



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20-12-2019

Αριθμός απόφασης: 3671

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

### 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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της ΠΟΛ. 1076/23.4.2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456/26.4.18)

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **23.8.19** και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ....., κάτοικου ....., κατά της αρ. ειδ. .... /2019 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2018, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αρ. ειδ. .... /2019 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της ΑΑΔΕ, της οποίας ζητείται η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **23.8.19** και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., η οποία κατατέθηκε στις 23.8.19 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 αρ. ειδ. ....../2019 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2018 προέκυψε για τον προσφεύγοντα ποσό επιστροφής κύριου φόρου 95,87 €, και επιπλέον προσδιορίστηκε τέλος επιτηδεύματος ύψους 650,00 €.

Σημειωτέον ότι ο προσφεύγων είχε υποβάλλει τα με αρ. πρωτ. ....../24-12-2018 και ....../06-08-2019 αιτήματα διαγραφής τέλους επιτηδεύματος φορολογικών ετών 2017 και 2018 στη Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ τα οποία απορρίφθηκαν σιωπηρά.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της αρ. ειδ. ....../2019 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, και τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος φορολογικών ετών 2017 και 2018. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι αμαξηλάτες του ειδικού κατ' αποκοπή καθεστώτος ΦΠΑ (αρ. 40 ν. 2859/2000) που από 1.1.15 και μετά τηρούν υποχρεωτικά βιβλία και εκδίδουν στοιχεία, για τα πέντε πρώτα έτη από την εν λόγω ημερομηνία μεταβολής εξαιρούνται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος, κατά ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του αρ. 31§3 του ν. 3986/2011, όπως ισχύουν για τους αγρότες ειδικού καθεστώτος που για πρώτη φορά τηρούν βιβλία και εντάχθηκαν στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ από 1.1.15 και μετά, και όπως ισχύουν για τους αλιείς του ειδικού κατ' αποκοπή καθεστώτος ΦΠΑ (αρ. 40 ν. 2859/2000) που από 1.1.15 και μετά τηρούν υποχρεωτικά βιβλία και εκδίδουν στοιχεία. Σύμφωνα με τις ΠΟΛ. 1053/2014 & 1037/2017 για τους εν λόγω αγρότες και αλιείς η ημερομηνία πρώτης έναρξης εργασιών θεωρείται η ημερομηνία της μεταβολής αυτής και από την ημερομηνία αυτή και για τα επόμενα πέντε έτη εξαιρούνται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 και 2 του άρθρου 63 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999) με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας υπόκεινται σε προσφυγή. Παράλειψη υπάρχει όταν η διοικητική αρχή, αν και υποχρεούται κατά νόμο δεν εκδίδει εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση. Η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας που τυχόν τάσσει ο νόμος για την έκδοση, είτε αυτεπαγγέλτως είτε ύστερα από αίτηση του φορολογούμενου, της πράξης αυτής. Στην τελευταία αυτή περίπτωση (σιωπηρή άρνηση), αν από τον νόμο δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, η παράλειψη συντελείται με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης στη Διοίκηση.

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 'Επιβολή τέλους επιτηδεύματος' του Ν. 3986/2011: «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) 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, σε 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 εισόδημα τους προέρχεται από ατομική επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ή ελεύθεριο 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.

.....

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 δραστηριότητα 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 συνταξιοδότησης του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας.

Από το φορολογικό έτος 2018 και εφεξής εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής τέλους οι αγρότες - μέλη αγροτικών συνεταιρισμών που πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 8 του ν. 4384/2016 (Α` 78), οι αγροτικοί συνεταιρισμοί, οι σχολικοί συνεταιρισμοί του άρθρου 46 του ν. 1566/1985 (Α` 167), οι Φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας με τη μορφή Κοινωνικής Συνεταιριστικής Επιχείρησης ή Συνεταιρισμού Εργαζομένων, καθώς και οι επιχειρήσεις ανεξαρτήτως νομικής μορφής που βρίσκονται σε εκκαθάριση, πτώχευση ή αδράνεια. Σε περίπτωση που η αδράνεια δεν καταλαμβάνει ολόκληρο το φορολογικό έτος εφαρμόζεται αναλογικά η παράγραφος 2.

