

Φορολογικό Δίκαιο

- Το συνταγματικό πλαίσιο της φορολογίας
- Αρχή της περιορισμένης αναδρομικότητας
 - Συνταγματικά ατομικά δικαιώματα

A. Τσουρουφλής

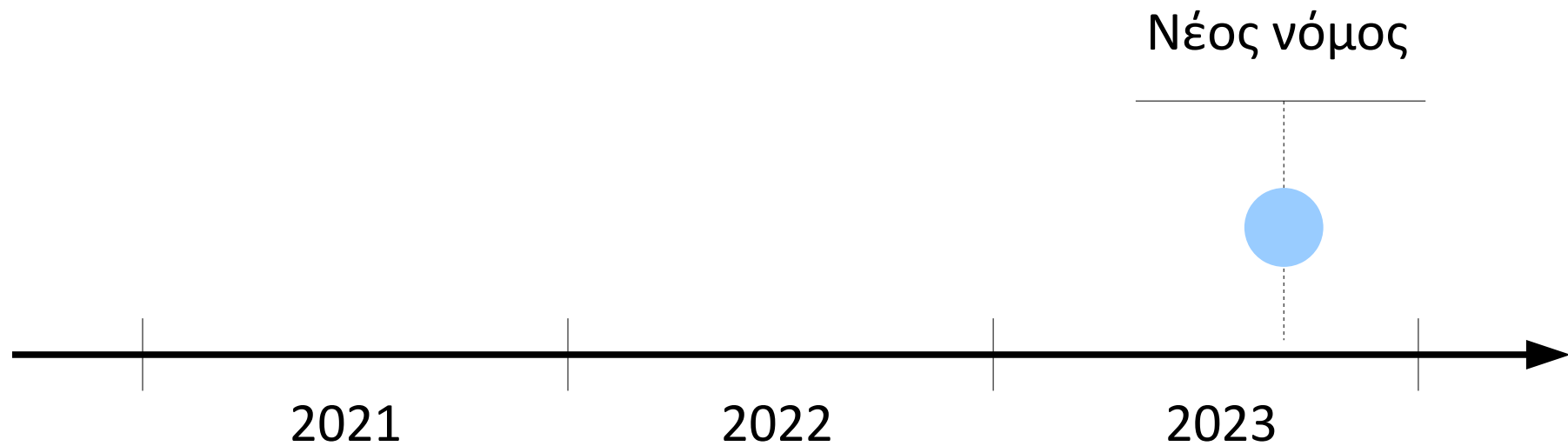
Άρθρο 78 παρ. 2 του Συντάγματος

«Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που εκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε.»

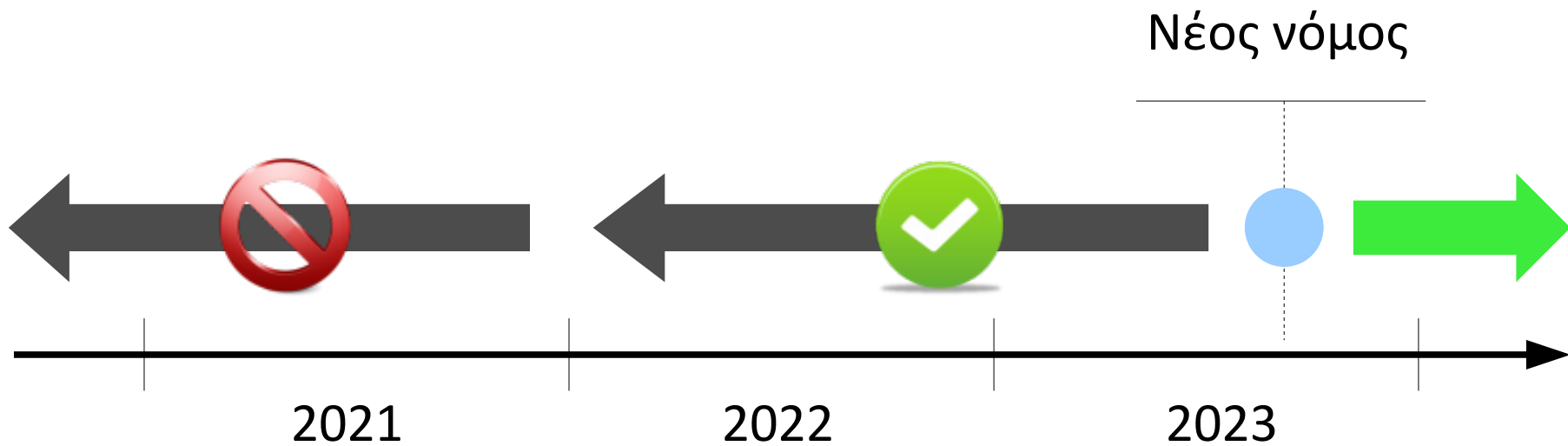
Στοιχεία της απαγόρευσης της αναδρομικότητας

