρμογή του ενιαίου αυτού συντελεστή, αντί μηδενικού, και σε περιπτώσεις ακινήτων εντός σχεδίου των οποίων η απαλλοτρίωση λόγω ρυμοτομίας **έχει οδηγήσει, κατά τ' ανωτέρω, σε αδυναμία χρήσης και εκμετάλλευσης κατά τον προορισμό τους, που είναι, κατ' αρχήν, η δόμηση,** η εν λόγω υπουργική απόφαση είναι ανίσχυρη ως εκτός εξουσιοδοτήσεως με συνέπεια, τα εν λόγω ακίνητα να εξαιρούνται από το ενιαίο τέλος του ν. 3634/2008 ευθέως εκ του νόμου τούτου. [...].»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 166/2016 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας **αναφορικά με το φόρο κληρονομιών** (σκέψη 10 της απόφασης), «...Όταν στην περιουσία αυτή περιλαμβάνονται ακίνητα που τελούν υπό ειδικές συνθήκες από άποψη πολεοδομικών βαρών και περιορισμών, όπως αστικά ακίνητα τα οποία έχουν

κηρυχθεί αναγκαστικώς απαλλοτριωτέα ή έχουν ρυμοτομηθεί, ο κληρονόμος στερείται του **δικαιώματος χρήσεως και εκμεταλλεύσεως κατά τον προορισμό τους, που είναι, κατ' αρχήν, η δόμηση**, και, συνακόλουθα, της διαθέσεως αυτών στην πραγματική τους (αγοραία) αξία, εξουσίες που αναμφισβήτητα έχει ο κληρονόμος ακινήτων που δεν βρίσκονται σε τέτοια κατάσταση. Στην πραγματικότητα, άλλωστε, ο κληρονόμος ακινήτου που έχει κηρυχθεί, πριν από την επαγωγή, αναγκαστικώς απαλλοτριωτέο, κληρονομεί ουσιαστικά την προσδοκία καταβολής της αποζημιώσεως, δεδομένου ότι η επ' αυτού κυριότητά του, με τα περιορισμένα κατά τα ανωτέρω δικαιώματα, τελεί υπό την διαλυτική αίρεση της συντελέσεως της αναγκαστικής απαλλοτριώσεως. Ως εκ τούτου, **σε μια τέτοια περίπτωση** που οι συνέπειες της ρυμοτομικής απαλλοτριώσεως του ακινήτου **έχουν καταστήσει ουσιαστικά αδύνατη την κατά προορισμό χρήση και εκμετάλλευσή του** για τον κληρονόμο, **η επιβολή φόρου, έστω και μειωμένου (με μειωτικό συντελεστή 0,80 ή 0,75 κατά το "αντικειμενικό" σύστημα υπολογισμού του ν. 1249/1982)**, ακόμη και αν παρουσιάζεται στην οικεία αιτιολογική έκθεση ως θεσπισθείσα προς διευκόλυνση των φορολογουμένων, ώστε «...να μην έχουν σε εκκρεμότητα τις υποθέσεις αυτές και να μην επιβαρύνονται με φόρο σε χρόνο κατά τον οποίο πιθανόν να έχουν ήδη μεταβιβάσει τα ακίνητά τους...», **έρχεται σε αντίθεση με το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος**, καθ' ό μέρος καθιστά υποχρεωτική την επιβολή του οικείου φόρου κατά τον χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου, αφού, υπό τις συνθήκες αυτές, η απόκτηση της κυριότητας του ακινήτου δεν αντανάκλα αντίστοιχη επαύξηση της φοροδοτικής ικανότητας του κληρονόμου, διασφαλίζοντας, όπως θα έπρεπε, την φορολόγησή του «ανάλογα με τις δυνάμεις του». **Επί πλέον έρχεται σε αντίθεση και με το άρθρο 17 του Συντάγματος**, καθώς η επιβολή φόρου κληρονομίας σε ένα τέτοιο ακίνητο φαίνεται να στηρίζεται στην πεποίθηση του νομοθέτη περί επί μακρόν αδρανείας της Διοικήσεως σε σχέση με την συντέλεση της απαλλοτριώσεως, πεποίθηση ασύμβατη με την κατά το Σύνταγμα επιβαλλομένη καταβολή της σχετικής αποζημιώσεως, η οποία, κατά την έννοιά του, πρέπει να γίνεται σε εύλογο χρονικό διάστημα, **καταλήγοντας άλλως σε υπέρμετρη επιβάρυνση της ιδιοκτησίας που προστατεύουν τόσο η ως άνω συνταγματική διάταξη, όσο και το άρθρο 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ**. Εν όψει των ανωτέρω, οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 25Α παρ. 1 του ν. 3842/2010 και δη τόσο το εδάφιο α', που υπάγει υποχρεωτικώς σε φόρο κληρονομίας κατά τον χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου κληρονομαία ακίνητα που έχουν κηρυχθεί απαλλοτριωτέα, όσο και το απολύτως συναφές επόμενο εδάφιο (β'), που τάσσει προθεσμία προς υποχρεωτική υποβολή σχετικής φορολογικής δηλώσεως στις υποθέσεις στις οποίες, εκ του νόμου, είχε μετατεθεί ο χρόνος φορολογίας, είναι, ως αντίθετες προς τις προαναφερθείσες υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις και τις απορρέουσες από αυτές αρχές, μη εφαρμοστές.»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων συνεταιρισμός προβάλλει ότι με την υπ' αριθμ./2012 απόφαση του Ε' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας κρίθηκε ότι τα δύο υπό κρίση ακίνητά του (με Αριθμούς Ταυτότητας Ακινήτου (Α.Τ.ΑΚ.) και, αντίστοιχα) αποτελούν δασικές εκτάσεις και πρέπει είτε να απαλλοτριωθούν αναγκαστικά υπέρ του Δημοσίου είτε να ανταλλαγούν με ίσης αξίας χορτολιβαδική ή άλλη ασκεπή έκταση του Δημοσίου, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 50 παρ. 3 ν. 998/1979, η Διοίκηση όμως δεν έχει ολοκληρώσει μέχρι την

ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του τις σχετικές διαδικασίες με σκοπό τη συμμόρφωσή της με την εν λόγω απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, συνεπώς πρέπει να διαγραφεί η οφειλή κύριου και συμπληρωματικού ΕΝΦΙΑ έτους 2017. Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος συνεταιρισμού πρέπει να γίνει δεκτός ως ουσία βάσιμος, δεδομένων των κριθέντων με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ./2012 απόφαση (7μ.) του Ε' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία **αφορά στα ίδια τα υπό κρίση ακίνητα του προσφεύγοντος συνεταιρισμού**, κατ' ακολουθίαν δε πρέπει να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ έτους 2017 με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2017 και αριθμό ειδοποίησης/27.8.2017 και να διαγραφεί το σχετικό βεβαιωθέν ποσό ΕΝΦΙΑ έτους 2017 ύψους 11.277,07 €. Για το λόγο αυτό, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να γίνει δεκτός ως ουσία βάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της από 29.9.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

α) την απόρριψή της κατά το μέρος της εκείνο, με το οποίο προσβάλλονται οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ α) έτους 2014 με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2014 και αριθμό ειδοποίησης/18.12.2014, β) έτους 2015 με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2015 και αριθμό ειδοποίησης/20.10.2015 και γ) έτους 2016 με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2016 και αριθμό ειδοποίησης/28.8.2016, αντίστοιχα, **και την επικύρωση** των πράξεων αυτών

και

β) την αποδοχή της κατά το μέρος της εκείνο, με το οποίο προσβάλλεται η πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ έτους 2017 με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/2017 και αριθμό ειδοποίησης/27.8.2017, **και την ακύρωση** της πράξης αυτής.

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος συνεταιρισμού με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

ΕΝΦΙΑ έτους 2014 συνολικού ποσού 10.260,36 €.

Έτος 2014:

Ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) έτους 2014: 10.260,36 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝΦΙΑ)

Έτους 2014 της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) με αριθμό δήλωσης ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ)/2017 και αριθμό ειδοποίησης/18.12.2014.

ΕΝΦΙΑ έτους 2015 συνολικού ποσού 10.260,36 €.

Έτος 2015:

Ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) έτους 2015: 10.260,36 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝΦΙΑ) Έτους 2015 με αριθμό δήλωσης ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ)/2015 και αριθμό ειδοποίησης/20.10.2015.

ΕΝΦΙΑ έτους 2016 συνολικού ποσού 11.277,07 €.

Έτος 2016:

Ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) έτους 2016: 11.277,07 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝΦΙΑ) Έτους 2016 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) με αριθμό δήλωσης ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ)/2016 και αριθμό ειδοποίησης/28.8.2016.

ΕΝΦΙΑ έτους 2017 συνολικού ποσού 0,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2
ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ**

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.