



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

Θεσσαλονίκη, 21/03/2016

Αριθμός απόφασης:267

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2310554268
ΦΑΞ : 2313333258

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. 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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της

ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 20/11/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του Ν.Π.Ι.Δ κερδοσκοπικού χαρακτήρα με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ:....., έδρα ΤΚ:....., κατά: α) της με αριθμό πρωτ. αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ με την οποία απορρίφθηκε το αίτημα του ως άνω νομικού προσώπου περί χαρακτηρισμού του ως ΝΠΙΔ μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και β) της επιβολής τέλους επιτηδεύματος που επιβλήθηκε με την χειρόγραφη υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

5. Την από 18/03/2016 εισήγηση του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της υπ.αρ.πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του Ν.Π.Ι.Δ. κερδοσκοπικού χαρακτήρα με την επωνυμία «.....», 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:

Α) Με την αριθμ. πρωτ. αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ, απορρίφθηκε το αίτημα του προσφεύγοντος περί χαρακτηρισμού του ως ΝΠΙΔ μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Β) Με την από 8-10-2015 εκκαθάριση της ετήσιας φορολογικής δήλωσης φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, τέλος επιτηδεύματος ύψους 800,00€.

Με το υπ' αριθμ. έγγραφό του ο αιτήθηκε προς τη ΔΟΥ τη διόρθωση κωδικού που προσδιορίζει τη νομική μορφή του με μεταβολή στο μητρώο, προκειμένου να υποβάλλει την φορολογική δήλωση φορολογικού έτους 2014 ως νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Η ΔΟΥ, με το αριθμ.πρωτ. έγγραφό της, του γνωστοποίησε την εγκύκλιο ΔΕΑΦ Β 1102518 ΕΞ 2015 της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων κατά την οποία

επιβάλλεται τέλος επιτηδεύματος στους ΤΟΕΒ με βάση τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν 3986/2011 και του αριθμ.Δ12Β 1174037 ΕΞ 2013/12-11-2013 εγγράφου του Υπουργείου Οικονομικών και ότι το υποσύστημα μητρώου-taxiς έχει προσαρμοστεί στα δεδομένα της παραπάνω εγκυκλίου.

Εν συνεχεία, το προσφεύγον νομικό πρόσωπο με το με αριθμ. εγγράφο του, το οποίο έλαβε αριθμό εισερχομένου πρωτοκόλλου στη ΔΟΥ, υπέβαλε χειρόγραφο φορολογική δήλωση, διότι το σύστημα taxiς δεν την έκανε δεκτή με την ένδειξη <<με επιφύλαξη>>. Στις 07-10-2015 το προσφεύγον, με το αριθμ..... εγγράφο του (..... ΔΟΥ) κατέθεσε συμπληρωματικά στοιχεία επί της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, προς τεκμηρίωση της επιφύλαξης για τον χαρακτηρισμό του ως ΝΠΙΔ μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, και η ΔΟΥ, με το με αριθμ. πρωτ. εγγράφο της απέρριψε την επιφύλαξη της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης.

Με την εκκαθάριση της ετήσιας φορολογικής δήλωσης φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε στο προσφεύγον νομικό πρόσωπο, τέλος επιτηδεύματος ύψους 800,00€. Το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης γνωστοποιήθηκε στο νομικό πρόσωπο με την από 11/11/2015 ατομική ειδοποίηση χρεών.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, το προσφεύγων νομικό πρόσωπο ζητά:

- 1) Την ακύρωση του εγγράφου της ΔΟΥ με το οποίο απορρίφθηκαν οι επιφυλάξεις του κατά την υποβολή της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.
- 2) Τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος φορολογικού έτους 2014 που του επιβλήθηκε, επικαλούμενο τις διατάξεις "περί έργων εγγείων βελτιώσεων" του νδ 3881/1958, περί χαρακτηρισμού των ΤΟΕΒ ως ΝΠΙΔ, υποκείμενων στην εποπτεία του Υπουργείου Γεωργίας και της λανθασμένης ταύτισης των ΤΟΕΒ με τους κοινούς αγροτικούς συνεταιρισμούς.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 20 του Ν 4174/2013 : «1. Όταν ο φορολογούμενος αμφισβάζει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία για το οποίο διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα.

