



ΕΝΩΠΙΟΝ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΗΣ ΕΠΙΚΡΑΤΕΙΑΣ

ΑΙΤΗΣΗ

Του Νομικού Προσώπου Δημοσίου Δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.) με την επωνυμία «**ΔΙΚΗΓΟΡΙΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**», που εδρεύει στην Θεσσαλονίκη, επί της οδού 26^{ης} Οκτωβρίου αρ., όπως νόμιμα εκπροσωπείται.

2. Του **Νικολάου Βαλεργάκη του Εμμανουήλ**, Δικηγόρου Θεσσαλονίκης (Α.Μ. Δ.Σ.Θ. 1967) – Προέδρου του Δ.Σ.Θ., κατοίκου Θεσσαλονίκης οδός 26^{ης} Οκτωβρίου αρ. 5

ΚΑΤΑ

1. Του **Ελληνικού Δημοσίου**, νομίμως εκπροσωπούμενου από τον Υπουργό Οικονομικών.
2. Της υπ' αριθμ. **ΠΟΛ. 1167/02-08-2011** (Φ.Ε.Κ. Β' 1835/17-08-2011) αποφάσεως του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, κατά το μέρος αυτής (άρθρα 3 και 4), που αφορά στην επιβολή του Τέλους Επιτηδεύματος, που θεσπίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011.
3. Κάθε άλλης συναφούς, προγενέστερης ή μεταγενέστερης, πράξεως ή παραλείψεως της Διοικήσεως.



Έχοντας έννομο συμφέρον, όπως αναλυτικά αναπτύσσουμε παρακάτω, προσφεύγουμε ενώπιον του Δικαστηρίου Σας και ζητούμε την ακύρωση της υπ' αριθμ. ΠΟΛ. 1167/02-08-2011 (Φ.Ε.Κ. Β' 1835/17-08-2011) αποφάσεως του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, κατά το μέρος αυτής (άρθρα 3 και 4), που αφορά στην επιβολή του Τέλους Επιτηδεύματος, που θεσπίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011, καθώς και κάθε άλλης συναφούς, προγενέστερης ή μεταγενέστερης, πράξεως ή παραλείψεως της Διοικήσεως, για τους παρακάτω προβαλλομένους νομίμους, βασίμους και αληθείς λόγους, καθώς και όσους επιφυλασσόμεθα να προσθέσουμε στο μέλλον, νομίμως και εμπροθέσμως.

A. ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

I. Με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 «*Επείγοντα Μέτρα Εφαρμογής Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2012-2015*» (Φ.Ε.Κ. Α' 152/01-07-2011), που τιτλοφορείται «*Επιβολή Τέλους Επιτηδεύματος*», προβλέπεται η επιβολή στους επιτηδευματίες και ελευθέρους επαγγελματίες Τέλους Επιτηδεύματος, οι όροι επιβολής του οποίου ρυθμίζονται, με βάση τις ανωτέρω διατάξεις, ως κατωτέρω:

«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 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.

2. Στις περιπτώσεις λειτουργίας υποκαταστημάτων, επιβάλλεται επιπλέον τέλος επιτηδεύματος τριακοσίων (300) ευρώ για κάθε υποκατάστημα.

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 δραστηριότητα 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 συνταξιοδότησης του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας.

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.

7. Ειδικά για το οικονομικό έτος 2011, το τέλος επιτηδεύματος ορίζεται σε τριακόσια (300) ευρώ και για τις δύο κατηγορίες επιτηδευματιών και ελεύθερων επαγγελματιών της παραγράφου 1. Για το ανωτέρω έτος, το τέλος επιτηδεύματος συμβιβαιώνεται και καταβάλλεται με την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του παρόντος νόμου. Κατά τα λοιπά, εφαρμόζονται οι παράγραφοι 2 έως 5 του παρόντος άρθρου. Με την κανονιστική απόφαση της παραγράφου 5 καθορίζεται και η ειδικότερη διαδικασία για τη διαπίστωση των εξαιρέσεων της παραγράφου 3 από την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος για το οικονομικό έτος 2011, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου».

II. Εν συνεχεία, κατ' εφαρμογή της εξουσιοδοτικής διατάξεως του άρθρου 31§5 του ως άνω Ν. 3986/2011, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. 1167/02-08-2011 Απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. Β' 1835/17-08-2011) με τίτλο «Διαδικασία για την βεβαίωση και είσπραξη της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα, της έκτακτης εισφοράς σε αντικειμενικές δαπάνες και του τέλους επιτηδεύματος, που προβλέπονται με τις διατάξεις των άρθρων 29, 30 και 31 αντίστοιχα του ν. 3986/2011 (ΦΕΚ 152 Α'/1 Ιουλίου 2011). Λοιπά θέματα για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων». Ως προς το υπό κρίση ζήτημα, στο άρθρο 3 της ανωτέρω Υπουργικής Αποφάσεως, που



τίτλοφορείται «Επιβολή τέλους επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν. 3986/2011)», ορίζονται τα ακόλουθα:


«1. Για την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος σε όσους φορολογούμενους ασκούν επιτήδευμα ή επάγγελμα, στα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ (ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες, κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και κοινοπραξίες της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του ΚΒΣ - π.δ. 186/1992, ΦΕΚ 84 Α') – και της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του ΚΦΕ (ΑΕ, ΕΠΕ, δημόσιες, δημοτικές, κοινοτικές επιχειρήσεις, συνεταιρισμούς, υποκαταστήματα αλλοδαπών εταιρειών) εκδίδεται από τη ΓΓΠΣ με βάση τα στοιχεία που διαθέτει, εκκαθαριστικό σημείωμα υπολογισμού για το τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 2010), αντίγραφο του οποίου αποστέλλεται στον υπόχρεο κατά τα οριζόμενα στη παραγρ. 1 άρθρου 4 της παρούσας απόφασης. Το τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012 και μετά θα βεβαιώνεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 οι αγρότες ειδικού καθεστώτος δεν θεωρούνται επιτηδευματίες.

2. Οι επιτηδευματίες και οι επιχειρήσεις που ασκούσαν το επάγγελμα ή την επιχείρησή τους για ορισμένους μήνες μέσα στη χρήση 2010, υπάγονται στην επιβολή του τέλους επιτηδεύματος, το οποίο περιορίζεται ανάλογα με τους μήνες της λειτουργίας τους, εφόσον έχει ήδη υποβληθεί δήλωση διακοπής δραστηριότητας. Σε περίπτωση συγχώνευσης ή διάσπασης επιχειρήσεων, το τέλος επιτηδεύματος βεβαιώνεται στις επιχειρήσεις που συγχωνεύθηκαν και στην προερχόμενη από τη συγχώνευση ή στην διασπασθείσα και στις επωφελούμενες από τη

διάσπαση και περιορίζεται ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας μέσα στη χρήση για την οποία επιβάλλεται το τέλος. Στις περιπτώσεις του προηγούμενου εδαφίου, το τέλος επιτηδεύματος καταβάλλεται από την προελθούσα από την συγχώνευση ή τις επωφελούμενες από τη διάσπαση, κατά περίπτωση. Σε περίπτωση μετατροπής επιχείρησης σε άλλη νομική μορφή με τις διατάξεις του ν.δ. 1297/1972 (ΦΕΚ 2176 Α') ή του ν. 2166/1993 (ΦΕΚ 137 Α') το τέλος επιτηδεύματος βεβαιώνεται τόσο στη μετατραπέυσα επιχείρηση όσο και στην προερχόμενη από τη μετατροπή περιοριζόμενο ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας μέσα στη χρήση για την οποία επιβάλλεται και καταβάλλεται από την προερχόμενη από τη μετατροπή.

3. Για την απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος των φορολογούμενων που ασκούν επιτήδευμα ή ελεύθερο επάγγελμα, σε χωριά με πληθυσμό έως πεντακόσιους (500) κατοίκους και νησιά κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους, εκτός αν πρόκειται για τουριστικούς τόπους, λαμβάνονται υπόψη τα χωριά και νησιά όπως προβλέπονταν πριν από την έναρξη ισχύος του ν. 2539/1997 (ΦΕΚ 244 Α') για την εφαρμογή του σχεδίου "Καποδίστριας". Για την εξεύρεση του πραγματικού πληθυσμού τους λαμβάνεται υπόψη η τελευταία επίσημη γενική απογραφή πληθυσμού της 18ης Μαρτίου 2001, όπως κυρώθηκε με την Κοινή Υπουργική Απόφαση 6821/ Γ5-908 (ΦΕΚ 715 Β'). Ως τουριστικοί τόποι θεωρούνται όσοι περιλαμβάνονται στο π.δ. 899/1976, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το π.δ. 664/1977. Η επιβολή του τέλους επιτηδεύματος κρίνεται χωριστά για την έδρα και το κάθε υποκατάστημα της επιχείρησης ή του ελεύθερου επαγγελματία.

