



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 15-09-2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης:1898

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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. 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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. Την από 20/04/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:....., κατά της με αριθμό πρωτ...../30-03-2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ επί της με αριθμό πρωτ. /24-03-2017 αίτησής του για τη διαγραφή του Ετήσιου Τέλους Επιτηδεύματος του Ν 3986/2011 για τα οικονομικά έτη 2011, 2012 και 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθμό πρωτ...../30-03-2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της ΔΟΥ επί της με αριθμό πρωτ. /24-03-2017 αίτησης του προσφεύγοντα για τη διαγραφή του

Ετήσιου Τέλους Επιτηδεύματος του Ν 3986/2011 για τα οικονομικά έτη 2011, 2012 και 2013, της οποίας ζητείται η ακύρωση

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20-04-2017 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 την υπ'αριθμ.πρωτ./30-03-2017 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ απορρίφθηκε το αίτημα του προσφεύγοντα για τη διαγραφή του Ετήσιου Τέλους Επιτηδεύματος των οικονομικών ετών 2011, 2012 και 2013 με το αιτιολογικό ότι αφενός μεν για το οικονομικό έτος 2011 η υπηρεσία είχε ήδη απαντήσει αρνητικά, επί του ιδίου αιτήματος, με την υπ'αριθμ.πρωτ...../14-11-2011 απάντηση σε ταυτάριθμη αίτηση του προσφεύγοντα και αφετέρου για τα οικονομικά έτη 2012 και 2013 ο προσφεύγων δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις από την υποχρέωση καταβολής του τέλους επιτηδεύματος (της παραγράφου 3 του άρθρου 31 του Ν 3986/2011).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να διαγραφεί το τέλος επιτηδεύματος ποσού 300,00, 400,00€ και 650,00€ των οικονομικών ετών 2011, 2012 και 2013 αντίστοιχα και να του επιστραφεί το ποσό των 2.660,91€ που κατασχέθηκε από τον τραπεζικό του λογαριασμό μετά την κατάσχεση εις χείρας τρίτου στην οποία προέβη η αρμόδια ΔΟΥ

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 31 του Ν 3986/2011 " 1. Οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελευθέριο 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 τις επιχειρήσεις ή ελεύθερους επαγγελματίες που έχουν την έδρα τους σε τουριστικούς τόπους και σε πόλεις ή χωριά με πληθυσμό έως διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε τετρακόσια (400) ευρώ ετησίως. β)....."

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 31 του Ν 3986/2011 όπως τροποποιήθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 10 του Ν 4110/2013 (ΦΕΚ Α 17/23.1.2013) και ισχύει για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από το οικονομικό έτος 2013 και επόμενα " 1. Οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, εφόσον τηρούν βιβλία Β` ή Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., υποχρεούνται σε καταβολή ετήσιου τέλους επιτηδεύματος, το οποίο ορίζεται ως εξής: α)..... γ) Για ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες, σε εξακόσια πενήντα (650) ευρώ ετησίως."

Επειδή, στην παράγραφο 7 του άρθρου 31 του Ν 3986/2011 ορίζεται ότι " 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.”

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 31 του Ν 3986/2011 “ 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 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, στην παράγραφο 3 του άρθρου 3 της ΠΟΛ 1223/13-10-2011 ορίζεται ότι “ 3. 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 18ης Μαρτίου 2001, όπως κυρώθηκε με την Κοινή Υπουργική Απόφαση 6821/Γ5-908 (ΦΕΚ 715 Β΄). Ως τουριστικοί τόποι θεωρούνται όσοι περιλαμβάνονται στο π.δ. 899/1976, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το π.δ. 664/1977.”

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του κεφαλαίου Α της ΠΟΛ 1149/13-06-2012 “ 5. Υπενθυμίζεται ότι σύμφωνα με την παραγρ. 3 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 , εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής τέλους επιτηδεύματος οι επιχειρήσεις, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, και οι ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν την δραστηριότητά τους σε χωριά, όπως προβλέπονταν πριν από την έναρξη του σχεδίου «Καποδίστριας», με πληθυσμό ως πεντακόσιους κατοίκους και νησιά έως 3.100 κατοίκους, εκτός κι αν είναι τουριστικοί τόποι. Για τον πληθυσμό λαμβάνεται υπόψη η απογραφή του 2011 και ως τουριστικοί τόποι αυτοί που περιλαμβάνονται στο Π.Δ. 899/76 όπως τροποποιήθηκε με το Π.Δ. 664/77.”

Επειδή, στην παράγραφο 3 της ΠΟΛ 1149/20-06-2013 ορίζεται ότι “ 3. Υπενθυμίζεται ότι, σύμφωνα με την παραγρ. 3 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 , εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής τέλους επιτηδεύματος οι επιχειρήσεις, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, και οι ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν την δραστηριότητά τους αποκλειστικά σε χωριά, όπως προβλέπονταν πριν από την έναρξη του σχεδίου «Καποδίστριας», με πληθυσμό ως πεντακόσιους κατοίκους και

νησιά έως 3.100 κατοίκους, εκτός κι αν είναι τουριστικοί τόποι. Με την ΑΥΟ - ΠΟΛ. 1167/2011 ορίστηκε για τον προσδιορισμό του πληθυσμού να λαμβάνεται υπόψη η απογραφή του 2001 και ως τουριστικοί τόποι να θεωρούνται αυτοί που περιλαμβάνονται στο Π.Δ. 899/76 όπως τροποποιήθηκε με το Π.Δ. 664/77. Από την διοίκηση, έχει ήδη γίνει δεκτό ότι, θα ληφθεί υπόψη ο πληθυσμός των χωριών τα οποία αποτελούσαν, πριν από εφαρμογή του σχεδίου «Καποδίστριας» (Ν. 2539/1997), αυτοτελή νομικά πρόσωπα, δηλαδή κοινότητες. Συνεπώς αν κάποιο χωριό δεν αποτελούσε, κατά το εξεταζόμενο χρονικό διάστημα, από μόνο του κοινότητα και άνηκε διοικητικά σε άλλη κοινότητα ή σε κάποιο δήμο, λαμβάνεται υπόψη για την απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος, ο πληθυσμός της κοινότητας (ή αντίστοιχα του δήμου) που υπαγόταν.”

