



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 17-5-2017
Αριθ. Πρωτ.: 1161

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 Απόφασης ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4.Την από .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ: ..., ως διάδοχο του Ν.Π.Ι.Δ του Υπουργείου Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, με την επωνυμία: **ΤΜΗΜΑ ΕΜΠΟΡΙΟΥ ΝΟΜΑΡΧΙΑΣ** ... με ΑΦΜ: ... και έδρα την ..., επί της οδού ..., τ.κ. ..., κατά της με αριθμ. .../...-2016 αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. ... σε αίτημα διαγραφής του τέλους επιτηδεύματος οικ. έτους 2012, που επιβλήθηκε σε βάρος του «Τμήματος Εμπορίου Νομαρχίας».

5.Την ως άνω αρνητική απάντηση της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της φορολογικής αρχής.

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

Επί της από ...-**2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗΣ ΕΝΟΤΗΤΑΣ ... με ΑΦΜ: ..., διαδόχου του «Τμήματος Εμπορίου Νομαρχίας ...» 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 υπ' αρ. .../...-**2016** απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., απορρίφθηκε το αίτημα της προσφεύγουσας για διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος οικ. έτους 2012, που επιβλήθηκε στο «Τμήμα Εμπορίου Νομαρχίας ...» με ΑΦΜ: ..., δεδομένου ότι στις ...2015 υπεβλήθη δήλωση διακοπής εργασιών του Τμήματος Εμπορίου Νομαρχίας ..., με ημερομηνία διακοπής την 31-12-2010.

Συγκεκριμένα, με την προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ... απέρριψε το αίτημα της προσφεύγουσας διότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα για διαγραφή του ποσού των 400,00 € του τέλους επιτηδεύματος οικ. έτους 2012, καθώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 7 του Ν.2238/94, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 8 παρ. 15 του Ν.3842/2010, ορίζεται ότι η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση όφειλε να είχε υποβληθεί.

Με τη αριθμό .../...-2017 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα, Δ/ση Ανάπτυξης Περιφερειακής Ενότητας .. - Τμήμα Εμπορίου & Τουρισμού, ως διάδοχος του «Τμήματος Εμπορίου Νομαρχίας ...», ζητά την επανεξέταση και τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος οικ. έτους 2012 που βεβαιώθηκε στον ΑΦΜ: – Τμήμα Εμπορίου Νομαρχίας ..., προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

- Η Δ/ση Εμπορίου της Περιφέρειας Ανατολικής Μακεδονίας – Θράκης δεν υπόκειται σε τέλος επιτηδεύματος, καθότι είναι υπηρεσία Νομικού Προσώπου Δημοσίου Δικαίου και δεν ασκεί εμπορική δραστηριότητα, ούτε ελευθέριο επάγγελμα, ούτε είναι δημόσια επιχείρηση κερδοσκοπικού χαρακτήρα, ούτε υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος. Επιπλέον, το επιβαλλόμενο σε βάρος της τέλος επιτηδεύματος, αφορά οικονομικό έτος (2012), μεταγενέστερο της ημερομηνίας διακοπής εργασιών που έγινε στις 21-12-2010.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ. 1 & 2 του Ν.3986/2011, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με το Ν.4110/2013, «1.Οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελεύθερο 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. 2.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».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ.6 του ίδιου Νόμου «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»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1167/2.8.2011 αναφέρεται ότι:

« Άρθρο 3 (Επιβολή τέλους επιτηδεύματος)

1.Το τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012 και μετά θα βεβαιώνεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

2. Οι επιτηδευματίες και οι επιχειρήσεις που ασκούσαν το επάγγελμα ή την επιχείρησή τους για ορισμένους μήνες μέσα στην χρήση 2010, υπάγονται στην επιβολή του τέλους επιτηδεύματος, το οποίο περιορίζεται ανάλογα με τους μήνες της λειτουργίας τους, **εφόσον έχει ήδη υποβληθεί δήλωση διακοπής δραστηριότητας...**

.....
Άρθρο 4 (Διαδικασία υπολογισμού βεβαίωσης & καταβολής της ειδικής εισφοράς, της έκτακτης εισφοράς και του τέλους επιτηδεύματος για το οικονομικό έτος 2011)

1. ... Ο υπολογισμός των εισφορών υπολογίζεται με βάση τα στοιχεία των αρχικών και συμπληρωματικών δηλώσεων οικ. έτους 2011 και το τέλος επιτηδεύματος με βάση τα στοιχεία που τηρούνται στο Μητρώο.

Ειδικά για το οικονομικό έτος 2011 το τέλος επιτηδεύματος θα υπολογιστεί για τους επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα με δηλωθέντα εισοδήματα Δ΄ ή Ζ΄ πηγής καθώς και για νομικά πρόσωπα, τα οποία έχουν υποβάλει δηλώσεις Φ.Ε. για ένα τουλάχιστον από τα τρία τελευταία οικονομικά έτη, εφόσον πληρούν κατά τα λοιπά τις απαιτούμενες προϋποθέσεις. ...»

Επειδή, όπως προκύπτει από το ηλεκτρονικό σύστημα taxis του Υπουργείου Οικονομικών, το νομικό πρόσωπο με την επωνυμία «ΤΜΗΜΑ ΕΜΠΟΡΙΟΥ ΝΟΜΑΡΧΙΑΣ ...» και ΑΦΜ: ..., υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών με ημερομηνία 14-4-1988 στη Δ.Ο.Υ. ..., ως Νομικό Πρόσωπο Ιδιωτικού Δικαίου – Κερδοσκοπικό και δήλωση διακοπής εργασιών με ημερομηνία 31-12-2010.