4. Η βεβαίωση του τέλους επιτηδεύματος γίνεται από τη ΔΟΥ που είναι αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου κατά το χρόνο



επιβολής του τέλους επιτηδεύματος και για την καταβολή του έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 4 της παρούσας Απόφασης. Το προηγούμενο εδάφιο έχει εφαρμογή και για τα υποκαταστήματα της επιχείρησης ή του ελεύθερου επαγγελματία.

5. Η προθεσμία άσκησης προσφυγής ή υποβολής αίτησης για διοικητική επίλυση της διαφοράς, καθώς και η άσκηση της προσφυγής ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, δεν αναστέλλει τη βεβαίωση και την είσπραξη του τέλους επιτηδεύματος.

6. Το τέλος επιτηδεύματος δεν εκπίπτει ως δαπάνη για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος».

Περαιτέρω, στο άρθρο 4 της ίδιας Υπουργικής Απόφασεως καθορίζονται οι λεπτομέρειες ως προς την καταβολή του Τέλους Επιτηδεύματος ειδικά για το Οικονομικό Έτος 2011 (ύψους 300 Ευρώ).

III. Όμως, η ανωτέρω αναφερόμενη Υπουργική Απόφαση, που αποτελεί κανονιστική πράξη, είναι ακυρωτέα, γιατί τόσο η ίδια, όσο και οι διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011, επί των οποίων βασίζεται, αντίκεινται σε θεμελιώδεις διατάξεις του Συντάγματος, όπως αναλυτικώς εκτίθεται παρακάτω. Επιπλέον, η Υπουργική αυτή Απόφαση, όπως θα καταδειχθεί παρακάτω, υπερβαίνει τα όρια της εξουσιοδοτικής διατάξεως του άρθρου 31§5 του Ν. 3986/2011. Ειδικότερα:

B. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΝΟΜΙΚΗ ΦΥΣΗ ΤΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ

I. Ο νομοθέτης έσπευσε να αποδώσει στην υπό κρίση φορολογική επιβάρυνση τον χαρακτηρισμό του «τέλους». Ωστόσο, ο χαρακτηρισμός αυτός είναι προσχηματικός και παρελκυστικός, καθώς, όπως θα αποδειχθεί παρακάτω, στην ουσία πρόκειται για φόρο. Η δε

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

αποσαφήνιση αυτή δεν στερείται συνεπειών κατά την εξέταση των όρων νομιμότητας και συνταγματικότητας της σχετικής επιβολής. Η ορθή διάκριση ενός οικονομικού βάρους ως φόρου ή ανταποδοτικού τέλους έχει σημασία για την εκτίμηση της συνταγματικότητας της σχετικής επιβολής, ιδίως σχετικά με την έκταση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 78 του Συντάγματος. Σε κάθε περίπτωση, το κατά πόσον ένα οικονομικό βάρος αποτελεί φόρο ή ανταποδοτικό τέλος δεν κρίνεται από τον χαρακτηρισμό, που του αποδίδει ο νομοθέτης, αλλά από τη φύση και τον σκοπό που υπηρετεί.

II. Σε νομικό επίπεδο, η έλλειψη ειδικού ανταλλάγματος επιτρέπει τη διάκριση του φόρου από τα τέλη ανταποδοτικού χαρακτήρα (βλ. *Ι.Δ. Αναστόπουλου - Θ.Π. Φορτσάκη, Φορολογικό Δίκαιο, Γ' Έκδοση, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, &25, σελ. 22*). Τα ανταποδοτικά τέλη είναι μονομερώς επιβαλλόμενες χρηματικές υποχρεώσεις, η καταβολή των οποίων συνδέεται με την παροχή ειδικής ωφελείας στον υπόχρεο, δηλαδή την απόλαυση δημοσίας υπηρεσίας ή δημοσίου πράγματος (βλ. *ΣτΕ 201/1961, ΣτΕ 1395/1967, ΣτΕ 649/1981, ΣτΕ 950/1981*).

Όπως έχει παγίως κριθεί, το ανταποδοτικό τέλος διακρίνεται από τον φόρο κατά το ότι αποτελεί μεν και αυτό, όπως ο φόρος, αναγκαστική παροχή, καταβάλλεται, όμως, έναντι ειδικής αντιπαροχής, δηλαδή έναντι ειδικώς παρεχομένης δημοσίας υπηρεσίας, προς την οποία, μάλιστα, τελεί σε σχέση αντιστοιχίας, γιατί αποσκοπεί στην κάλυψη του κόστους της υπηρεσίας. Η δημοσία, δε, αυτή υπηρεσία, προς την οποία αντιστοιχεί το ανταποδοτικό τέλος, παρέχεται προεχόντως χάριν δημοσίου σκοπού, εξυπηρετούνται, όμως, με αυτήν ταυτοχρόνως και όποιοι την χρησιμοποιούν, που φέρουν και το βάρος των δαπανών της.



Λόγω, μάλιστα, ακριβώς του δημοσίου χαρακτήρα της ειδικής ανταποδοχής, η υποχρέωση καταβολής του ανταποδοτικού τέλους ούτε την πραγματική χρησιμοποίηση της υπηρεσίας στη συγκεκριμένη περίπτωση προϋποθέτει κατ' ανάγκην, ούτε την ακριβή αντιστοιχία μεταξύ του ύψους του τέλους και του κόστους της παρεχομένης υπηρεσίας, αφού αρκεί απλώς η δυνατότητα (ετοιμότητα) παροχής της υπηρεσίας και η κατ' αρχήν κάλυψη των δαπανών της από το τέλος, που καταβάλλουν οι χρήστες της (βλ. ΣτΕ 2483/1999, ΣτΕ 950/1981, ΣτΕ 649/1981, ΑΕΔ 5/1984).

Κατά τη νομολογία, μάλιστα, του Δ.Ε.Κ., το ύψος των ανταποδοτικών τελών πρέπει να είναι και ανάλογο με τη δαπάνη, στην οποία υποβάλλεται η Δημόσια Διοίκηση, αλλιώς, εάν το ύψος ενός τέλους είναι γενικώς άσχετο προς τα έξοδα, στα οποία υποβάλλεται η Διοίκηση, τότε δεν μπορεί να αποτελεί τέλος ανταποδοτικού χαρακτήρα {βλ. απόφαση Δ.Ε.Κ. της 2ας Δεκεμβρίου 1997, *Fantask A/S* κ.λπ. κατά *Industriministeriet (Ehrvervministeriet)*, Συλλ. 1997 σελ. I-6783}.

Κατά συνέπεια, όταν ελλείπουν τα στοιχεία, τα οποία επιτρέπουν σε ένα οικονομικό βάρος να χαρακτηριστεί ως τέλος, τότε η σχετική επιβάρυνση αποτελεί φόρο (βλ. ΣτΕ 60/2010 ΕΔΔΔΔ 2011.516, ΣτΕ 2462/1999 ΕΕμπΔ 2001.355).


III. Εν προκειμένω, το τιτλοφορούμενο ως «Τέλος Επιτηδεύματος» ουδόλως αποτελεί, στην πραγματικότητα ανταποδοτικό τέλος, καθώς, εν απουσία όλων των στοιχείων, που θα επέτρεπαν κάτι τέτοιο, συνιστά κατ' ουσίαν φόρο.

Ο νομοθέτης επιχειρεί να στηρίζει τη δήθεν ανταποδοτικότητα του Τέλους με τη σύνδεσή του με την αδειοδότηση, την πιστοποίηση, τον έλεγχο και το ίδιο το γεγονός της ασκήσεως του επιτηδεύματος ή του

ελευθερίου επαγγέλματος, από την οποία απορρέει η ανάγκη επιβολής ενός ελαχίστου τέλους ασκήσεώς τους. Όμως, η αδειοδότηση και η πιστοποίηση του επιτηδευματία ή του ελευθέρου επαγγελματία πραγματοποιείται σε πρώιμο στάδιο, δηλαδή αυτό της ενάρξεως της δραστηριότητάς του, από εξουσιοδοτημένους γι' αυτό φορείς, καταβάλλοντας, αντιστοίχως, τέλη, δικαιώματα, εισφορές ή παράβολα. Ως εκ τούτου, ουδόλως δικαιολογείται η ετησία καταβολή «τέλους» επιτηδευματος ως όρος της ασκήσεως του επιτηδευματος ή επαγγέλματος. Τέλος, το Κράτος διαθέτει, σε εφαρμογή της σχετικής νομοθεσίας, το δικαίωμα να ανακαλέσει την άδεια λειτουργίας επιχειρήσεως ή την άδεια ασκήσεως επαγγέλματος, σε περίπτωση, που παύουν να πληρούνται οι προβλεπόμενες από το Νόμο προϋποθέσεις, με αποτέλεσμα και το επιχείρημα περί δήθεν ανάγκης συνεχούς εγκρίσεως και πιστοποιήσεως των ανωτέρω προσώπων από το Κράτος και μάλιστα σε ετησία βάση να αποδυναμώνεται πλήρως, καθώς, μάλιστα, η σταθερή καταβολή του «τέλους» δεν συνεπάγεται, αυτή μόνη (εφ' όσον δεν τηρούνται οι προϋποθέσεις ασκήσεως), τη συνέχιση του επιτηδευματος ή του επαγγέλματος.

