



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 18-02-2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312-366, -347

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός απόφασης: 366

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

• Την από **24-10-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ και έδρα στον επί της οδού, νομίμως εκπροσωπούμενης από την, τον κατά του με ΑΤΒ τέλους επιτηδεύματος, βάσει της με αρ./19-07-2024 δήλωσης φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων (εντύπου Ν) άρθρου 45 ν. 4172/2013 της εν λόγω εταιρείας για το φορολογικό έτος 2023 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Το ως άνω προσβαλλόμενο τέλος επιτηδεύματος, του οποίου ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **24-10-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αρ...../19-07-2024 Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων (έντυπο Ν) φορολογικού έτους 2023 της προσφεύγουσας προς τη Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά επιβλήθηκε ποσό τέλους επιτηδεύματος ύψους 500,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 ν. 3986/2011, το οποίο βεβαιώθηκε με ΑΤΒ/19-07-2024.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της δήλωσης φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων άρθρου 45 ν. 4172/2013, βάσει της οποίας βεβαιώθηκε σε βάρος της το ποσό των 500,00€ ως τέλος επιτηδεύματος, προβάλλοντας τον παρακάτω ισχυρισμό:

- Το τέλος επιτηδεύματος δεν επιβάλλεται στα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου), που αποτελούσαν υποκείμενα φόρου με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994 (Α' 151) ή αποτελούν υποκείμενα φόρου με βάση τις αντίστοιχες διατάξεις της περίπτ. γ' του άρθρου 45 του ν. 4172/2013.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 45 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται:

α) οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,

β) οι προσωπικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,

γ) τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα, με εξαίρεση μόνο τα κάθε είδους έσοδα που

πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου,

δ) συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών,

ε) κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα,

στ) κοινοπραξίες,

ζ) οι νομικές οντότητες που ορίζονται στο άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. και δεν περιλαμβάνονται σε μια από τις προηγούμενες περιπτώσεις.

Στην περίπτωση των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που τηρούν απλογραφικά βιβλία εφαρμόζονται αποκλειστικά οι διατάξεις του άρθρου 47 του παρόντος Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 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 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 ελευθέριο επάγγελμα σε τριακόσια είκοσι πέντε ευρώ (325 €) ετησίως.

δ) Για κάθε υποκατάστημα σε τριακόσια ευρώ (300 €) ετησίως, αν συστήνεται από επιτηδευματία και ασκούντα ελευθέριο επάγγελμα, και εξακόσια ευρώ (600 €) ετησίως, αν συστήνεται από νομικό πρόσωπο που ασκεί εμπορική επιχείρηση.

Ως υποκατάστημα, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου, νοείται κάθε επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία στην ημεδαπή, εκτός της έδρας της επιχείρησης, στην οποία ενεργείται παραγωγική ή συναλλακτική δραστηριότητα. Δεν λογίζονται ως υποκαταστήματα, για την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος, οι προσωρινοί εκθεσιακοί χώροι και οι πρόσκαιρες επαγγελματικές εγκαταστάσεις, που λειτουργούν για χρονικό διάστημα μέχρι τριάντα (30) ημέρες, οι επαγγελματικές εγκαταστάσεις που στεγάζονται σε διαφορετικούς ορόφους, συνεχόμενους ή μη, του ίδιου κτιριακού συγκροτήματος, οι εγκαταστάσεις τουριστικών καταλυμάτων εντός παραδοσιακών κτισμάτων, σύμφωνα με το π.δ. 33/1979 (Α' 10), που λειτουργούν σε ξεχωριστά κτίρια, αλλά με ενιαία άδεια λειτουργίας, η οποία εντάσσεται ως ενιαία εγκατάσταση στην ίδια τουριστική μονάδα, καθώς και οι αγροτικές εκμεταλλεύσεις της περίπτωσης

δ) της παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 3874/2010 (Α' 151), όπως ισχύει.

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 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, τα

ποσά του τέλους επιτηδεύματος, εξακολουθούν να ισχύουν όπως επιβλήθηκαν κατά το οικονομικό έτος 2012.

Από το οικονομικό έτος 2013 και εφεξής, εξαιρούνται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος τα πρόσωπα που ασκούν ατομική εμπορική επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα και παρουσιάζουν αναπηρία ίση ή μεγαλύτερη του ογδόντα τοις εκατό (80%).

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 παρ. 2.