- Έννοια οικονομικού έτους:
 - ♦ Σύνταγμα - δημοσιονομικό δίκαιο:
 - οικ. έτος = ημερολογιακό έτος
 - ♦ Φορολογία εισοδήματος:
 - Έως το 2013:
 - Οικ. έτος \neq ημερολογιακό έτος
 - Χρήση (ή διαχειριστική περίοδος) = ημερολογιακό έτος
 - Οικονομικό έτος: χρήση + 1
 - Π.χ.: οικ. έτος 2013 = χρήση 2012
 - Από το 2014:
 - Καταργείται η έννοια του οικονομικού έτους
 - Φορολογικό έτος = ημερολογιακό έτος

Παράδειγμα



Παράδειγμα



Παραγραφή

- Δεν αποτελεί απαγορευμένη αναδρομικότητα η επιμήκυνση του χρόνου παραγραφής, εφόσον:
 - ♦ Γίνεται με τυπικό νόμο
 - ♦ Ο νόμος τίθεται σε ισχύ πριν από τη λήξη της παραγραφής
 - ♦ η έναρξη της παραγραφής δεν είναι προγενέστερη του προηγούμενου της δημοσίευσεως οικονομικού έτους (αρχή της περιορισμένης αναδρομικότητας)
- Γενικά κριτήρια νομιμότητας της παραγραφής
 - ♦ Είναι εκ των προτέρων γνωστή (αρχή της ασφάλειας δικαίου)
 - ♦ Έχει εύλογη διάρκεια (αρχή της αναλογικότητας)

ΣτΕ 3174/2014

5. Επειδή, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την πάροδο ορισμένου χρονικού διαστήματος παραγράφεται η αξίωση του Δημοσίου για τη βεβαίωση και επιβολή συγκεκριμένου φόρου, συνιστά, κατά την έννοια της παραγράφου 1 του πιο πάνω άρθρου 78 του Συντάγματος, ουσιαστικό στοιχείο της οικείας φορολογικής ενοχής. Μετά τη συμπλήρωση, επομένως, του εν λόγω διαστήματος και τη συνακόλουθη παραγραφή των αντίστοιχων φορολογικών αξιώσεων, νομοθετική ρύθμιση η οποία θα «παρέτεινε», ως προς τις αξιώσεις αυτές, το χρόνο της παραγραφής, τροποποιώντας έτσι αναδρομικά, εις βάρος των φορολογουμένων, το νομοθετικό καθεστώς βάσει του οποίου είχε λήξει η υποχρέωσή τους, θα ενέπιπτε στο πεδίο εφαρμογής της διατάξεως της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου του Συντάγματος· διότι, με την τελευταία αυτή διάταξη, ο συνταγματικός νομοθέτης, θεσπίζοντας για την επιβολή εν γένει των φορολογικών βαρών καθεστώς ιδιαίτερης ασφάλειας δικαίου και προστασίας της εμπιστοσύνης, απαγορεύει την αναδρομική νομοθετική διαμόρφωση του ουσιαστικού περιεχομένου των φορολογικών σχέσεων, εφ' όσον άγει σε επιβάρυνση της θέσης των φορολογουμένων, η δε ισχύς της οικείας αναδρομικής διατάξεως εκτείνεται πέραν του οικονομικού έτους που προηγείται της δημοσιεύσεώς της.

ΣτΕ 3174/2014

5. ... Κατά συνέπεια, διάταξη νόμου περί «παρατάσεως», κατά τ' ανωτέρω, του χρόνου παραγραφής φορολογικών αξιώσεων οι οποίες ήταν ήδη παραγεγραμμένες κατά τη δημοσίευση του νόμου αυτού και των οποίων η έναρξη της παραγραφής είναι προγενέστερη του προηγούμενου της δημοσιεύσεως οικονομικού έτους, θα ήταν ανίσχυρη ως αντικείμενη στις πιο πάνω συνταγματικές διατάξεις.

Άρθρο 36 Ν. 4174/2013 (ως 12.12.2019)

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του οικείου φορολογικού έτους.

2. ...

3. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του φορολογικού έτους.»

Άρθρο 72 παρ. 11 Ν. 4174/2013

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.»