Τέλος, ουσιώδες είναι το γεγονός ότι ελλείπει παντελώς το στοιχείο του κόστους ή της δαπάνης, στην οποία υποβάλλεται το Δημόσιο, ώστε να εδραιώνεται η υποτιθεμένη αντιπαροχή της ειδικής ωφελείας στους επιτηδευματίες ή τους ελευθέρους επαγγελματίες.

IV. Επιχείρημα υπέρ της προπαρετεθείσης ερμηνευτικής προσεγγίσεως αντλείται και από την ίδια την Αιτιολογική Έκθεση του Νόμου, σύμφωνα με την οποία «*προτείνεται η θέσπιση ελαχίστου φόρου εισοδήματος (τέλους επιτηδευματος) από τη δραστηριότητα των εμπορικών επιχειρήσεων και των ελευθέρων επαγγελματιών*», ενώ «*το ποσό του*



ελάχιστου φόρου επιβάλλεται μόνο στις περιπτώσεις εκείνες που προκύπτει μικρότερος φόρος με βάση τα δηλούμενα καθαρά κέρδη», ώστε, μάλιστα, όπως τονίζεται μετ' επιτάσεως, να μην επιβαρύνονται οι «ειλικρινείς φορολογούμενοι (επιτηδευματίες και ελεύθεροι επαγγελματίες) που δηλώνουν μεγαλύτερα ποσά». Όμως, η άμεση και πειστική ανάγκη ταχείας ανευρέσεως δημοσίων εσόδων οδήγησε στην οριζόντια ρύθμιση της επιβολής Τέλους Επιτηδεύματος σε όλους τους επιτηδευματίες και ελευθέρους επαγγελματίες (πλην ελαχίστων εξαιρέσεων).

Από όλα τα παραπάνω αβίαστα συνάγεται ότι το Τέλος Επιτηδεύματος, παρά την καταχρηστική του ονομασία, αποτελεί γνησία φορολογική επιβάρυνση, που πρέπει να αξιολογηθεί και να κριθεί υπό τους όρους των διατάξεων των άρθρων 78§§1,4 και 4§§1,5 του Συντάγματος.

Γ. ΛΟΓΟΙ ΑΚΥΡΩΣΕΩΣ

1^{ος} Λόγος Ακυρώσεως

I. Στη διάταξη του άρθρου 78§1 του Συντάγματος ορίζεται ότι «Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος». Περαιτέρω, στη διάταξη του άρθρου 78§4 του Συντάγματος προβλέπεται ότι «Το αντικείμενο της φορολογίας, ο φορολογικός συντελεστής, οι απαλλαγές ή εξαιρέσεις από τη φορολογία και η απονομή των συντάξεων δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο νομοθετικής εξουσιοδότησης».

Στις ανωτέρω συνταγματικές διατάξεις ορίζονται τα αντικειμενικώς ουσιώδη στοιχεία του φόρου, ήτοι το υποκείμενο, το

αντικείμενο και ο συντελεστής του φόρου, καθώς και οι φορολογικές απαλλαγές ή εξαιρέσεις, τα οποία, μάλιστα, κατά ρητή επιταγή, δύνανται να ορίζονται μόνο με τυπικό νόμο. Ειδικώς ως προς το αντικείμενο της φορολογίας, αυτό εντοπίζεται από την ως άνω διάταξη του άρθρου 78§1 του Συντάγματος στο εισόδημα, στο είδος της περιουσίας, στις δαπάνες και στις συναλλαγές ή κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος. Τα στοιχεία αυτά, μάλιστα, που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως, ορίζονται περιοριστικώς (βλ. ΣτΕ 693/2011 ΝοΒ 2011.611).

Από την αναλυτική αυτή αναφορά προκύπτει ότι υπάγονται στη φορολογία οι οικονομικές δραστηριότητες, τα δικαιώματα και οι καταστάσεις των υποκειμένων της φορολογίας, ενώ απαγορεύεται να ταυτισθεί το υποκείμενο με το αντικείμενο της φορολογίας. Με άλλα λόγια, αποτελεί ανεπίτρεπτο κατά το Σύνταγμα αντικείμενο φορολογίας η «κατά κεφαλήν» (caput) φορολόγηση, ο κεφαλικός φόρος των μεσαιωνικών συστημάτων (βλ. Ι.Δ. Αναστόπουλου – Θ.Π. Φορτσάκη, Φορολογικό Δίκαιο, Γ' Έκδοση, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, & 87, σελ. 72).

II. Εν προκειμένω, το Τέλος Επιτηδεύματος, το οποίο επιβάλλεται με τη διάταξη του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 και αποτελεί, όπως προαναλύθηκε, γνησία φορολογική επιβάρυνση, δεν αφορά σε αντικείμενο, το οποίο περιλαμβάνεται στα περιοριστικώς αναφερόμενα στη διάταξη του άρθρου 78§1 του Συντάγματος στοιχεία. Αντιθέτως, μοναδικό κριτήριο της επιβολής του αποτελεί μια ιδιότητα, αυτή του επιτηδευματία ή του ελεύθερου επαγγελματία, χωρίς να συνδέεται με το εισόδημα, την περιουσία, τις δαπάνες ή τις συναλλαγές των προσώπων, τα οποία φέρουν την ανωτέρω ιδιότητα. Κατά τον

τρόπο, όμως, αυτό επέρχεται ανεπίτρεπτη συνταγματικώς ταύτιση υποκειμένου και αντικειμένου του φόρου, καθώς μόνη η διαπίστωση της ιδιότητας αυτής αρκεί, χωρίς αναφορά σε συγκεκριμένο φορολογητέο αντικείμενο, για τον καταλογισμό του φορολογικού βάρους με πάγιο ύψος.

Εάν η αληθής βούληση του νομοθέτη ήταν να αποτελέσει αντικείμενο της εν λόγω επιβαρύνσεως το εισόδημα των ανωτέρω κατηγοριών προσώπων, όπως προσηματικώς αναφέρεται στην Αιτιολογική Έκθεση του Νόμου, θα είχε μεριμνήσει ο ίδιος να προσδιορίσει αναλόγως και τη βάση επιβολής του φόρου με την εξειδίκευση των στοιχείων, που καταλήγουν σε επιβάρυνση συγκεκριμένου ύψους. Ειδικότερα, θα είχε καθορίσει πραγματικό ή τεκμαρτό τρόπο υπολογισμού του ανωτέρω εισοδήματος, ώστε να αποδώσει εν συνεχεία στο αντικείμενο αυτό ανάλογο φορολογικό βάρος. Εν απουσία τέτοιου συστήματος, είναι σαφές και αναντίρρητο ότι στοχοποιούνται συλλήβδην συγκεκριμένες κατηγορίες φορολογουμένων με προσωποποιημένα κριτήρια, χωρίς να πλήττεται ορισμένη φορολογητέα ύλη, ώστε να δικαιολογείται η επιβάρυνση αποκλειστικώς αυτού του κύκλου προσώπων εν συγκρίσει με άλλες κατηγορίες επί τη βάσει γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων, τελούντων σε συνάφεια με το ρυθμιζόμενο ζήτημα (βλ. ΣτΕ Ολ. 2469-2471/2008, ΣτΕ 93/2011 ΕΔΔΔΔ 2011.408).

Κατά συνέπεια, η επιβολή του Τέλους Επιτηδεύματος στηρίζεται σε διατάξεις αντικειμένων στη συνταγματική διάταξη του άρθρου 78§1 του Συντάγματος και, ως εκ τούτου, η προσβαλλομένη υπ' αριθμ. 1167/02-08-2011 Υπουργική Απόφαση, κατά το μέρος αυτής, που



εκδόθηκε κατ' εφαρμογή της εξουσιοδοτικής διατάξεως του άρθρου 31 §5 του Ν. 3986/2011, είναι ακυρωτέα.