.....

6. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται για τους επιτηδευματίες και ελεύθερους επαγγελματίες που ασκούν επιτήδευμα ή ελεύθερο επάγγελμα, αντίστοιχα, κατά την 1.1.2011 και μετά.

7. Ειδικά για το οικονομικό έτος 2011, το τέλος επιτηδεύματος ορίζεται σε τριακόσια (300) ευρώ και για τις δύο κατηγορίες επιτηδευματιών και ελεύθερων επαγγελματιών της παραγράφου 1. Για το ανωτέρω έτος, το τέλος επιτηδεύματος συμβιβαιώνεται και καταβάλλεται με την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του παρόντος νόμου. Κατά τα λοιπά, εφαρμόζονται οι παράγραφοι 2 έως 5 του παρόντος άρθρου. Με την κανονιστική απόφαση της παραγράφου 5 καθορίζεται και η ειδικότερη διαδικασία για τη διαπίστωση των εξαιρέσεων της παραγράφου 3 από την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος για το οικονομικό έτος 2011, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.

8. Ειδικά για τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα και για το οικονομικό έτος 2012 και επόμενα, το τέλος επιτηδεύματος βεβαιώνεται με βάση τους τίτλους βεβαίωσης που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του ΚΦΕ και εμφανίζεται στο εκκαθαριστικό σημείωμα υπολογισμού του φόρου εισοδήματος κάθε οικονομικού έτους. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία για την επιβολή και βεβαίωση του τέλους επιτηδεύματος στα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ για τα ανωτέρω έτη, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας.

9. Το τέλος επιτηδεύματος του παρόντος άρθρου δεν αφαιρείται από το συνολικό εισόδημα ή από το φόρο της κλίμακας του άρθρου 9 του ΚΦΕ των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα και δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ.»

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 40 του ν. 2859/2000 'Ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου': «1. Καθιερώνεται ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς καταβολής του φόρου, για ορισμένους κλάδους μικρών επιχειρήσεων, για τις οποίες, λόγω της φύσης άσκησης της δραστηριότητάς τους, της δομής τους και της οργάνωσής τους, η τήρηση των υποχρεώσεων υπαγωγής στο κανονικό καθεστώς του φόρου, συνεπάγεται δυσανάλογα υψηλό διοικητικά κόστος.»

**Επειδή,** σύμφωνα με την ΠΟΛ.1114/2008 'Τρόπος υπολογισμού και απόδοσης Φ.Π.Α. από τους εκμεταλλευτές υπηλάτων οχημάτων':

«Άρθρο 1 Προσδιορισμός καταβαλλόμενου κατ' αποκοπή ποσού Φ.Π.Α.

1. Οι εκμεταλλευτές υπηλάτων οχημάτων, οι οποίοι διαθέτουν άδεια κυκλοφορίας των εν λόγω οχημάτων από τους ΟΤΑ, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Ο.Κ. (άρθρο 88 του Ν. 2696/1999), υποχρεούνται στην καταβολή ετήσιου κατ' αποκοπή ποσού ΦΠΑ, το οποίο ορίζεται σε 250 €, ανά υπήλατο όχημα.

2. Για τον προσδιορισμό του ανωτέρω ετήσιου ποσού λήφθηκε υπόψη το γεγονός ότι οι εκμεταλλευτές υπηλάτων οχημάτων πραγματοποιούν παρόμοια δραστηριότητα με αυτή των εκμεταλλευτών ΕΔΧ αυτοκινήτων (ΤΑΞΙ), λόγω όμως της ιδιομορφίας της εν λόγω δραστηριότητας η εκμετάλλευση υπηλάτων οχημάτων δεν είναι δυνατή καθόλη τη διάρκεια του έτους, αλλά πραγματοποιείται περίπου κατά το ήμισυ του έτους.

