



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, **12/01/2017**

Αριθμός απόφασης: **291**

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. 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 του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ. 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16.1.2014).

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

3. Την αριθμ. ΔΕΔ 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 29.9.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςτου, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, κατοίκου, οδός .., Τ.Θ., κατά της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας με αριθμό δήλωσης ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)/28.8.2016 και αριθμό ειδοποίησης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας με αριθμό δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α./28.8.2016 και αριθμό ειδοποίησης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 29.9.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τηςτου, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας με αριθμό δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α./28.8.2016 και αριθμό ειδοποίησης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΕΝΦΙΑ ποσού 351,59 € (κύριος φόρος) για τα δικαιώματα που είχε επί ακινήτων την 1.1.2016.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας και την αναγνώριση ότι δε διαθέτει φοροδοτική ικανότητα ή την αναπροσαρμογή της φορολογικής της υποχρέωσης ανάλογα με τις πραγματικές οικονομικές της δυνάμεις, προβάλλοντας ότι δε διαθέτει φοροδοτική ικανότητα, ώστε να μπορεί να συνεισφέρει στα κοινά βάρη, χωρίς να κινδυνεύσει κάποιο από τα απαραίτητα για τη διαβίωσή της στοιχεία, όπως η στέγαση, η διατροφή ή η υγεία της, και συγκεκριμένα ότι:

1.) Η περιουσιακή της κατάσταση συνίσταται στα εξής:

- α) ένα διαμέρισμα υπογείου, εμβαδού 50,84 τ.μ., στην Αθήνα, στην περιοχή,
- β) το 50% ενός αγροτεμαχίου μισού στρέμματος και της κτισμένης σε αυτό οικίας 115 τ.μ., όπου και διαμένει,
- γ) ένα μικρό αυτοκίνητο.

2.) Τα δηλωθέντα εισοδήματά της για το φορολογικό έτος 2015 ανέρχονται σε 902,50 €.

3.) Το ετήσιο εισόδημά της έχει ήδη δαπανηθεί προς πληρωμή λογαριασμών ηλεκτρικού ρεύματος, νερού και τηλεφώνου (συνολική ετήσια δαπάνη 860 €) και για αγορά τροφίμων (συνολική ετήσια δαπάνη 800 €).

4.) Επιζητεί χάρη στη γενναιοδωρία φίλων και συγγενών, μαζεύοντας επιστρεφόμενα μπουκάλια και άλλα αντικείμενα από τους κάδους σκουπιδιών, αλλά και δανειζόμενη από πιστωτική κάρτα που διαθέτει.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος.»

Επειδή, όπως κρίθηκε προσφάτως (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 884/2016 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 20 της απόφασης), «κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, η φορολογούμενη ύλη (εν προκειμένω, εισόδημα) δεν επιτρέπεται να είναι πλασματική, αλλά πρέπει να είναι πραγματική (βλ. λ.χ. ΣτΕ Ολομ. 29/2014, Ολομ. 4003/2014, Ολομ. 2563/2015, Ολομ. 2564/2015). **Η ανεύρεση και ο προσδιορισμός του ύψους του πραγματικού φορολογητέου εισοδήματος χωρεί και με την εφαρμογή προβλεπόμενων στο νόμο τεκμηρίων, εφόσον αυτά συνάδουν προς τα δεδομένα της κοινής πείρας, συνδυαστικά ως προς τη βάση τους και το συμπέρασμά τους** (βλ. λ.χ. ΣτΕ Ολομ. 2527/2013, 1742/2013) **και είναι μαχητά** (βλ. λ.χ. ΣτΕ 1742/2013, 1841/2015 επταμ., 1973/2015), ώστε να καταλείπεται στο φορολογούμενο εύλογη δυνατότητα επίκλησης και τεκμηρίωσης του αδικαιολόγητου της εφαρμογής τους στην περίπτωση του και ενόψει των ιδιαίτερων συνθηκών της, διότι, άλλως, καθίστανται ασύμβατα προς τις θεμελιώδεις αρχές της αναλογικότητας (των περιορισμών του δικαιώματος περιουσίας) και της φορολογικής ισότητας. **Τα ανωτέρω τεκμήρια μπορούν να αφορούν και σε δαπάνες διαβίωσης, σε δαπάνες κατοχής και χρήσης ακινήτων ή κινητών ή σε δαπάνες κτήσης περιουσιακών στοιχείων, από τις οποίες τεκμαίρεται αντίστοιχο αναλωθέν εισόδημα (ή άλλο κεφάλαιο). Τέτοιες δαπάνες, που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του φορολογητέου πραγματικού εισοδήματος, είναι επίσης πραγματικές, έστω κι αν η φύση και το ύψος τους καθορίζονται με νόμιμα τεκμήρια, που πληρούν τους προαναφερόμενους όρους, όπως είναι, κατ' αρχήν, τα τεκμήρια που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 16 παρ. 1 περιπτ. α, β, γ και θ και του άρθρου 17 περιπτ. γ του ΚΦΕ (πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 2565/2015)...**»

