



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 02.01.2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 20

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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ, κατά α) της υπ' αριθ. πρωτ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της υπ' αριθ. πρωτ. αίτησής του για επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων τελών επιτηδεύματος και απαλλαγή από την περαιτέρω καταβολή τους, β) των βεβαιώσεων τέλους επιτηδεύματος οικ. έτους 2013 και φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της υπ' αριθ. πρωτ. αίτησής του προσφεύγοντος Συνεταιρισμού για

επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων τελών επιτηδεύματος και απαλλαγή από την περαιτέρω καταβολή τους και β) τις βεβαιώσεις τέλους επιτηδεύματος οικ. έτους 2013 και φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ 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 υπ' αριθ. πρωτ. προσαλλόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ απερρίφθη το υπ' αριθ. πρωτ. αίτημα του ανωτέρω συνεταιρισμού για την επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων τελών επιτηδεύματος και απαλλαγή από την περαιτέρω καταβολή τους, διότι από τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 δεν προκύπτει η απαλλαγή του από το τέλος επιτηδεύματος.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων Συνεταιρισμός ζητά την ακύρωση της προσαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Σκοπός του Συνεταιρισμού είναι να εξασφαλίσει στα μέλη του παραθεριστική κατοικία σε οικοπεδική έκταση 80.000 τ.μ., που έχει αγοράσει το έτος 1981 και η οποία βρίσκεται στην κτηματική περιοχή του Δημοτικού Διαμερίσματος του Δήμου Νομού Χαλκιδικής. Μετά την απόφαση με αριθμό της Α/βάθμιας Επιτροπής Επίλυσης Δασικών Αμφισβητήσεων Ν. Χαλκιδικής και την πρόσφατη ανάρτηση των δασικών χαρτών, ποσοστό 90,25% του αγροτεμαχίου του Συνεταιρισμού είναι δασική έκταση, συνεπώς καθίσταται άχρηστο όλο το αγροτεμάχιο του Συνεταιρισμού και ο σκοπός του Συνεταιρισμού έχει καταστεί αδύνατος.
- 2) Η αιτιολογία της αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ με την οποία συγκαταλέγει το Συνεταιρισμό στα Ν.Π.Ι.Δ. κερδοσκοπικού χαρακτήρα δεν ισχύει, καθώς σύμφωνα με το καταστατικό του, ο Συνεταιρισμός δεν έχει κερδοσκοπικό χαρακτήρα.
- 3) Σύμφωνα με τον ν. 3986/2011 σε τέλος επιτηδεύματος υπόκεινται τα νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση. Ο σκοπός του Συνεταιρισμού δεν εμπεριέχει την άσκηση εμπορικής επιχείρησης και ούτε άσκηση, ούτε ασκεί αλλά ούτε και πρόκειται να ασκήσει εμπορική δραστηριότητα. Ως εκ τούτου, η αιτιολογία της αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ με την οποία συγκαταλέγει το Συνεταιρισμό στους επιτηδευματίες ή στους ασκούντες ελεύθεριο επάγγελμα δεν ευσταθεί.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ.1 του Ν.4174/2013 «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την

επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν «ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του **άρθρου 63 του Ν.4174/2013**, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, σύμφωνα με την **παράγραφο 1 του άρθρου 1 της ΠΟΛ. 1064/17** ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζομένων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.».

Επειδή, ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας Ν.4174/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 αυτού, τίθεται σε ισχύ την 01/01/2014, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.

Επειδή, κατά τα λοιπά, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών (ΣτΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004).

Επειδή, έως το χρόνο υποβολής της υπ' αριθ. αίτησης του προσφεύγοντος συνεταιρισμού προς τη Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ είχε βεβαιωθεί τέλος επιτηδεύματος για τα παρακάτω έτη:

Από την Γ.Γ.Π.Σ. βεβαιώθηκε τέλος επιτηδεύματος 1.000 € για το οικ. έτος 2013 (χρήση 2012) στον συνεταιρισμό την/2015 με Α.Τ.Β. Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος του νομικού προσώπου είχε υποβληθεί για το οικ. έτος 2013 την/2014 με α/α παραλαβής/2014.

Την/2014 βεβαιώθηκε τέλος επιτηδεύματος 1.000 € για το οικ. έτος 2014 (χρήση 2013) στον συνεταιρισμό με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτος 2014 με α/α παραλαβής-2014.

