



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα

02.02.2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1157

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604563

ΦΑΞ : 2131604567

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
 - γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - δ. Του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - ε. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει. στ)Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014
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/07.10.2016 ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ , κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, οδός Τ.Κ , κατά της με' αριθμ. ειδοποίησης/2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Γ.Γ.Δ.Ε οικ.τους 2016 , και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθμ. ειδοποίηση/2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Γ.Γ.Δ.Ε έτους 2016, της οποίας αιτείται την επανεξέταση και την ακύρωση της.
6. Τις απόψεις της φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/07.10.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./2016 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Γ.Γ.Δ.Ε. έτους 2016 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων ύψους 2.251,51 €.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να:

- Γίνει δεκτή η παρούσα προσφυγή και να ακυρωθεί η με αριθμό ειδοποίησης/2016 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Ν. 4223/2013 ύψους 2.251,51 €.

Προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η επιβολή του φόρου είναι αντισυνταγματική διότι δεν λαμβάνει υπόψη τη φοροδοτική ικανότητα των πολιτών. Δεν διαθέτει φοροδοτική ικανότητα και δεν μπορεί να συνεισφέρει στα κοινά βάρη
- Αμφισβητεί την αντικειμενικώς προσδιορισθείσα **φορολογητέα αξία**, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982 και των άρθρων 4 και 5 του Ν. 4223/2013 λόγω μη αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών των ακινήτων και προς επίρρωση των ισχυρισμών της επικαλείται την με αριθμ. 4003/2014 απόφαση του ΣτΕ.
- Παραβίαση της αρχής απαγόρευσης διπλής φορολόγησης, που απορρέει από τις διατάξεις των άρθρων 4§5 και 78§1 του Συντάγματος, καθώς της καταλογίστηκε φόρος μια φορά επί της φορολογητέας αξίας ενός εκάστου των ακινήτων της (κύριος φόρος ύψους 2.022,06€) και μια φορά επί της συνολικής αξίας τους (συμπληρωματικός φόρος ύψους 229,45€).
 - Αντιβαίνει στις διατάξεις του **άρθρου 4 παράγρ. 5 του Συντάγματος**, της αρχής της φορολογικής ισότητας κατά τις οποίες υποχρεούται να συνεισφέρει στα δημόσια βάρη κατά τις οικονομικές δυνάμεις του.

Επειδή ο νομοθέτης με τη θέσπιση του ΕΝΦΙΑ, 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).

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 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 σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος, «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους».

Επειδή ο νομοθέτης με την επιβολή του ΕΝΦΙΑ επί της περιουσίας 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 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 532/2015, 3342-3349/2013, 1972/2012).

Επειδή, όπως γίνεται παγίως δεκτό από τη νομολογία, επιτάσσοντας ο συνταγματικός νομοθέτης (άρθρα 4 παρ. 1 και 5 και 78 παρ. 1) να συνεισφέρουν οι πολίτες στα δημόσια βάρη αναλόγως της φοροδοτικής τους ικανότητας, παρέχει ταυτοχρόνως ευρεία ευχέρεια στον κοινό νομοθέτη να διαμορφώνει το εκάστοτε κατάλληλο φορολογικό σύστημα προς επιβολή και είσπραξη των φορολογικών επιβαρύνσεων, υπό την προϋπόθεση ότι οι σχετικές ρυθμίσεις γίνονται βάσει γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων, καθώς και να φορολογεί ή να μη φορολογεί ορισμένη κατηγορία προσώπων, εκτιμώντας τις εκάστοτε κρατούσες κοινωνικοοικονομικές συνθήκες (ΣΤΕ 2975/2011, 3028/2009, 3485/2007 κ.α.).

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 1 του ν. 4223/2013, «Ο ΕΝΦΙΑ 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».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ανωτέρω νόμου, ο συμπληρωματικός φόρος επιβαρύνει, ως προς τα φυσικά πρόσωπα, μόνο την ακίνητη περιουσία με αξία άνω των 200.000 ευρώ βάσει προοδευτικής κλίμακας, ήτοι με τη χρήση συντελεστών, αναλογικώς αυξανόμενων, ανάλογα με το ύψος της ακίνητης περιουσίας του υποκειμένου στον φόρο.