2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές.

Ειδικά, προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα.»

Επειδή, ο, υπέβαλλε χειρόγραφα και με επιφύλαξη τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος ΝΠ, φορολογικού έτους 2014, διότι αρνείται το χαρακτηρισμό και κατά συνέπεια τη φορολόγηση του Οργανισμού ως κοινοπραξία αγροτικών συνεταιριστικών οργανώσεων ενώ μέχρι τώρα αυτός χαρακτηριζόταν και φορολογούνταν ως Ν.Π.Ι.Δ. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Επειδή, ο, έλαβε γνώση της απόρριψης της επιφύλαξης που δηλώθηκε στη χειρόγραφα υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος ΝΠ, φορολογικού έτους 2014, με το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο του προϊσταμένου της ΔΟΥ το οποίο κοινοποιήθηκε στο προσφεύγων με συστημένη επιστολή.

Επειδή, με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1102518 ΕΞ 23-07-2015 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών και συγκεκριμένα της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας, Τμήμα Β, της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, δόθηκαν οδηγίες σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση των εισοδημάτων που αποκτούν οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων (Ο.Ε.Β.), μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του 4172/2013.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 12 του Ν.Δ.3881/1958 (ΦΕΚ 181/Α') και της παρ. 1 του άρθρου 13 του ίδιου νομοθετικού διατάγματος, όπως αυτές ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με την παρ. 1 του άρθρου 6 του Ν.414/1976 και την παρ. 1 του άρθρου 1 του Ν.Δ.1218/1972, αντίστοιχα, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι συνιστώνται με τις διατάξεις του νομοθετικού αυτού διατάγματος οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων (ΟΕΒ), οι οποίοι αποτελούν Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου και οι οποίοι διακρίνονται σε Τοπικούς Οργανισμούς Εγγείων Βελτιώσεων (ΤΟΕΒ) και σε Γενικούς Οργανισμούς Εγγείων Βελτιώσεων (ΓΟΕΒ), τυγχάνουν οργανισμοί κοινής ωφελείας και από αυτούς οι ΤΟΕΒ αποτελούν γεωργικές συνεταιριστικές οργανώσεις αναγκαστικής μορφής.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 12 και του άρθρου 5 του Ν.Δ.3881/1958 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι οι ΤΟΕΒ συνιστώνται για έργα εγγείων βελτιώσεων Β' τάξεως (ήτοι, έργα τοπικού ενδιαφέροντος όπως είναι, τα δίκτυα αποστραγγιστικών τάφρων και αρδευτικών διωρύγων, τα αντιπλημμυρικά έργα, έργα αξιοποίησης παθογενών ή αγόνων εδαφών, έργα υδρολιπάνσεως και εμπλουτισμού υπογείων υδροφόρων στρωμάτων, κ.λπ.) και οι ΓΟΕΒ κατ' αρχήν για έργα εγγείων βελτιώσεων Α' τάξεως (ήτοι, κύρια έργα γενικού ενδιαφέροντος όπως είναι, τα έργα διευθετήσεως ποταμών και μεγάλων χειμάρρων, τα φράγματα, οι σημαντικές τάφροι, διώρυγες και σήραγγες για την παροχέτευση ή αποχέτευση υδάτων, κ.λπ.).

