



**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 15/04/2014

Αριθμός απόφασης: 797

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 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».

γ. 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».

δ. 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 από 05/03/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αρ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε' Θεσσαλονίκης σχετικά με την αίτηση του προσφεύγοντος, με την οποία υπέβαλε τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2013 ζητώντας την εξαίρεσή του από το τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2013 καθώς και νέα εκκαθάριση της φορολογικής του δήλωσης για το ως άνω οικονομικό έτος, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε' Θεσσαλονίκης.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 10/04/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 05/03/2014 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 την ακύρωση άλλως τροποποίηση της υπ.αριθμ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε' Θεσσαλονίκης με την οποία απορρίπτεται η με αρ.πρωτ αίτηση του προσφεύγοντος περί νέας εκκαθάρισης της φορολογικής του δήλωσης οικονομικού έτους 2013 βάσει της τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλλε, την αποδοχή της ως άνω αίτησής του για εξαίρεση από το τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2013 καθώς και της υποβληθείσας από αυτόν τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το ανωτέρω οικονομικό έτος και τέλος ζητά να του επιστραφεί το παράνομα εισπραχθέν ως τέλος επιτηδεύματος ποσό.

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). Συνεπώς το επίμαχο τέλος δεν είναι κεφαλικός φόρος αφού το αντικείμενο του φόρου δεν είναι το πρόσωπο του επιτηδευματία ή του ελεύθερου επαγγελματία ενώ η ιδιότητα του επιτηδευματία ή ελεύθερου επαγγελματία και η λόγω αυτής άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας αποτελεί το κριτήριο επιβολής του φόρου, ο οποίος όμως έχει ως αντικείμενο το εισόδημα των βαρυνομένων.

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 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 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, όπως έχει παγίως κριθεί, η ελευθερία ασκήσεως επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητας, ως ειδικότερη εκδήλωση της οικονομικής ελευθερίας, την οποία κατοχυρώνει ως ατομικό δικαίωμα το άρθρο 5 παρ. 1 του Συντάγματος, δεν παρακωλύει τη θέσπιση από το νομοθέτη περιορισμών που τίθενται κατά τρόπο γενικό και αντικειμενικό, για λόγους προστασίας του δημοσίου και κοινωνικού συμφέροντος. Εν προκειμένω, η επιβολή της επίδικης φορολογικής επιβάρυνσης στο εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας ή ελεύθερου επαγγέλματος, η οποία αποβλέπει στην αύξηση, ενόψει της παρούσης δημοσιονομικής κατάστασης της χώρας, των κρατικών εσόδων και βασίζεται σε ένα σύστημα προσδιορισμού εισοδήματος κατ' εφαρμογή γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων, δεν αποτελεί, ενόψει του μικρού ετησίως καταβαλλομένου ύψους της και των λοιπών αναφερομένων στο νόμο κριτηρίων επί τη συνδρομή των οποίων καταβάλλεται, υπέρμετρο περιορισμό της επαγγελματικής ελευθερίας, ο οποίος να εξωθεί σε αλλαγή επαγγέλματος όσους ασκούν την συγκεκριμένη δραστηριότητα, ούτε, πολύ περισσότερο, θίγει τον πυρήνα του δικαιώματος ώστε να καθίσταται αδύνατη ή ουσιωδώς δυσχερής η άσκηση επιχειρηματικής ή επαγγελματικής δραστηριότητας (πρβλ. ΣΤΕ 1014/2011, 3665/2005 Ολομ., 1340/2003, 4175/1998 Ολομ.).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.3986/2011 «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.

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 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 την ΠΟΛ 1223/2011 « εξαιρούνται μόνο οι περιπτώσεις ατομικών επιχειρήσεων, εφόσον για τον επιτηδευματία υπολείπονται τρία έτη από το έτος συνταξιοδότησής του, και όχι η άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος.....»

Επειδή η κύρια δραστηριότητα του προσφεύγοντα όπως αυτή δηλώθηκε από τον ίδιο στο σύστημα TAXIS (δήλωση εργασιών) είναι « Υπηρεσίες Μηχανικών για Ενεργειακά Έργα», δηλαδή και υπηρεσίες ελεύθερου επαγγελματία.

Επειδή στα δηλωθέντα από τον προσφεύγοντα εισοδήματα της χρήσης 2012 περιλαμβάνεται και ποσό 600,00€ ως από ελευθέρια επαγγέλματα προερχόμενο.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω ο προσφεύγων κατά το οικονομικό έτος 2013 και μόνο εκ της ιδιότητάς του ως ελεύθερου επαγγελματία, δεν τυγχάνει εφαρμογής της εξαίρεσης που προβλέπει το άρθρο 31 του ν. 3986/2011 για απαλλαγή από την πληρωμή του τέλους επιτηδεύματος, η οποία ισχύει ρητά για επιτηδεύματες που τηρούν ατομική επιχείρηση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. Πρωτ. /05-03-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του και την επικύρωση της υπ.αριθ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε' Θεσσαλονίκης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).