ΝΣΚ 268/2017

«17. Είναι προφανές ότι ανακύπτει ζήτημα εάν η προβλεπόμενη στον ΚΦΔ εικοσαετής παραγραφή, σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής, συνάδει προς το συνταγματικό κανόνα περί εύλογης διάρκειας της οριζόμενης στο νόμο προθεσμίας παραγραφής. Θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι, ενόψει και της αρχής της αναλογικότητας, ο χρόνος παραγραφής επιτρεπτός εξ απόψεως των συνταγματικών διατάξεων διαφοροποιείται από το νομοθέτη, με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις, σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής, δηλαδή ανάλογα με τη βαρύτητα της παραβάσεως, οριζομένης μεγαλύτερας (εικοσαετούς) παραγραφής, έναντι του κανόνα της πενταετούς παραγραφής του άρθρου 36§1 του ίδιου Κώδικα και της πενταετούς ή και δεκαετούς παραγραφής των διατάξεων των άρθρων 84§4 και 68§2 του ν. 2238/1994 (προϊσχύοντος ΚΦΕ), πράγμα που ισχύει ήδη στο ποινικό δίκαιο. ...»

ΝΣΚ 268/2017

«17. ... Αν και η κρίση των αποφάσεων του ΣτΕ, ότι η διάρκεια της παραγραφής πρέπει να είναι εύλογη και συνάδουσα με την αρχή της αναλογικότητας και ότι η λήξη της παραγραφής δεν μπορεί να συναρτάται με το ύψος του ποσού, στο οποίο η διοίκηση θα προσδιορίσει τις φορολογικές υποχρεώσεις του διοικουμένου και από το οποίο εξαρτάται η πλήρωση της αντικειμενικής υποστάσεως των εγκλημάτων φοροδιαφυγής, δεν φαίνεται να παρέχει έδαφος εφαρμογής των πραγματευομένων στην παρούσα παράγραφο διατάξεων, ως αντικειμένων στις αρχές της αναλογικότητας και της ασφάλειας δικαίου, εφόσον το ζήτημα της συνταγματικότητας ή μη ή/και της ερμηνείας και εφαρμογής των εν λόγω διατάξεων των άρθρων 36§3 και 72§11 του ΚΦΔ, προφανώς ως προς το εύλογο ή μη της διάρκειας της προβλεπομένης σε αυτές προθεσμίας παραγραφής, δεν έχει αντιμετωπισθεί ευθέως από το ΣτΕ, η Φορολογική Διοίκηση πρέπει να τις εφαρμόζει μέχρις εκδόσεως σχετικής αποφάσεως, πράττουσα στη συνέχεια αναλόγως προς τα γενόμενα δεκτά με την εκδοθησομένη απόφαση.»

ΝΣΚ 268/2017

«18. Περαιτέρω, όμως, τουλάχιστον καθόσον αφορά την εν προκειμένω ενδιαφέρουσα στο πλαίσιο του ερωτήματος παρέκταση (επιμήκυνση) του χρόνου της παραγραφής σε εικοσαετή σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής που διαπράχθηκε πριν την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ, υπό την προϋπόθεση ότι το δικαίωμα του Δημοσίου δεν είχε παραγραφεί μέχρι τότε, η θεσπίζουσα την παρέκταση του χρόνου της παραγραφής σε εικοσαετή διάταξη του άρθρου 72§11 εδάφιο δεύτερο του ΚΦΔ αντίκειται, σύμφωνα με τα γενόμενα δεκτά με τις υπ' αριθμ. ΣτΕ 1738/2017 (σκέψη 6), ΣτΕ 2934/2017, 2935/2017 (σκέψη 6 αυτών) αποφάσεις του ΣτΕ, στις διατάξεις του άρθρου 78(§§1-2) του Συντάγματος κατά το μέρος που παρεκτείνει τον χρόνο παραγραφής φορολογικών αξιώσεων αναγομένων σε χρήσεις προγενέστερες του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των διατάξεων του ΚΦΔ (ν. 4174/2013), ήτοι σε χρήσεις προγενέστερες του έτους 2012. ...»

ΝΣΚ 268/2017

«18. ... Τούτο, δε, διότι, εκτός της ρητής διατυπώσεως του άρθρου 78§2 του Συντάγματος, με τη δημοσίευση του νόμου, ανεξαρτήτως της ενάρξεως ισχύος των διατάξεων του ΚΦΔ που περιλαμβάνονται σε αυτόν (νόμο), δεν τίθεται ζήτημα ασφαλείας δικαίου και αδυναμίας προβλέψεως του χρόνου λήξεως της παρεκτεινομένης παραγραφής, σκοπό στον οποίο απέβλεψαν οι διατάξεις του άρθρου 78(§§1-2) του Συντάγματος.»

