



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01.09.2017

Αριθμός απόφασης: 1755

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από ...-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... του ... με Α.Φ.Μ. ..., κατά α) της με αρ. πρωτ. .../-2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... στην από ...-2016 επιφύλαξη, κατ' άρθρο 20 του Ν. 4174/2013, που διατύπωσε κατά την υποβολή της τροποποιητικής (υπ' αρ. ...) δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2015 και β) της με αρ. ειδοποίησης ... Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

φορολογικού έτους 2015, βάσει της ανωτέρω δήλωσης, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αρ. πρωτ. .../-2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... στην από2016 επιφύλαξη, κατ' άρθρο 20 του Ν. 4174/2013, που διατύπωσε ο προσφεύγων κατά την υποβολή της 1^{ης} τροποποιητικής (υπ' αρ. ...) δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2015 και την με αρ. ειδοποίησης ... Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, βάσει της ανωτέρω δήλωσης, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ...-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του . . του ... με Α.Φ.Μ. ..., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό πρωτ. .../-2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... δεν έγινε αποδεκτή η δήλωση επιφύλαξης, που διατυπώθηκε κατά την υποβολή της με αρ. καταχώρησης ... 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του προσφεύγοντος, με την οποία αιτείτο τα έσοδα του εν λόγω φορολογικού έτους να φορολογηθούν βάσει των διατάξεων του ν. 27/1975 περί ναυτιλιακών εταιριών και όχι βάσει των διατάξεων του ν. 4172/2013, ως έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ... μη αποδεχόμενος τους λόγους της επιφύλαξης προέβη σε εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του προσφεύγοντος, εκδίδοντας την με αρ. ειδοποίησης ... Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου και θεωρώντας το εισόδημα από την αλίευση ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, το οποίο φορολογείται βάσει των διατάξεων των άρθρων 21-28 ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της με αρ. πρωτ. .../-2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., καθώς και της με αρ. ειδοποίησης ... πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- 1) **Παράβαση υπερνομοθετικής ισχύος νόμου.** Το επαγγελματικό πλοίο του προσφεύγοντος είναι μικρότερων των 10 κόρων (3,15) και είναι χαρακτηρισμένο ως αλιευτικό. Η δε δραστηριότητα της επιχείρησης είναι αλίευση ψαριών σε ανοιχτή θάλασσα και ως εκ τούτου τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις περί φορολογίας πλοίων του ν. 27/1975.
- 2) **Παράβαση νόμου - Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή- Πλημμελής αιτιολογία.** Το άρθρο 21 του ν. 4172/2013 δεν δύναται να εφαρμοστεί εν προκειμένω, καθώς αυτό παραπέμπει στην περίπτωση της παραγωγής αλιευτικών προϊόντων και όχι της αλίευσης ψαριών. Προς επίρρωση του ισχυρισμού επικαλείται τις υπ' αρ. 2989, 2990, 2991 & 2992/1997 αποφάσεις του ΣτΕ , καθώς και την υπ' αρ. 47/2015 Γνωμοδότηση της Ολομέλειας του ΝΣΚ, η οποία έγινε αποδεκτή από το Υπουργείο Οικονομικών με την ΠΟΛ 1035/2016.

Επειδή, στο άρθρο 7§§1 & 2 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα. 2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.»

Επειδή, στο άρθρο 21§1 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων.....»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1041/4-2-2015: «4.Επομένως, όσοι αποκτούν εισόδημα από ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται ή όχι από την τήρηση βιβλίων του Κ.Φ.Α.Σ. και την ένταξη τους ή όχι στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., προσδιορίζουν τα ακαθάριστα έσοδα και τα κέρδη τους λογιστικά (με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία) και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 21 έως και 28 του νέου ΚΦΕ (ν.4172/2013). Διευκρινίζεται ότι οι αγρότες που δεν είναι υπόχρεοι και δεν τηρούν βιβλία θα προσδιορίζουν τα κέρδη τους με βάση τα δεδομένα των φορολογικών στοιχείων που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Α.Σ., και οφείλουν να τηρούν και να διαφυλάσσουν έως το χρόνο παραγραφής.»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1037/2017**: «4. Σύμφωνα με τις διατάξεις των ΕΛΠ, οι αλιείς που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής ΦΠΑ του άρθρου 40 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), από 01/01/2015 και μετά, είναι πλέον υπόχρεοι σε τήρηση λογιστικών βιβλίων και στην έκδοση στοιχείων, ενώ με το άρθρο 2 της Απόφασης ΓΓΔΕ - ΠΟΛ.1007/9.1.2015, απαλλάσσονται μόνο από την ενημέρωση λογιστικών αρχείων (βιβλία) και με την Απόφαση ΓΓΔΕ - ΠΟΛ.1002/31.12.2014 απαλλάσσονται από τη χρήση ΦΗΜ για την έκδοση αποδείξεων λιανικής.»

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αρ. πρωτ. **ΔΕΑΦ Α 1115073 ΕΞ 2016/26-07-2016** έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών (Γ.Γ.Δ.Ε., Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης, Διεύθυνση Άμεσης Φορολογίας, Τμήμα Α') με θέμα: *“Φορολογική αντιμετώπιση εσόδων από την παραγωγή αλιευτικών προϊόντων”*: «4. Διευκρινίζεται τέλος ότι η ανωτέρω διάταξη του άρθρου 21 του ν.4172/2013 δεν έχει υποστεί καμιά τροποποίηση/κατάργηση όσον αφορά στις δραστηριότητες που στοιχειοθετούν την αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα για τον Κ.Φ.Ε. Επίσης διευκρινίζεται ότι οι ανωτέρω διατάξεις δεν κάνουν καμία διάκριση για τον αριθμό των κόρων των αλιευτικών σκαφών. Κάθε συναλλαγή που αποφέρει έσοδα από την παραγωγή αλιευτικών προϊόντων, προσδιορίζει εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 21 του ν.4172/2013.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων για το φορολογικό έτος 2015 δήλωσε εισόδημα από πώληση αλιευμάτων, το οποίο βάσει των ανωτέρω διατάξεων φορολογείται ως εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα. Σημειώνεται ότι ούτε ο ν. 4172/13, αλλά ούτε και κάποια διευκρινιστική εγκύκλιος κάνει διάκριση μεταξύ της αλιείας σε ανοικτή θάλασσα σε σχέση με την ιχθυοκαλλιέργεια. Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. .../-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του ... του ... με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου- καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2015 :Χρεωστικό: 4.957,79€.

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την με αρ. ειδοποίησης ... πράξη διορθωτικού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015.

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

**Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α. α.**

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.