



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 02/04/2019

Αριθμός απόφασης: 785

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση** : Εγνατία 45

**Ταχ. Κώδικας** : 54630 – Θεσ/νίκη

**Πληροφορίες** : Κ. Μαβινίδου

**Τηλέφωνο** : 2313-333245

**ΦΑΞ** : 2313-333258

**E-Mail** : ded.thess@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

**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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

**2.** Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 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.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης **04/12/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., με **ΑΦΜ** ....., κατοίκου Θεσσαλονίκης, επί της οδού ..... Τ.Κ. ...., κατά της σιωπηρής απόρριψης επί της ..... /17-8-2018 αίτησης περί αιτιολόγησης της επιφύλαξής του στη με αριθμ. .... /27-7-2018 με επιφύλαξη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, και τα προσκομιζόμενα με αυτά σχετικά έγγραφα.

**5.** Την ως άνω πράξη της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **04/12/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... **ΤΟΥ** ....., με **ΑΦΜ** ....., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό ειδοποίησης ..... /16-10-2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος τέλος επιτηδεύματος ύψους 650,00 €.

Ειδικότερα όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμ. .... /27-7-2018 με επιφύλαξη, δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και κατόπιν την αριθμ. .... /17-8-2018 αίτησή του ενώπιον του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, ζητώντας την απαλλαγή του από το τέλος του επιτηδεύματος με το αιτιολογικό ότι έχει υπερβεί το 65<sup>ο</sup> έτος της ηλικίας (διένυε το 69ο έτος κατά το έτος 2017). Η Δ.Ο.Υ. απέρριψε την ως άνω επιφύλαξη εκδίδοντας τη με αριθμ. .... /16-10-2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2017.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, επικαλούμενος εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011.

**Επειδή** με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι : «1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει 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 ή 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** με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1068/12-4-2018 ορίζεται μεταξύ άλλων ότι : «10. Οι δηλώσεις με επιφύλαξη υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου και εντός χρονικού διαστήματος 30 ημερών από την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης οφείλουν οι φορολογούμενοι να προσκομίσουν στη Δ.Ο.Υ. τα απαραίτητα δικαιολογητικά, τα οποία αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς τους και τον λόγο της επιφύλαξης, προκειμένου να εκκαθαριστούν οι δηλώσεις και να εκδοθούν οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τις Δ.Ο.Υ. εντός της προβλεπόμενης από το [άρθρο 20 παρ. 1 του ΚΦΔ](#) , προθεσμίας των 90 ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση που τα απαιτούμενα δικαιολογητικά δεν προσκομιστούν εντός της προαναφερθείσας προθεσμίας των 30 ημερών, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται, χωρίς να ληφθεί υπόψη η επιφύλαξη, δεδομένου ότι, σύμφωνα με την [παρ. 2 του άρθρου 20 του ΚΦΔ](#) , η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου.»

**Επειδή** περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 31 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, το οποίο ορίζεται ως εξής: α) ....., β).....,

γ) Για ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες, σε εξακόσια πενήντα (650) ευρώ ετησίως.....

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. 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.»

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, επειδή ο προσφεύγων διένυε κατά το έτος 2017, το 69<sup>ο</sup> έτος της ηλικίας του, δε τυγχάνουν εφαρμογής οι ως άνω διατάξεις απαλλαγής, δεδομένου ότι αυτές εφαρμόζονται για τους ασκούντες ατομική επιχείρηση με την προϋπόθεση ότι υπολείπονται τρία (3) έτη από τη συνταξιοδότησή τους και ως έτος συνταξιοδότησης ορίζεται το 65<sup>ο</sup> έτος της ηλικίας τους.

Επειδή, οι αναφερόμενες σε φορολογικές απαλλαγές ή εξαιρέσεις διατάξεις, είναι στενά ερμηνευτές, με αποτέλεσμα η φορολογική διοίκηση να υποχρεούται, κατά την εφαρμογή των νόμων, να προβαίνει σε στενή γραμματική ερμηνεία των εν γένει φοροαπαλλακτικών διατάξεων, αποκλειόμενης της διασταλτικής ή αναλογικής μεθόδου (ΣτΕ 2312/92, 2052/90, 103/90, κ.α.).

Επειδή ο προσφεύγων δεν εντάσσεται στις αναφερόμενες στις διατάξεις του νόμου (άρθρο 31 Ν. 3986/2011) εξαιρέσεις, και ως εκ τούτου, ορθά υπολογίστηκε εις βάρος του τα επίδικο ποσό, ως τέλος επιτηδεύματος.

#### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό ..... /04-12-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του .....  
..... ΤΟΥ ....., με ΑΦΜ .....

**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 ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ  
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ**

**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.