2^{ος} Λόγος Ακυρώσεως

I. Στη διάταξη του άρθρου 4§5 του Συντάγματος ορίζεται ότι «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους». Με τη διάταξη αυτή κατοχυρώνεται συνταγματικώς η αρχή της φορολογικής ισότητας, με την έννοια της καθολικότητας της φορολογικής υποχρεώσεως και της φορολογίας με βάση τη φοροδοτική ικανότητα των πολιτών. Εξάλλου, ο γενικός κανόνας της ισότητας ενώπιον του νόμου, όπως καθιερώνεται με τη διάταξη του άρθρου 4§1 του Συντάγματος, εφαρμοζόμενος στο αντικείμενο της φορολογίας, συνεπάγεται για τον νομοθέτη την υποχρέωση να χειρίζεται κατά τρόπο ομοιόμορφο τις όμοιες από πλευράς φοροδοτικής ικανότητας περιπτώσεις, δηλαδή την ίση μεταχείριση των φορολογουμένων, που τελούν υπό τις αυτές συνθήκες (*οριζόντια φορολογική ισότητα*, βλ. Κ. Δ. Φινοκαλιώτη, *Φορολογικό Δίκαιο*, Γ' Έκδοση, σελ. 136 και ΣτΕ 2060/1990, ΣτΕ 648/1995 *ΔΔίκη* 1995 *ΔΦΝ* 1996.592). Αντιθέτως, ο νομοθέτης όχι μόνο δεν κωλύεται, αλλά και υποχρεούται, κατ' εφαρμογή της συνταγματικής αυτής αρχής, αλλά και των επιταγών της αρχής της φορολογικής δικαιοσύνης και του κοινωνικού κράτους, να προβλέπει διαφορετική μεταχείριση κατηγοριών φορολογουμένων, που ευρίσκονται, αντικειμενικώς κρινόμενοι, σε διαφορετικές, ιδιαίτερες συνθήκες (*κάθετη φορολογική ισότητα*, βλ. Κ. Δ. Φινοκαλιώτη, *ό.π.*, σελ. 136 και ΣτΕ 1228/1963, ΣτΕ 3095-97/1976, ΣτΕ 2912/1980, ΣτΕ 4446/1984, ΣτΕ 2254/1987, ΣτΕ 2060/1990, ΣτΕ 323/1993 *ΔΦΝ* 1994.227, ΣτΕ 1642/1993 *ΦορΕπιθ* 1994.493, ΣτΕ




2269/1995 ΤοΣ 1997.154, ΣτΕ 3136/1997 ΔΦΝ 1998.1446, ΣτΕ 1305/1999).

II. Στην κρινομένη περίπτωση, με τη διάταξη του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 επιβάλλεται μια φορολογική επιβάρυνση στο σύνολο των επιτηδευματιών και ελευθέρων επαγγελματιών, χωρίς περαιτέρω διακρίσεις, υπαγορευόμενες από τη διαφορετική φοροδοτική τους ικανότητα. Κατ' αρχάς, **υπολαμβάνεται κατά τρόπο ολοκληρωτικό και ισοπεδωτικό ότι όλοι οι επιτηδευματίες ή ελεύθεροι επαγγελματίες, οι οποίοι έχουν συμπληρώσει πέντε (5) έτη ασκήσεως της δραστηριότητάς τους, ευρίσκονται στην ίδια θέση και κατάσταση από πλευράς φοροδοτικής ικανότητας, ώστε να δύνανται να καταβάλλουν το τέλος των τριακοσίων (300) αρχικώς και τετρακοσίων (400) ή πεντακοσίων (500) εν συνεχεία Ευρώ. Κατά τον τρόπο, όμως, αυτό καθόλου δε λαμβάνονται υπ' όψιν ουσιώδεις παράγοντες προσδιορισμού της πραγματικής φοροδοτικής ικανότητας των ανωτέρω προσώπων, όπως είναι το ετήσιο εισόδημά τους, υπολογιζόμενο κατά τρόπο πραγματικό ή αντικειμενικό, και, εν γένει, οι ιδιαίτερες συνθήκες ή περιστάσεις, υπό τις οποίες ασκεί τη δραστηριότητά του ο καθένας από αυτούς.** Αντίστοιχα, καμία διαφοροποίηση δεν προβλέπεται ως προς το τελικό ύψος της φορολογικής επιβαρύνσεως, είτε με την εφαρμογή ενός αναλογικού συντελεστή επί συγκεκριμένης φορολογικής βάσεως είτε με την υιοθέτηση συγκεκριμένης προοδευτικής κλίμακας.

III. Αντιθέτως, η εικόνα, που διαμορφώνεται ως προς την επιβολή της εξεταζομένης επιβαρύνσεως, προσλαμβάνει τα στοιχεία φορολογικού τεκμηρίου, το οποίο, μάλιστα, καθιερώνεται ως αμάχητο. Δικαιολογητική βάση της εισαγωγής ενός συστήματος τεκμαρτού

προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης αποτελεί η αποφυγή ή ο περιορισμός της φοροδιαφυγής, που συνιστά, αναμφισβήτητα, σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Εν όψει του ως άνω σκοπού, όταν ο πραγματικός προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης είναι ανέφικτος ή αλυσιτελής, ο νομοθέτης οφείλει να προβλέψει επικουρικές διαδικασίες ή μεθόδους, προκειμένου να καταστεί δυνατή η σύλληψη της φορολογητέας ύλης, έχει δε ευρεία διακριτική ευχέρεια σχετικά με την επιλογή του προσφορότερου για την επίτευξη του σκοπού αυτού συστήματος. Όμως, η θέσπιση των τεκμηρίων, ως επικουρική μέθοδος προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, οφείλει, για να είναι συνταγματικώς ανεκτή, να διακρίνεται από τη σταθερότητα της αποδεικτικής βάσεως και την αβίαστη συναγωγή του συμπεράσματος των τεκμηρίων αυτών, ως και από τη συμφωνία τους με τα δεδομένα της κοινής πείρας, ώστε να αποφεύγεται η φορολόγηση πλασματικής φορολογητέας ύλης και να μη θίγονται οι αρχές της νομιμότητας του φόρου και της φορολογίας βάσει της φοροδοτικής ικανότητας (βλ. ΣτΕ 4340/1983, ΣτΕ 2065/1988 Λογιστής 1988.973, ΣτΕ 2443/1989, ΣτΕ 1192/1990 ΔΦΝ 1991.139, ΣτΕ 1145/1991 ΔΦΝ 1991.1442).

Εν προκειμένω, ουδόλως στηρίζεται σε αντικειμενικά δεδομένα η σύνδεση φορολογικής επιβαρύνσεως ιδίου ύψους με όλα τα υποκείμενα στον ανωτέρω φόρο πρόσωπα. Στοιχεία, όπως το παραγόμενο εκ της δραστηριότητας εισόδημα, τα έτη ασκήσεως της δραστηριότητας, ο τόπος ασκήσεως αυτής κ.λπ. δεν λαμβάνονται υπ' όψιν, τουλάχιστον – τα τελευταία – σε επαρκή βαθμό, ώστε το τελικό συμπέρασμα, το οποίο θεσπίζεται ως τεκμήριο, να εμφανίζεται ως ανταποκρινόμενο στα διδάγματα της κοινής πείρας. Οι δε δύο και μόνες σχετικές προβλέψεις του νομοθέτη, δηλαδή η διάκριση με βάση τα έτη ασκήσεως της



δραστηριότητας και η διάκριση με βάση τον τόπο ασκήσεως αυτής όχι μόνο δεν εξομαλύνουν τη κατάσταση, αλλά και, λόγω της γενικότητάς τους, καταφάσκουν την έλλειψη σταθερής βάσεως του θεσπιζομένου τεκμηρίου. Ως προς το πληθυσμιακό, μάλιστα, κριτήριο πρέπει να συνεκτιμηθεί ότι, σύμφωνα με την Υ.Α. ΠΟΛ. 1167/2011, το πληθυσμιακό κριτήριο λαμβάνεται υπ' όψιν με βάση τα δεδομένα της απογραφής του έτους 2001.

Ακολούθως, ζήτημα γεννάται και ως προς την επιλογή αυτών των κατηγοριών φορολογουμένων (επιτηδευματίες και ελεύθεροι επαγγελματίες) για την επιβάρυνσή τους με έναν επιπλέον φόρο έναντι των λοιπών κατηγοριών φορολογουμένων (π.χ. μισθωτοί, αποκτώντες εισόδημα από ακίνητα, αποκτώντες εισόδημα από κινητές αξίες, αποκτώντες εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις). Η επιλογή αυτή εκκινεί, ενδεχομένως, από την αυθαίρετη αντίληψη ότι τα ανωτέρω πρόσωπα είτε έχουν, κατά τεκμήριο, μεγαλύτερη φοροδοτική ικανότητα έναντι των υπολοίπων, είτε φοροδιαφεύγουν σε μεγαλύτερο βαθμό έναντι των υπολοίπων. Εντούτοις, η ανωτέρω αντίληψη μόνο ως πολιτικοκοινωνική τοποθέτηση μπορεί να σταθεί και ουδόλως ως επαρκές κριτήριο διακρίνουσας φορολογικής μεταχειρίσεως, ιδίως όταν αυτή αφορά σε ένα επιπρόσθετο οικονομικό βάρος, που ελέγχεται, μάλιστα, καθ' όσον χαρακτηρίζεται από την Αιτιολογική Έκθεση ως επιβαλλομένη επί των εισοδημάτων, και υπό το πρίσμα της αρχής της απαγορεύσεως της διπλής φορολογήσεως.