Επειδή, με την προαναφερθείσα κρίση της υπ' αριθμ. 884/2016 απόφασης (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας αποκρυσταλλώθηκε και αποσαφηνίστηκε περαιτέρω η υφιστάμενη επί του θέματος νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, όπως είχε αποτυπωθεί (ομόφωνα) στην υπ' αριθμ. 1841/2015 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος (σκέψη 3 της απόφασης), σύμφωνα με την οποία «...κατά το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος «Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος.». Όπως συνάγεται από την εν λόγω διάταξη, με την οποία καθορίζονται περιοριστικά τα στοιχεία που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο φορολόγησης (εισόδημα, περιουσία, δαπάνες, συναλλαγές) ως μαρτυρούντα φοροδοτική ικανότητα, **ναι μεν ο κοινός νομοθέτης δεν εμποδίζεται, κατ' αρχήν, να θεσπίζει τρόπους τεκμαρτού προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, οφείλει όμως και στην περίπτωση αυτή να αποβλέπει στη φορολόγηση πράγματι υφισταμένων, κατά τ' ανωτέρω, στοιχείων, καταστρώνοντας προς τούτο τεκμήρια αφ' ενός μεν συνάδοντα με τα διδάγματα της κοινής**

πείρας, αφ' ετέρου δε μαχητά για το φορολογούμενο.». Η κρίση αυτή της υπ' αριθμ. 1841/2015 απόφασης (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας επαναλήφθηκε αυτολεξεί (ομόφωνα) στην υπ' αριθμ. 1973/2015 απόφαση (5μ.) του ίδιου δικαστηρίου (σκέψη 4 της απόφασης).

