



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**  
**ΑΑΔΕ**



Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**  
**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

**Ταχ. Δ/ση:** Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας:** 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο:** 2131604565

**ΦΑΞ:** 2131604567

Καλλιθέα, 18-01-2017

Αριθμός απόφασης: 523

## **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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του Ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. 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.

στ. 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' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης 22-09-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου Ηρακλείου Κρήτης, οδός ....., κατά της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../01-09-2016 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Ηρακλείου επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../09-08-2016 αίτησης του προσφεύγοντος περί εξαίρεσής του από την υποχρέωση καταβολής του τέλους επιτηδεύματος του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 για το υποκατάστημά του, για το φορολογικό έτος 2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου ...../01-09-2016 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου επί της ανωτέρω αίτησης του προσφεύγοντος, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22-09-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ...../01-09-2016 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../09-08-2016 αίτησης του προσφεύγοντος περί υπαγωγής του στις εξαιρέσεις της παρ. 3 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 δεν έγινε δεκτό το αίτημά του περί εξαίρεσής του από την υποχρέωση καταβολής του τέλους επιτηδεύματος του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011, ύψους €600,00, για το υποκατάστημά του, για το φορολογικό έτος 2015, δεδομένου ότι το εν λόγω υποκατάστημα του προσφεύγοντος εδρεύει στο χωριό ..... του Δήμου Γόρτυνας, το οποίο έχει πληθυσμό κάτω από πεντακόσιους (500) κατοίκους και συνεπώς, σύμφωνα με την παρ. 3 του ως άνω άρθρου, ο προσφεύγων εξαιρείται από την υποχρέωση καταβολής τέλους επιτηδεύματος για το υποκατάστημά του αυτό.

Συγκεκριμένα, με την προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος, διότι: «Σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011, *εξαιρούνται από τις υποχρεώσεις καταβολής του τέλους επιτηδεύματος, εκτός εάν πρόκειται για τουριστικούς τόπους, οι εμπορικές επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν τη δραστηριότητά τους σε χωριά με πληθυσμό έως πεντακόσιους (500) κατοίκους.* Σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1167/2011, *σε περίπτωση που κάποιο χωριό δεν αποτελούσε πριν το σχέδιο “Καποδίστριας” από μόνο του κοινότητα και ανήκε διοικητικά σε άλλη κοινότητα ή δήμο, λαμβάνεται υπόψη ο πληθυσμός της κοινότητας ή του δήμου που υπαγόταν. Βάσει της Απογραφής του 2011, το χωριό ..... δεν αποτελούσε κοινότητα, αλλά ανήκε στην τοπική κοινότητα ..... με πληθυσμό οκτακόσιους τέσσερις (804) κατοίκους.* Ως εκ τούτου, ο προσφεύγων δεν εξαιρείται από την υποχρέωση καταβολής τέλους επιτηδεύματος για το υποκατάστημά του με έδρα το χωριό ..... για το φορολογικό έτος 2015, καθώς για την επιβολή του εν λόγω τέλους δεν ελήφθη υπόψη ο πληθυσμός του χωριού ....., αλλά ο πληθυσμός, βάσει της Απογραφής του 2011, της κοινότητας ..... (ήτοι πλέον των 500 κατοίκων), στην οποία υπαγόταν το χωριό ..... πριν την εφαρμογή του σχεδίου “Καποδίστριας”.».

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- να γίνει δεκτή η παρούσα προσφυγή του,
- να ακυρωθεί η με αριθμό πρωτοκόλλου ...../01-09-2016 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../09-08-2016 αίτησής του, και
- να γίνει δεκτή η ως άνω αίτησή του, προκειμένου να εξαιρεθεί από την υποχρέωση καταβολής του τέλους επιτηδεύματος του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011, ύψους €600,00, για το εν λόγω υποκατάστημά του για το φορολογικό έτος 2015,

προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011, με την οποία προβλέπεται η παραπάνω εξαίρεση, αναφέρονται σε χωριά (κάτω των 500 κατοίκων) με την ευρεία έννοια του όρου και όχι σε χωριά που λαμβάνονται υπόψη αποκλειστικά ως νομικές οντότητες, ήτοι ως δήμοι ή κοινότητες κατά την Απογραφή του 2011.
- Έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης.