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 13 του ίδιου ως άνω νομοθετικού διατάγματος ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι μέλη των ΟΕΒ καθίστανται υποχρεωτικά, από τη σύστασή τους, όλα τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα, τα οποία είναι ιδιοκτήτες και νομείς, εμφυτευτές και επιφανειούχοι ή επικαρπωτές σε αγροτικά ακίνητα που βρίσκονται εντός των ορίων της περιοχής δικαιοδοσίας τους.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 14 του ίδιου ως άνω νομοθετικού διατάγματος ορίζεται, ότι σκοποί των ΟΕΒ είναι, μεταξύ άλλων: α) η διοίκηση των υδάτων που υπάγονται στην αρμοδιότητά τους και η ρύθμιση της χρήσης και η διανομή αυτών, μέσω της επιβολής κανονισμών άρδευσης και της λήψης λοιπών αναγκαίων μέτρων, β) η αστυνομία επί των υδάτων και των έργων, γ) η επιβολή και η βεβαίωση των κατά το άρθρο 10 υποχρεώσεων των ωφελουμένων και δ) ο καθορισμός και η είσπραξη μισθωμάτων ή δικαιωμάτων βοσκής επί μη διανεμηθεισών εκτάσεων στις ζώνες των έργων ή επί αποκαλυπτόμενων γαιών δικαιωμάτων αλιείας των υδάτων ποταμών και λιμνών εντός της περιοχής δικαιοδοσίας τους ή ετέρων συναφών δικαιωμάτων.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 10 του ίδιου ως άνω νομοθετικού διατάγματος ορίζεται, ότι η συμμετοχή των ωφελουμένων από τα έργα φυσικών ή νομικών προσώπων στις δαπάνες αυτών συνίσταται: α) στην εξ ιδίων πόρων καταβολή των δαπανών κατασκευής των έργων που δεν καλύπτονται από επιδοτήσεις και δάνεια, β) στην καταβολή των κανονισμένων εισφορών και δόσεων για την εξόφληση των δανείων που έχουν συναφθεί για την κατασκευή των έργων και γ) στην εξ ολοκλήρου καταβολή των ετησίων δαπανών λειτουργίας, συντήρησης και διοίκησης των έργων.

Οι παραπάνω υποχρεώσεις κατανέμονται κατά περίπτωση μεταξύ των ωφελουμένων και καταβάλλονται με τη μορφή στρεμματικών εισφορών ή τελών ή και με τη μορφή αντιτίμου χρήσης αρδευτικού ύδατος (παρ. 2).

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 15 του ίδιου ως άνω νομοθετικού διατάγματος ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι πόροι των ΟΕΒ είναι οι στρεμματικές εισφορές και τέλη, τα αρδευτικά τέλη ή το αντίτιμο χρήσης αρδευτικού ύδατος, μισθώματα και δικαιώματα και κάθε άλλο προβλεπόμενο από το καταστατικό αυτών έσοδο.

Οι στρεμματικές εισφορές και τα τέλη που επιβάλλονται από τους ΟΕΒ, εισπράττονται από τα αρμόδια όργανα αυτών απευθείας ή κατά τα καθοριζόμενα στο άρθρο 10 παρ. 4 και σε υπερημερία εφαρμόζονται οι διατάξεις περί είσπραξης δημοσίων εσόδων (παρ. 2).

Επειδή, σύμφωνα πάντα με το αρχικά αναφερθέν έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, όπως είχε γίνει δεκτό από τη Διοίκηση, προκειμένου για την εφαρμογή των διατάξεων του προϊσχύοντος ΚΦΕ (Ν.2238/1994), για τον προσδιορισμό του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των Τοπικών Οργανισμών Εγγείων Βελτιώσεων (ΤΟΕΒ), οι οποίοι αποτελούν γεωργικές συνεταιριστικές οργανώσεις αναγκαστικής μορφής, από το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων που υπόκεινται σε φορολογία αφαιρούνται οι δαπάνες που αφορούν και αντιστοιχούν σε

αυτά και το τυχόν θετικό αποτέλεσμα που θα προκύψει φορολογείται με τις γενικές διατάξεις (σχετ. τα υπ' αριθ. 1028911/10388/B0012/7.4.2009 και Γ.179/37/12.4.1984 έγγραφα).

Επειδή, με τις διατάξεις της περ. δ' του άρθρου 45 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται, μεταξύ άλλων, οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις αυτών.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 58 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, ότι τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί και οι ομάδες παραγωγών φορολογούνται με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%).

