



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 15-02-2022

Αριθμός απόφασης: 482

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604538

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/26-10-2021 ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός αρ., κατά της με αριθ. ειδοποίησης (αριθμ. δήλωσης) και ημερομηνία έκδοσης 29/09/2021 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Υπόχρεου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. ειδοποίησης (αριθμ. δήλωσης) και ημερομηνία έκδοσης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Υπόχρεου με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/26-10-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., 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 την με αριθ. ειδοποίησης (αριθμ. δήλωσης) και ημερομηνία έκδοσης 29-09-2021 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Υπόχρεου με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ 603,94 € στο οποίο συμπεριλήφθηκε και το ποσό των 650,00 € το οποίο αφορά σε επιβληθέν τέλος επιτηδεύματος του άρθρου 31 του ν.3986/2011, βάσει των δραστηριοτήτων επιχείρησης που ασκεί.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ κατόπιν της υποβληθείσας με επιφύλαξη τροποποιητικής δήλωσης (ηλεκτρονικά) με αριθ. την 02-09-2021 του προσφεύγοντος ως προς το τέλος επιτηδεύματος φορολογικού έτους 2020.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενος ότι θα έπρεπε να γίνει δεκτή από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ η ως άνω ρητή επιφύλαξη του ως προς την επιβολή του ως άνω τέλους επιτηδεύματος ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

Από την εικόνα του Μητρώου (Προσωποποιημένη Πληροφόρηση) που αφορά την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος προκύπτει ότι η δραστηριότητά του είναι καθαρά αγροτική (ΚΑΔ. 1110000, 35111009, 1420000, 1260000 και 1190000) με ένταξη στο κανονικό καθεστώς από 01/01/2014.

Προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού του ο προσφεύγων επικαλείται τις διατάξεις, του άρθρου 8 του ν. 4714/2020 και του άρθρου 25 του ν. 4797/2021, δυνάμει των οποίων εξαιρούνται – μεταξύ άλλων- και οι αγρότες από το τέλος επιτηδεύματος για τα έτη 2019 και 2020.

Επίσης, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η Ε. 2140/21-08-2020 της ΑΑΔΕ με ΘΕΜΑ: «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 31 του ν.3986/2011 (Α' 152)», δεν αποτελεί νεότερο κανόνα δικαίου καθώς δεν επικαλείται στο προοίμιο της καμία εξουσιοδοτική διάταξη και δεν προβλέπει τη δημοσίευση της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Επειδή, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 (ΦΕΚ 152 Α') με τίτλο «Επιβολή τέλους επιτηδεύματος», το οποίο είχε προστεθεί με το άρθρο 8 Ν.4714/2020, ΦΕΚ Α 148, τροποποιήθηκε με την προσθήκη ως φορολογικού έτους και του έτους 2020 και το εδάφιο διαμορφώθηκε ως κάτωθι με το άρθρο 25 Ν.4797/2021, ΦΕΚ Α` 66/23.04.2021:

«Ειδικά για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020 εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής του τέλους επιτηδεύματος οι αγρότες κανονικού καθεστώτος για τους οποίους έχουν παρέλθει τα πρώτα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων και ένταξής τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, καθώς και οι αλιείς της παράκτιας αλιείας, που εκμεταλλεύονται, είτε ατομικά είτε με τη μορφή συμπλοιοκτησίας ή κοινωνίας αστικού δικαίου αλιευτικά σκάφη μέχρι δώδεκα (12) μέτρα, μεταξύ καθέτων.».

Επειδή, με την εγκύκλιο Ε. 2140/21-08-2020 της ΑΑΔΕ με ΘΕΜΑ: «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 31 του ν.3986/2011 (Α' 152), που προστέθηκαν με το άρθρο 8 του ν. 4714/2020 (Α' 148), περί αναστολής της υποχρέωσης καταβολής του τέλους επιτηδεύματος για το φορολογικό έτος 2019 των αγροτών κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ και των αλιέων παράκτιας αλιείας», ορίζεται:

«Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 3 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 (Α` 152), οι οποίες προστέθηκαν με το άρθρο 8 του ν. 4714/2020 (Α` 148), ορίζεται ότι ειδικά για το φορολογικό έτος 2019 εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής του τέλους επιτηδεύματος οι αγρότες κανονικού καθεστώτος για τους οποίους έχουν παρέλθει τα πρώτα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων και ένταξής τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, καθώς και οι αλιείς παράκτιας αλιείας, που εκμεταλλεύονται, είτε ατομικά είτε με τη μορφή συμπλοιοκτησίας ή κοινωνίας αστικού δικαίου, αλιευτικά σκάφη μέχρι δώδεκα (12) μέτρων, μεταξύ καθέτων.

