



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 07/10/2024

Αριθμός απόφασης: 2104

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024) εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 17/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ:**, κατοίκου του νομού, κατά της με αριθμό ειδοποίησης/09-04-2024 και αριθμό δήλωσης/2024 πράξης

διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 17/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. ειδοπ. /09-04-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, που εκδόθηκε βάσει της με αριθμό /2024 οίκοθεν τροποποιητικής δήλωσης, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα τέλος επιτηδεύματος ποσού 595,83 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.3986/2011.

Η προσφεύγουσα διατηρούσε ατομική επιχείρηση με ημερομηνία έναρξης την 16/03/2001 και ημερομηνία διακοπής 23/11/2018 και αντικείμενο κύριας δραστηριότητας «Λιανικό εμπόριο ειδών παντοπωλείου» και η οποία έδρευε στην, ήταν δε υπόχρεη σε τήρηση απλογραφικού λογιστικού συστήματος. Για τα φορολογικά έτη 2018, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό /01-07-2019 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος από την εκκαθάριση της οποίας δεν επιβλήθηκε το αναλογούν ποσό τέλους επιτηδεύματος, χωρίς ωστόσο να συντρέχει λόγος απαλλαγής της προσφεύγουσας.

Ακολούθως η Δ.Ο.Υ. Λάρισας προέβη στην οίκοθεν υποβολή της με αριθμό /2024 φορολογικού έτους 2018 και εκδόθηκε η με αρ. ειδ. /09-04-2024 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με την οποία επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα το αναλογούν τέλος επιτηδεύματος.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος φορολογικού έτους 2018 ισχυριζόμενη ότι κάθε χρόνο από το 2011 της επιβάλλονταν τέλος επιτηδεύματος, το οποίο και πλήρωνε, χωρίς η ίδια να κάνει καμία ενέργεια για να της επιβληθεί, αλλά βεβαιωνόταν αυτόματα με το εκκαθαριστικό σημείωμα. Θεωρεί ότι η αναδρομική επιβολή του τέλους επιτηδεύματος είναι άδικη και δεν οφείλεται σε δική της υπαιτιότητα. Εάν της είχε επιβληθεί εγκαίρως θα προγραμματίζε για την εξόφλησή του, ενώ πλέον δεν δύναται να το συμπεριλάβει στα έξοδα της επιχείρησής της, εφόσον αυτή δεν υφίσταται. Είχε την εντύπωση ότι δεν της επιβλήθηκε τέλος επιτηδεύματος στο φορολογικό έτος 2018 διότι έγινε η διακοπή των εργασιών εντός του ίδιου έτους και ήταν πλησίον της συνταξιοδότησής της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 3986/2011, ως ίσχυε για το φορολογικό έτος 2018:

«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 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 τους επιτηδευματίες και ασκούντες ελεύθεριο επάγγελμα σε εξακόσια πενήντα (650) ευρώ ετησίως.

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

.....

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 επιτηδευματία υπολείπονται τρία (3) έτη από το έτος της συνταξιοδότησής του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας. Από το φορολογικό έτος 2018 και εφεξής εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής τέλους οι αγρότες - μέλη αγροτικών συνεταιρισμών που πληρούν τις προϋποθέσεις του [άρθρου 8 του Ν. 4384/2016](#) (Α' 78), οι αγροτικοί συνεταιρισμοί, οι σχολικοί συνεταιρισμοί του άρθρου 46 του Ν. 1566/1985 (Α' 167), οι Φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας με τη μορφή Κοινωνικής Συνεταιριστικής Επιχείρησης ή Συνεταιρισμού Εργαζομένων, καθώς και οι επιχειρήσεις ανεξαρτήτως νομικής μορφής που βρίσκονται σε εκκαθάριση, πτώχευση ή αδράνεια. Σε περίπτωση που η αδράνεια δεν καταλαμβάνει ολόκληρο το φορολογικό έτος εφαρμόζεται αναλογικά η παράγραφος 2.

4. Για την εν γένει διαδικασία επιβολής και βεβαίωσης του τέλους επιτηδεύματος εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (Ν. 2238/1994).

5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η ειδικότερη διαδικασία για την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος, τα απαιτούμενα δικαιολογητικά που υποβάλλονται και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

6. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται για τους επιτηδευματίες και ελεύθερους επαγγελματίες που ασκούν επιτήδευμα ή ελεύθερο επάγγελμα, αντίστοιχα, κατά την 1.1.2011 και μετά.

.....

8. Ειδικά για τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα και για το οικονομικό έτος 2012 και επόμενα, το τέλος επιτηδεύματος βεβαιώνεται με βάση τους τίτλους βεβαίωσης που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του ΚΦΕ και εμφανίζεται στο εκκαθαριστικό σημείωμα υπολογισμού του φόρου εισοδήματος κάθε οικονομικού έτους. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία για την επιβολή και βεβαίωση του τέλους επιτηδεύματος στα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ για τα ανωτέρω έτη, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας.

9. Το τέλος επιτηδεύματος του παρόντος άρθρου δεν αφαιρείται από το συνολικό εισόδημα ή από το φόρο της κλίμακας του άρθρου 9 του ΚΦΕ των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα και δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ..»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 του Ν. 4987/2022

«1. Στις περιπτώσεις που κατά τη φορολογική νομοθεσία η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση.

