



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 19/07/2023

Αριθμός Απόφασης: 952

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604537

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις:
 - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
 - γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009),
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
4. Την από **22/05/2023** και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ** που κατοικεί στο, ΤΚ, κατά:
 - α) της από 30/04/2023 και με αρ. ειδοποίησης (αρ. δήλωσης/2023) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2023 του Διοικητή της ΑΑΔΕ
 - β) της άρνησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ να κάνει δεκτές την υπ' αριθ...../10.05.2023 υποβληθείσα αίτηση βάσει της Α.1272/2019 της Α.Α.Δ.Ε. για τα ακίνητα με ΑΤΑΚ, και και την υπ' αριθ...../10.05.2023 υποβληθείσα αίτηση βάσει της Α.1272/2019 της Α.Α.Δ.Ε. για τα ακίνητα με ΑΤΑΚ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό ειδοποίησης/30-04-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α) έτους 2023 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ,
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από 22/05/2023 και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό ειδοποίησης/30-04-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α) έτους 2023 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικός φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων ποσού 5.015,62 ευρώ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση ή τροποποίηση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2023 ισχυριζόμενη τα κάτωθι:

- 1) Εσφαλμένος υπολογισμός του φόρου ΕΝ.Φ.Ι.Α έτους 2023 θεωρώντας μη νόμιμη και αντισυνταγματική την επιβολή ΕΝ.Φ.Ι.Α καθόσον τα ακίνητα με ΑΤΑΚ, εμπίπτουν στην περίπτωση α' του άρθρου 3 παρ.2 του ν.4223/2013 και τελούν υπό ειδικές συνθήκες από άποψη πολεοδομικών βαρών και περιορισμών και συνεπώς η επιβολή φόρου έρχεται σε αντίθεση τόσο με τη διάταξη του άρθρου 3 παρ.2 του ν.4223/2013 όσο και με τα άρθρα 4 παρ.5 και 17 του Συντάγματος και το άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΔΑ.
- 2) Μη νόμιμη επιβολή προσαύξησης του κύριου φόρου σε ποσοστό 15% με συνυπολογισμό στη συνολική αξία της περιουσίας της αξίας των δικαιωμάτων επί των ακινήτων που απαλλάσσονται του ΕΝ.Φ.Ι.Α με ΑΤΑΚ, και- Αντισυνταγματικότητα των διατάξεων της Ενότητας Ε' του άρθρου 4 του ν.4223/2013, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 43 του ν.4916/2022, στο μέτρο που δεν εξαιρούν από τη συνολική αξία της περιουσίας (επί τη βάση της οποίας προσδιορίζεται το ποσοστό προσαύξησης του φόρου) την αξία των δικαιωμάτων επί των ακινήτων, τα οποία εμπίπτουν στην περίπτωση α' και β' του άρθρου 3 παρ.2 του ν.4223/2013.
- 3) Αντισυνταγματικότητα των διατάξεων της Ενότητας Γ' του άρθρου 4 του ν.4223/2013, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 43 του ν.4916/2022-Μη νόμιμη, σε κάθε περίπτωση, η επιβολή του πρόσθετου κυρίου φόρου για τα ακίνητα με ΑΤΑΚ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 4223/2013 (Α' 287) όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 40 του Ν. 4916/2022 (Α' 65), ισχύουν τα εξής:

«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^η 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: α) με τον κύριο φόρο επί του κάθε ακινήτου και την προσαύξηση επί αυτού σύμφωνα με την Ενότητα Ε' του άρθρου 4, εάν υποκείμενο του φόρου είναι φυσικό πρόσωπο, και β) 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 στον φόρο, εάν υποκείμενο του φόρου είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα. [η παρ. 3 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 40 ν. 4916/2022 (Α' 65), κατά δε το άρθρο 92 παρ. 4γ του αυτού νόμου ισχύει για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2022 και επομένων].

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.