Άρθρο 2 Υπόχρεοι και τρόπος καταβολής του φόρου

1. Υπόχρεος για την καταβολή του φόρου στο Δημόσιο είναι ο εκμεταλλευτής του υπηλάτου οχήματος.

2. Το κατ' αποκοπή ποσό Φ.Π.Α. του άρθρου 1 της παρούσας καταβάλλεται με την υποβολή έκτακτης δήλωσης Φ.Π.Α. για κάθε υπήλατο όχημα ξεχωριστά, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι τις 15 Δεκεμβρίου, εκάστου έτους.

Σε περίπτωση έναρξης ή διακοπής της εκμετάλλευσης ο οφειλόμενος φόρος υπολογίζεται για τόσα δωδέκατα, όσοι και οι μήνες εκμετάλλευσης του υπήλατου οχήματος, εντός συγκεκριμένου ημερολογιακού έτους. Μήνας λογίζεται εφόσον η εκμετάλλευση πραγματοποιείται για πάνω από 15 ημέρες εντός συγκεκριμένου μηνός.

Σε περίπτωση μεταβίβασης υπήλατου οχήματος, ο πωλητής υποχρεούται στην καταβολή του αναλογούντος φόρου μέχρι τη μεταβίβαση, με την υποβολή έκτακτης δήλωσης πριν από την ολοκλήρωση της μεταβίβασης του οχήματος. Η μεταβίβαση του υπήλατου οχήματος δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί εάν δεν αποδειχθεί η καταβολή των οφειλόμενων ποσών για όλη τη διάρκεια της εκμετάλλευσής του από τον πωλητή.

3. Αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την είσπραξη του ποσού Φ.Π.Α. που οφείλεται είναι η αρμόδια για τη φορολογία του εισοδήματος του εκμεταλλευτή του υπήλατου οχήματος.

4. Αν ο φόρος δεν καταβληθεί στην προβλεπόμενη από την παράγραφο 2 προθεσμία, επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 2523/97.

Άρθρο 3 Υποχρεώσεις των εκμεταλλευτών υπήλατων οχημάτων

Τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της παρούσας:

1. Υποβάλλουν δήλωση έναρξης εργασιών, στην οποία δηλώνεται η υπαγωγή στο ειδικό καθεστώς της παρούσας. Η δήλωση αυτή, προκειμένου για πρόσωπα που εκμεταλλεύονται ήδη υπήλατα οχήματα, υποβάλλεται το αργότερο μέχρι την υποβολή της πρώτης έκτακτης δήλωσης, σύμφωνα με την παρούσα. Στην περίπτωση που έχει ήδη υποβληθεί δήλωση έναρξης για άλλη δραστηριότητα, υποβάλλεται δήλωση μεταβολής.

2. Απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων εσόδων - εξόδων και την έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών.

3. Δεν υποχρεούνται στην υποβολή περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 38 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000) και δεν έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που έχει επιβαρύνει τις εισροές τους, δεδομένου ότι ο φόρος αυτός έχει ληφθεί υπόψη στη διαμόρφωση του προς απόδοση προσδιοριζόμενου ποσού Φ.Π.Α., ετησίως.

4. Εφόσον, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ εκδίδονται τιμολόγια παροχής υπηρεσιών προς άλλους επιτηδευματίες ή πρόσωπα της παρ. 3 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, στα τιμολόγια αυτά αναγράφεται διακεκριμένα η καθαρή αξία και ο αναλογών ΦΠΑ που υπολογίζεται με συντελεστή (9%). Ο φόρος αυτός δεν αποδίδεται στο δημόσιο, καθώς καλύπτεται από το ετήσιο κατ' αποκοπή ποσό του φόρου που προσδιορίζεται στο άρθρο ένα της παρούσας. Όσον αφορά το δικαίωμα έκπτωσης των προσώπων που λαμβάνουν τα ανωτέρω στοιχεία, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 30 του Κώδικα ΦΠΑ.