Την/2015 βεβαιώθηκε τέλος επιτηδεύματος 1.000 € για το φορ. έτος 2014 (χρήση 2014) στον συνεταιρισμό με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτος 2014 με α/α παραλαβής-2015.

Την/2016 βεβαιώθηκε τέλος επιτηδεύματος 1.000 € για το φορ. έτος 2015 (χρήση 2015) στον συνεταιρισμό με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτος 2015 με α/α παραλαβής-2016.

Την/2017 βεβαιώθηκε τέλος επιτηδεύματος 1.000 € για το φορ. έτος 2016 (χρήση 2016) στον συνεταιρισμό με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτος 2016 με α/α παραλαβής-2017.

Επειδή, ο προσφεύγων συνεταιρισμός έλαβε αποδεδειγμένα γνώση των ανωτέρω βεβαιώσεων τουλάχιστον από τις/2014,/2015,/2015,/2016 και/07/2017 αντίστοιχα, ημερομηνίες κατά τις οποίες προέβη στην πληρωμή των ως άνω οφειλών. Συνεπώς, όφειλε να ασκήσει κατά περίπτωση ενδικοφανή προσφυγή εντός 30 ημερών από τις ανωτέρω ημερομηνίες.

Επειδή, εκτελεστές διοικητικές πράξεις αποτελούν οι πράξεις (βεβαιώσεις) επιβολής τέλους επιτηδεύματος για τα ως άνω οικονομικά έτη 2013, 2014 και φορολογικά έτη 2014 και 2015, με την υποβολή της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων, κατά των οποίων ο προσφεύγων συνεταιρισμός δεν άσκησε (για το οικ. έτος 2014) ή άσκησε εκπροθέσμως (για το οικ. έτος 2013 και τα φορολογικά έτη 2014 και 2015) ενδικοφανή προσφυγή, δη πέραν της προβλεπόμενης αποκλειστικής προθεσμίας των 30 ημερών από την αποδεδειγμένη περιέλευση των προσβαλλόμενων πράξεων σε γνώση του, και ως εκ τούτου απαραδέκτως.

Επειδή, ακολούθως η με αριθ. πρωτ.2017 προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της με αριθ. πρωτ.2017 αίτησης για επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων τελών επιτηδεύματος της προσφεύγουσας έχει **πληροφοριακό χαρακτήρα** και δεν αποτελεί πράξη εκ της οποίας απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφέρονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών και ως εκ τούτου στερείται εκτελεστότητας.

Επειδή, όσον αφορά την βεβαίωση του τέλους επιτηδεύματος του φορολογικού έτους 2016 στις/2017 αυτό προσβάλλεται με την παρούσα προσφυγή εμπροθέσμως και παραδεκτώς, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ωστόσο απορρίπτονται ως αβάσιμοι για τους παρακάτω λόγους.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ. 1 του ν. 3986/2011 ορίζεται ότι: «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, ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ. 3 του ν. 3986/2011 ορίζεται ότι: «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.» και περαιτέρω όπως προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 73 του Ν. 4430/2016 (ΦΕΚ Α' 205/31-10-2016) και σύμφωνα με το άρθρο 75 του ίδιου νόμου ισχύει από 31/10/2016 και μετά «Επίσης, εξαιρούνται οι Φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας με τη μορφή Κοινωνικής Συνεταιριστικής Επιχείρησης ή Συνεταιρισμού Εργαζομένων, εφόσον δεν έχουν παρέλθει πέντε (5) έτη από την πρώτη έναρξη εργασιών τους.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 1 της ΠΟΛ. 1167/02.08.2011 ορίζεται 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1149/20.06.2013 ορίζεται ότι: «1. Σύμφωνα με το άρθρο 4 της Υπουργικής Απόφασης ΠΟΛ. 1167/2-8-11, με την οποία ρυθμίστηκαν τα θέματα για τη βεβαίωση και είσπραξη του τέλους επιτηδεύματος, 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 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, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 § 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν προκύπτει η απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος για τον «.....».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ:, και συγκεκριμένα:

- την απόρριψη ως απαράδεκτης αναφορικά με την προσβαλλόμενη υπ' αριθ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και την επιβολή τέλους επιτηδεύματος οικ. ετών 2013, 2014 και φορ. ετών 2014 και 2015,
- την απόρριψη ως νόμω και ουσία αβάσιμης αναφορικά με την προσβαλλόμενη επιβολή τέλους επιτηδεύματος φορ. έτους 2016.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.