



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 19.11.2018

Αριθμός απόφασης: 4682

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604568

ΦΑΞ : 213 1604567

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. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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 21/8/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου Αθηνών, οδός, κατά της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, κατά το μέρος που δι' αυτής επιβλήθη τέλος επιτηδεύματος ύψους 500,00 ευρώ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με ημερομηνία έκδοσης 30.7.2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της Α.Α.Δ.Ε, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ'Αθηνών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 21/8/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς 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 τη με αριθμό ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης 30.7.2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε με βάση την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας τέλος επιτηδεύματος ποσού 500,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 ν.3986/2011.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης και τον περιορισμό του επιβληθέντος τέλους επιτηδεύματος προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Από την επιβολή του τέλους εξαιρούνται όσοι ασκούν ελευθέριο επάγγελμα, εφόσον δεν έχουν παρέλθει πέντε έτη από την πρώτη έναρξη εργασιών τους, Η ίδια άσκησε το επάγγελμα του δικηγόρου από την 12.11.2012, οπότε υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών μέχρι 31.12.2017 που υπέβαλε δήλωση διακοπής . Συνεπώς συμπλήρωσε πενταετία από την πρώτη έναρξη εργασιών μόλις την 12.11.2017 και ως εκ τούτου το τέλος επιτηδεύματος , έπρεπε να της επιβληθεί αναλογικά μόνο για τους μήνες Νοέμβριο και Δεκέμβριο του έτους 2017 κι όχι ακέραιο για όλο το έτος 2017.
- Επειδή όπως ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ.1 ν. 3986/2011 «για τα φυσικά πρόσωπα που το εισόδημά τους προέρχεται από ατομική επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ή ελευθέριο 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 ίδια εμπίπτει στην περίπτωση αυτή, καθόσον το εισόδημά της προέρχεται από τρία νομικά πρόσωπα με τα οποία είχε συνάψει έγγραφες συμβάσεις παροχής νομικών υπηρεσιών. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ.1 ν. 3986/2011, όπως ίσχυε κατά το οικονομικό έτος 2012 πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 10 παρ.4 ν. 4110/2013 και οι οποίες είναι εφαρμοστέες στην περίπτωσή της, το τέλος επιτηδεύματος που πρέπει να της επιβληθεί ανέρχεται σε τετρακόσια (400) ευρώ ετησίως λόγω του ότι διατηρούσε την έδρα ασκήσεως του επαγγέλματος σε πόλη με πληθυσμό έως

διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους και συγκεκριμένα στην κατοικία της στην Βουλιαγμένη Αττικής.

Επειδή όπως ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 31 του νόμου 3986/2011 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 10 παρ.4 Ν.4110/2013:

1. 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)..... β)..... γ) Για ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες , σε εξακόσια πενήντα (650) 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 ελευθέριο 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.**

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

3. Εξαιρούνται από τις υποχρεώσεις καταβολής του τέλους , εκτός αν πρόκειται για τουριστικούς τόπους , οι εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν την δραστηριότητά τους σε χωριά με πληθυσμό έως πεντακόσιους (500) κατοίκους και σε νησιά κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους . Επίσης εξαιρούνται ατομικές 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 υπολογίζονται τρία (3) έτη από το έτος συνταξιοδότησής του . Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του ιδίου ως άνω άρθρου 31 του νόμου 3986/2011 όπως ίσχυε κατά το οικονομικό έτος 2012 πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 10 παρ.4 ν. 4110/2013 ορίζεται ότι:

Επιβολή τέλους επιτηδεύματος

1. 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.

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

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση με τη με αριθμό ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 30.7.2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε με βάση την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας τέλος επιτηδεύματος ποσού 500,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 ν.3986/2011 παρ. 1 περ. β', όπως αυτές ίσχυαν κατά το οικονομικό έτος 2012, πριν την τροποποίησή τους με το άρθρο 10 παρ.4 ν. 4110/2013, και οι οποίες τυγχάνουν εφαρμογής στην προκειμένη περίπτωση, καθόσον το εισόδημά της για το εν λόγω φορολογικό έτος της προέρχεται από τρία νομικά πρόσωπα, με τα οποία είχε συνάψει έγγραφες συμβάσεις παροχής νομικών υπηρεσιών και δηλώθηκε στον κωδικό 307 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, όπως προκύπτει από την οικεία δήλωση φόρου εισοδήματος.

Επειδή η προσφεύγουσα προβάλλει τον ισχυρισμό, ότι άσκησε το επάγγελμα του δικηγόρου από την 12.11.2012, οπότε υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών, μέχρι 31.12.2017 που υπέβαλε δήλωση διακοπής και ότι συμπλήρωσε πενταετία από την πρώτη έναρξη εργασιών την 12.11.2017 και ως εκ τούτου το τέλος επιτηδεύματος, έπρεπε να της επιβληθεί αναλογικά μόνο για τους μήνες Νοέμβριο και Δεκέμβριο του έτους 2017 κι όχι ακέραιο για όλο το έτος 2017.

Ο ισχυρισμός αυτός δεν μπορεί να γίνει δεκτός διότι σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.2 του άρθρου 31 ν.3986/2011 «*Σε περίπτωση διακοπής της δραστηριότητας μέσα στην χρήση, το τέλος επιτηδεύματος περιορίζεται ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας της επιχείρησης ή της άσκησης του επαγγέλματος. Χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των 15 ημερών λογίζεται ως μήνας*».

Συνεπώς η αναλογική επιβολή του τέλους επιτηδεύματος προβλέπεται από το νόμο μόνο σε περίπτωση διακοπής της δραστηριότητας μέσα στην χρήση. Στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα διέκοψε την επαγγελματική της δραστηριότητα την 31.12.2017, συμπλήρωσε δε πενταετία από την πρώτη έναρξη εργασιών την 12.11.2017. Επομένως ορθά καταλογίσθηκε τέλος επιτηδεύματος ποσού 500,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017.

Επειδή πρέπει να απορριφθεί ο προβαλλόμενος από την προσφεύγουσα λόγος, ότι το τέλος επιτηδεύματος που πρέπει να της επιβληθεί ανέρχεται σε τετρακόσια (400) ευρώ ετησίως και όχι σε 500 ευρώ που της επιβλήθηκε, λόγω του ότι διατηρούσε την έδρα ασκήσεως του επαγγέλματος σε πόλη με πληθυσμό έως διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους και συγκεκριμένα στην κατοικία της στην Βουλιαγμένη Αττικής, καθόσον όπως ορίζεται τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 περ. β' του νόμου 3986/2011 όπως ίσχυαν κατά το οικονομικό έτος 2012 πριν την τροποποίησή τους με το άρθρο 10 παρ.4 ν. 4110/2013, και οι οποίες τυγχάνουν εφαρμογής στην προκειμένη περίπτωση, «*η περιοχή του Νομού Αττικής λογίζεται ως μια πόλη, καθώς και το Πολεοδομικό Συγκρότημα Θεσσαλονίκης*».

Επειδή η διοίκηση, στη συγκεκριμένη περίπτωση, δεσμεύεται από τους κανόνες του άρθρου 31 του ν.3986/2011 του ως προς τις προϋποθέσεις εξαίρεσης ή χορήγησης έκπτωσης επί του τέλους επιτηδεύματος, οι οποίες και απαριθμούνται περιοριστικά στο νόμο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 21/8/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2017

Ποσό επιστροφής 807,62 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αρ. ειδοποίησης με αριθμό ειδοποίησηςκαι ημερομηνία έκδοσης 30.7.2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της Α.Α.Δ.Ε

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.