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι δε διαθέτει φοροδοτική ικανότητα, ώστε να μπορεί να συνεισφέρει στα κοινά βάρη, χωρίς να κινδυνεύσει κάποιο από τα απαραίτητα για τη διαβίωσή της στοιχεία, όπως η στέγαση, η διατροφή ή η υγεία της, και συγκεκριμένα ότι α) η περιουσιακή της κατάσταση συνίσταται σε ένα διαμέρισμα υπογείου, εμβαδού 50,84 τ.μ., στην Αθήνα, στην περιοχή, στο 50% ενός αγροτεμαχίου μισού στρέμματος και της κτισμένης σε αυτό οικίας 115 τ.μ., όπου και διαμένει, και σε ένα μικρό αυτοκίνητο, β) τα δηλωθέντα εισοδήματά της για το φορολογικό έτος 2015 ανέρχονται σε 902,50 €, γ) το ετήσιο εισόδημά της έχει ήδη δαπανηθεί προς πληρωμή λογαριασμών ηλεκτρικού ρεύματος, νερού και τηλεφώνου και για αγορά τροφίμων και δ) επιζεί χάρη στη γενναιοδωρία φίλων και συγγενών, μαζεύοντας επιστρεφόμενα μπουκάλια και άλλα αντικείμενα από τους κάδους σκουπιδιών, αλλά και δανειζόμενη από πιστωτική κάρτα που διαθέτει, και για τους λόγους αυτούς η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί και να αναγνωρισθεί ότι δε διαθέτει φοροδοτική ικανότητα ή να αναπροσαρμοστεί η φορολογική της υποχρέωση ανάλογα με τις πραγματικές οικονομικές της δυνάμεις. Ο ισχυρισμός όμως αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί εν μέρει α) ως νόμω αβάσιμος και εν μέρει β) ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί α) είναι συνταγματικά ανεκτό, από τη σκοπιά των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος το ότι το συνολικό φορολογητέο εισόδημα μπορεί να συνίσταται, για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, στο συνολικό δηλωθέν εισόδημα **με την προσθήκη της διαφοράς αντικειμενικών δαπανών**, ενόψει των ως άνω κριθέντων με τις προπαρατεθείσες υπ' αριθμ. 884/2016 (7μ.), 1841/2015 (7μ.) και 1973/2015 (5μ.) αποφάσεις του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, με αποτέλεσμα να είναι απορριπτέος ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί, επειδή η ίδια δε διαθέτει φοροδοτική ικανότητα, αφού, σε αντίθεση με τον ισχυρισμό της αυτό, το εισόδημά της για το φορολογικό έτος 2015 δεν ανερχόταν μόνο στο ποσό των 902,50 €, αλλά στο ποσό των 9.085,00 €, δηλαδή 902,50 € συνολικό δηλωθέν εισόδημα + 8.182,50 € προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών = 9.085,00 €, και επομένως διέθετε φοροδοτική ικανότητα. Για το λόγο αυτό, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Εξάλλου, 2) από τα αποδεικτικά μέσα που προσκομίζει η προσφεύγουσα (ήτοι 1./ λογαριασμός ηλεκτρικού ρεύματος της ΔΕΗ με Α/Α λογαριασμού και ημερομηνία έκδοσης 12/08/2015 στο όνομα, που κατά δήλωση της προσφεύγουσας, με την ενδικοφανή προσφυγή της, είναι θεία της, από την οποία κληρονόμησε κατά το ½ το ένα από τα δύο υποκείμενα στον ΕΝΦΙΑ του 2016 ακίνητά της, στο οποίο και διαμένει κατά δήλωσή της, 2./ λογαριασμός νερού της Δημοτικής Επιχείρησης Ύδρευσης - Αποχέτευσης Ερέτριας με αριθμό τιμολογίου και ημερομηνία έκδοσης 30/03/2016 στο δικό της όνομα και 3./ λογαριασμός τηλεφωνίας της Vodafone με αριθμό λογαριασμού και ημερομηνία έκδοσης 21/08/2016 στο δικό της όνομα) δεν αποδεικνύονται πλήρως οι ισχυρισμοί της ότι το ετήσιο δηλωθέν εισόδημά της δαπανήθηκε προς κάλυψη των βασικών-στοιχειωδών αναγκών της στέγασης, διατροφής και υγείας και ότι επιζεί χάρη στη γενναιοδωρία φίλων και συγγενών, μαζεύοντας επιστρεφόμενα

μπουκάλια και άλλα αντικείμενα από τους κάδους σκουπιδιών, ώστε να μπορεί να κριθεί, ενόψει και της συνολικής περιουσιακής της κατάστασης (δηλωθέν και τεκμαρτό εισόδημα, ακίνητη περιουσία, αυτοκίνητο, πιστωτική κάρτα), ότι δε διαθέτει φοροδοτική ικανότητα, ώστε να μπορεί να συνεισφέρει στα κοινά βάρη (κατά το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος), χωρίς να τεθεί σε διακινδύνευση κάποιο από τα απαραίτητα για τη διαβίωσή της στοιχεία (στέγαση, διατροφή) ή η υγεία της, και ότι συνεπώς πρέπει είτε να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ είτε να αναπροσαρμοστεί η υπό κρίση φορολογική της υποχρέωση ύψους 351,59 € ανάλογα με τις πραγματικές οικονομικές της δυνάμεις. Επομένως, η προσφεύγουσα δεν τεκμηριώνει επαρκώς τον ισχυρισμό της ότι δε διαθέτει φοροδοτική ικανότητα αναφορικά με τον οφειλόμενο για το 2016 ΕΝΦΙΑ και συνεπώς κατά τούτο ο ισχυρισμός της πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 29.9.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τηςτου **και την επικύρωση** της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας με αριθμό δήλωσης ΕΝΦΙΑ/28.8.2016 και αριθμό ειδοποίησης

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΕΝΦΙΑ συνολικού ποσού 351,59 €.

Έτος 2016:

Ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2016: 351,59 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ' αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου ν. 4223/2013 Έτους 2016 της Γ.Γ.Δ.Ε..

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

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.