IV. Προκειμένου ένα φορολογικό τεκμήριο να είναι ανεκτό, υπό το πρίσμα του συνταγματικώς κατοχυρωμένου δικαιώματος δικαστικής προστασίας (άρθρο 20§1 του Συντάγματος), το οποίο, παραλλήλως, απολαμβάνει και υπερνομοθετικής προστασίας (άρθρο 6

της ΕΣ.Δ.Α., που κυρώθηκε με το Ν.Δ. 53/1974), πρέπει να παρέχεται στον φορολογούμενο η δυνατότητα να αμφισβητήσει αυτό, επικαλούμενος τις ιδιαίτερες συνθήκες της προσωπικής του καταστάσεως (βλ. ΣτΕ 2919/1999 ΔΕΕ 2000.215, ΣτΕ 3284/2000 ΔΕΕ 2001.924, ΣτΕ 1576/2002, ΣτΕ 1340/2003).

Στο ίδιο πλαίσιο, σημειώνεται ότι με τη διάταξη του άρθρου 6§5 του Ν. 1249/1982 καταργήθηκε το αμάχητο των τεκμηρίων βάσει των δαπανών διαβίωσης, τα οποία είχαν θεσπισθεί με τη διάταξη του άρθρου 12 του Ν. 820/1978. Από τότε, επιτρέπεται η αμφισβήτηση από τον φορολογούμενο του τεκμαρτού προσδιορισμού του εισοδήματός του βάσει των δαπανών διαβίωσης (πλέον αντικειμενικών δαπανών) και η απόδειξη ότι στην περίπτωση του συντρέχουν διαφορετικά πραγματικά στοιχεία και συνθήκες, κατά τρόπο, ώστε να μη θίγεται το συνταγματικώς και υπερνομοθετικώς κατοχυρωμένο δικαίωμα της αποτελεσματικής δικαστικής προστασίας, στο οποίο περιλαμβάνεται και το δικαίωμα αποδείξεως (βλ και Κ. Μπέη, *Τεκμήρια: είναι και πόσο αντισυνταγματικά*, Δίκη 9.761, Μ. Κυπραίος, *Τα αντισυνταγματικά αμάχητα τεκμήρια του Ν. 870/1978*, ΔΦΝ 1980, 679 και ΔΠρωτΑθ 102/1980, ΔΠρωτΘεσ 1903/1980 και 1932/1980, ΔΠρωτΛειβ 97/1980, ΔΕφΧαν 35/1982).

Όμως, όπως προαναφέρθηκε, καμία πρόβλεψη δεν υπάρχει στις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 ως προς τη δυνατότητα ανατροπής του τεκμηρίου, το οποίο οι διατάξεις αυτές ουσιαστικά εισάγουν, με αποτέλεσμα αυτό να εμφανίζεται, ως αμάχητο, αντίθετο στο δικαίωμα παροχής δικαστικής προστασίας.

V. Προσβολή της αρχής της ισότητας σημειώνεται, ωστόσο, και μεταξύ των ιδίων των βαρυνομένων με το Τέλος Επιτηδεύματος.

Ειδικότερα, στις διατάξεις του άρθρου 31§1 του Ν. 3986/2011 ορίζεται ότι «Εξαιρούνται από τις υποχρεώσεις καταβολής του τέλους, εκτός εάν πρόκειται για τουριστικούς τόπους, οι εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν τη δραστηριότητα 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 συνταξιοδότησης του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας».

Σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, προβλέπεται εξαίρεση από την επιβολή του Τέλους για τους επιτηδευματίες, οι οποίοι ασκούν ατομική εμπορική επιχείρηση, εφ' όσον υπολείπονται τρία (3) έτη έως το έτος συνταξιοδοτήσεώς τους. Αντιθέτως, κατά το γράμμα του Νόμου, δεν προβλέπεται αντίστοιχη εξαίρεση και για τους ελευθέρους επαγγελματίες, εφ' όσον συντρέχουν οι ίδιες προϋποθέσεις. Ως εκ τούτου, παρατηρείται αδικαιολόγητη διακρίνουσα μεταχείριση μεταξύ των ιδίων των υποκειμένων στον φόρο, που αντιβαίνει στην αρχή της ισότητας.

Επομένως, η προσβαλλομένη υπ' αριθμ. 1167/02-08-2011 Υπουργική Απόφαση, που στηρίζεται στις αντίθετες προς τις διατάξεις του άρθρου 4§5 του Συντάγματος διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 και εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση αυτού, τυγχάνει ακυρωτέα. Επιπλέον, δε, καθ' όσον με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 θεσπίζεται, ουσιαστικά, ένα αμάχητο φορολογικό τεκμήριο, αυτές αντίκειται τόσο στη συνταγματική διάταξη του άρθρου 20§1 όσο

Κ. Τ. Ε. Μ. Ο. Μ.

και στην υπερνομοθετικής ισχύος διάταξη του άρθρου 6 της Ε.Σ.Δ.Α. και, συνακόλουθα, η ως άνω προσβαλλομένη Απόφαση αποβαίνει και εκ του λόγου αυτού ακυρωτέα.

3^{ος} Λόγος Ακυρώσεως

I. Στη διάταξη του άρθρου 5§1 του Συντάγματος ορίζεται ότι *«Καθένας έχει δικαίωμα να αναπτύσσει ελεύθερα την προσωπικότητά του και να συμμετέχει στην κοινωνική, οικονομική και πολιτική ζωή της Χώρας, εφόσον δεν προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και δεν παραβιάζει το Σύνταγμα ή τα χρηστά ήθη»*. Περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 25§1 του Συντάγματος προβλέπεται ότι *«Τα δικαιώματα του ανθρώπου ως ατόμου και ως μέλους του κοινωνικού συνόλου και η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου τελούν υπό την εγγύηση του Κράτους (...)». Οι κάθε είδους περιορισμοί που μπορούν κατά το Σύνταγμα να επιβληθούν στα δικαιώματα αυτά πρέπει να προβλέπονται είτε απευθείας από το Σύνταγμα είτε από το νόμο, εφόσον υπάρχει επιφύλαξη υπέρ αυτού και να σέβονται την αρχή της αναλογικότητας»*.

Με την ως άνω διάταξη του άρθρου 5§1 του Συντάγματος κατοχυρώνεται, ως ατομικό δικαίωμα, η προσωπική και οικονομική ελευθερία, ειδικότερη εκδήλωση της οποίας αποτελεί η ελευθερία ασκήσεως επιχειρηματικής ή επαγγελματικής δραστηριότητας. Στην άσκηση της ελευθερίας αυτής είναι δυνατόν να επιβληθούν από τον νόμο περιορισμοί, είτε με την μορφή αρνητικών όρων και απαγορεύσεων, είτε με την μορφή θετικών υποχρεώσεων προς ενέργεια, πριν από την επιλογή ή και κατά την άσκηση του επαγγέλματος. Οι όροι όμως και οι προϋποθέσεις αυτοί, για να είναι συνταγματικώς επιτρεπτοί, πρέπει να ορίζονται γενικώς, κατά τρόπο αντικειμενικό και να δικαιολογούνται από αποχρώντες λόγους δημοσίου ή κοινωνικού συμφέροντος, οι οποίοι

τέλουν σε συνάφεια προς το αντικείμενο και τον χαρακτήρα της ρυθμιζομένης επαγγελματικής δραστηριότητας. Εν όψει, δε, της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας, που κατοχυρώνεται στις διατάξεις του άρθρου 25§1 του Συντάγματος, οι ως άνω περιορισμοί πρέπει να είναι πρόσφοροι και αναγκαίοι για την επίτευξη του επιδιωκόμενου από τον νομοθέτη σκοπού δημοσίου ή κοινωνικού συμφέροντος και να μην είναι δυσανάλογοι εν σχέσει προς τον σκοπό αυτό (βλ. ΣτΕ Ολ. 1585/2010, ΣτΕ Ολ. 3177/2007 Αρμ. 2008.482, ΣτΕ Ολ. 1991-2/2005 ΕΔΔΔΔ 2005.779, ΣτΕ Ολ. 3665/2005 ΔΔίκη 2006.391).