5. Μπορούν να εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου. Η ένταξή τους γίνεται με δήλωση μεταβολών, η οποία υποβάλλεται μέχρι τις 30 Ιανουαρίου κάθε έτους και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν την παρέλευση πενταετίας. Στην περίπτωση αυτή έχουν όλες τις υποχρεώσεις και τα δικαιώματα που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως ισχύουν (τήρηση βιβλίου εσόδων - εξόδων, έκδοση θεωρημένων στοιχείων, κλπ.) για τη δραστηριότητά τους.»

**Επειδή,** σύμφωνα με την ΠΟΛ.1010/2015 'Ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής ΦΠΑ του άρθρου 40 του Κώδικα ΦΠΑ':

«1. Οι αποφάσεις (α) ΑΥΟ 1145336/6602/140/Ε0014/ΠΟΛ.1320/30.12.1998, όπως τροποποιήθηκε με την ΑΥΟ 1117146/7150/756/0014/ΠΟΛ.1380/21.12.2001, (β) ΑΥΟΟ 1035360/2772/434/Β0014/ΠΟΛ.1065/4.4.2007, όπως τροποποιήθηκε με την ΑΥΟΟ 1060383/5066/741/Β0014/ΠΟΛ.1085/15.6.2007 και (γ) ΑΥΟΟ 1082341/5668/657/Β0014/ΠΟΛ.1114/30.7.2008, για την εφαρμογή ειδικού κατ' αποκοπή καθεστώτος απόδοσης του ΦΠΑ, σύμφωνα με το άρθρο 40 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000), από (α) τους εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας, μήκους μέχρι δώδεκα (12) μέτρων μεταξύ καθέτων, και τους σπογγαλιείς, (β) τους εκμεταλλευτές σκαφών στη λίμνη Ιωαννίνων και (γ) τους εκμεταλλευτές ιππύλατων οχημάτων, αντίστοιχα, συνεχίζουν να ισχύουν για θέματα που αφορούν το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, κατά το μέρος που δεν τροποποιούνται με την παρούσα...»

**Επειδή,** σύμφωνα με την ΠΟΛ.1053/2014 'Απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος των αγροτών κατά τα πρώτα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων και ένταξής τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.':

«Για την εφαρμογή της παραγρ. 3 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011, σχετικά με την εξαίρεση από την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος, σας γνωρίζουμε τα κατωτέρω:  
1. Με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 31 του ν.3986/2011 (ΦΕΚ 152Α') ορίζεται, ότι οι ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, εξαιρούνται από την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος, 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.

2. Επίσης, με την ΑΥΟ - ΠΟΛ.1167/2.8.2011, ορίστηκε ότι για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 (επιβολή τέλους επιτηδεύματος) οι αγρότες ειδικού καθεστώτος δεν θεωρούνταν επιτηδευματίες.

3. Από την υπηρεσία μας διευκρινίστηκε με το έγγραφο Δ12Α 1007810 ΕΞ2012- 13.01.2012 ότι, η πρώτη έναρξη και ένταξη, σε προγενέστερο χρόνο, στο ειδικό καθεστώς των αγροτών δεν καθιστούσε τον φορολογούμενο επιτηδευματία, ενώ τον καθιστούσε επιτηδευματία μόνο η προσθήκη καινούριας δραστηριότητας, με την οποία ο αγρότης αποκτούσε την ιδιότητα του επιτηδευματία. Κατ' επέκταση, η ημερομηνία δήλωσης της μεταβολής είναι επί της ουσίας η ημερομηνία πρώτης έναρξης επιτηδεύματος.

4. Μετά από όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων παραγρ. 3 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011, σας γνωρίζουμε ότι, για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ που θα τηρήσουν βιβλία και θα ενταχθούν στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ για πρώτη φορά, η ημερομηνία μεταβολής θα θεωρείται ως πρώτη έναρξη και από την ημερομηνία αυτή και για τα επόμενα πέντε (5) έτη θα εξαιρούνται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος. Ομοίως θα εξαιρούνται όσοι αγρότες τηρήσουν βιβλία και ενταχθούν στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και έχουν κλείσει το 62ο έτος της ηλικίας τους.»

