



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

Καλλιθέα, 09/01/2017

Αριθμός απόφασης:97

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 Υπ. 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' 55/16-1-2014).
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 από .../.../.... και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της με αρ. ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου και Τέλους Επιτηδεύματος Ν. 3986/2011 της Γ.Γ.Δ.Ε. για το φορολογικό έτος 2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθμό με αρ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου και Τέλους Επιτηδεύματος Ν. 3986/2011 της Γ.Γ.Δ.Ε. για το φορολογικό έτος 2015, της οποίας ζητά την ακύρωση.
6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../.... και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την από .../.../.... και με αρ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου και Τέλους Επιτηδεύματος Ν. 3986/2011 της Γ.Γ.Δ.Ε., φορ. έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας τέλος επιτηδεύματος ύψους 650,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011.

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

- Γίνει δεκτή η παρούσα προσφυγή της.
- Ακυρωθεί μερικά ή ολικά ή άλλως να τροποποιηθεί η υπ' αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου και Τέλους Επιτηδεύματος Ν. 3986/2011 φορ. έτους 2015, ήτοι να μην της καταλογιστεί τέλος επιτηδεύματος 650€ και να της επιστραφεί το ποσό των 49,41€ που αντιστοιχούν σε παρακρατηθέντα φόρο, άλλως να της καταλογιστεί ποσό φόρου ύψους 54,17€.

Προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι έγινε υπολογισμός του τέλους επιτηδεύματος προ της συμπλήρωσης πενταετούς άσκησης δραστηριότητα, διότι έκανε έναρξη επιτηδεύματος την .../.../.... και αν έπρεπε να της επιβληθεί το εν λόγω θα έπρεπε να της επιβληθεί αναλογικά μετά την .../.../.... έως την .../.../.....
- Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ακούσιο νομοθετικό κενό που υπάρχει θα έπρεπε να καλυφθεί με αναλογική εφαρμογή της διάταξης που ρυθμίζει την όμοια περίπτωση επιβολής τέλους επιτηδεύματος σε όσους διακόπτουν τη δραστηριότητά τους εντός της χρήσης, λόγω της αναμφισβήτητης ανάγκης για πάγια και εξ' αντικειμένου ρύθμιση της επιβολής τέλους επιτηδεύματος σε όσους συμπληρώνουν πενταετή άσκηση δραστηριότητας εντός της χρήσης.
- Σύμφωνα με την προσφεύγουσα ανατρέπεται με την προσκόμιση αποδεικτικών στοιχείων το τεκμήριο της ύπαρξης εισοδήματος μέσα στο έτος 2015 επί του οποίου επιβάλλεται το τέλος επιτηδεύματος, δέον όπως απαλλαγεί από αυτό τουλάχιστον έως την .../.../.....
- Η προσφεύγουσα επικαλείται αντισυνταγματικότητα της επιβολής του τέλους επιτηδεύματος, λόγω παραβίασης των άρθρων 78§1, 5§1 και 25§1, 4§§1 και 5 του Συντάγματος και τις κατοχυρωμένες από αυτές αρχές της καθολικότητας και της ισότητας του φόρου, της αναλογικότητας, της προστασίας της ανθρώπινης αξιοπρέπειας και της αρχής του κοινωνικού κράτους δικαίου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ. 1, 2 και 3 του Ν. 3986/2011 ορίζεται ότι:

«1. Οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελεύθεριο επάγγελμα, εφόσον τηρούν βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., υποχρεούνται σε καταβολή ετήσιου τέλους επιτηδεύματος, το οποίο ορίζεται ως εξής:

α) Για νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση και έχουν την έδρα τους σε τουριστικούς τόπους και σε πόλεις ή χωριά με πληθυσμό έως διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε οκτακόσια (800) ευρώ ετησίως.

β) Για νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση και έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό πάνω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε χίλια (1.000) ευρώ ετησίως.

γ) Για ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες, σε εξακόσια πενήντα (650) ευρώ ετησίως.

δ) Για κάθε υποκατάστημα σε εξακόσια (600) ευρώ ετησίως.

Ειδικά για τις Αστικές μη Κερδοσκοπικές Εταιρίες της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε., καθώς και για τα φυσικά πρόσωπα που το εισόδημά τους προέρχεται από ατομική επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ή ελεύθεριο επάγγελμα και έχουν έγγραφη σύμβαση με μέχρι τρία (3) φυσικά ή/ και νομικά πρόσωπα, ή το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) των ακαθάριστων εσόδων τους προέρχεται από ένα (1) φυσικό ή/ και νομικό πρόσωπο, τα ποσά του τέλους επιτηδεύματος, εξακολουθούν να ισχύουν όπως επιβλήθηκαν κατά το οικονομικό έτος 2012.

Η περιοχή του Νομού Αττικής λογίζεται ως μια πόλη, καθώς και το Πολεοδομικό Συγκρότημα Θεσσαλονίκης.

Από το οικονομικό έτος 2013 και εφεξής, εξαιρούνται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος τα πρόσωπα που ασκούν ατομική εμπορική επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα και παρουσιάζουν αναπηρία ίση ή μεγαλύτερη του ογδόντα τοις εκατό (80%).