ΝΣΚ 268/2017

«Ενόψει των γενομένων δεκτών με τις υπ' αριθμ. ΣτΕ 1738/2017, ΣτΕ 2934/2017 και 2935/2017 αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ) επί της ερμηνείας και εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 78(§§1-2) του ισχύοντος Συντάγματος, η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας - ΚΦΔ - (ν. 4174/2013), σε συνδυασμό με τη διάταξη της παραγράφου 11, εδάφιο δεύτερο, του άρθρου 72 του ίδιου Κώδικα, με τις οποίες παρεκτείνεται ο χρόνος της παραγραφής σε εικοσαετή σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής που διαπράχθηκε πριν την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ, υπό την προϋπόθεση ότι το δικαίωμα του Δημοσίου δεν είχε παραγραφεί μέχρι τότε, είναι εφαρμοστέες από τη Φορολογική Διοίκηση, υφισταμένης δυνατότητας εκδόσεως πράξεων προσδιορισμού φόρου και προστίμων σε εκκρεμείς υποθέσεις ελέγχου που αφορούν στις χρήσεις των ετών 2012 και 2013 και όχι σε προγενέστερες του έτους 2012.»

Άρθρο 36 Ν. 4174/2013 (από 12.12.2019)

«3. α. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων: (α) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παράγραφο 1, (β) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν.»

Άρθρο 66 παρ. 27α Ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α 201/12.12.2019)

«27.α. Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.»

ΣτΕ 2220/2018

«6. ... Ειδικότερα, όσον αφορά παράνομη ενίσχυση χορηγηθείσα υπό τη μορφή φορολογικής απαλλαγής εισοδημάτων, η ανάκτηση της ενίσχυσης συνεπάγεται την υπαγωγή (εντόκως) της οικείων εισοδημάτων στη φορολογική μεταχείριση της οποίας θα ετύγχαναν ελλείψει της παράνομης ενίσχυσης. Η ανάκτηση ποσού ίσου προς τη διαφορά μεταξύ του φόρου που οφειλόταν ελλείψει της κρατικής ενίσχυσης και του μικρότερου ποσού που καταβλήθηκε κατ' εφαρμογή αυτού του μέτρου δεν συνιστά νέο, αναδρομικώς επιβαλλόμενο φόρο, αλλά πρόκειται για καταλογισμό του τμήματος του αρχικού (οφειλόμενου, εάν δεν είχε θεσπιστεί το μέτρο ενίσχυσης) φόρου το οποίο δεν καταβλήθηκε κατ' εφαρμογήν της παράνομης απαλλαγής. Γι' αυτό και δεν ανακύπτει ζήτημα αντίθεσης προς το άρθρο 78 παρ. 2 του Συντάγματος (που συνιστά έκφραση της συνταγματικής αρχής της ασφάλειας δικαίου) διατάξεων νόμου με τις οποίες προβλέπεται η αναζήτηση του ποσού της ενίσχυσης, μέσω της επιβολής στις ωφεληθείσες επιχειρήσεις του φόρου (προσαυξημένου με τους σχετικούς τόκους υπερημερίας) από τον οποίο αυτές απαλλάχθηκαν, δυνάμει του παράνομου μέτρου ενίσχυσης ...»

Άλλες συνέπειες της περιορισμένης αναδρομικότητας

- Δεν επιτρέπεται η νομοθετική κύρωση φορολογικών κανονιστικών πράξεων
- Αναδρομικότητα ερμηνευτικών διατάξεων
 - ◆ γνήσια ερμηνευτικές: επιτρέπεται
 - ◆ ψευδοερμηνευτικές: δεν επιτρέπεται

ΣτΕ Ολομ. 5123/1996

« 7. Επειδή με τη διάταξη του άρθρου 7 παρ. 22 του ν. 2307/1995 (φ. 113/15.6.1995, Α) ορίσθηκαν τα εξής : "Η αληθής έννοια της διάταξης του εδαφίου β της παρ. 1 του άρθρου 1 του ν. 339/1976, όπως αντικαταστάθηκε με τη διάταξη της παρ. 6 του άρθρου 26 του ν. 1828/1989, με την οποία επιβάλλεται τέλος σε ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) στα ακαθάριστα έσοδα των : α) Κέντρων διασκέδασης και των κάθε είδους μορφής και ονομασίας καταστημάτων Γ κατηγορίας και ανωτέρας, στα οποία προσφέρονται φαγητά, ποτά, καφές, αναψυκτικά, γαλακτοκομικά προϊόντα και γλυκίσματα, β) Ζυθοπωλείων ανεξαρτήτως κατηγορίας, μπάρ ανεξαρτήτως ιδιαίτερης κατηγορίας και γ) Κέντρων πολυτελείας είναι ότι : το τέλος επιβάλλεται μόνο στα προϊόντα τα οποία σερβίρονται και καταναλώνονται στα καταστήματα που αναφέρονται στη διάταξη αυτή . . . Ποσά που καταβλήθηκαν, για την αξία προϊόντων που πωλήθηκαν για κατανάλωση εκτός των ανωτέρω καταστημάτων, μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος νόμου, δεν επιστρέφονται. ...»