**Επειδή,** σύμφωνα με την ΠΟΛ.1206/2014 'Απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος των συμπλοιοκτησιών παράκτιας αλιείας και σπογγαλιείας, οι οποίες εκμεταλλεύονται σκάφη μήκους

μέχρι 12 μέτρα': «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011, οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, εφόσον τηρούν βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ (απλογραφικά ή διπλογραφικά), υποχρεούνται σε καταβολή ετήσιου τέλους επιτηδεύματος κι επομένως οι επιχειρήσεις που νομίμως έχουν απαλλαχθεί από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων (βάση των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ.), απαλλάσσονται και από τέλος επιτηδεύματος.

2. Με αφορμή ερωτήματα που έχουν τεθεί στην υπηρεσία μας, σας γνωρίζουμε τα κατωτέρω: Με το άρθρο 6 της ΑΥΟ - ΠΟΛ.1320/30.12.1998, η οποία όπως διευκρινίστηκε με το Δ12Α 1079607 ΕΞ 2014 έγγραφο της Δ/νσης Βιβλίων και Στοιχείων (Δ15) ισχύει μέχρι σήμερα, οι επιχειρήσεις παράκτιας αλιείας και σπογγαλιείας, συμπεριλαμβανομένων και των συμπλοιοκτησιών και των κοινωνιών αστικού δικαίου, οι οποίες εκμεταλλεύονται σκάφη μήκους μέχρι 12 μέτρων, απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων.

3. Κατόπιν των ανωτέρω, προκύπτει ότι στις πιο πάνω επιχειρήσεις δεν επιβάλλεται τέλος επιτηδεύματος και σε όσες περιπτώσεις αυτό έχει ήδη βεβαιωθεί, οι φορολογούμενοι υποβάλλουν αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για διαγραφή του ποσού, όπως ορίζει η ΑΥΟ - ΠΟΛ.1167/2.8.2011.»

**Επειδή,** σύμφωνα με την ΠΟΛ.1007/2015 'Απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων) των αγροτών και λοιπών περιπτώσεων':

«Άρθρο 1 1. Παρέχεται η δυνατότητα, από το φορολογικό έτος (περίοδο) 2015 και εφεξής, μη ενημέρωσης λογιστικών βιβλίων στους αγρότες – φυσικά πρόσωπα οι οποίοι λόγω υπέρβασης των ορίων της παραγράφου 1 του άρθρου 41 του Ν. 2859/2000 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και υποχρεούνται στην τήρηση λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), εφόσον: .....

Άρθρο 2 Απαλλάσσονται από το φορολογικό έτος (περίοδο) 2015 και εφεξής μόνο από την ενημέρωση λογιστικών αρχείων (βιβλία) οι πολύ μικρές οντότητες της παραγράφου 2.γ του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014 οι οποίες: ..... 4. Είναι οντότητες που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40 του Ν. 2859/2000.»

**Επειδή,** σύμφωνα με την ΠΟΛ.1037/2017 'Απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος των αλιέων ειδικού κατά αποκοπή καθεστώτος ΦΠΑ, κατά τα πρώτα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων και ένταξής τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ':

«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν τεθεί στην Υπηρεσία μας, σχετικά με την επιβολή τέλους επιτηδεύματος στους αλιείς ειδικού κατά αποκοπή καθεστώτος ΦΠΑ, σας γνωρίζουμε τα κατωτέρω:

1. Με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 31 του ν.3986/2011 (ΦΕΚ 152Α') ορίζεται ότι, οι ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, εξαιρούνται από την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος, 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.

2. Με την Απόφαση ΥΠΟΙΚ- ΠΟΛ.1320/30.12.1998, απαλλάσσονταν από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων οι επιχειρήσεις παράκτιας αλιείας και σπογγαλιείας που εκμεταλλεύονται σκάφη μέχρι 12 μέτρα μήκος και υπάγονται στο ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς ΦΠΑ. Με τις

ΠΟΛ.1167/2.8.2011 ΑΥΟ και ΠΟΛ.1206/16.9.2014 εγκύκλιο ΓΓΔΕ, απαλλάσσονται, ως μη υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ και οι συμπλοιοκτησίες παράκτιας αλιείας και σπογγαλιείας που εκμεταλλεύονται σκάφη ως 12 μέτρα αντίστοιχα.