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. Αν η πραγματική επιφάνεια του ακινήτου υπερβαίνει αυτή που αναγράφεται στην οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο ή στον τίτλο κτήσης ή στην άδεια οικοδομής ή έχει γίνει αλλαγή της χρήσης του ακινήτου, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική επιφάνεια και η πραγματική χρήση του ακινήτου. [...].».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ.2 του ν. 4223/2013 ορίζεται ότι:»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 ρυμοτομικό βάρος, ρυμοτομική απαλλοτρίωση, δέσμευση ακινήτου για κοινωφελή ή κοινόχρηστο σκοπό ή για λόγους προστασίας μνημείων και αρχαιοτήτων, ιδίως αρχαιολογική δέσμευση για ανασκαφές, κήρυξη αρχαιολογικού χώρου, καθώς και 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.

β) Έχει διαταχθεί με αμετάκλητη δικαστική απόφαση η αποδέσμευση από απαλλοτρίωση ή ρυμοτομικό βάρος ή δέσμευση κάθε είδους και δεν έχει εκδοθεί σχετική πράξη της Διοίκησης για την ως άνω αποδέσμευση.

γ) Έχει εκδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση ή οριστική διοικητική πράξη αποζημίωσης για

απαλλοτρίωση ή ρυμοτομικό βάρος ή δέσμευση κάθε είδους και δεν έχει καταβληθεί η αποζημίωση μετά από ένα (1) έτος από το έτος έκδοσης της παραπάνω απόφασης.

Οι παραπάνω απαλλαγές ή μειώσεις από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της πλήρους αποζημίωσης σχετικά με τα δικαιώματα της παραγράφου 2 του άρθρου 1».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 4223/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 43 του ν. 4916/2022, ισχύουν τα εξής:

«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 (Α' 43) 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. 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, [...].»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4223/2013 (Α' 287), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν. 4916/2022 με το οποίο καθορίζονται οι προϋποθέσεις χορήγησης των εκπτώσεων στον ΕΝ.Φ.Ι.Α. με βάση το συνολικό φορολογητέο εισόδημα και το σύνολο της επιφάνειας των κτισμάτων ως εξής:

«1) Με πράξη της Φορολογικής Διοίκησης χορηγείται έκπτωση πενήντα τοις εκατό (50%) στον φορολογούμενο, τον ή την σύζυγο και τα εξαρτώμενα τέκνα της οικογένειάς του επί του ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βεβαιώθηκε στα παραπάνω πρόσωπα, αν διαπιστώνεται οικονομική αδυναμία πληρωμής της συνολικής οφειλής για το οικείο έτος. Η παραπάνω έκπτωση χορηγείται για τον οφειλόμενο ΕΝ.Φ.Ι.Α. κάθε έτους, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

«α) το συνολικό φορολογητέο οικογενειακό εισόδημα του τελευταίου φορολογικού έτους, για το οποίο έχει λήξει κατά τον χρόνο φορολογίας η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 (Α' 167) και κάθε άλλη συναφή κείμενη διάταξη, δεν υπερβαίνει τις εννέα χιλιάδες (9.000) ευρώ, προσαυξημένο κατά χίλια (1.000) ευρώ για τον ή την σύζυγο ή συμβιούντα και κάθε εξαρτώμενο μέλος, β) το σύνολο της επιφάνειας των κτισμάτων στα οποία κατέχουν δικαιώματα της παρ. 2 του άρθρου 1, ο υπόχρεος δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ο ή η σύζυγος ή συμβιών και τα εξαρτώμενα τέκνα της οικογένειάς του, λαμβανομένων υπόψη του ποσοστού συνιδιοκτησίας και του είδους του δικαιώματος, δεν υπερβαίνει τα εκατόν πενήντα τετραγωνικά μέτρα (150 μ²) και η

συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με την Ενότητα Ε' του άρθρου 4, δεν υπερβαίνει το ποσό των ογδόντα πέντε χιλιάδων (85.000) ευρώ για τον άγαμο, των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ για τον έγγαμο και τον ή τη σύζυγό του ή συμβιούντα ή τη μονογονεϊκή οικογένεια με ένα εξαρτώμενο τέκνο και των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για τον έγγαμο, τον ή την σύζυγό του ή συμβιούντα και τα εξαρτώμενα τέκνα τους ή τη μονογονεϊκή οικογένεια με δύο εξαρτώμενα τέκνα και γ) ο φορολογούμενος, ο ή η σύζυγος και τα εξαρτώμενα τέκνα της οικογένειάς του είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας.