ΣτΕ Ολομ. 5123/1996

«7. ... Τα βεβαιωθέντα δημοτικά τέλη για τις πωλήσεις σε "πακέτο", των οποίων οι πράξεις βεβαιώσεως έχουν επιδοθεί μέχρι 31.12.1994, καταβάλλονται μόνο κατά το είκοσι τοις εκατό (20%) αφαιρουμένων των προστίμων και προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής. Διαγράφονται τα τέλη της παραπάνω περίπτωσης που βεβαιώθηκαν ή οι πράξεις βεβαιώσεώς τους επιδόθηκαν μετά την 1.1.1995. Τα ανωτέρω ποσά καταβάλλονται σε σαράντα οκτώ (48) μηνιαίες δόσεις, η μικρότερη των οποίων δεν μπορεί να είναι χαμηλότερη των είκοσι χιλιάδων (20.000) δραχμών. Με την πιο πάνω διάταξη, που έχει γενικό χαρακτήρα, αφενός προσδιορίζεται, υπό τον τύπο αυθεντικής ερμηνείας, η έννοια της διατάξεως της παρ. 6 του άρθρου 26 του ν. 1828/1989, η οποία είχε προκαλέσει τις μνημονευμένες αμφισβητήσεις, και ορίζεται πλέον σαφώς ότι το επίδικο τέλος 5% δεν επιβάλλεται στα προϊόντα που πωλούνται σε πακέτο από τα ως άνω καταστήματα, παρά μόνο στα είδη που σερβίρονται για κατανάλωση μέσα στα καταστήματα αυτά ...»

ΣτΕ Ολομ. 5123/1996

« 7. ... και αφετέρου λαμβάνεται πρόνοια για τη συνολική τακτοποίηση των εκκρεμοτήτων που ανέκυψαν από τη διαφορετική ερμηνεία και εφαρμογή της επίμαχης ως άνω διατάξεως, τόσο από τον αιτούντα Δήμο Αθηναίων όσο και από τα όργανα της Διοικήσεως, όπως το γεγονός αυτό προκύπτει από τις μνημονευμένες αντίθετες αποφάσεις που εκδόθηκαν στο πιο πάνω ζήτημα, αλλά και την ευρύτερη αμφισβήτηση που έλαβε χώρα στα πλαίσια της διοικητικής πρακτικής. Με τους ορισμούς του παραπάνω άρθρου 7 παρ. 22 του ν. 2307/1995 αποσαφηνίζεται πλήρως η προϋφιστάμενη ρύθμιση, η οποία λόγω των επαλλήλων παραπομπών και της διατυπώσεως των σχετικών διατάξεων, ιδίως δε λόγω της χρήσης του ρήματος "προσφέρονται", δεν ήταν επαρκώς σαφής ως προς την έννοια και έκταση εφαρμογής της. Επομένως συνέτρεχε περίπτωση αυθεντικής ερμηνείας της από το νομοθέτη, σύμφωνα με το άρθρο 77 του Συντάγματος. Εφόσον λοιπόν, η επίμαχη διάταξη (άρθρο 7 παρ. 22 ν. 2307/1995) έχει γνησίως ερμηνευτικό χαρακτήρα, ανατρέχει στο χρόνο ενάρξεως της ισχύος της διατάξεως που ερμηνεύεται αυθεντικώς.»

Η ατομική ιδιοκτησία

- Ο φόρος δεν επιτρέπεται να έχει δημευτικό χαρακτήρα
 - ♦ Δημευτικός χαρακτήρας
 - Σε άλλες χώρες η νομολογία έχει θεσπίσει συγκεκριμένα όρια
 - Η ελληνική νομολογία έχει αποφύγει
 - την ποσοτικοποίηση του δημευτικού χαρακτήρα
 - το συνυπολογισμό φόρων
 - ♦ Ζητήματα:
 - Έχει δημευτικό χαρακτήρα η φορολόγηση της απρόσοδης περιουσίας;
 - Ν. 3091/2002 (ειδικός φόρος ακινήτων): 15% ετησίως επί της αντικειμενικής αξίας
- Η αναγκαστική απαλλοτρίωση δεν συνιστά φορολόγηση

