



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών
Ταχ. δ/νση: Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Αριθ. τηλ.: 2310554268
Αριθ. fax: 2313333258

Αριθμός Απόφασης: 296/18-12-2015

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 παρ.3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του άρθρου 59 του πδ 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. 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».
 - ε. 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».
 - στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
 - ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».
 - η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
 - θ. 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 με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Αστικής Μη Κερδοσκοπικής Εταιρίας «.....», ΑΦΜ 090030560, κατά της υπ' αρ. Πράξης διοικητικού προσδιορισμού τέλους επιτηδεύματος (Ν.3986/2011).
4. Την με αριθμό Πράξη διοικητικού προσδιορισμού τέλους επιτηδεύματος (Ν.3986/2011) οικ. έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Σερρών.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της Αστικής Μη Κερδοσκοπικής Εταιρίας «.....» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη του προβαλλόμενου λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- ✓ Με την με αριθμό προσβαλλόμενη **Πράξη διοικητικού προσδιορισμού** επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Αστικής μη Κερδοσκοπικής Εταιρίας τέλος επιτηδεύματος (Ν.3986/2011) ύψους 800,00€, για το οικονομικό έτος 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2012 – 31/12/2012, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

Η προσφεύγουσα Αστική μη κερδοσκοπική εταιρία, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η με αρ. και ημερομηνία έκδοσης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Τέλους Επιτηδεύματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Σερρών, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Ο καταλογισμός του τέλους επιτηδεύματος (άρθρο 31 Ν. 3986/2011) δεν είναι ορθός - Η εταιρεία δεν ασκεί οποιαδήποτε οικονομική δραστηριότητα – Ουδέν Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου έχει συνδράμει οικονομικά για τη λειτουργία της εταιρίας- Ουδέν Νομικό Πρόσωπο Ιδιωτικού Δικαίου ή φυσικό πρόσωπο καταβάλει συνδρομή ή άλλη οικονομική ενίσχυση.

- **Επειδή**, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011: «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.....
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 εισόδημα τους προέρχεται από ατομική επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ή ελεύθεριο 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.

- **Επειδή,** σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011: “ Για την εν γένει διαδικασία επιβολής και βεβαίωσης του τέλους επιτηδεύματος εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994).
- **Επειδή,** το άρθρο 2 παρ. 4 του Ν. 2238/94 «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος» ορίζει ότι : «Σε φόρο υπόκεινται επίσης ... οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες...».
- **Επειδή,** σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1031/7.2.2001 και τη θεωρία (βλ. Δημήτρη Σταματόπουλο-Αντώνη Καραβοκύρη, Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων, Εκδόσεις ELFORIN, Αθήνα, 2007, σελ. 95), οι αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρίες, οι οποίες διέπονται από τα άρθρα 741 και επόμενα του Α.Κ. χαρακτηρίζονται ως επιτηδευματίες και έχουν όλες τις υποχρεώσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., όπως τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων κ.τ.λ. (άρθρο 2 § 1 Κ.Β.Σ.) και δεν έχουν καμία σχέση με τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που συστήνονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 78 και επόμενων του Α.Κ.
- **Επειδή,** σύμφωνα με την ΠΟΛ 1149/2013 (Περί επιβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης & τέλους επιτηδεύματος οικ.έτ.2013). «.....ο υπολογισμός του τέλους επιτηδεύματος γίνεται με βάση τα στοιχεία που τηρούνται στο Μητρώο. Επομένως, το τέλος επιτηδεύματος και για το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012) θα επιβληθεί σε όλους επιτηδευματίες, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, άσκησαν δραστηριότητα μέσα στην διαχειριστική περίοδο 2012 και η ΓΓΠΣ θα βεβαιώσει τα ποσά με βάση τα στοιχεία που τηρούνται στο Μητρώο. Συνεπώς, η μη άσκηση δραστηριότητας αναγνωρίζεται, όπως και κατά το οικονομικό έτος 2012, μόνο με υποβληθείσα δήλωση διακοπής εργασιών στην Δ.Ο.Υ., ακόμη κι αν αυτή υποβλήθηκε εκπρόθεσμα. Διευκρινίζεται ότι, η ημερομηνία της 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.

2. Με την τροποποίηση που επήλθε στο άρθρο 31 του Ν. 3986/2011 με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 10 του Ν. 4110/2013 , από το οικονομικό έτος 2013 και μετά, αυξάνεται το τέλος επιτηδεύματος 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. Η αύξηση αυτή δεν ισχύει 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. Για αυτές τις περιπτώσεις, εξακολουθούν να ισχύουν τα ποσά του τέλους επιτηδεύματος όπως επιβλήθηκαν κατά το οικονομικό έτος 2012.....»

- **Επειδή,** οι περιπτώσεις α` και β` της παραγράφου 1 του Ν. 3986/2011 τροποποιήθηκαν με το άρθρο 10 παρ.4 Ν.4110/2013,ΦΕΚ Α 17/23.1.2013 ενώ προγενέστερα (για το οικ. έτος 2012) ως προς τα καταλογισθέντα ποσά ίσχυαν τα 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.....».
- **Επειδή,** υπόχρεοι προς καταβολή του τέλους, είναι τόσο οι επιτηδευματίες και ελεύθεροι επαγγελματίες που δεν βαρύνονται με φόρο εισοδήματος (είτε επειδή δήλωσαν εισόδημα κατώτερο του αφορολογήτου ορίου είτε επειδή είχαν, κατά περίπτωση, μεγάλες εκπτώσεις από το φόρο) όσο και οι λοιποί που βαρύνονται με φόρο εισοδήματος (είτε μικρότερο είτε μεγαλύτερο του παγίως οριζομένου τέλους) (βλ. [ΣΤΕΟΛ. 2527/2013](#)).

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρία είναι επιτηδευματίας, με ημερομηνία έναρξης την, δεν έχει υποβάλει δήλωση διακοπής εργασιών έως 31-12-2012, σύμφωνα με το σύστημα TAXIS, και δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις της υποχρέωσης καταβολής του τέλους επιτηδεύματος όπως αυτές αναφέρονται στην παρ. 3 του άρθρ. 31 του ν. 3986/2011 υποχρεούται στην καταβολή του. Το ανωτέρω, δεν επηρεάζεται από το γεγονός ότι τα φορολογητέα εισοδήματά του, για την υπό κρίση περίοδο, είναι μηδενικά καθόσον η ύπαρξη ή μη φορολογητέου εισοδήματος δεν αποτελεί προϋπόθεση για την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος.

Επειδή, με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης βεβαιώθηκε το ποσό των 800,00€ που αφορά το τέλος επιτηδεύματος οικ. έτους 2013 με Α.Χ.Κ., Α.Τ.Β.2015, αλλά στη συνέχεια η Γ.Γ.Δ.Ε. προέβη στη διαγραφή του 400€ με την έκδοση του υπ' αρ. ΑΦΕΚ κατ' εφαρμογή των προαναφερόμενων διατάξεων.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε
ΤΗΝ ΑΠΟΡΡΙΨΗ ΤΗΣ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΑΣΤΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2012– 31/12/2012
(Οικ. Έτος 2013)

<u>ΕΙΔΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ</u>	<u>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ</u>
Τέλος Επιτηδεύματος	400,00€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την από πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου οικονομικού έτους 2013 (ΑΧΚ5-2015) της Γ.Γ.Δ.Ε και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτού.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ,
ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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 Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθρο 126 Ν.2717/1999).