II. Τα προαναφερθέντα, αναγόμενα στην περίπτωση του επιβαλλομένου με τη διάταξη του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 Τέλους Επιτηδεύματος, άγουν στο συμπέρασμα ότι διά της επιβολής του βάρους αυτού εισάγεται ένας δυσμενής όρος ως προς την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας ή ελευθερίου επαγγέλματος. Ο όρος αυτός δεν φέρει ούτε τη συνταγματική περιωπή του φόρου, καθώς ελλείπει ο προσδιορισμός του αντικειμένου αυτού ως ουσιώδους στοιχείου της σχετικής επιβολής, ούτε, βεβαίως, συνιστά ανταποδοτικό τέλος. **Πρόκειται για μια αυθαίρετη οικονομική επιβάρυνση, στερουμένη νομίμου ερείσματος, η οποία δύναται να επηρεάσει αρνητικά τους οικονομικά ασθενεστέρους ως προς την επιλογή της συνέχισεως ή μη της ασκήσεως της δραστηριότητάς τους.** Προσλαμβάνοντας, κατά τον τρόπο αυτό, έναν οιονεί «κυρωτικό» χαρακτήρα για όσους ασκούν τις δραστηριότητες αυτές, δύναται, σε περίοδο οξυτάτης οικονομικής συγκυρίας, να λειτουργήσει αποφασιστικά ως προς την αποθάρρυνση πλήθους επιτηδευματιών ή ελευθέρων επαγγελματιών από τη συνέχιση της δραστηριότητάς τους, ώστε να αποφύγουν την καταβολή του ανωτέρω τέλους, ως προς την οποία, ελλείψει συνδέσεώς της με σταθερά



κριτήρια διαγνώσεως της πραγματικής φοροδοτικής ικανότητας, υποχρεούνται να συμμορφωθούν ακόμη και στην - εξόχως πιθανή, υπό τις παρούσες οικονομικές συνθήκες - περίπτωση, που η δραστηριότητά τους αυτή αποβαίνει ζημιογόνος.

III. Επιπρόσθετα, το επιβαλλόμενο μέτρο αντιβαίνει και στην κοινοτικής προελεύσεως επιταγή για απλούστευση της προσβάσεως στην παροχή των υπηρεσιών. Η επιταγή αυτή αποτυπώνεται στην Οδηγία 2006/123/EK του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, η οποία ενσωματώθηκε στο εθνικό δίκαιο με τον Ν. 3844/2010 (Φ.Ε.Κ. Α' 63/03-05-2010). Στο άρθρο 3 του Νόμου αυτού ορίζεται, κατ' επανάληψη της διατυπώσεως του άρθρου 1 της Οδηγίας, ότι «Ο νόμος αυτός θεσπίζει τις γενικές διατάξεις που διευκολύνουν την άσκηση της ελευθερίας εγκατάστασης των παροχών υπηρεσιών και την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών, διατηρώντας υψηλό ποιοτικό επίπεδο υπηρεσιών». Στο πλαίσιο αυτό, παρίσταται αντιφατικό να επιζητείται αφενός η διευκόλυνση της παροχής των υπηρεσιών και αφετέρου να επιβάλλεται μια ουσιώδης οικονομική υποχρέωση, με την επίκληση της επίπλαστης ανάγκης να προβλεφθεί ένα ελάχιστο τέλος ασκήσεως του επαγγέλματος, που θα οδηγήσει κατ' αποτέλεσμα σε αποθάρρυνση της ασκήσεως των σχετικών δραστηριοτήτων.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι οι διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011, που επιβάλλουν το Τέλος Επιτηδεύματος, αντίκεινται και στη διάταξη του άρθρου 5§1 του Συντάγματος, με αποτέλεσμα να είναι ακυρωτέα και η εκδοθείσα δυνάμει αυτών προσβαλλομένη υπ' αρ. 1167/02-08-2011 Υπουργική Απόφαση.



4^{ος} Λόγος Ακυρώσεως

I. Στη διάταξη του άρθρου 31§4 του Ν. 3986/2011 ορίζεται ότι *«Για την εν γένει διαδικασία επιβολής και βεβαίωσης του τέλους επιτηδεύματος εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994)»*. Σύμφωνα, δε, με τη διάταξη του άρθρου 74§6 εδ. α' του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως αντικαταστάθηκε με τη διάταξη του άρθρου 21§7 εδ. α' του Ν. 3943/2011, *«Αν δεν επιτευχθεί Διοικητική επίλυση της διαφοράς και ασκηθεί από το φορολογούμενο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται αμέσως από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ποσοστό πενήντα τοις εκατό του αμφισβητούμενου κύριου φόρου, πρόσθετου φόρου και λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν φόρων και τελών»*.

II. Εντούτοις, με τη διάταξη του άρθρου 3§5 της υπ' αρ. ΠΟΛ. 1167/02-08-2011 (Φ.Ε.Κ. Β' 1835/17-08-2011) Αποφάσεως του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της διατάξεως του άρθρου 31§5 του Ν. 3986/2011, προβλέπεται ότι *«Η προθεσμία άσκησης προσφυγής ή υποβολής αίτησης για διοικητική επίλυση της διαφοράς, καθώς και η άσκηση της προσφυγής ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, δεν αναστέλλει τη βεβαίωση και την είσπραξη του τέλους επιτηδεύματος»*.

III. Με τον τρόπο αυτό στερείται από τον φορολογούμενο η δυνατότητα να τύχει, με μόνη την άσκηση της προσφυγής του, του δικαιώματος αυτόματης και αυτοδίκαιης αναστολής εκτελέσεως ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου φόρου, καίτοι αυτός, όπως προαναφέρθηκε, βεβαιώνεται με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε., και, κατά συνέπεια, περιστέλλεται το δικαίωμα δικαστικής του προστασίας. Σημειώνεται, δε, ότι ο καταλογισμός του Τέλους Επιτηδεύματος δεν ακολουθεί την υποβολή κάποιου είδους

δηλώσεως εκ μέρους του φορολογουμένου, παρά ο φόρος αυτός βεβαιώνεται οίκοθεν από την αρμοδία φορολογική αρχή. Επιπλέον, η δυνατότητα αυτοδίκαιης αναστολής ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου φόρου με μόνη την άσκηση της προσφυγής συνδέεται και με την εν γένει δυνατότητα και αποτελεσματικότητα της αμφισβητήσεως του αμαχήτου – όπως καθιερώνεται – τεκμηρίου, το οποίο κατ' ουσίαν συνιστά το Τέλος Επιτηδεύματος με τον τρόπο που υπολογίζεται, επί τη βάσει της επικλήσεως των ιδιαίτερων ατομικών στοιχείων κάθε περιπτώσεως. Σημειώνεται, μάλιστα, ότι, με τον τρόπο που θεσπίζεται το Τέλος Επιτηδεύματος, δεν υφίσταται εν τοις πράγμασι και πεδίο διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς. Τέλος, είναι ελεγκτέα τυγχάνει η ως άνω Υπουργική Απόφαση και ως προς τη συμμόρφωσή της με τα όρια της νομοθετικής εξουσιοδοτήσεως του άρθρου 31§5 του Ν. 3986/2011.

IV. Περαιτέρω στη διάταξη του άρθρου 69 παρ. 2 του Ν. 2717//1999 (Κ.Δ.Δ.) ορίζεται ότι « Κατ' εξαίρεση αν με την πράξη καταλογίζονται χρηματικά ποσά που αναφέρονται σε φορολογικές εν γένει απαιτήσεις του Δημοσίου ή άλλου νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου ή αυτοτελείς χρηματικές κυρώσεις για παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας η προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής, καθώς και η άσκησή της αναστέλλουν την εκτέλεση της πράξης. Ειδικές διατάξεις οι οποίες αποκλείουν την αναστολή ή θεσπίζουν την κατά ορισμένο μόνο ποσοστό αναστολή των πράξεων τούτων, διατηρούνται σε ισχύ».

Επομένως εάν ο νομοθέτης του Ν. 3986/2011 επιθυμούσε να αποκλείσει την αναστολή εκτελέσεως της καταλογιστικής του Τέλους Επιτηδεύματος πράξεως, θα έπρεπε να το προβλέψει ευθέως στην ίδια τη

διάταξη του άρθρου 31 του ανωτέρω νόμου και όχι να αφήσει τη ρύθμιση του ζητήματος στην κανονιστικώς δρώσα Διοίκηση η οποία και παρέκκλινε από τη διάταξη του άρθρου 74 παρ. 6 του Ν. 2238/1994.

Κατά συνέπεια, η προσβαλλομένη υπ' αριθμ. 1167/02-08-2011 Υπουργική Απόφαση, στο μέτρο, που δεν χορηγεί, σε περίπτωση ασκήσεως προσφυγής κατά της καταλογιστικής του φόρου πράξεως ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων, δικαίωμα αυτοδίκαιης αναστολής ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου φόρου, αντίκειται στο συνταγματικώς και υπερνομοθετικώς κατοχυρωμένο δικαίωμα δικαστικής προστασίας, ενώ υπερβαίνει και τα όρια της νομοθετικής εξουσιοδοτήσεως, που χορηγείται με τη διάταξη του άρθρου 31§4 του Ν. 3986/2011, και, ως εκ τούτου, τυγχάνει παράνομη και ακυρωτέα.