ΣτΕ (Ολομ.) 1972/2012

«Περαιτέρω, το Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε., που επιβλήθηκε εκτάκτως προς αντιμετώπιση ιδιαιτέρως σοβαρού, κατά την εκτίμηση του νομοθέτη, δημοσιονομικού προβλήματος, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι αποτελεί επέμβαση στην περιουσία των φορολογουμένων δυσανάλογη σε σχέση με τον κατά τα ανωτέρω επιδιωχθέντα σκοπό, λαμβανομένων υπ' όψη αφ' ενός του περιορισμένου χρονικού πλαισίου εφαρμογής του (2011-2012) αφ' ετέρου δε του ύψους αυτού σε σχέση με την αξία της βαρυνόμενης ακίνητης περιουσίας (έως 8%), όπως προκύπτει από τους πίνακες της παραγράφου 2 του άρθρου 53 του ν. 4021/2011. Ούτε, εν όψει ίδια του εκτάκτου χαρακτήρος του, μπορεί να θεωρηθεί ότι σε συνδυασμό με τις λοιπές φορολογίες που συνδέονται με την κατοχή ακίνητης περιουσίας καθιστά δημευτικό το εθνικό σύστημα φορολογίας των ακινήτων. Εξ άλλου, ναι μεν προστιθέμενο στις έκτακτες φορολογίες επί του εισοδήματος που επιβλήθηκαν την τελευταία τριετία, το επίδικο τέλος συνεπάγεται αυξημένη φορολογική επιβάρυνση των πολιτών και, συνακόλουθα, μείωση του συνολικού διαθέσιμου πλούτου των φορολογουμένων. ...»

ΣτΕ (Ολομ.) 1972/2012

«... Όμως, με την βάση, τον συντελεστή και την χρονική διάρκεια που επιβλήθηκε και λαμβανομένων υπόψη α) των εξαιρέσεων (παρ. 5) και των παρασχεθεισών μειώσεων και απαλλαγών σε πολυτέκνους, αναπήρους και ανέργους (παρ.6), β) της κατ' επανάληψη έκτακτης επιβαρύνσεως -στο πλαίσιο της ίδιας οικονομικής συγκυρίας- του δηλουμένου ετησίου εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων γ) του μεγέθους και της αξίας της ακίνητης περιουσίας στην χώρα (κατά την αιτιολογική έκθεση το επίδικο τέλος αφορά 5,097 εκατομμύρια οικιακές και εμπορικές παροχές που αντιστοιχούν σε δομημένες επιφάνειες συνολικού εμβαδού 562 τετραγ. μέτρων αντικειμενικής αξίας σύμφωνα με τα στοιχεία της φορολογικής διοικήσεως 560 δισεκατομμυρίων ευρώ και εμπορικής αξίας περίπου ενός (1) τρισεκατομμυρίου ευρώ κατά τις εκτιμήσεις της Τράπεζας της Ελλάδος) και δ) του σκοπού για τον οποίο θεσπίσθηκε, ήτοι προς αντιμετώπιση της, κατά την εκτίμηση του νομοθέτη, άμεσης ανάγκης καλύψεως προσθέτου δημοσιονομικού ελλείμματος σε περιβάλλον οικονομικής υφέσεως, το Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε. συνιστά, υπό τις δεδομένες συνθήκες, ανεκτό κατά την έννοια του άρθρου 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ περιορισμό της περιουσίας. ...»

ΣτΕ 2810/2017

«Και ναι μεν, με τον ν. 3842/2010, το ύψος του φορολογικού συντελεστή αυξήθηκε σημαντικά, και μάλιστα αναδρομικώς από 1.1.2010 από 3% σε 15% επί της αξίας των ακινήτων, με στόχο, κατά τα αναφερόμενα στην αιτιολογική έκθεση του τελευταίου αυτού νόμου, “τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας του νομικού πλαισίου που περιβάλλει τα ακίνητα των εξωχωρίων εταιρειών”, ποσοστό που είναι, πράγματι, ιδιαίτερα υψηλό, πλην, εν όψει αφενός μεν του ως άνω επιτακτικού σκοπού δημοσίου συμφέροντος που εξυπηρετεί η θέσπιση του ένδικου φόρου και αφετέρου της δυνατότητας των κατ’ αρχήν υποχρέων στον φόρο να απαλλαγούν από αυτόν είτε βάσει των παγίων εξαιρετικών διατάξεων του νόμου (παρέχοντας δηλαδή στη φορολογική αρχή τις αναγκαίες “πληροφορίες” για τους πραγματικούς κυρίους των ακινήτων) είτε βάσει της μεταβατικής διάταξης του άρθρου 58 του ανωτέρω ν. 3842/1010 (που προϋποθέτει, πάντως, τη μεταβίβαση των αποτελούντων το αντικείμενο του φόρου ακινήτων σε φυσικά πρόσωπα εντός ορισμένης προθεσμίας), δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι η επιβολή της ως άνω υψηλής επιβάρυνσης αναιρεί και μάλιστα κατά τρόπο προφανή τη σχέση αναλογικότητας που επιβάλλεται να υπάρχει ανάμεσα στους επιδιωκόμενους με την πιο πάνω ρύθμιση σκοπούς και το επιβαλλόμενο με αυτήν βάρος ...»