2) Η έκπτωση της προηγούμενης παραγράφου ανέρχεται σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%), εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις: [...]

2Α) Στον ΕΝ.Φ.Ι.Α. φυσικών προσώπων, που προκύπτει από την εφαρμογή του άρθρου 4, χορηγείται μείωση ανάλογα με τη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας, η οποία υπόκειται σε φόρο κατά το άρθρο 4, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με το τρίτο και τέταρτο εδάφιο της Ενότητας Ε του άρθρου 4, ως εξής: [...]. Στη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας για την εφαρμογή της παρούσας δεν συνυπολογίζεται η αξία των δικαιωμάτων επί των γηπέδων εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 43 του Ν.4916/2022, στο άρθρο 4 του ν. 4223/2013 προστίθενται Ενότητες Γ', Δ' και Ε' ως εξής:

«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 (Α' 312), σύμφωνα με την κατωτέρω κλίμακα [...]

Ο φόρος υπολογίζεται στη συνολική αξία του 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 (Α' 58), 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. [...]

Δ. Συνολικός υπολογισμός κυρίου 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'.

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 οικοπέδο 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 (Α' 43), 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. Επίσης δεν συνυπολογίζεται η αξία των δικαιωμάτων επί των κτιρίων που είναι προγενέστερα των εκάστοτε τελευταίων εκατό (100) ετών και τα οποία έχουν χαρακτηριστεί ως ιστορικά διατηρητέα μνημεία ή ως έργα τέχνης, καθώς και των τυχόν αναλογούντων σε αυτά ποσοστών επί των γηπέδων ή οικοπέδων στα οποία βρίσκονται. Ειδικά για τον Ε.Ν.Φ.Ι.Α. ετών 2022 και 2023 δεν συνυπολογίζεται και η αξία των δικαιωμάτων επί ιστορικών διατηρητέων μνημείων ή έργων τέχνης που προστατεύονται από τον ν. 4858/2021 (Α' 220) και τα οποία δεν καταλαμβάνονται από το προηγούμενο εδάφιο, καθώς και των δικαιωμάτων επί κτιρίων τα οποία έχουν χαρακτηριστεί μέχρι την 31η.12.2021 ως διατηρητέα βάσει του ν. 1577/1985 (Α' 210), εφόσον τα ως άνω μνημεία, έργα τέχνης ή κτίρια είναι προγενέστερα της 1ης Ιανουαρίου 1940, και των αναλογούντων σε αυτά ποσοστών επί των γηπέδων ή οικοπέδων στα οποία βρίσκονται.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 4223/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 45 του Ν.4916/2022, ορίζεται ότι:«1) Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. προσδιορίζεται με πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με το άρθρο 31 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, Α' 170). [Ο αριθμός «31» της παρ.1 αντικαταστάθηκε με τον αριθμό «32» με το άρθρο τρίτο υποπαρ. Γ. περ.6 Ν.4254/2014, ΦΕΚ Α 85/7.4.2014] [...]. 3) α) Για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. κάθε επόμενου του 2014 έτους, λαμβάνεται η δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. με τα στοιχεία των ακινήτων του προηγούμενου έτους με τις μεταβολές που επήλθαν. [...] 4) Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των άρθρων 4 και 5 του παρόντος».

Επειδή, για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α., η Διοίκηση υποχρεούται, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 4223/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 43 του Ν.4916/2022, 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, σύμφωνα με τη με αριθμό ΠΟΛ. 1248/02-12-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα

«Απαιτούμενα παραστατικά για τη χορήγηση απαλλαγών ή μειώσεων από τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2014»:

«Με αφορμή ερωτήματα που υποβάλλονται στην υπηρεσία μας αναφορικά με το θέμα, θέτουμε υπόψη σας τα ακόλουθα και παρακαλούμε για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

1.α. Για τη χορήγηση των απαλλαγών ή μειώσεων που προβλέπονται στην περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του Ν. 4223/2013 (πλήρης ή μερική απαγόρευση χρήσης ακινήτου), απαιτείται βεβαίωση από την αρμόδια δημόσια ή διοικητική αρχή, με την οποία αποδεικνύεται ότι υφίσταται μερική ή ολική απαγόρευση χρήσης του ακινήτου.