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου».

Επειδή η προσφεύγουσα δεν εμπίπτει σε καμία από τις εξαιρέσεις για την επιβολή τέλους επιτηδεύματος φορολογικού έτους 2018 που θέτει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 31 του Ν.3986/2011, διότι :

- Η επιχείρησή της έδρευε στο χωριό, που σύμφωνα με την Απογραφή Μόνιμου Πληθυσμού της Χώρας της 9ης Μαΐου 2011, όπως κυρώθηκε με την υπ' αριθμ. 11247/28.12.2012 Απόφαση της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής (ΦΕΚ 3465 Β'), έχει κατοίκους 652, ήτοι άνω των 500.
- Η ίδια είναι γεννημένη στις 16/01/1962 και κατά το έτος 2018 ήταν μόλις 56 ετών και επομένως υπολείπονταν πολλά περισσότερα από τρία (3) έτη από το έτος συνταξιοδότησής της που προβλέπει η διάταξη του άρθρου 31 παρ. 3 εδ. β' του Ν.3986/2011.
- Επιπλέον είχαν παρέλθει πέντε (5) έτη από την πρώτη έναρξη εργασιών της επιχείρησής της (16/03/2001) με αποτέλεσμα να μην εμπίπτει στην εξαίρεση του άρθρου 31 παρ. 3 εδ. β' του Ν.3986/2011. Διευκρινίζεται ότι το τέλος επιτηδεύματος του φορολογικού έτους 2018, περιορίστηκε στο ποσό των 595,83 €, ήτοι 650,00 X 11/12, ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας της επιχείρησης της προσφεύγουσας εντός του οικείου έτους.

- Τέλος, κατά το έτος 2018, η επιχείρηση της προσφεύγουσας δεν βρίσκονταν σε κατάσταση πτώχευσης, αδράνειας ή εκκαθάρισης και ως εκ τούτου δεν εμπίπτει στην εξαίρεση του άρθρου 31 παρ. 3 εδ. γ' του Ν.3986/2011.

Επειδή, συμμορφούμενη προς τις νομοθετικές διατάξεις, η φορολογική διοίκηση προέβη έγκαιρα στην εκκαθάριση εκ νέου, της φορολογικής δήλωσης εισοδήματος συμπεριλαμβάνοντας το τέλος επιτηδεύματος, το οποίο δεν είχε επιβληθεί με την αρχική πράξη προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε για τα φορολογικά έτος 2018. Το δικαίωμα αυτό της φορολογικής διοίκησης δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή και έπραξε συννόμως και συμφώνως με την καθιερούμενη με το άρθρο 4 παρ. 1 του Συντάγματος αρχή της ισότητας, η οποία επιβάλλει στη διοίκηση, κατά την άσκηση της διακριτικής της εξουσίας, ίση ή ομοιόμορφη μεταχείριση όλων των πολιτών που τελούν υπό τις ίδιες ή παρόμοιες συνθήκες. Καθίσταται σαφές ότι η μη επιβολή του τέλους επιτηδεύματος στην προσφεύγουσα, μετά την διαπίστωση της μη αρχικής επιβολής αυτού και εντός του διαστήματος της μη παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου, θα συνιστούσε αδικαιολόγητη άνιση μεταχείριση ομοίων καταστάσεων, αφού η προσφεύγουσα ουδέποτε εξαιρέθηκε της υποχρέωσης καταβολής του τέλους, ούτε υπάγεται σε κάποια από τις περιπτώσεις απαλλαγής ή διαγραφής αυτού.

Επιπροσθέτως η φορολογική διοίκηση συμμορφούμενη με τις αρχές της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, κατά τις οποίες τα διοικητικά όργανα οφείλουν να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημά τους, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης, δεν επέβαλε προσαυξήσεις εκπροθέσμου καταβολής, ούτε κάποιο πρόστιμο αναγνωρίζοντας την παράλειψη των αυτοματοποιημένων ηλεκτρονικών συστημάτων της. Κλήθηκε πλέον, στις 09/04/2024, η προσφεύγουσα να προβεί σε καταβολή αναλογούντος τέλους επιτηδεύματος φορολογικού έτους 2018, υποχρέωση που την είχε και όφειλε να βεβαιωθεί ήδη με την αρχική πράξη προσδιορισμού φόρου. Λαμβανομένου υπ' όψιν του γεγονότος ότι ουδεμία προσαύξηση ή πρόστιμο επιβλήθηκε, αποδεικνύει πλήρως το γεγονός ότι ουδεμία βλάβη επέρχεται στην προσφεύγουσα συνεπεία της βεβαίωσης που πραγματοποιήθηκε το τρέχον έτος.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 31 του Ν.3986/2011, το τέλος επιτηδεύματος δεν αφαιρείται από το συνολικό εισόδημα ή από το φόρο της κλίμακας του άρθρου 9 του ΚΦΕ των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δε δύναται πλέον να συμπεριλάβει το τέλος επιτηδεύματος στα έξοδα της επιχείρησής της αβάσιμα προβάλλεται.

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 σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 17/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα βάσει της παρούσας απόφασης:

Τέλος επιτηδεύματος φορολογικού έτους 2018 : 595,83 €

Το αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.