5^{ος} Λόγος Ακυρώσεως

Ζήτημα υπερβάσεως των ορίων της νομοθετικής εξουσιοδοτήσεως ανακύπτει και αναφορικά με τη μη δυνατότητα εκπτώσεως του καταβαλλομένου ως «*Τέλους*» ποσού από τα ακαθάριστα έσοδα του καταβάλλοντος αυτό επιτηδευματία ή ελευθέρου επαγγελματία. Ειδικότερα, στη διάταξη του άρθρου 31§1 περ. ε' του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) προβλέπεται, καθ' όσον αφορά στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, ότι «*Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος: ... ε) Των ποσών των κάθε είδους φόρων, τελών και δικαιωμάτων, που βαρύνουν την επιχείρηση. Ως χρόνος έκπτωσης*



λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων. Δεν εκπίπτουν οι τυχόν καταβαλλόμενοι από την επιχείρηση κάθε είδους φόροι που βαρύνουν τρίτους, με εξαίρεση τον ειδικό φόρο τραπεζικών εργασιών που επιβάλλεται επί των πάσης φύσεως ωφελειών από μετοχικού τίτλους». Περαιτέρω, καθ' όσον αφορά στο εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα, στη διάταξη του άρθρου 49§2 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι «Από το ακαθάριστο εισόδημα εκπίπτουν οι επαγγελματικές δαπάνες που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 31, μόνο εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους με νόμιμο φορολογικό στοιχείο και έχουν αναγραφεί στα βιβλία του υποχρέου».

Εκ των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι, τόσο για το εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, όσο και για το εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα, από το ακαθάριστο εισόδημα εκπίπτουν, μεταξύ άλλων, τα ποσά των κάθε είδους φόρων, τελών και δικαιωμάτων. Εντούτοις, στην προσβαλλομένη υπ' αριθμ. ΠΟΛ. 1167/02-08-2011 (Φ.Ε.Κ. Β' 1835/17-08-2011) Απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της διατάξεως του άρθρου 31§5 του Ν. 3986/2011, και, συγκεκριμένα, στο άρθρο 3§6 αυτής ορίζεται ότι «Το τέλος επιτηδεύματος δεν εκπίπτει ως δαπάνη για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος». Είναι, επομένως, προφανές ότι η ανωτέρω διάταξη της Υπουργικής Αποφάσεως αντίκειται στον Νόμο και δη στις διατάξεις των άρθρων 31§1 περ. ε' και 49§2 Κ.Φ.Ε., η δε σχετική ρύθμιση κείται εκτός των ορίων της νομοθετικής εξουσιοδοτήσεως, που χορηγεί η διάταξη του άρθρου 31§5 του Ν. 3986/2011. Ως εκ τούτων, μάλιστα, ο επιτηδευματίας ή ελεύθερος επαγγελματίας, ο οποίος καταβάλλει τον φόρο αυτό, υφίσταται επιδείνωση της θέσεώς του εκ του λόγου ότι του στερείται αυθαιρέτως η νόμιμη δυνατότητα να εκπέσει,


τουλάχιστον, το ποσό που κατέβαλε ως Τέλος Επιτηδεύματος από τα ακαθάριστα εισοδήματά του.

Δ. ΕΠΙ ΤΟΥ ΕΝΝΟΜΟΥ ΣΥΜΦΕΡΟΝΤΟΣ

I. Ο α' των αιτούντων Δικηγορικός Σύλλογος Θεσσαλονίκης έχει έννομο συμφέρον και δικαίωμα και δυνάμει της διατάξεως του άρθρου 199 περ. δ' του Κώδικα περί Δικηγόρων (Κ.Δ. 3026/1954) να στραφεί κατά της με την παρούσα προσβαλλομένης Αποφάσεως, αφού αφορά σε μεγάλο μέρος των Μελών του και δη στο σύνολο αυτών, που υπερβαίνουν τα πέντε (5) έτη ασκήσεως της δραστηριότητάς τους. Άλλωστε, παγίως η νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας δέχεται ότι τα επαγγελματικά σωματεία (όπως και οι Δικηγορικοί Σύλλογοι, σύμφωνα με τον διφυή χαρακτήρα τους, βλ. ΣτΕ 1443/1993) δικαιούνται, αλλά και υποχρεούνται να προστατεύουν τα δικαιώματα των μελών τους.

II. Περαιτέρω, τις διατάξεις του άρθρου 199 του Κώδικα περί Δικηγόρων ορίζεται ότι: «Εις τους Δικηγορικούς Συλλόγους και τα Διοικητικά Συμβούλια αυτών ανήκουσι: α) Η μέριμνα περί της εν γένει αξιοπρέπειας των Δικηγόρων και της απονομής παρά πάσης αρχής του προς αυτούς οφειλομένου σεβασμού κατά την ενάσκησιν του λειτουργήματος αυτών, β) η υποβολή προτάσεων και γνωμών αφορωσών εις την βελτίωσιν της νομοθεσίας εις την ερμηνείαν και την εφαρμογήν αυτής. γ) η διατύπωσις παρατηρήσεων και κρίσεων ως προς την απονομήν της δικαιοσύνης και δ) η συζήτησις και η απόφασις περί παντός ζητήματος ενδιαφέροντος το Δικηγορικόν Σώμα ή τα μέλη του Συλλόγου ως τοιαύτα ή ως επαγγελματικήν τάξιν και επί παντός γενικωτέρου ζητήματος Εθνικού ή Κοινωνικού περιεχομένου».

III. Οι Δικηγόροι, ως δημόσιοι λειτουργοί μετέχοντες ενεργά στην απονομή της Δικαιοσύνης (βλ. ΣτΕ 441/1978), πρέπει και αυτοί,



κατά το άρθρο 199 του Κώδικα περί Δικηγόρων, να έχουν τη δυνατότητα να παρεμβαίνουν δικαστικά επί παντός γενικότερου ζητήματος, όπως είναι και η προκειμένη υπόθεση. Οι Δικηγόροι με την ιδιότητά τους αυτή ως συλλειτουργών της Δικαιοσύνης κατά το Σύνταγμα μετέχουν στα Δικαστήρια των άρθρων 88§2 και 93 του Συντάγματος, γεγονός, που τους κατατάσσει σε εξέχουσα θέση όσον αφορά σε ζητήματα λειτουργίας και απονομής της Δικαιοσύνης κι έτσι εξηγείται η εξαιρετική δυνατότητα παρεμβάσεως σε μείζονος σημασίας ζητήματα, την οποία τους απονέμει το άρθρο 199 του Κώδικα περί Δικηγόρων. Από τα παραπάνω καταρρίπτεται η άποψη ότι οι Δικηγόροι έχουν έννομο συμφέρον παρεμβάσεως μόνον σε υποθέσεις που άπτονται αμιγώς των στενών επαγγελματικών τους συμφερόντων, διότι οι Δικηγορικοί Σύλλογοι, ως Ν.Π.Δ.Δ. και όχι συνήθη επαγγελματικά σωματεία, επιτελούν δημοσία λειτουργία χάριν του δημοσίου συμφέροντος και, συνεπώς, είναι θεμιτή η ρύθμιση του άρθρου 199 Κ.Δ., που χορηγεί έννομο συμφέρον στους Δικηγορικούς Συλλόγους να παρέμβουν σε θέματα μείζονος σημασίας λόγω της εξέχουσας θέσεώς τους στη λειτουργία του Κράτους Δικαίου και στην εν γένει απονομή της Δικαιοσύνης. Συνεπώς, ο θεσμικός ρόλος των Δικηγορικών Συλλόγων δεν εξαντλείται στην υπεράσπιση των συμφερόντων των μελών τους, αλλά περιλαμβάνει εν γένει και τη μέριμνα για την αξιοπρέπεια των Δικηγόρων, αλλά και τη δυνατότητα παρεμβάσεως επί ζητημάτων συνταγματικότητας νομοθετημάτων, που θίγουν θεμελιώδη συνταγματικά δικαιώματα και την ανθρώπινη αξιοπρέπεια. Ο νομοθέτης με την ως άνω διάταξη θέσπισε ειδική δημοσίου δικαίου υποχρέωση, η οποία συνδέεται με έννομο συμφέρον για ενέργειες, που συμβάλλουν στην αντιμετώπιση ενός εθνικού ή κοινωνικού ζητήματος, ακόμη και στο επίπεδο της έννομης προστασίας. Είναι αδύνατο να σκεφθεί κανείς ότι ένας από τους νομοθετημένους

σκοπούς ενός νομικού προσώπου και μάλιστα δημοσίου δικαίου δεν θα ήταν οπλισμένος με έννομο συμφέρον δικαστικής προστασίας, την οποία απολαμβάνουν από το Σύνταγμα όλα τα φυσικά και νομικά πρόσωπα. Θα ήταν συνεπώς παράβαση του δικαίου η μη αναγνώριση εννόμου συμφέροντος σε έναν Δικηγορικό Σύλλογο να παρέχει τις υπηρεσίες του στην αντιμετώπιση εθνικών και κοινωνικών ζητημάτων, ιδίως αν αυτά είναι μείζονος σημασίας, όπως τα κρινόμενα από το Δικαστήριό Σας.