3. Με την καθιέρωση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ν. 4308/2014), από 01/01/2015, επήλθαν ορισμένες διαφοροποιήσεις ως προς την τήρηση βιβλίων από ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων και καταργήθηκε ρητά κάθε άλλη διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή οδηγία που έχει εκδοθεί βάσει των καταργούμενων διατάξεων ή του προϋσχύοντος Π.Δ. 186/1992. Συνεπώς, η Απόφαση ΥΠΟΙΚ - ΠΟΛ.1320/30.12.1998, έπαψε να ισχύει μετά την 31-12-2014 ως προς τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

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.

5. Με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1053/17.2.2014 διευκρινίστηκε ότι, για τις ανάγκες εφαρμογής των διατάξεων της παραγρ. 3 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 και όσον αφορά στην εξαίρεση από το τέλος επιτηδεύματος, για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ που θα τηρήσουν βιβλία και θα ενταχτούν στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ για πρώτη φορά, η ημερομηνία μεταβολής θεωρείται ως πρώτη έναρξη και από την ημερομηνία αυτή και για τα επόμενα πέντε (5) έτη, θα εξαιρούνται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος.

6. Κατ' ανάλογη εφαρμογή των ανωτέρω και για τους αλιείς του ειδικού κατ' αποκοπή καθεστώτος ΦΠΑ, που πραγματοποίησαν μεταβολή και από 01/01/2015 τηρούν υποχρεωτικά βιβλία και εκδίδουν στοιχεία, έστω κι αν απαλλάχτηκαν από την ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων), η ημερομηνία μεταβολής (01/01/2015) θεωρείται για την δραστηριότητα αυτή ως ημερομηνία πρώτης έναρξης, για την εφαρμογή των υπόψη διατάξεων και από την ημερομηνία αυτή και για τα επόμενα πέντε (5) έτη θα εξαιρούνται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος.

7. Τέλος, επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του προτελευταίου και τελευταίου εδαφίου της παρ. 3 του άρθρ. 31 του ν. 3986/2011 (παρ. 1 του παρόντος), εξαιρούνται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος οι αλιείς του ειδικού κατ' αποκοπήν καθεστώτος ΦΠΑ που έχουν κλείσει το 62ο έτος της ηλικίας τους.»

**Επειδή,** σύμφωνα με την ΠΟΛ.1010/2018 'Παροχή συμπληρωματικών διευκρινίσεων σχετικά με το ειδικό καθεστώς ΦΠΑ αγροτών του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ': «...4. Επιπρόσθετα σε σχέση με τα ανωτέρω, και προς άρση κάθε αμφιβολίας, διευκρινίζεται ότι το κατ' αποκοπή καθεστώς του άρθρου 40 του Κώδικα ΦΠΑ αποτελεί διαφορετικό καθεστώς από το ειδικό καθεστώς αγροτών των άρθρων 41 και 42 του Κώδικα ΦΠΑ, συνεπώς οι επαγγελματίες του κατ' αποκοπή καθεστώτος του άρθρου 40 του Κώδικα ΦΠΑ δεν είναι αγρότες του ειδικού καθεστώτος των άρθρων 41 και 42 του Κώδικα ΦΠΑ.

**Επειδή,** ο προσφεύγων με την παρούσα προσφυγή εμπροθέσμως στρέφεται κατά της αρ. ειδ. ....../2019 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2018 ζητώντας τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος του εν λόγω έτους.