Στη βεβαίωση θα πρέπει να αναφέρονται, εκτός από τα περιγραφικά στοιχεία του ακινήτου, για το οποίο υπάρχει ολική ή μερική απαγόρευση χρήσης, ο αριθμός και η ημερομηνία της απόφασης δέσμευσης, το είδος της απαγόρευσης και ότι η απαγόρευση αυτή υφίστατο κατά την 1^η Ιανουαρίου 2014.[...].».

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμό **A. 1272/08-07-2019** απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 2936/12-07-2019) με θέμα «Διαδικασία διορθώσεων και χορήγηση απαλλαγών από τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων, καθορισμός του αρμόδιου οργάνου - Τροποποίηση και κωδικοποίηση της ΠΟΛ. 1163/2015 απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε. (Β' 1711)»:

«Τροποποιούμε, συμπληρώνουμε και κωδικοποιούμε την ΠΟΛ. 1163/2015 απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. (Β' 1711) ως ακολούθως:

Άρθρο 1

Αρμόδιο όργανο για τη χορήγηση των απαλλαγών ή εκπτώσεων από τον ενιαίο φόρο ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)

1. Αρμόδιο όργανο για τη χορήγηση των προβλεπόμενων από τις διατάξεις των άρθρων 3 έως και 5 του Ν. 4223/2013 εκπτώσεων ή απαλλαγών, οι οποίες δεν χορηγήθηκαν με τη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξη προσδιορισμού φόρου, πλην της εφαρμογής της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 της ενότητας Β του άρθρου 4 του ίδιου νόμου, είναι ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. της αρχικά εκδοθείσας δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. -πράξης προσδιορισμού φόρου του οικείου έτους. [...]

Άρθρο 2

Διαδικασία χορήγησης των απαλλαγών ή εκπτώσεων των άρθρων 3 έως και 5 του Ν. 4223/2013, πλην της εφαρμογής της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 της ενότητας Β του άρθρου 4 του ίδιου νόμου

1. Για την απαλλαγή ακινήτων ή εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. στις περιπτώσεις κατά τις οποίες ακίνητο έχει υπαχθεί σε φόρο, ενώ απαλλάσσεται, απαιτείται η υποβολή αίτησης στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., όπως αυτός ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 1 της παρούσας, σύμφωνα με το συνημμένο υπόδειγμα 1, με συνυποβαλλόμενα τα κατά περίπτωση απαιτούμενα δικαιολογητικά, τα οποία πρέπει να ισχύουν την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

Η αίτηση αυτή υποβάλλεται ανά αιτία χορήγησης της έκπτωσης ή απαλλαγής. [...]

7. Για τη χορήγηση απαλλαγής ή έκπτωσης από το φόρο σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση, η οποία δεν αναφέρεται στο υπόδειγμα 1, υποβάλλεται το συνημμένο στην παρούσα απόφαση

υπόδειγμα 1Α, το οποίο επέχει θέση δήλωσης, συνοδευόμενο από τα απαιτούμενα κατά περίπτωση δικαιολογητικά. [...]

8. Εφόσον η αίτηση γίνει αποδεκτή εκδίδεται νέα δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η οποία κοινοποιείται από τον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύει, και αναρτάται ηλεκτρονικά στο λογαριασμό του φορολογουμένου στο ΟΠΣ Περιουσιολόγιο (www.aade.gr).

9. Εφόσον η αίτηση δεν γίνεται αποδεκτή, εκδίδεται πράξη απόρριψης σύμφωνα με το συνημμένο υπόδειγμα 7 και ενημερώνεται επί αποδείξει ο φορολογούμενος.

[...]

