



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα

27.11.2015

Αριθμός απόφασης:

4548

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604563

ΦΑΞ : 2131604567

**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 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «....., με έδρα κατά της με αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Τέλους Επιτηδεύματος ν. 3986/2011 της Γ.Γ.Δ.Ε. οικονομικού έτους 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Τέλους Επιτηδεύματος ν. 3986/2011 της Γ.Γ.Δ.Ε. οικονομικού έτους 2013, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ, η οποία παρέλαβε την ενδικοφανή προσφυγή.
7. Την από εισήγηση του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «..... 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:

Με την με αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Τέλους Επιτηδεύματος ν. 3986/2011 της Γ.Γ.Δ.Ε. οικονομικού έτους 2013 επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης με την επωνυμία «..... τέλος επιτηδεύματος ποσού 3.400,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 ν.3986/2011.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

➤ **1^{ος} ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ**

Εσφαλμένη Εφαρμογή του Νομού

-Η επιβολή του φόρου είναι αντισυνταγματική διότι δεν λαμβάνει υπόψη τη φοροδοτική ικανότητα των πολιτών.

-Η πράξη τυγχάνει εσφαλμένη, καθώς έχει διακοπεί η λειτουργία των υποκ/των, και πλέον λειτουργεί ένα μόνο κατάστημα, ήτοι η έδρα της εταιρείας, στο Αττικής, επί της οδού Συγκεκριμένα, δεν δύναται το κράτος να αξιώνει φόρο για ανύπαρκτη αιτία.

➤ **2^{ος} ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ**

Ένσταση Υπέρβαση Εξουσίας

-Κατά το άρθρο 25 παρ. 3 του Συντάγματος «Η καταχρηστική άσκηση δικαιώματος δεν επιτρέπεται»

-Το ποσό που καταλογίσθηκε προς πληρωμή υπερβαίνει τα συνταγματικώς επιτρεπτά όρια προκαλεί δε την έντονη εντύπωση της αδικίας εις βάρος της προσφεύγουσας

➤ **3^{ος} ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ**

Έλλειψη Νομίμου Αιτιολογίας

Η προσβαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Τέλους Επιτηδεύματος δεν περιέχει σε κανένα σημείο αυτής σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία.

➤ 4^{ΟΣ} ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Νομική πλημμέλεια ένεκα ασυμβατότητας προς την ΕΣΔΑ, λόγω παραβίασης του δικαιώματος στην περιουσία (άρθρο 1 1^ο Π.Π. Ε.Σ.Δ.Α.)

Εν προκειμένω, με την επιβολή τέλους επιτηδεύματος για όλα τα υποκαταστήματα που λειτουργούσαμε από την ίδρυση της εταιρίας μας, παραβιάζεται το δικαίωμά μας για διατήρηση της περιουσίας μας, δεδομένου ότι το οφειλόμενο από την εταιρεία μας προς το Δημόσιο ποσό, ξεπερνάει τις «δυνάμεις» της εταιρείας μας, δεδομένου ότι καλείται να καταβάλει τέλος για πέντε καταστήματα, ενώ λειτουργεί μονάχα ένα.

Επειδή ως προς την αδυναμία πληρωμής και την έλλειψη φοροδοτικής ικανότητας που επικαλείται η προσφεύγουσα 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 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, καθώς και από τη με αριθ. ΠΟΛ. 1149/2013 της Γ.Γ.Δ.Ε. η οποία έχει εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 5 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011.

Κατ' εφαρμογή δε των ανωτέρω διατάξεων, μόνος ο ισχυρισμός του διοικούμενου περί αδυναμίας πληρωμής και έλλειψης φοροδοτικής ικανότητας δεν επαρκεί για την εξαίρεσή του από το οφειλόμενο τέλος επιτηδεύματος, δεδομένου ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις, οι οποίες τίθενται από τις ανωτέρω διατάξεις του νόμου και της σχετικής κανονιστικής απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε...

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31§1 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 ετησίου 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 ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες, σε εξακόσια πενήντα

(650) ευρώ ετησίως.

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγράφου 2 του ως άνω άρθρου και νόμου**, (σχετ. η ΠΟΛ 1167/2011) σε περίπτωση διακοπής της δραστηριότητας μέσα στη χρήση, το τέλος επιτηδεύματος περιορίζεται ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας της επιχείρησης. Χρονικό διάστημα δε μεγαλύτερο των δεκαπέντε (15) ημερών λογίζεται ως μήνας.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1149/2013**, το τέλος επιτηδεύματος και για το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012) θα επιβληθεί σε όσους 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.

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 στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα τυγχάνει νομικό πρόσωπο που ασκεί εμπορική δραστηριότητα και σύμφωνα με τα στοιχεία του Μητρώου του TAXIS προκύπτει ότι η εταιρεία διατηρεί α) ένα Υποκατάστημα με δ/νση, β) δεύτερο στη δ/νση έχει διακόψει α) το Υποκ/μα στην δ/νση με ημερομηνία 31.12.2012 και β) Αποθήκη στην δ/νση με ημερομηνία 31.12.2012.

Συνεπώς κατά την διαχειριστική περίοδο 2012, στην οποία αφορά η υπό κρίση πράξη προσδιορισμού τέλους επιτηδεύματος, η επιχείρηση, έχει υποβάλλει

Α) την υπ' αριθμ. δήλωση μεταβολών στο Τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ για να δηλώσει **διακοπή από την 31/12/2012 στο Υποκ/μα** (.....).

Β) την υπ' αριθμ. δήλωση μεταβολών στο Τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ. Ν.ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ για να δηλώσει **διακοπή από την 31/12/2012 στη Αποθήκη** (.....).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η επιχείρηση της προσφεύγουσας δεν είναι ατομική επιχείρηση αλλά νομικό πρόσωπο το οποίο έχει τη νομική μορφή της και συνεπώς δεν πληρεί τις προϋποθέσεις υπαγωγής της στις προαναφερόμενες διατάξεις της παραγρ.3 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011.

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 ουσιαστικά δυσχερής η άσκηση επιχειρηματικής ή επαγγελματικής δραστηριότητας (πρβλ. ΣτΕ 1014/2011, 3665/2005 Ολομ., 1340/2003, 4175/1998).

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, σύμφωνα με την υπ' αριθμ.2527/2013 **απόφαση ΣτΕ** κρίθηκε ότι αντικείμενο της επίμαχης φορολογικής επιβάρυνσης είναι το ελάχιστο εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό που αποκτά όποιος ασκεί εμπορική ή επαγγελματική δραστηριότητα με τις διακρίσεις του άρθρου 31 του ν. 3986/2011. Έτσι προσδιορίζεται εν προκειμένω το αντικείμενο του φόρου, όπως απαιτείται από το άρθρο 78 § 1 του Συντάγματος, η δε επιβολή του εν λόγω φόρου, βάσει των ως άνω κριτηρίων(31§1 του Ν. 3986/2011), δεν παραβιάζει τα άρθρα 4 §§ 1 και 5 του Συντάγματος και τις κατοχυρωμένες από αυτά αρχές της καθολικότητας και της ισότητας του φόρου.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμ..... ενδικοφανούς προσφυγής της

«.....»

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Τέλος επιτηδεύματος ν. 3986/2011 οικ. Έτους 2013	Ευρώ 3.400,00
---	----------------------

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την με αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Τέλους Επιτηδεύματος ν. 3986/2011 της Γ.Γ.Δ.Ε. οικονομικού έτους 2013 (ΑΧΚ) και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτού.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6
Α/Α**

ΔΕΡΒΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ

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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).