**Επειδή**, με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 ορίζεται ότι:

*«1. Οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, εφόσον τηρούν βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας, 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 ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες, στα εξακόσια πενήντα (650) ευρώ ετησίως.*

*δ) Για κάθε υποκατάστημα σε εξακόσια (600) 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 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, τα ποσά του τέλους επιτηδεύματος, εξακολουθούν να ισχύουν όπως επιβλήθηκαν κατά το οικονομικό έτος 2012.*

*Η περιοχή του Νομού Αττικής λογίζεται ως μια πόλη, καθώς και το Πολεοδομικό Συγκρότημα Θεσσαλονίκης.*

*Από το οικονομικό έτος 2013 και εφεξής, εξαιρούνται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος τα πρόσωπα που ασκούν ατομική εμπορική επιχείρηση ή ελευθέριο 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 ελευθέρου 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 συνταξιοδότησης του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας.».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 3 της ΠΟΛ. 1167/2011, «Για την απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος των φορολογούμενων που ασκούν επιτήδευμα ή ελεύθερο επάγγελμα, σε χωριά με πληθυσμό έως πεντακόσιους (500) κατοίκους και νησιά κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους, εκτός αν πρόκειται για τουριστικούς τόπους, λαμβάνονται υπόψη τα χωριά και νησιά όπως προβλέπονταν πριν από την έναρξη ισχύος του Ν. 2539/1997 (ΦΕΚ 244 Α') για την εφαρμογή του σχεδίου «Καποδίστριας». Για την εξεύρεση του πραγματικού πληθυσμού τους λαμβάνεται υπόψη η τελευταία επίσημη γενική απογραφή πληθυσμού της 18<sup>ης</sup> Μαρτίου 2001, όπως κυρώθηκε με την Κοινή Υπουργική Απόφαση 6821/Γ5-908 (ΦΕΚ 715 Β')(...)».

**Επειδή**, σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. Δ12Α 1055910 ΕΞ 3.4.2014 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών: «3. Για την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2014 και στο εξής, θα λαμβάνεται υπόψη η Απογραφή Μόνιμου Πληθυσμού της Χώρας της 9<sup>ης</sup> Μαΐου 2011, όπως κυρώθηκε με την υπ' αριθμ. 11247/28.12.2012 Απόφαση της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής (ΦΕΚ 3465 Β').

4. Επιπλέον σας γνωρίζουμε ότι, με το Δ12Α 1146052 ΕΞ2011 έγγραφό μας, διευκρινίστηκε ότι για την εφαρμογή της παρ. 3 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011, θα ληφθεί υπόψη ο πληθυσμός των χωριών τα οποία αποτελούσαν, πριν από εφαρμογή του σχεδίου «Καποδίστριας» (Ν. 2539/1997), αυτοτελή νομικά πρόσωπα, δηλαδή κοινότητες.

5. Μετά από όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω προκύπτει ότι, η πληθυσμιακή εξαίρεση εφαρμόζεται σε όλα τα (μη τουριστικά) χωριά με πληθυσμό έως πεντακόσιους (500) κατοίκους, ακόμη και σε αυτά που βρίσκονται σε νησιά με πληθυσμό πάνω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους. (...)».

**Επειδή**, εν προκειμένω, σύμφωνα με την από 28-09-2016 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, το υποκατάστημα του προσφεύγοντος εδρεύει στο χωριό ..... του Δήμου Γόρτυνας, το οποίο προ εφαρμογής του σχεδίου «Καποδίστριας» δεν αποτελούσε αυτοτελές νομικό πρόσωπο (κοινότητα), αλλά συνιστούσε οικισμό, ο οποίος υπαγόταν διοικητικά στην κοινότητα ....., και συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω, για την εφαρμογή της απαλλακτικής διάταξης της παρ. 3 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011, θα πρέπει να ληφθεί υπόψη ο πληθυσμός της κοινότητας ....., που βάσει της Απογραφής Μόνιμου Πληθυσμού της Χώρας της 9<sup>ης</sup> Μαΐου 2011 ανερχόταν στους οκτακόσιους είκοσι πέντε (825) κατοίκους. Ως εκ τούτου, ο προσφεύγων είναι υπόχρεος προς καταβολή τέλους επιτηδεύματος του άρθρου 31 του Ν.

3986/2011 για το εν λόγω υποκατάστημά του για το φορολογικό έτος 2015, δεδομένου ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις εξαιρέσεως (από την υποχρέωση καταβολής του εν λόγω τέλους) της ως άνω απαλλακτικής διάταξης του ίδιου άρθρου.

**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 με ημερομηνία κατάθεσης 22-09-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με ΑΦΜ .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:**

#### **Φορολογικό Έτος 2015**

**Ποσό Επιστροφής: €637,05**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με ημερομηνία έκδοσης 18-07-2016 και με αριθμό ειδοποίησης ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 (ΑΠΚ ...../.....) της Γ.Γ.Δ.Ε..

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 ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ  
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

**α.α.**

**ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ ΔΕΡΒΟΣ**

**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.