Άρθρο 4

Διαδικασία διόρθωσης φορολογητέας αξίας ακινήτου

1. Σε περιπτώσεις αμφισβήτησης της φορολογητέας αξίας ακινήτων ή των εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων, όπως έχει προσδιοριστεί στη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. -πράξη προσδιορισμού φόρου, και εφόσον τα περιγραφικά στοιχεία του ακινήτου είναι ορθά, ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει στον αρμόδιο για τη δήλωση προϊστάμενο Δ.Ο. Υ. αίτηση σύμφωνα με το συνημμένο υπόδειγμα 6.

2. Εφόσον η αίτηση γίνει αποδεκτή, εκδίδεται νέα δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξη προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α., η οποία κοινοποιείται ηλεκτρονικά κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύει, και αναρτάται στο λογαριασμό του φορολογουμένου στο ΟΠΣ Περιουσιολόγιο στο TAXISnet.

3. Εφόσον η αίτηση δεν γίνεται αποδεκτή, εκδίδεται πράξη απόρριψης σύμφωνα με το συνημμένο υπόδειγμα 7 και ενημερώνεται επί αποδείξει ο φορολογούμενος.

4. Στις περιπτώσεις στις οποίες η φορολογητέα αξία ακινήτων ή εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων δεν είναι ορθή λόγω λάθους της βάσης δεδομένων του Υπουργείου Οικονομικών, ο αρμόδιος για τη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξη προσδιορισμού φόρου προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ενημερώνει τη Διεύθυνση Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου και Περιουσιολογίου, η οποία εγκρίνει τη διόρθωση της βάσης δεδομένων από τη Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Α.Α.Δ.Ε. (Δ.ΗΛΕ.Δ.), ώστε να πραγματοποιηθεί στη συνέχεια ορθή εκκαθάριση του φόρου. [...]

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμό ΠΟΛ. 1237/11-11-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Οδηγίες για τη συμπλήρωση της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9) από την 1η Ιανουαρίου 2014»: «

ΠΙΝΑΚΑΣ 2 ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΗΠΕΔΩΝ[...]

Σε περίπτωση γηπέδου, το οποίο βρίσκεται σε περιοχή για την οποία έχει εκδοθεί πράξη εφαρμογής και εκκρεμεί η κύρωση αυτής, ο φορολογούμενος, μέχρι την κύρωσή της, αναγράφει το ακίνητο ως οικόπεδο στην κατάστασή του (και όχι όπως αυτό θα διαμορφωθεί μετά την κύρωση της πράξης εφαρμογής), με την ένδειξη ότι τελεί υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση. Επισημαίνεται ότι, μετά την κύρωση της πράξης εφαρμογής, αναγράφεται σε μία γραμμή το οικόπεδο, το οποίο απομένει, και σε διαφορετικές γραμμές αναγράφονται τα τμήματα του οικοπέδου, για τα οποία εκκρεμεί αποζημίωση και μέχρι την καταβολή αυτής. [...]

ΕΙΔΙΚΩΝ ΣΥΝΘΗΚΩΝ

Αναγράφεται ο αριθμός της κατηγορίας ειδικών συνθηκών, στην οποία κατατάσσεται το ακίνητο ως εξής: ΚΩΔ.1 Κτίσματα, τα οποία τελούν υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση, περιλαμβανομένων και των επεκτάσεων σχεδίου πόλης πριν την κύρωση της πράξης εφαρμογής, καθώς και κτίσματα για τα οποία έχει εκδοθεί άδεια ή πρωτόκολλο κατεδάφισης.

Οικόπεδο, το οποίο τελεί υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση, περιλαμβανομένων και των επεκτάσεων σχεδίου πόλης πριν την κύρωση της πράξης εφαρμογής.

Διατηρητέο κτίσμα, εφόσον έχει εκδοθεί η σχετική πράξη και έχει δημοσιευθεί σε Φ.Ε.Κ.. [...]

Επειδή, η πρόβλεψη αυτή στη με αριθμό ΠΟΛ. 1237/11-11-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. έγινε προκειμένου να δοθεί λύση στον τρόπο με τον οποίο τα συγκεκριμένα ακίνητα, τα οποία δεν είναι αγροτεμάχια, θα μπορέσουν να καταχωρηθούν στο σύστημα ως ιδιαίτερη κατηγορία οικοπέδων, διαφορετική από τα υπόλοιπα αστικά ακίνητα.