Επειδή, σύμφωνα με την υποπαράγραφο Ε1 του άρθρου 1 ΤΟΥ ν 4093/2012 "ΚΦΑΣ" :

1.Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. [2238/1994](#), κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 της ΠΟΛ 1167/2-8-2011 σχετικά με την Επιβολή τέλους επιτηδεύματος ([άρθρο 31](#) ν. [3986/2011](#)) «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, σε απάντηση σχετικού εγγράφου της Δ/σης Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών, αναφορικά με τη νομική μορφή των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013 που είναι καταχωρημένα στο Μητρώο, διευκρινίσθηκε, ότι στην έννοια των συνεταιρισμών και των ενώσεων αυτών περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, οι αγροτικοί συνεταιρισμοί, η Ένωση Αγροτικών Συνεταιρισμών (ΕΑΣ), η Κεντρική Συνεταιριστική Ένωση (ΚΕΣΕ) και η κοινοπραξία αγροτικών συνεταιριστικών οργάνωσεων (σχετ. το υπ' αριθ. 1053891/ΔΕΑΦ/Β/ΕΞ 2015/21.4.2015 έγγραφο).

Επειδή, σύμφωνα με τα παραπάνω καθώς και με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1102518 ΕΞ 23-07-2015 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών και συγκεκριμένα της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας, Τμήμα Β, της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα αναφορικά με τη φορολογική μεταχείριση των Ο.Ε.Β. μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του Ν 4172/2013:

Οι Τοπικοί Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων (ΤΟΕΒ) αποτελούν γεωργικές συνεταιριστικές οργανώσεις αναγκαστικής μορφής και επομένως, φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις ως αγροτικοί συνεταιρισμοί και ως ενώσεις αυτών (περ. δ' άρθρου 45 και παρ. 2 άρθρου 58 του Ν.4172/2013). Ακόμη, συνάγεται ότι στους ΤΟΕΒ επιβάλλεται τέλος επιτηδεύματος με βάση τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.3986/2011 (σχετ. το υπ' αριθ. 1174037/Δ12Β/ΕΞ2013/12.11.2013 έγγραφο).

Ωστόσο, δεδομένου του ιδιόμορφου χαρακτήρα των ΤΟΕΒ ως οργανισμών κοινής ωφελείας και της αναγκαστικής μορφής είσπραξης των εισφορών των φυσικών και νομικών προσώπων που καθίστανται υποχρεωτικά μέλη τους, με την παρούσα γίνεται δεκτό, ότι τα έσοδα που αποκτούν οι ΤΟΕΒ από τις εισφορές των μελών τους (συνδρομές - δικαιώματα εγγραφής) δεν φορολογούνται, καθόσον δεν αποτελούν έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 21 του Ν.4172/2013.

Ομοίως, τα ανταποδοτικά τέλη που εισπράττουν οι πιο πάνω οργανισμοί από τα μέλη τους δεν αποτελούν έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές, αλλά συνιστούν μονομερώς επιβαλλόμενες χρηματικές υποχρεώσεις, που διακρίνονται από τους φόρους κατά το ότι η καταβολή τους συνδέεται με την παροχή ειδικής ωφελείας στον υπόχρεο, δηλαδή στην απόλαυση δημόσιας υπηρεσίας ή δημόσιου πράγματος. Η δημόσια αυτή υπηρεσία, προς την οποία στοχεύει το ανταποδοτικό τέλος, παρέχεται προέχοντος χάριν δημοσίου σκοπού, εξυπηρετούνται όμως με αυτή ταυτόχρονα και όποιοι την χρησιμοποιούν, που φέρουν το βάρος των δαπανών τους (σχετ. οι υπ' αριθ. 2462/1999 και 649/1981 αποφάσεις ΣτΕ). Κατά συνέπεια, τα έσοδα από τέλη που αποκτούν οι ΤΟΕΒ δεν φορολογούνται.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 20-11-2015 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του **Ν.Π.Ι.Δ. κερδοσκοπικού χαρακτήρα με την επωνυμία «.....»**, κατά: α) της με αριθμό πρωτ..... αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ με την οποία απορρίφθηκε το αίτημα του ως άνω νομικού προσώπου περί χαρακτηρισμού του ως ΝΠΙΔ μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και β) της επιβολής τέλους επιτηδεύματος που επιβλήθηκε με την χειρόγραφη υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος νομικού προσώπου με βάση την παρούσα απόφαση:

Δήλωση Φόρου Εισοδήματος νομικού προσώπου φορολογικού έτους 2014 με την οποία του επιβλήθηκε τέλος επιτηδεύματος τελικό χρεωστικό: 800,00€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η υπάλληλος του γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).