2. Επομένως, εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής τέλους επιτηδεύματος για το φορολογικό έτος 2019:

α) οι αγρότες κανονικού καθεστώτος για τους οποίους έχουν παρέλθει τα πρώτα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων και ένταξής τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ,

β) οι αλιείς παράκτιας αλιείας (φυσικά πρόσωπα) που εκμεταλλεύονται αλιευτικά σκάφη μέχρι δώδεκα (12) μέτρων, μεταξύ καθέτων,

γ) οι συμπλοιοκτησίες ή κοινωνίες αστικού δικαίου παράκτιας αλιείας, που εκμεταλλεύονται αλιευτικά σκάφη μέχρι δώδεκα (12) μέτρων, μεταξύ καθέτων.

Η εξαίρεση δεν εφαρμόζεται, εφόσον τα ως άνω πρόσωπα έχουν δηλώσει στο φορολογικό μητρώο ότι ασκούν για το φορολογικό έτος 2019 και άλλες δραστηριότητες πέραν των κατωτέρω:

Οι ΚΑΔ του τομέα Α 01, 02 και 03 (ΓΕΩΡΓΙΑ-ΔΑΣΟΚΟΜΙΑ-ΑΛΙΕΙΑ αντίστοιχα) της εθνικής ονοματολογίας των οικονομικών δραστηριοτήτων (ΚΑΔ 2008) που ορίζονται στην ΑΥΟ ΠΟΛ 1133/2008, όπως ισχύει, με εξαίρεση τους ακόλουθους ΚΑΔ:

01.61 Υποστηρικτικές δραστηριότητες για τη φυτική παραγωγή

01.62 Υποστηρικτικές δραστηριότητες για τη ζωική παραγωγή

01.63 Δραστηριότητες μετά τη συγκομιδή

01.64 Επεξεργασία σπόρων πολλαπλασιασμού

01.70 Θήρα, τοποθέτηση παγίδων και συναφείς δραστηριότητες

02.40 Υποστηρικτικές προς τη δασοκομία υπηρεσίες

03.11.7 Υποστηρικτικές υπηρεσίες για την αλιεία

3. Σε περίπτωση που έχει υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019 και έχει εκκαθαριστεί χωρίς να ληφθεί υπόψη η ως άνω εξαίρεση από την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος, οι υπόχρεοι υποβάλλουν τροποποιητική δήλωση χωρίς διόρθωση κάποιου πεδίου και χωρίς την επιβολή τυχόν κυρώσεων.

Για όσους φορολογούμενους φυσικά πρόσωπα δεν υποβάλλουν τροποποιητικές δηλώσεις για το μηδενισμό του τέλους επιτηδεύματος, το β` δεκαπενθήμερο του μηνός Σεπτεμβρίου 2020 θα πραγματοποιηθεί από την αρμόδια Υπηρεσία η επανεκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Τυχόν τροποποιητική δήλωση χωρίς άλλη διόρθωση απαλλάσσεται από τυχόν προσαυξήσεις και πρόστιμα.

4. Σε περίπτωση που το τέλος επιτηδεύματος έχει ήδη καταβληθεί, συμψηφίζεται με υφιστάμενες οφειλές άλλως επιστρέφεται σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

5. Η Α.Α.Δ.Ε. διατηρεί το δικαίωμα να αιτείται στοιχεία για τη διασταύρωση των ανωτέρω από τρίτους φορείς.»

Επειδή, με την εγκύκλιο Ε.2114/2021 της ΑΑΔΕ με ΘΕΜΑ: «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της παρ. 3 του άρθρου 31 του ν.3986/2011 (Α' 152), όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 25 του ν.4797/2021 (Α'66), περί αναστολής της υποχρέωσης καταβολής του τέλους επιτηδεύματος για το φορολογικό έτος 2020 των αγροτών κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ» ορίζεται:

«Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 4797/2021 τροποποιήθηκε το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 31 του ν.3986/2011, ώστε η προβλεπόμενη από την υφιστάμενη διάταξη, απαλλαγή των αγροτών κανονικού καθεστώτος για τους οποίους έχουν παρέλθει τα πρώτα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων και ένταξής τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, καθώς και των αλιέων παράκτιας αλιείας, που εκμεταλλεύονται, είτε ατομικά είχε με τη μορφή συμπλοιοκτησίας ή κοινωνίας αστικού δικαίου, αλιευτικά σκάφη μέχρι δώδεκα (12) μέτρων, μεταξύ καθέτων, από την υποχρέωση καταβολής του τέλους επιτηδεύματος που ίσχυσε για το φορ. έτος 2019, να εφαρμοσθεί και για το φορολογικό έτος 2020.