Επειδή ο επιβαλλόμενος βάσει των διατάξεων των άρθρων 1 και 5 του ν. 4223/2013 συμπληρωματικός φόρος δεν αποτελεί ξεχωριστό, αυτοτελή φόρο αλλά τμήμα της συνολικής επιβάρυνσης του ΕΝΦΙΑ, ειδικότερα δε αποτελεί στοιχείο επαύξησης της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης, με κριτήριο τη φοροδοτική ικανότητα του υποκειμένου στον φόρο, η οποία διαμορφώνεται από τη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας. Συνεπώς, δεν υφίσταται θέμα επιβολής διπλής φορολόγησης.

Η κατά τα ανωτέρω θεσπιζόμενη αρχή της φορολογικής ισότητας, όπως και η γενικότερη αρχή της ισότητας, επιβάλλει στον φορολογικό νομοθέτη την «ίση μεταχείριση» και ειδικότερα τη «δίκαιη» κατανομή των φορολογικών βαρών, απαγορεύοντας κάθε αυθαίρετη διάκριση, ευνοϊκή ή δυσμενή για ορισμένα άτομα ή κατηγορίες ατόμων. Συνεπώς, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω αρχής, επιβάλλεται τόσο η όμοια φορολογική μεταχείριση ατόμων που βρίσκονται υπό τις ίδιες οικονομικές συνθήκες όσο και η διαφορετική φορολογική μεταχείριση εκείνων που βρίσκονται υπό

διαφορετικές συνθήκες, εφόσον η μεταχείριση αυτή δεν είναι αυθαίρετη, αλλά στηρίζεται σε γενικά αντικειμενικά κριτήρια ανταποκρινόμενα στις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε κατηγορίας φορολογουμένων, ενόψει και των εκάστοτε κοινωνικοοικονομικών συνθηκών (βλ. ΣΤΕ 532/2015, 3342-5/2013, 1685/2013, 1972/2012, 2116/2012, 693/2011 κ.α.).

Εξάλλου, 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 κ.α.).

Στη προκειμένη περίπτωση επιβολής του ΕΝΦΙΑ, δεν τίθεται, καταρχάς, ζήτημα παραβίασης της αρχής της φορολογικής ισότητας, λόγω της επιβάρυνσης των ιδιοκτητών ακινήτων έναντι των άλλων φορολογουμένων που δεν κατέχουν ακίνητη περιουσία. Τούτο, δε, διότι η φορολόγηση της περιουσίας προβλέπεται ρητώς στο άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος ως αυτοτελές αντικείμενο φορολόγησης, ο δε νομοθέτης επιτρεπτός έκρινε ότι οι ιδιοκτήτες ακινήτων πρέπει να συνεισφέρουν στα κοινά βάρη δια της επιβολής του εν λόγω φόρου, κατά τις ειδικότερες διακρίσεις του νόμου. Κατά συνέπεια, εν προκειμένω δεν συντρέχει καμία παραβίαση της φορολογικής ισότητας, εφόσον τα κριτήρια που ορίζει ο νόμος είναι γενικά και αντικειμενικά και ανταποκρίνονται στις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε κατηγορίας φορολογουμένων, ήτοι στη συγκεκριμένη περίπτωση, των κατεχόντων ακίνητη περιουσία έναντι των μη κατεχόντων. Αντιθέτως, 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 συνταγματικώς ανεκτή, ως αντιβαίνουσα στην αρχή της ισότητας, η ενιαία μεταχείριση προσώπων που τελούν υπό διαφορετικές συνθήκες (ΣΤΕ 988/2014, 1285-1286/2012, 2396/2004 κ.α.).

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 αριθμό πρωτοκόλλου/07.10.2016 ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2016: 2.251,51 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την με αρ. ειδοποίησης/2016 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Ν. 4223/2013 έτους 2016 της Γ.Γ.Δ.Ε. και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτής.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΔΕΡΒΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ

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 .