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, με την ενδικοφανή προσφυγή συνυπέβαλε:

α) την υπ' αριθ. πρωτ./01.07.2020 απάντηση του τμήματος της Δ/νσης από την οποία προκύπτει ότι για το ακίνητο εμβαδού 16.543,75 τ.μ. δεν έχει ολοκληρωθεί η απαλλοτρίωση των ανωτέρω ακινήτων (δεν έχει κυρωθεί μέχρι σήμερα πράξη εφαρμογής), η οποία εξακολουθεί να ισχύει σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ./12.04.2023 έγγραφο της ίδιας Υπηρεσίας .

β) την υπ' αριθ. πρωτ./29.06.2020 απάντηση του ιδίου ως άνω τμήματος, από την οποία προκύπτει ότι για το ακίνητο εμβαδού 5.551,36 τ.μ. δεν έχει ολοκληρωθεί η απαλλοτρίωση των ανωτέρω ακινήτων (δεν έχει κυρωθεί μέχρι σήμερα πράξη εφαρμογής), η οποία εξακολουθεί να ισχύει σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ./12.04.2023 έγγραφο της ίδιας Υπηρεσίας.

γ) την υπ' αριθ. πρωτ./22.06.2020 απάντηση του ιδίου ως άνω τμήματος, από την οποία προκύπτει ότι για το ακίνητο εμβαδού 3.209,51 τ.μ. δεν έχει ολοκληρωθεί η απαλλοτρίωση των ανωτέρω ακινήτων (δεν έχει κυρωθεί μέχρι σήμερα πράξη εφαρμογής), η οποία εξακολουθεί να ισχύει σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ./27.04.2023 έγγραφο της ίδιας Υπηρεσίας.

Επειδή, με βάση τα ως άνω εκτεθέντα τα εν λόγω ακίνητα εξακολουθούν να περιλαμβάνονται στην περιουσία της προσφεύγουσας, αν και τελούν υπό ειδικές συνθήκες από πολεοδομική άποψη.

Επειδή, η προσφεύγουσα έχει δηλώσει, και για τα τέσσερα (4) επίμαχα ακίνητά της, στη στήλη «Ειδικών Συνθηκών» τον κωδικό «2» (οικόπεδο, το οποίο τελεί υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση, περιλαμβανομένων και των επεκτάσεων σχεδίου πόλης πριν την κύρωση της πράξης εφαρμογής).

Επειδή, η εκκαθάριση της δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. πραγματοποιείται αυτόματα από το σύστημα Taxis σύμφωνα με τα στοιχεία που έχουν συμπληρωθεί από την ίδια την προσφεύγουσα και το προαναφερθέν νομικό πλαίσιο.

Επειδή, ο νομοθέτης με τη θέσπιση του ΕΝ.Φ.Ι.Α, απέβλεψε, επιτρεπώς κατά το άρθρο 78 παρ.1 του Συντάγματος, στη φοροδοτική ικανότητα που απορρέει από αυτή καθεαυτή την κατοχή της ακίνητης περιουσίας, ως φορολογητέας ύλης διαφορετικής από το εισόδημα,

δοθέντος ότι, κατά τη 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).

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, η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 4223/2013, όπως ισχύουν για το υπό κρίση έτος, και οφείλει να ενεργήσει μόνο βάσει των οριζόμενων με τις εν λόγω διατάξεις.

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.

Ως εκ τούτου, σύμφωνα με τα ως άνω αναφερόμενα δεν γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας.

Αποφασίζουμε

Τη απόρριψη της από **22/05/2023** και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ** που κατοικεί στο, αρ.....,ΤΚ και την **επικύρωση** της με αριθμό του έτους **2023** πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Έτος 2023: Ποσό οφειλής: 5.015,62 ευρώ

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος του
Τμήματος Επανεξέτασης Α1**

ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ ΚΑΡΑΝΙΚΟΛΑΣ

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.