

Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1032121 ΕΞ 2017

Επιβολή τέλους επιτηδεύματος σε εγκαταστάσεις παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας έως 100 kW

Αθήνα, 1/3/2017

Αριθ. Πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1032121 ΕΞ 2017

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

1. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΤΜΗΜΑΤΑ: Α' - Δ'

2. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ: Α'

ΘΕΜΑ: Επιβολή τέλους επιτηδεύματος σε εγκαταστάσεις παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας έως 100 kW.

Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Στην έννοια του υποκαταστήματος, για τις ανάγκες επιβολής του τέλους επιτηδεύματος, εμπίπτει κάθε επαγγελματική εγκατάσταση στην οποία ασκείται παραγωγική ή συναλλακτική δραστηριότητα. Η εγκατάσταση φωτοβολταϊκών αποτελεί εγκατάσταση στην οποία διενεργείται παραγωγική δραστηριότητα και σε κάθε περίπτωση αποτελεί εγκατάσταση επιχείρησης, είτε είναι κεντρικό κατάστημα είτε είναι υποκατάστημα, αφού δεν πρόκειται για πρόσκαιρη εγκατάσταση, όπως π.χ. είναι οι προσωρινές εκθέσεις (μόνο στις πρόσκαιρες εγκαταστάσεις δεν επιβάλλεται τέλος επιτηδεύματος). Το γεγονός ότι το εισόδημα από τις επιχειρήσεις αυτής της κατηγορίας, φορολογείται ως εισόδημα από αγροτική επιχείρηση, δεν αναιρεί την διενέργεια παραγωγικής δραστηριότητας. Σε κάθε περίπτωση οι υπόχρεοι οφείλουν να δηλώσουν την εγκατάσταση αυτή στο Μητρώο (Δήλωση Εγκατάστασης Εσωτερικού), καθόσον ουδέποτε έδωσε η Φορολογική Διοίκηση απαλλαγή από την υποχρέωση αυτή. Εξάλλου, η εγκατάσταση φωτοβολταϊκών αποτελεί μεν επαγγελματική εγκατάσταση, αλλά όχι αγροτική εγκατάσταση. Οδηγίες για την δήλωση μεταβολής στο Μητρώο κατά την δημιουργία εγκατάστασης

φωτοβολταϊκών έχουν ήδη δοθεί από την Δ/νση Φ.Π.Α. από το 2011 ([ΠΟΛ.1077/12.4.2011](#), [ΠΟΛ.1168/4.8.2011](#)).

2. Με τις διατάξεις της [παραγράφου 1 του άρθρου 38](#) του ν. [4308/2014](#) (Ε.Λ.Π.), από 1/1/2015 καταργήθηκε η [υποπαραγράφος Ε1 της παραγράφου Ε](#) του ν. [4093/2012](#) (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών), καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή Οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει εκείνης της διάταξης ή του προϊσχύοντος [Π.Δ. 186/1992](#).

Επίσης, οι διατάξεις του ν. [4308/2014](#) δεν ορίζουν την έννοια του υποκαταστήματος, δεδομένου ότι πλέον δεν απορρέουν ιδιαίτερες υποχρεώσεις για τα υποκαταστήματα από το νόμο αυτό.

3. Επιπλέον, σύμφωνα με τη πάγια θέση της Φορολογικής Διοίκησης (ΔΕΑΦ Α 1056195 ΕΞ 2016 της πρώην Δ/νσης Φορολογίας Εισοδήματος, σήμερα Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας), ενώ οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος δεν χαρακτηρίζονται επιτηδευματίες και απαλλάσσονται του τέλους επιτηδεύματος, η άσκηση οποιασδήποτε άλλης δραστηριότητας, με την οποία ο αγρότης αποκτά την ιδιότητα του επιτηδευματία (τήρηση βιβλίων), τον καθιστά υπόχρεο σε τέλος επιτηδεύματος. Τέτοια είναι σαφώς και η περίπτωση άσκησης δραστηριότητας φωτοβολταϊκών.
4. Επίσης, σας γνωρίζουμε ότι η υπηρεσία μας δεν δύναται να εξετάσει το θέμα απαλλαγής των εγκαταστάσεων φωτοβολταϊκών από το τέλος επιτηδεύματος, διότι οι εξαιρέσεις περιοριστικά και ρητά ορίζονται στην [παραγράφο 3 του άρθρου 31](#) του ν. [3986/2011](#) και στο άρθρο 3 της ΑΥΟ - [ΠΟΛ.1167/2.8.2011](#) και είναι οι εξής:

α. Οι εμπορικές επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν την δραστηριότητά τους σε χωριά με πληθυσμό ως πεντακόσιους (500) κατοίκους και σε νησιά κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους εκτός κι αν πρόκειται για τουριστικούς τόπους. Σύμφωνα με την ΑΥΟ - [ΠΟΛ.1167/2.8.2011](#) και την εγκύκλιο [ΠΟΛ.1149/20.6.2013](#) της Δ/νσης Φορολογίας Εισοδήματος, τα χωριά πρέπει να αποτελούσαν κοινότητα πριν την έναρξη ισχύος του σχεδίου «Καποδίστριας» και να μην άνηκαν διοικητικά σε άλλη κοινότητα ή δήμο,

β. Οι 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 συνταξιοδότησής του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65^ο έτος της ηλικίας. Δηλαδή,

απαλλάσσονται από τέλος επιτηδεύματος και οι αγρότες που είναι 62 ετών και άνω, ανεξάρτητα από το πραγματικό έτος συνταξιοδότησης, δηλώνοντάς το στη δήλωση, στον κωδικό 027-028 του έντυπου Ε1,

γ. Οι αγρότες ειδικού καθεστώτος, επειδή δεν θεωρούνται επιτηδευματίες,

5. Υπενθυμίζουμε ότι, σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1053/17.2.2014](#) της Δ/νσης Φορολογίας Εισοδήματος και σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του τέλους επιτηδεύματος, για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. που θα τηρήσουν βιβλία και θα ενταχθούν στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. 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 Φ.Π.Α. και έχουν κλείσει το 62^ο έτος της ηλικίας τους.
6. Επιπλέον, σύμφωνα με το Δ12 Α 1007810 ΕΞ2012 - 13/1/12 έγγραφο της Δ/νσης Φορολογίας Εισοδήματος, η ένταξη, σε προγενέστερο χρόνο, στο ειδικό καθεστώς των αγροτών δεν καθιστά τον φορολογούμενο επιτηδευματία (σύμφωνα με την παρ. 1α του άρθρου 2 του ΚΒΣ όπως ίσχυε) και ο φορολογούμενος αποκτά την ιδιότητα του επιτηδευματία κατά την μεταβολή. Επομένως, θα θεωρείται, για την εφαρμογή των διατάξεων του [άρθρου 31](#) του ν. [3986/2011](#), ως πρώτη έναρξη η ημερομηνία της μεταβολής.
7. Σας γνωρίζουμε επίσης ότι, σύμφωνα με το άρθρο 3 της ΑΥΟ - [ΠΟΛ.1167/2.8.2011](#), για την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος, εξετάζεται ξεχωριστά η έδρα από τα υποκαταστήματα, συνεπώς μπορεί να επιβάλλεται τέλος επιτηδεύματος μόνο στο υποκατάστημα και να εξαιρείται η έδρα, αν υπάγεται σε κάποια από τις εξαιρέσεις, ή το αντίστροφο.
8. Περαιτέρω, σας γνωρίζουμε ότι το τέλος επιτηδεύματος, όπως ορίζει η ΑΥΟ - [ΠΟΛ.1167/2.8.2011](#), επιβάλλεται με βάση τα στοιχεία που τηρούνται στο Μητρώο και οποιοδήποτε λάθος γίνεται κατά την επιβολή του, οφείλεται στη μη ορθή ενημέρωση της εικόνας του φορολογούμενου στο Μητρώο. Σημειώνουμε ότι για την σωστή εικόνα που παρουσιάζει η επιχείρηση στο σύστημα Μητρώου, υπεύθυνος είναι ο φορολογούμενος.

Συνεπώς υποχρεούται να διορθώσει την εικόνα του στο Μητρώο, φορολογούμενος που δεν έχει δηλώσει την εγκατάσταση φωτοβολταϊκών, ενώ όφειλε.

9. Κατά την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος, αν δεν συντρέχουν λόγοι εξαίρεσης, εξετάζεται σε ποια εγκατάσταση ασκείται η εκάστοτε επιχειρηματική δραστηριότητα και πως αυτή έχει δηλωθεί στο Μητρώο.