ΣτΕ 2810/2017

«... ή, περαιτέρω, ότι γεννάται ζήτημα αντιθέσεως προς την αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης των φορολογουμένων ως εκ της αναδρομικής αυξήσεως του φορολογικού συντελεστή, μέσα στα όρια ωστόσο της επιτρεπόμενης κατά το Σύνταγμα αναδρομής, με γενικό πάντως κανόνα, κατά πέντε φορές. Υπό τα δεδομένα αυτά, με την επιβολή του ένδικου ειδικού φόρου επί των ακινήτων δεν τίθεται ούτε ζήτημα υπέρμετρης επιβάρυνσης της ιδιοκτησίας ή επέμβασης στην περιουσία των βαρυνομένων δυσανάλογη σε σχέση με τον ανωτέρω επιδιωχθέντα από τον νομοθέτη σκοπό ή ζήτημα υπέρμετρου περιορισμού της επιχειρηματικής ελευθερίας των υποχρέων, ο οποίος να θίγει τον πυρήνα του δικαιώματος για την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας (πρβλ. ΣτΕ 2531/2013, 1014/2011, 3665/2005 Ολομ., 1340/2003, 4175/1998 Ολομ.) και, κατ' ακολουθίαν, δεν παραβιάζονται οι προαναφερθείσες συνταγματικές διατάξεις και αρχές ή οι προστατευτικές της περιουσίας διατάξεις της Ε.Σ.Δ.Α..»

ΣτΕ 795/2022

«13. Επειδή, κατά τη γνώμη των Συμβούλων Π. Τσούκα και Φρ. Γιαννακού, με την οποία συνετάχθη και ο Πάρεδρος Ι. Ρόκας, ναι μεν ένας συντελεστής φόρου ύψους 15% δεν είναι εν γένει ιδιαίτερα υψηλός, ο προβλεπόμενος, όμως, από το άρθρο 57 του ν. 3842/2010 συντελεστής παρίσταται υπερβολικά υψηλός ενόψει του ότι αφορά σε περιοδικό (ετήσιο) φόρο επί ήδη κτηθείσης ακίνητης περιουσίας και δεν συνδέεται με την απόκτηση εσόδων από τα συγκεκριμένα ακίνητα. Ο φόρος αυτός, ο οποίος, μάλιστα, συνισχύει με τον, προβλεπόμενο στα άρθρα 27 επ. του (ίδιου) ν. 3842/2010, φόρο στην ακίνητη περιουσία φυσικών και νομικών προσώπων, εμφανίζεται, επίσης, ιδιαίτερα υψηλός σε σύγκριση με τους συντελεστές των λοιπών φόρων που επιβάλλονται στην περιουσία ... Κατ' ακολουθία τούτων, ο επίδικος ειδικός φόρος επί των ακινήτων, ο οποίος, ως εκ του ύψους και του πάγιου χαρακτήρα του, θίγει τον πυρήνα της περιουσίας των φορολογούμενων νομικών προσώπων, διότι συνεπάγεται την, ανά εξήμισι έτη, καταβολή φόρου ίσου με το σύνολο της αξίας του εν λόγω ακινήτου, αντίκειται στις διατάξεις των άρθρων 4 παρ. 5, 17 παρ. 1, 20 παρ. 1, 25 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, στην αρχή της αναλογικότητας, καθώς και στο άρθρο 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της Ε.Σ.Δ.Α. ...»

ΣτΕ 1313/2023

«14. ... Εξάλλου, η [αναιρεσείουσα] προβάλλει ότι η υπαγωγή της στον επίδικο φόρο παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος), αφού επιβάλλεται εις βάρος της δυσανάλογα επαχθής επιβάρυνση, ενόψει μάλιστα του μικρού ποσοστού συμμετοχής (14,17%) στο μετοχικό της κεφάλαιο της ως άνω αλλοδαπής εταιρείας. Ο ισχυρισμός, όμως, αυτός πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, διότι, ενόψει του ύψους του επιβαλλόμενου φόρου (συντελεστής 15%, έστω και προσαυξημένος σε σχέση με τον συντελεστή 3% που ίσχυε πριν από την αντικατάσταση του άρθρου 15 του ν. 3091/2002 με το άρθρο 57 παρ. 1 του ν. 3842/2010), σε σχέση με τη βαρυνόμενη περιουσία, η οποία αποτελεί φορολογητέα ύλη (πηγή πλούτου) διαφορετική από το εισόδημα, δεν καθιστά δυσανάλογη την επιβάρυνση της [αναιρεσείουσας], έστω και αν το ποσό του επίδικου φόρου ισούται σχεδόν με τα ακαθάριστα έσοδά της του οικείου έτους, σε σχέση με τον επιδιωκόμενο σκοπό, που είναι, όπως αναφέρεται στις εισηγητικές εκθέσεις των ν. 3091/2002 και 3842/2010, η δημιουργία αντικινήτρων και η πάταξη της φοροαποφυγής που παρατηρείται σε ακίνητα τα οποία ανήκουν σε “εξωχώριες” (offshore) εταιρείες, και ανεξάρτητα από το ποσοστό των μετοχών που κατέχουν οι τελευταίες στις εταιρείες που έχουν την έδρα τους στην Ελλάδα. ...»