2. Με την εγκύκλιο Ε.2140/2020 παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011, που προστέθηκαν με το άρθρο 8 του ν.4714/2020 (Α' 148), περί αναστολής της υποχρέωσης καταβολής του τέλους επιτηδεύματος για το φορολογικό έτος 2019 των αγροτών κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ και των αλιέων παράκτιας αλιείας και διευκρινίστηκαν οι ΚΑΔ οι οποίοι εμπίπτουν στην εξαίρεση από την υποχρέωση καταβολής του τέλους.

3. Σε συνέχεια των οδηγιών που παρασχέθηκαν με την ανωτέρω εγκύκλιο, διευκρινίζεται ότι για το φορολογικό έτος 2020, η εξαίρεση από την υποχρέωση καταβολής του τέλους επιτηδεύματος εφαρμόζεται επιπλέον και για τους αγρότες κανονικού καθεστώτος - παραγωγούς, οι οποίοι διαθέτουν τα προϊόντα τους σε λαϊκές αγορές με Κωδικούς Αριθμούς Δραστηριότητας (Κ.Α.Δ.) 47.81.10.01 «Λιανικό εμπόριο τροφίμων, ποτών και καπνού, παραγωγού-πωλητή, σε υπαίθριους πάγκους και αγορές» και 47.89.10.01 «Λιανικό εμπόριο άλλων ειδών, παραγωγού-πωλητή, σε υπαίθριους πάγκους και αγορές», δεδομένου ότι οι κωδικοί αυτοί προστέθηκαν στην Εθνική Ονοματολογία Οικονομικών Δραστηριοτήτων με την Α.1260/2020 (Β' 5296) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. η οποία ισχύει από τη δημοσίευση της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από την 2-12-2020.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του Μητρώου (δραστηριότητες επιχείρησης), ο προσφεύγων έχει κύρια δραστηριότητα την καλλιέργεια δημητριακών (εκτός ρυζιού), όσπριων και ελαιούχων σπόρων (με κωδικό 1110000) και υπάγεται σε κανονικό καθεστώς αγρότη από 01/01/2014.

Επιπλέον έχει και τις εξής δευτερεύουσες δραστηριότητες, ήτοι:

- την καλλιέργεια άλλων μη πολυετών φυτών (με κωδικό 1190000), από 01/01/2014
- την καλλιέργεια ελαιωδών καρπών με κωδικό (1260000), από 01/01/2014
- την εκτροφή άλλων βοοειδών και βουβαλίων με κωδικό (11420000), από 01/01/2014 και
- την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας από φωτοβολταϊκά συστήματα με κωδικό (35111009), από 06/12/2012.

Επειδή, η δραστηριότητα της παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας από φωτοβολταϊκά συστήματα, την οποία ο προσφεύγων έχει δηλώσει στο φορολογικό μητρώο ότι ασκεί από 06/12/2012 ως δευτερεύουσα δραστηριότητα, πέραν της κύριας δραστηριότητάς του ως αγρότης κανονικού καθεστώτος για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2020, δεν περιλαμβάνεται στις ως άνω αναφερόμενες δραστηριότητες που απαλλάσσονται από την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι, στην κρινόμενη υπόθεση, δεν προβλέπεται από την προπαρατεθείσα νομοθεσία εξαίρεση του προσφεύγοντος από την υποχρέωση καταβολής τέλους επιτηδεύματος και ο ισχυρισμός του ότι πρέπει, ως αγρότης κανονικού καθεστώτος να τύχει της σχετικής απαλλαγής του εν λόγω τέλους, για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2020, είναι **αβάσιμος**.

Επειδή, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 9 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζονται «2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν.....»

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 και οι νομοθετικές πράξεις, όπως και κάθε κανόνας ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Συνεπώς, η διοίκηση μπορεί να ενεργήσει μόνο ό,τι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη, της με αριθμό πρωτοκόλλου/26-10-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ.και την επικύρωση της με αριθ. ειδοποίησης (αριθμ. δήλωσης) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Υπόχρεου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ.

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

Φορολογικό έτος 2020

Φορολογία Εισοδήματος

ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ 603,94 Ευρώ

(αριθ. ειδοποίησης (αριθμ. δήλωσης) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Υπόχρεου)

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
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

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.