Επιπλέον, ο προσφεύγων με την παρούσα προσφυγή ζητά τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος φορολογικού έτους 2017. Ο προσφεύγων απαραδέκτως με την παρούσα προσφυγή ζητά τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος φορολογικού έτους 2017 δεδομένου ότι στρέφεται κατά της αρ. ....../2019 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της ΑΑΔΕ η οποία αφορά το φορολογικό έτος 2018. Επιπροσθέτως, το με αρ. πρωτ. ....../24-12-2018 αίτημα διαγραφής τέλους επιτηδεύματος φορολογικού έτους 2017 τεκμαίρεται ότι απορρίφθηκε σιωπηρά με την πάροδο άπρακτου τριμήνου στις 25-03-2018, και συνεπώς η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά της εν λόγω τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την συντέλεση της παράλειψης είναι απορριπτέα ως εκπρόθεσμη. Ως εκ τούτου, ως προς το φορολογικό έτος 2017, η υπό κρίση προσφυγή πρέπει, σε κάθε περίπτωση, να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

**Επειδή,** εν προκειμένω, όσον αφορά το φορολογικό έτος 2018, ο προσφεύγων ασκεί τη δραστηριότητα 'Μεταφορές επιβατών με οχήματα που έλκονται από ζώα' (αμαξηλάτης), με ημερομηνία έναρξης εργασιών την 1.1.08 και με καταχωρισμένη κατηγορία βιβλίων 'απαλλασσόμενοι', ενώ με ημερομηνία μεταβολής την 1.1.15 η κατηγορία βιβλίων μεταβλήθηκε σε 'Β' .

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, εφόσον τηρούν βιβλία Β` ή Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., υποχρεούνται σε καταβολή ετήσιου τέλους επιτηδεύματος που για ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες ανέρχεται σε εξακόσια πενήντα (650) ευρώ ετησίως. Σύμφωνα με την παράγραφο 3 του εν λόγω άρθρου, από τις υποχρεώσεις καταβολής του τέλους, μεταξύ άλλων, εξαιρούνται ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και η ατομική άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, εφόσον δεν έχουν παρέλθει 5 έτη από την πρώτη έναρξη εργασιών.

**Επειδή,** σύμφωνα με την ΠΟΛ.1037/2017 ως προς την εφαρμογή της εξαίρεσης από την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος από την ημερομηνία έναρξης τήρησης βιβλίων και για τα επόμενα πέντε (5) έτη οι αλιείς του άρθρου 40 του Κώδικα Φ.Π.Α. που πραγματοποίησαν μεταβολή και από 01/01/2015 τηρούν υποχρεωτικά βιβλία και εκδίδουν στοιχεία εξομοιώνονται με τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ που θα τηρήσουν βιβλία και θα ενταχτούν στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ για πρώτη φορά. Όμως, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1114/2008 οι εκμεταλλευτές υπήλατων οχημάτων πραγματοποιούν παρόμοια δραστηριότητα με αυτή των εκμεταλλευτών ΕΔΧ αυτοκινήτων-ΤΑΞΙ.

**Επειδή,** ο προσφεύγων είναι επιτηδευματίας και δεν έχει εκδοθεί απόφαση βάσει της οποίας για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 οι αμαξηλάτες δε θα θεωρούνται επιτηδευματίες. Ο προσφεύγων είχε προβεί σε έναρξη εργασιών με δραστηριότητα 'Μεταφορές επιβατών με οχήματα που έλκονται από ζώα' (αμαξηλάτης), με ημερομηνία έναρξης την 1.1.08 και με ημερομηνία 1.1.15 μεταβλήθηκε η κατηγορία βιβλίων από 'απαλλασσόμενοι' σε 'Β'. Συνεπώς η περίπτωση του προσφεύγοντος δεν εντάσσεται στις περιπτώσεις εξαίρεσης από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος για τα πέντε πρώτα έτη των ΠΟΛ.1053/2014 και 1037/2017.

**Επειδή,** σε κάθε περίπτωση δεν υφίσταται διάταξη και δεν έχει εκδοθεί ΠΟΛ με την οποία να προβλέπεται ρητή εξαίρεση από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος για τα πέντε πρώτα έτη σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 για τους αμαξηλάτες.

## Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **23.8.19** και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με ΑΦΜ .....

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

**Φορολογικό έτος 2018**

**Αρ. ειδ. .... /2019 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της ΑΑΔΕ**

**Ποσό Πληρωμής: 554,13 €**

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 ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ**

**Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ**

**ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

**ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΟΥ**

**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.