2. Σε περίπτωση διακοπής της δραστηριότητας μέσα στη χρήση, το τέλος επιτηδεύματος περιορίζεται ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας της επιχείρησης ή της άσκησης του επαγγέλματος. Χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των δεκαπέντε (15) ημερών λογίζεται ως μήνας.

3. Εξαιρούνται από τις υποχρεώσεις καταβολής του τέλους, εκτός εάν πρόκειται για τουριστικούς τόπους, οι εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν τη δραστηριότητά τους σε χωριά με πληθυσμό έως πεντακόσιους (500) κατοίκους και σε νησιά κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους. Επίσης εξαιρούνται ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και η ατομική άσκηση ελεύθεριου επαγγέλματος, εφόσον δεν έχουν παρέλθει πέντε (5) έτη από την **πρώτη έναρξη εργασιών**, καθώς και οι περιπτώσεις ατομικών επιχειρήσεων εφόσον για τον επιτηδεύματία υπολείπονται τρία (3) έτη από το έτος της συνταξιοδότησής του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα προχώρησε για **πρώτη φορά** σε έναρξη εργασιών την .../.../.... με αντικείμενο δραστηριότητας Η εν λόγω δραστηριότητα διεκόπη την .../.../...., ήτοι η προσφεύγουσα είχε συμπληρώσει τα πέντε έτη δραστηριότητας κατά την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος έτους 2015 (...../...-....-.... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου και Τέλους Επιτηδεύματος Ν. 3986/2011)

Ως εκ τούτου, σύμφωνα με τα ανωτέρω και εφόσον η προσφεύγουσα δεν εμπίπτει σε κάποια τις εξαιρέσεις από την υποχρέωση καταβολής του τέλους επιτηδεύματος, το αίτημα της περί ακύρωσης

της υπ' αριθμ. ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου και Τέλους Επιτηδεύματος Ν. 3986/2011 φορ. έτους 2015 κρίνεται ως αβάσιμο.

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, η διοίκηση, στη συγκεκριμένη περίπτωση, δεσμεύεται από τους κανόνες του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 ως προς τις προϋποθέσεις εξαίρεσης ή χορήγησης έκπτωσης επί του τέλους επιτηδεύματος, οι οποίες και απαριθμούνται περιοριστικά στο νόμο, καθώς και από τη με αριθ. ΠΟΛ. 1149/2013 της Γ.Γ.Δ.Ε..

Κατ' εφαρμογή δε των ανωτέρω διατάξεων, μόνος ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη ύπαρξης εισοδήματος από την άσκηση της εν λόγω δραστηριότητας και περί έλλειψης φοροδοτικής ικανότητας δεν επαρκεί για την εξαίρεσή της από το οφειλόμενο τέλος επιτηδεύματος, δεδομένου ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις, οι οποίες τίθενται από τις ανωτέρω διατάξεις του νόμου και της σχετικής κανονιστικής απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε..

Επειδή, σύμφωνα με τα παραπάνω το ύψος του φόρου εξαρτάται από στοιχεία (κριτήρια) άμεσα συναρτώμενα με ορισμένα δεδομένα της επαγγελματικής δραστηριότητας του επιτηδευματία (πληθυσμός της πόλης και χαρακτήρας του τόπου όπου ασκείται η δραστηριότητα, έτη άσκησης της δραστηριότητας), από τα οποία τεκμαίρεται η ύπαρξη αντίστοιχης οικονομικής δύναμης και, επομένως, φοροδοτικής ικανότητας και κατά συνέπεια δεν παραβιάζονται οι αρχές της ισότητας και καθολικότητας του φόρου. (Σ.τ.Ε. 2527/2013 Ολ.)

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 2527/2013 απόφαση της Ολομέλειας του Σ.τ.Ε. κρίθηκε ότι αντικείμενο της επίμαχης φορολογικής επιβάρυνσης είναι το ελάχιστο εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό που αποκτά όποιος ασκεί εμπορική ή επαγγελματική δραστηριότητα με τις διακρίσεις του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011. Έτσι προσδιορίζεται εν προκειμένω το αντικείμενο του φόρου, όπως απαιτείται από το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, η δε επιβολή του εν λόγω φόρου, βάσει των ως άνω κριτηρίων (31 παρ. 1 του Ν. 3986/2011), δεν παραβιάζει τα άρθρα 4§1 και 5 του Συντάγματος και τις κατοχυρωμένες από αυτά αρχές της καθολικότητας και της ισότητας του φόρου.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, το τέλος επιτηδεύματος αποτελεί φόρο κατά την έννοια του άρθρου 78 του Συντάγματος, που επιβλήθηκε ως μέτρο αναγκαίο για την αντιμετώπιση των συνεπειών της οικονομικής κρίσης και θεσπίσθηκε με τη μορφή ελάχιστου φόρου εισοδήματος μετά τη διαπίστωση ότι πολύ μεγάλος αριθμός εμπορικών επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών φορολογουμένων δηλώνουν καθαρά κέρδη κάτω του αφορολόγητου ορίου.

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

εμπíπτει 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 ημερομηνία κατάθεσης .../.../.... και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Ποσό Πληρωμής: 600,59€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την με αριθμ. ειδοποίησης/...-...-.... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου και Τέλους Επιτηδεύματος του Ν. 3986/2011 της Γ.Γ.Δ.Ε. φορ. έτους 2015 (ΑΧΚ .../.....) 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
α.α.**

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).