ΣτΕ 1313/2023

«14. ... Τέλος, η [αναιρεσείουσα] υποστηρίζει ότι η επιβολή εις βάρος της του επίδικου φόρου αντίκειται στο άρθρο 5 παρ. 1 του Συντάγματος που προστατεύει το δικαίωμα συμμετοχής στην οικονομική ζωή της χώρας (οικονομική ελευθερία) και στο άρθρο 17 παρ. 1 αυτού που προστατεύει το δικαίωμα της ιδιοκτησίας που κατοχυρώνεται και από το άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της Ε.Σ.Δ.Α. [...]. Και ο ισχυρισμός αυτός πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, δεδομένου ότι, καταρχήν, τα επικαλούμενα άρθρα 5 και 17 του Συντάγματος δεν αποκλείουν τη λήψη φορολογικών μέτρων εις βάρος όσων ασκούν εμπορικές πράξεις στην Ελλάδα ή κατέχουν ακίνητα, αφού η λήψη τέτοιων μέτρων δεν συνιστά ανεπίτρεπτο περιορισμό ούτε του δικαιώματος συμμετοχής στην οικονομική ζωή της χώρας (οικονομική ελευθερία) ούτε της ιδιοκτησίας». »

Η οικονομική ελευθερία

- Δεν επιτρέπεται η φορολογία να περιορίζει υπέρμετρα την άσκηση επαγγέλματος
- Τα τεκμήρια δεν προσκρούουν στο δικαίωμα της οικονομικής ελευθερίας εφόσον είναι:
 - ♦ γενικά
 - ♦ απρόσωπα
 - ♦ μαχητά
- Τα μέτρα καταπολέμησης της φοροδιαφυγής σε σχέση με την οικονομική ελευθερία (Ν. 4174/2014)
 - ♦ Αναστολή λειτουργίας επαγγελματικής εγκατάστασης
 - ♦ Αφαίρεση πινακίδων, άδειας κυκλοφορίας, άδειας οδήγησης
 - ♦ Δέσμευση περιουσιακών στοιχείων (κινητών, ακινήτων)
 - ♦ Απώλεια του δικαιώματος συμμετοχής σε δημοπρασίες του Δημοσίου για 1 έτος
 - ♦ Απώλεια του δικαιώματος λήψης πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας για 3 μήνες, κ.λπ.

ΣτΕ (Ολομ.) 3316/2014

8. Επειδή, το κατά τη διάταξη του άρθρου 30 παρ. 5 περ. ε' του ν. 3296/2004 μέτρο της δεσμεύσεως των τραπεζικών λογαριασμών και οιοδήποτε είδους περιουσιακών στοιχείων συνεπάγεται σοβαρή επέμβαση σε συνταγματικώς προστατευόμενα αγαθά του ελεγχόμενου προσώπου. Συγκεκριμένα, δεδομένου ότι καθ' όσον χρόνο διαρκεί η δέσμευση το ελεγχόμενο πρόσωπο στερείται της δυνατότητας χρήσεως και διαθέσεως των δεσμευθέντων περιουσιακών στοιχείων του (και δη ρευστού χρήματος και κινητών αξιών φυλασσομένων σε πιστωτικά ιδρύματα), το πρόσωπο αυτό υφίσταται σοβαρό περιορισμό των περιουσιακών δικαιωμάτων του και της οικονομικής και επαγγελματικής ελευθερίας του, ήτοι αγαθών, των οποίων η προστασία κατοχυρώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 17 παρ.1 και 5 παρ.1 του Συντάγματος.

ΣτΕ (Ολομ.) 3316/2014

8. ... Και ναι μεν η θέσπιση του μέτρου αποσκοπεί στην εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος [ήτοι, στη διατήρηση των περιουσιακών στοιχείων του ελεγχόμενου προσώπου για να είναι δυνατή η ικανοποίηση των αξιώσεων του Δημοσίου κατ' αυτού σε περίπτωση διαπιστώσεως βάσει του πορίσματος της σχετικής έρευνας της εκ μέρους του τελέσεως της πιθανολογηθείσης παραβάσεως, καθώς επίσης και στη διασφάλιση των αναγκαίων στοιχείων για την έρευνα], αλλά ο ως άνω σκοπός του νομοθέτη και μόνον αυτός δεν εξαρκεί για να καταστήσει συνταγματικώς ανεκτή τη ρύθμιση, εφ' όσον μάλιστα αυτή δεν έτυχε περαιτέρω εξειδικεύσεως με το π.δ. 85/2005.