Συνεπώς η επιβολή του τέλους μία ή δύο φορές (έδρα και υποκατάστημα), εξαρτάται από την δραστηριότητα που ασκείται σε κάθε εγκατάσταση. Σε όποια εγκατάσταση ασκείται **η δραστηριότητα του αγρότη ειδικού καθεστώτος, δεν επιβάλλεται τέλος επιτηδεύματος** και αν έχει εκ παραδρομής βεβαιωθεί, διαγράφεται από την Δ.Ο.Υ με βάση τις οδηγίες που έχει πάρει από τις Υπηρεσίες μας. Εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις της περιπτ. γ' της [παραγράφου 4 του άρθρου 41](#) του ν. [2859/2000](#), και τις διευκρινίσεις που δόθηκαν με την [ΠΟΛ.1077/12.4.2011](#) (από την Δ/νση Φ.Π.Α.), οι αγρότες οι οποίοι εντάσσονται στο Μητρώο Αγροτών και Εκμεταλλεύσεων, σύμφωνα με το ν. [3874/2010](#) (Α' 151) και ασχολούνται με τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 kW, **εξακολουθούν να υπάγονται στο ειδικό καθεστώς, για τις παραδόσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών ενώ για τη** δραστηριότητα της διαχείρισης ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 kW υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων εσόδων εξόδων και στην έκδοση φορολογικών παραστατικών και κατά συνέπεια υπάγονται στο κανονικό καθεστώς. Δηλαδή έως **31.12.2016** οι εν λόγω αγρότες υπάγονταν ταυτόχρονα σε δύο καθεστώτα, στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. για την αγροτική δραστηριότητα και στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. για τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 kW.

Περαιτέρω στην [παραύγραφο 5 του άρθρου 41](#) ν. [2859/2000](#), όπως αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις **του άρθρου 47 του ν. 4410/2016** (ΦΕΚ Α' 141/3.8.2016) και οι οποίες ισχύουν από 1.1.2017, σε συνάρτηση με τις διευκρινίσεις που δόθηκαν με την [ΠΟΛ.1201/28.12.2016](#), προβλέπονται οι περιορισμοί υπαγωγής στο ειδικό καθεστώς αγροτών και η **υποχρεωτική ένταξη των αγροτών στο κανονικό καθεστώς** λόγω άσκησης από μέρους τους άλλης δραστηριότητας για την οποία τηρούνται λογιστικά βιβλία, **μεταξύ των οποίων και η διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας**. Κατά συνέπεια **από 1.1.2017** οι αγρότες οι οποίοι παράλληλα με την αγροτική εκμετάλλευση, ασκούν και άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται στην τήρηση λογιστικών βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά), μεταξύ των οποίων και η διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας υπάγονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και για την αγροτική τους εκμετάλλευση, έχοντας όλες τις υποχρεώσεις και τα δικαιώματα που απορρέουν από το καθεστώς αυτό.

Συνεπώς σε κάθε περίπτωση, σε όποια εγκατάσταση ασκείται η δραστηριότητα παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, προφανώς **επιβάλλεται τέλος επιτηδεύματος**, καθόσον δεν υπάρχει ανάλογη απαλλακτική διάταξη, πέραν των πληθυσμιακών και ηλικιακών εξαιρέσεων και ανέρχεται σε 650 ή 600 ευρώ, ανάλογα με το αν η εγκατάσταση είναι κεντρικό ή υποκατάστημα.

Επισημαίνεται ότι, αν ασκείται μια δραστηριότητα σε κάποια εγκατάσταση και προστίθεται και **δεύτερη δραστηριότητα**, η προσθήκη αυτή δεν συνιστά ίδρυση υποκαταστήματος, αλλά άσκηση δεύτερης δραστηριότητας και συνεπώς δεν επιβάλλεται και δεύτερο τέλος επιτηδεύματος (Δ12Α 1007869 ΕΞ 2012 της Δ/νσης Φορολογίας Εισοδήματος έγγραφο).

Ο ΑΝ. ΓΕΝΙΚΟΣ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΦΟΡ. ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΕΥΘ. ΣΑΙΤΗΣ

<https://www.taxheaven.gr>