



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 20/03/2014

Αριθμός απόφασης: 568

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 30/01/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου ΚΑΒΑΛΑΣ, οδός κατά του υπ' αρ. εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Το υπ' αριθ. ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, του οποίου ζητείται η μεταρρύθμιση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 13/03/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 31/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά τη μερική ακύρωση ή άλλως τη μεταρρύθμιση του υπ' αριθ. ειδοποίησης Εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, με το οποίο του επιστράφηκε φόρος εισοδήματος ποσού 438,50 €, διότι θεωρεί ότι του επιβλήθηκε παράνομα τέλος επιτηδεύματος ποσού 650,00 €, κατά τη διάταξη του άρθρου 31 του ν. 3986/11.

Επειδή η κρίση περί αντισυνταγματικότητας των νόμων δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης και συνεπώς στην αρμοδιότητα της Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών.

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 οι ως άνω κατηγορίες φορολογουμένων κερδίζουν από την άσκηση του επαγγέλματός τους κατ' έτος ένα ελάχιστο ποσό εισοδήματος, το οποίο βάσει του νόμου φορολογείται ετησίως με ένα ελάχιστο ποσό φόρου ανάλογα με τον πληθυσμό ή τον χαρακτήρα (τουριστικό) της πόλης στην οποία βρίσκεται η έδρα του επιτηδευματία. (ΣτΕ 2527/2013)

Επειδή αντικείμενο του φόρου είναι το ελάχιστο εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό ή οι συναλλαγές που τεκμαίρεται ότι διενεργούνται κατά την άσκηση των επαγγελματικών δραστηριοτήτων των επιτηδευματιών και ελεύθερων επαγγελματιών και συνεπώς δεν παραβιάζεται το άρθρο 78 § 1 του συντάγματος. (ΣτΕ 2527/2013)

Επειδή η αρχή της φορολογικής ισότητας, όπως και η γενικότερη αρχή της ισότητας επιβάλλει στο 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. Έτσι η αρχή αυτή επιβάλλει την όμοια φορολογική μεταχείριση ατόμων που βρίσκονται κάτω από τις ίδιες οικονομικές συνθήκες και την ανόμοια μεταχείριση εκείνων που βρίσκονται κάτω από διαφορετικές συνθήκες, έτσι ώστε να μην είναι συνταγματικά επιτρεπτή ούτε η άνιση μεταχείριση όμοιων περιπτώσεων, ούτε η ίση μεταχείριση ανόμοιων. (Κ.Δ. Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδ. Σάκκουλα σελ. 140)

Επειδή στην παράγραφο 1 του άρθρου 31 αναφέρεται ότι «Οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελευθέριο 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 τις επιχειρήσεις ή ελεύθερους επαγγελματίες που έχουν την έδρα τους σε τουριστικούς τόπους και σε πόλεις ή χωριά με πληθυσμό έως διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε τετρακόσια (400) ευρώ ετησίως. β) Για επιχειρήσεις ή ελεύθερους επαγγελματίες που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό πάνω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε πεντακόσια (500) ευρώ ετησίως» και στην παράγραφο 3 του άρθρου 31 αναφέρεται ότι «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 ελευθέρου επαγγέλματος, εφόσον δεν έχουν παρέλθει πέντε (5) έτη από την πρώτη έναρξη εργασιών, καθώς και οι περιπτώσεις ατομικών επιχειρήσεων εφόσον για τον επιτηδευματία υπολείπονται τρία (3) έτη από το έτος της συνταξιοδότησής του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας.»

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. (ΣΤΕ 2527/2013)

Επειδή στην παράγραφο 2 του άρθρου 31 αναφέρεται ότι σε «περίπτωση διακοπής της δραστηριότητας μέσα στη χρήση, το τέλος επιτηδεύματος περιορίζεται ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας της επιχείρησης ή της άσκησης του επαγγέλματος και ότι χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των δεκαπέντε (15) ημερών λογίζεται ως μήνας».

Επειδή το επίμαχο τεκμήριο δεν θεσπίζεται ρητώς ως αμάχητο και, επομένως, κατά γενική αρχή του διοικητικού δικαίου, πρέπει να θεωρηθεί μαχητό (ΣτΕ 898/1990), συνεπώς δεν τίθεται θέμα παραβίασης του δικαιώματος δικαστικής προστασίας.

Επειδή ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό. Στην προκειμένη περίπτωση το τέλος επιτηδεύματος του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 επιβάλλεται για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που ίδιος ο νόμος θέτει.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 31 § 2 του ν. 3986/2011 ισχύει ότι «σε περιπτώσεις διακοπής δραστηριότητας, το τέλος επιτηδεύματος περιορίζεται ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας της επιχείρησης ή της ασκήσεως του επαγγέλματος. Χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των δεκαπέντε (15) ημερών λογίζεται ως μήνας.» και την ΠΟΛ 1149/20-6-2013 «... η μη άσκηση δραστηριότητας αναγνωρίζεται, όπως και κατά το οικονομικό έτος 2012, μόνο με υποβληθείσα δήλωση διακοπής στη Δ.Ο.Υ., ακόμη κι αν αυτή υποβλήθηκε εκπρόθεσμα. Διευκρινίζεται ότι, η ημερομηνία διακοπής εργασιών είναι μία και μοναδική (καταληκτική), δεν τροποποιείται και οι φορολογούμενοι δεν δύνανται να την αντικαταστήσουν με μια προγενέστερη ούτως ώστε να απαλλαχθούν από την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος.»

Επειδή το ως άνω επίμαχο τεκμήριο δε θεσπίζεται ρητώς ως αμάχητο και, επομένως, κατά γενική αρχή του διοικητικού δικαίου, πρέπει να θεωρηθεί μαχητό (ΣτΕ 898/1990), ισχύει και στην περίπτωση που για λόγους ανωτέρας βίας (σοβαρής ασθένειας, στρατιωτικής υπηρεσίας κλπ), προσηκόντως αποδεικνυομένους από τους υπόχρεους προς καταβολή του φόρου, προκύπτει ότι αυτοί δεν άσκησαν επαγγελματική δραστηριότητα. (ΣτΕ 2527/2013)

Επειδή η αποχή είναι δικαίωμα που ανήκει σε κάθε δικηγόρο ατομικά, και απλώς κηρύσσεται συλλογικά από τη Γ.Σ. του συλλόγου, επομένως δε δύναται να εξαναγκαστεί δικηγόρος να προβεί σε αποχή αν δεν το θέλει, παρά τις όποιες πειθαρχικές ευθύνες μπορεί να του καταλογιστούν για τη μη συμμόρφωση.

Επειδή η συμμετοχή του δικηγόρου στην αποχή δε σημαίνει ότι υποχρεωτικά σταματά την ενάσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας, καθώς μπορεί να συνεχίζει τη δραστηριότητα αυτή από το γραφείο ασκώντας εξωδικαστηριακές

εργασίες. Για τους ως άνω λόγους της μη υποχρεωτικής σύνταξης στις αποφάσεις της Γ.Σ. του συλλόγου και της ενασχόλησης με εξωδικαστηριακές υποθέσεις, για τους οποίους ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, δεν είναι δυνατόν η αποχή των δικηγόρων να συνιστά λόγο ανωτέρας βίας για τη μείωση του τέλους επιτηδεύματος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθμ. πρωτ. /30.01.2014 ενδικοφανούς προσφυγής του

Οριστικό ποσό προς επιστροφή με βάση την παρούσα απόφαση: 438,50 €

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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).