Για τα φορολογικά έτη 2019 και εφεξής εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής του τέλους επιτηδεύματος οι αγρότες κανονικού καθεστώτος, για τους οποίους έχουν παρέλθει τα πρώτα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων και ένταξής τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, καθώς και οι αλιείς της παράκτιας αλιείας, που εκμεταλλεύονται, είτε ατομικά είτε με τη μορφή συμπλοιοκτησίας ή κοινωνίας αστικού δικαίου, αλιευτικά σκάφη μέχρι δώδεκα (12) μέτρα, μεταξύ καθέτων.»

Επειδή, σύμφωνα με το αρθ. 3 της ΠΟΛ. 1167/2011 Απόφασης διευκρινίζεται ότι:

«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.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε ανεπιφύλακτα μέσω Taxisnet στη Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά τη με αρ...../19-07-2024 δήλωση φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων (Εντυπο Ν) άρθρου 45 του ν. 4172/2013, για το φορολογικό έτος 2023, σε συνέχεια της οποίας βεβαιώθηκε η με ΑΤΒ/19-07-2024 οφειλή ποσού 500,00€, η οποία αφορά το τέλος επιτηδεύματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3986/2011. Επικουρικά, σημειώνεται ότι και για το φορολογικό έτος 2022, η εταιρεία υπέβαλε τη με αρ./28-08-2023 δήλωση φόρου εισοδήματος νομικών. Στη συνέχεια, βεβαιώθηκε η με ΑΤΒ/28-08-2023 οφειλή, η οποία αφορούσε επίσης τέλος επιτηδεύματος, το οποίο εξοφλήθηκε, σύμφωνα με τα στοιχεία του Taxisnet.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του συστήματος του μητρώου του TAXIS η προσφεύγουσα εταιρεία, μέχρι την ημερομηνία διακοπής της λειτουργίας της στις 21-12-2023, ήταν αστική μη κερδοσκοπική εταιρεία, με έδρα στον, με κύρια δραστηριότητα ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΟΡΓΑΝΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΑ ΑΝΘΡΩΠΙΝΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ και δευτερεύουσα επιχειρηματική δραστηριότητα ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΆΛΛΕΣ ΟΡΓΑΝΩΣΕΙΣ ΠΟΛΙΤΩΝ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΕΣ ΟΡΓΑΝΩΣΕΙΣ.

Επειδή, η προσφεύγουσα, όπως νομίμως εκπροσωπείται, ζητά την απαλλαγή της επιβολής τέλους επιτηδεύματος επικαλούμενη απόσπασμα από το «Εγχειρίδιο απαντήσεων στα συνηθέστερα ερωτήματα που αφορούν στο τέλος επιτηδεύματος φυσικών & νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων» της Α.Α.Δ.Ε., σύμφωνα με το οποίο το τέλος επιτηδεύματος δεν επιβάλλεται στα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου), που αποτελούσαν υποκείμενα φόρου με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994 (Α' 151) ή αποτελούν υποκείμενα φόρου με βάση τις αντίστοιχες διατάξεις της περίπτ. γ' του άρθρου 45 του ν. 4172/2013.

Επειδή, ωστόσο, από τις προαναφερόμενες διατάξεις προκύπτει ότι η προσφεύγουσα αστική μη κερδοσκοπική εταιρεία εμπίπτει στην περίπτωση ε' του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 και όχι στην περίπτ. γ' του ίδιου άρθρου. Επιπλέον, δεν υπάγεται στις εξαιρέσεις καταβολής του τέλους επιτηδεύματος, οι οποίες ορίζονται στο άρθρο 31 του ν.3986/2011 περιοριστικώς, χωρίς να δίνεται η δυνατότητα διασταλτικής ερμηνείας. Συνεπώς νομίμως, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, βεβαιώθηκε το ποσό του τέλους επιτηδεύματος που προέκυψε από την εκκαθάριση της δήλωσής φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων φορολογικού έτους 2023 και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός της δεν ευσταθεί και απορρίπτεται.

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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **24-10-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, όπως νομίμως εκπροσωπείται, και την επικύρωση του με ΑΤΒ τέλους επιτηδεύματος, βάσει της με αρ...../19-07-2024 δήλωσης φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων (εντύπου Ν) άρθρου 45 ν. 4172/2013 για το φορολογικό έτος 2023.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2023

-Ποσό τέλους επιτηδεύματος: 500,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Α/Α

ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ

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.