IV. Αλλωστε η Ολομέλεια του ΣτΕ, με την υπ' αριθμ. 4576/1977 απόφασή της με Εισηγητή τον τότε Σύμβουλο Βασίλη Ρώτη, ερμήνευσε το άρθρο 199 του Κώδικος περί Δικηγόρων, ως εξής:

«Η διάταξις αυτή έχουσα την έννοια, ως εκ του χαρακτήρος των νομικών τούτων προσώπων και της εξεχούσης θέσεως αυτών εις την κοινωνίαν, ότι μεταξύ των ζητημάτων προς αντιμετώπισιν των οποίων δικαιούνται οι δικηγορικοί σύλλογοι να αναμιχθούν, συγκαταλέγεται και η προς αποτροπήν του υποβιβασμού της ανθρωπίνης ζωής ... και έχουν έννομο συμφέρον προς άσκησιν της αιτήσεως».

Αντίστοιχη είναι και η υπ' αριθμ. 421/1983 απόφαση του ΣτΕ με Εισηγητή τον Αντιπρόεδρο του ΣτΕ κ. Ρίζο, που έκρινε ότι: *«οι Δικηγορικοί Σύλλογοι είναι νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, των οποίων οι αρμοδιότητες και σκοποί χαράσσονται λίαν ευρέως υπό των σχετικών διατάξεων του άρθρου 199 Κώδικα περί Δικηγόρων, ιδία υπό εδάφιο δ' αυτού, καθ' ό εις τούτους ανήκει και η συζήτησις και η απόφασις περί παντός ζητήματος ενδιαφέροντος το Δικηγορικό Σώμα ή τα μέλη του Συλλόγου, ως τοιαύτα ή ως επαγγελματική τάξη και επί παντός γενικωτέρου ζητήματος εθνικού ή κοινωνικού περιεχομένου».*

Αντίστοιχα έκρινε και ο Άρειος Πάγος με την υπ' αριθμ. 424/1986 απόφασή του.

V. Ο δεύτερος των αιτούντων έχω έννομο συμφέρον για την ακύρωση της προσβαλλομένης κανονιστικής πράξεως φορολογικού περιεχομένου, γιατί επί της πράξεως αυτής στηρίζεται και το εκκαθαριστικό σημείωμα, δια του οποίου μου επιβάλλεται ατομικά Τέλος Επιτηδεύματος ύψους τριακοσίων (300) ευρώ.

ΕΠΕΙΔΗ η παρούσα είναι νόμιμη, βάσιμη και αληθής, παραδεκτώς δε ασκείται ενώπιον του Δικαστηρίου Σας.

ΕΠΕΙΔΗ η προσβαλλομένη υπ' αριθμ. ΠΟΛ. 1167/02-08-2011 Υπουργική Απόφαση αποτελεί κανονιστική πράξη, εκδοθείσα δυνάμει ρητής νομοθετικής εξουσιοδοτήσεως, που παρέχει η διάταξη του άρθρου 31§5 του Ν. 3986/2011, και, κατά συνέπεια, παραδεκτώς προσβάλλεται ενώπιον του Δικαστηρίου Σας.

ΕΠΕΙΔΗ η προσβαλλομένη ως άνω Υπουργική Απόφαση τυγχάνει παράνομη και ακυρωτέα για τους προαναφερθέντες νομίμους, βασίμους και αληθείς λόγους.

ΕΠΕΙΔΗ η παρούσα ασκείται με προφανές έννομο συμφέρον.

ΕΠΕΙΔΗ, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 του άρθρου 3900/2010 «Οποιοδήποτε ένδικο βοήθημα ή μέσο ενώπιον οποιουδήποτε διοικητικού δικαστηρίου μπορεί να εισαχθεί στο Συμβούλιο της Επικρατείας με πράξη τριμελούς Επιτροπής, αποτελούμενης από τον Πρόεδρό του, τον αρχαιότερο Αντιπρόεδρο και τον Πρόεδρο του αρμοδίου καθ' ύλην Τμήματος, ύστερα από αίτημα ενός των διαδίκων, όταν με αυτό τίθεται ζήτημα γενικότερου ενδιαφέροντος που έχει συνέπειες για ευρύτερο κύκλο προσώπων. Η πράξη αυτή δημοσιεύεται σε δύο ημερήσιες εφημερίδες των Αθηνών και συνεπάγεται την αναστολή εκδίκασης των εκκρεμών υποθέσεων στις οποίες τίθεται το

ίδιο ζήτημα. Μετά την επίλυσή του, το Συμβούλιο της Επικρατείας μπορεί να παραπέμψει το ένδικο μέσο ή βοήθημα στο αρμόδιο διοικητικό δικαστήριο. Η απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας δεσμεύει τους διαδίκους της ενώπιόν του δίκης, στους οποίους περιλαμβάνονται και οι παρεμβάντες. Στη δίκη ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας μπορεί να παρέμβει κάθε διαδίκους σε εκκρεμή δίκη, στην οποία τίθεται το ίδιο ως άνω ζήτημα και να προβάλλει τους ισχυρισμούς του σχετικά με το ζήτημα αυτό. Για την εν λόγω παρέμβαση δεν καταλογίζεται δικαστική δαπάνη, η δε μη άσκησή της δεν δημιουργεί δικαίωμα ασκήσεως ανακοπής ή τριτανακοπής»

ΕΠΕΙΔΗ στην προκειμένη περίπτωση υφίσταται ζήτημα γενικότερου ενδιαφέροντος που έχει συνέπειες για ευρύτερο κύκλο προσώπων καθώς αφορά στην πλειοψηφία των μελών των Δικηγορικών Συλλόγων, αλλά και όλων των ελευθέρων επαγγελματιών και επιτηδευματιών και ως εκ τούτου συντρέχει νόμιμη περίπτωση για την εισαγωγή της υποθέσεως στην πλήρη Ολομέλεια του Συμβουλίου της Επικρατείας, κατ'εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 του Ν. 3900/2010 και 14 παρ. 2 περ. β' του Π.Δ. 18/1989.

ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ

και όσους επιφυλασσόμεθα να προσθέσουμε στο μέλλον

ΖΗΤΟΥΜΕ

Να γίνει δεκτή στο σύνολό της η παρούσα Αίτηση.

Να ακυρωθεί και να εξαφανισθεί η προσβαλλομένη υπ' αρ. ΠΟΛ. 1167/02-08-2011 (Φ.Ε.Κ. Β' 1835/17-08-2011) απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, κατά το μέρος αυτής (άρθρα 3 και

4), που αφορά στην επιβολή του Τέλους Επιτηδεύματος, που θεσπίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011.

Να εισαχθεί με πράξη της προβλεπόμενης Τριμελούς Επιτροπής στην Ολομέλεια του Συμβουλίου της Επικρατείας η ασκηθείσα Αίτηση Ακύρωσης κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 του Ν. 3900/2010 και 14 παρ. 2 περ. β' του Π.Δ. 18/1989, γιατί το κρινόμενο ζήτημα εμφανίζει γενικότερο ενδιαφέρον, που έχει συνέπειες για ευρύτερο κύκλο προσώπων.

Να καταδικασθεί το αντίδικο Ελληνικό Δημόσιο στην καταβολή της εν γένει δικαστική μας δαπάνης.

Θεσσαλονίκη, 29-09-2011

Ο πληρεξούσιος Δικηγόρος

ΝΙΚΟΛΑΟΣ Ν. ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΑΚΗΣ
ΔΙΚΗΓΟΡΟΣ (Π.Δ. 1987)
ΕΡΜΟΥ 22 ΑΘΗΝΑ 238.883
549 24 ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
1988 390 473 239 5 ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ

Κατατέθηκε το πρωτότυπο
με αριθμό καταθέσεως
7063 στις 4/10/2011
Αντίγραφο - Αθήνα 4/10/2011
Ο Προϊστάμενος
του Γραφείου Καταθέσεων

ΣΕΩΡΗΘΗΚΕ
για τη νόμιμη σήμανση
Αθήνα 4/10/2011
Ο Προϊστάμενος του
Γραφείου Καταθέσεων