Αναφορικά με τον ισχυρισμό διαγραφής του τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), :«1. 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 Διοίκηση ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 §1 της ΠΟΛ. 1064/2017 “Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013”: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ([άρθρο 2 του Ν. 4174/2013](#)) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζομένων στο β’ εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ’ εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ...».

Επειδή, ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στο νομικό κόσμο δια της ιδρύσεως, μεταβολής ή καταργήσεως δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Κύρια χαρακτηριστικά της διοικητικής πράξης είναι το τεκμήριο νομιμότητας και η εκτελεστότητα. Η εκτελεστότητα δε της διοικητικής πράξης συνίσταται στο ότι η συμπεριφορά που καθορίζει (ενέργεια ή παράλειψη), και γενικότερα η ρύθμιση την οποία θεσπίζει, είναι υποχρεωτική από την έκδοσή της (ΣτΕ 1717/1988), χωρίς άλλο, δηλαδή χωρίς να χρειάζεται άλλη διαδικασία και ειδικότερα προηγούμενη δικαστική απόφαση. (Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου , Σπηλιωτόπουλος, Τόμος 1, έκδοση Νοεμβρίου 2011, σελ.116).

Επειδή κατά τα λοιπά, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών (ΣτΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004).

Επειδή, ο προσφεύγων είχε υποβάλλει την με αριθμό πρωτ...../26-9-2011 αίτηση για διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011 και έλαβε την με αριθμό πρωτ...../14-11-2011 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ο προσφεύγων επανέρχεται με το ίδιο αίτημα και λαμβάνει την προσβαλλόμενη πράξη με την οποία η αρμόδια ΔΟΥ εμμένει στην αρχική της απάντηση. Συνεπώς, η προσβαλλόμενη πράξη αποτελεί έγγραφο πληροφοριακού χαρακτήρα επαναλαμβάνοντας στον προσφεύγοντα κάτι που του είναι ήδη γνωστό και στερείται εκτελεστότητας, δεν παράγει έννομα αποτελέσματα έναντι του προσφεύγοντα με τη δημιουργία τροποποίησης ή κατάργησης δικαιώματος και ως εκ τούτου προσβάλλεται απαραδέκτως.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό διαγραφής του τέλους επιτηδεύματος οικονομικών ετών 2012 και 2013

Επειδή, σύμφωνα με το **Δ12Α 1045445 ΕΞ 2012 παρ.4,5 & 6** της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος Τμήμα Α "Με το 1031829/932/Α0012/29-04-2004 έγγραφό μας, έγινε δεκτό ότι για να εφαρμοστεί η μείωση της περίπτωσης β΄ της παρ.5 του άρθρου 33 του ν.2238/1994 λόγω πληθυσμού, ως πληθυσμός πόλης περιλαμβάνεται ο συνολικός πληθυσμός όλων των υπαρχόντων οικισμών, δημοτικών διαμερισμάτων και κοινοτικών διαμερισμάτων, **εφόσον αυτά δεν αποτελούν αυτοτελή νομικά πρόσωπα αλλά ανήκουν διοικητικά στην πόλη.**" Κατ' ανάλογη εφαρμογή, γίνεται δεκτό και για την εφαρμογή της παρ.3 του άρθρου 31 του ν.3986/2011 ότι, **θα ληφθεί υπόψη ο πληθυσμός των χωριών τα οποία αποτελούσαν, πριν την εφαρμογή του σχεδίου Καποδίστριας (ν.2539/1997), αυτοτελή νομικά πρόσωπα, δηλαδή κοινότητες.** Με βάση όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω προκύπτει ότι, **αν κάποιο χωριό δεν αποτελούσε, κατά το εξεταζόμενο χρονικό διάστημα, από μόνο του κοινότητα και κατά συνέπεια ανήκε διοικητικά σε άλλη κοινότητα ή σε κάποιο δήμο, λαμβάνεται υπόψη για την απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος, ο πληθυσμός της κοινότητας (ή αντίστοιχα του δήμου) που υπαγόταν.**

Επειδή, η περιοχή αποτελεί οικισμό και, πριν την εφαρμογή του σχεδίου «Καποδίστριας» (Ν2539/1997), ανήκε διοικητικά στην κοινότητα η οποία πλέον αποτελεί Δημοτικό Διαμέρισμα με πληθυσμό που υπερβαίνει τους 500 κατοίκους. Συνεπώς, για τα υπό κρίση οικονομικά έτη ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ./20-04-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

- **Τέλος Επιτηδεύματος Οικονομικού Έτους 2011:300,00€**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα εισφορών και τέλους επιτηδεύματος (N 3986/2011) οικονομικού έτους 2011

- **Τέλος Επιτηδεύματος Οικονομικού Έτους 2012:400,00€**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2012.

- **Τέλος Επιτηδεύματος Οικονομικού Έτους 2013:650,00€**

Το παραπάνω ποσό προέκυψε από το με αριθμό ειδοποίησης ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2013.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

α.α

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.