Επειδή, σύμφωνα με τον Πολ. 1149/2012, παρ. 4 «Το τέλος επιτηδεύματος για το οικονομικό έτος 2012 (χρήση 2011) θα επιβληθεί σε όσους επιτηδευματίες, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, άσκησαν δραστηριότητα μέσα στην διαχειριστική περίοδο 2011 και η ΓΓΠΣ θα βεβαιώσει τα ποσά με βάση τα στοιχεία που τηρούνται στο Μητρώο. Συνεπώς, η μη άσκηση δραστηριότητας αναγνωρίζεται μόνο με υποβληθείσα δήλωση διακοπής στην Δ.Ο.Υ. Επομένως, όσοι επιτηδευματίες δεν έχουν προβεί σε διακοπή εργασιών στο Μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., ή τα στοιχεία τους που τηρούνται στο Μητρώο δεν είναι ορθά (έχει υποβληθεί δήλωση διακοπής στη Δ.Ο.Υ. και δεν έχει ενημερωθεί η εικόνα τους στο Μητρώο του TAXIS) ενώ δεν ασκούν πλέον την δραστηριότητά τους (ελευθέρου επαγγέλματος ή εμπορικής επιχείρησης), δύνανται σύμφωνα με την διαδικασία που περιγράφεται στο παρακάτω τμήμα Β του παρόντος, να πραγματοποιήσουν εκπρόθεσμη διακοπή, ώστε από την ημερομηνία διακοπής και εντεύθεν να μην οφείλεται τέλος επιτηδεύματος.

Εφόσον η διακοπή πραγματοποιηθεί πριν από την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, **το τέλος επιτηδεύματος δεν υπολογίζεται αν η ημερομηνία διακοπής είναι πριν την 1-1-2011** ή δεν υπολογίζεται μέρος του τέλους επιτηδεύματος αν η ημερομηνία διακοπής είναι εντός του 2011. Στις περιπτώσεις που έχει ήδη υποβληθεί ή θα υποβληθεί φορολογική δήλωση, χωρίς να έχει προηγηθεί εκπρόθεσμη διακοπή δραστηριότητας και κατ' επέκταση έχει ήδη επιβληθεί τέλος επιτηδεύματος, **οι φορολογούμενοι μπορούν, εφόσον πραγματοποιήσουν εκπρόθεσμη διακοπή της δραστηριότητάς τους, να υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αίτηση διαγραφής του βεβαιωθέντος ποσού**, σύμφωνα με τα της παραγρ. 6 του άρθρ. 4 της ανωτέρω Υπουργικής Απόφασης οριζόμενα».

Επειδή, σύμφωνα με την ΔΕΑΦΒ 1145341 ΕΞ 2015/10.11.2015 Διαγραφή τέλους επιτηδεύματος σε νομικά πρόσωπα που έχουν κάνει εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών. «1.Με την ΠΟΛ.1149/13.6.2012 εγκύκλιο μας είχε διευκρινισθεί, αναφορικά με την επιβολή τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012, ότι στις περιπτώσεις που έχει ήδη υποβληθεί ή θα υποβληθεί φορολογική δήλωση, χωρίς να έχει προηγηθεί εκπρόθεσμη διακοπή δραστηριότητας και κατ' επέκταση έχει ήδη επιβληθεί τέλος επιτηδεύματος, οι φορολογούμενοι μπορούν, εφόσον πραγματοποιήσουν εκπρόθεσμη διακοπή της δραστηριότητάς τους, να υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αίτηση διαγραφής του βεβαιωθέντος ποσού, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 6 του άρθρου 4 της ΠΟΛ.1167/2.8.2011 Α.Υ.Ο.

2. Τα ανωτέρω οριζόμενα εξακολουθούν να ισχύουν για τα τέλη επιτηδεύματος που έχουν επιβληθεί ή θα επιβάλλονται για τα μετά το 2012 οικονομικά ή φορολογικά έτη. Και τούτο διότι με την εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών το νομικό πρόσωπο παύει να υφίσταται αναδρομικά σε χρόνο προγενέστερο της επιβολής τέλους επιτηδεύματος και ως εκ τούτου δε νοείται επιβολή τέλους επιτηδεύματος σε μη υφιστάμενο νομικό πρόσωπο.

3. Συνεπώς, στην περίπτωση εκπρόθεσμης διακοπής εργασιών με αναδρομική ημερομηνία, το τέλος επιτηδεύματος πρέπει να επιβάλλεται για τον χρόνο (μήνες) λειτουργίας του νομικού προσώπου και

μέχρι την ημερομηνία διακοπής των εργασιών του στη Δ.Ο.Υ. Τέλος επιτηδεύματος που έχει βεβαιωθεί για το διάστημα μετά την εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών, θα πρέπει να διαγράφεται».

Επειδή, σύμφωνα με τη ΔΕΑΦΑ 11096267/15-7-2016 παρ.3&4 «3.Στην περίπτωση εκπρόθεσμης διακοπής εργασιών με αναδρομική ημερομηνία, το τέλος επιτηδεύματος πρέπει να επιβάλλεται μόνο για το χρόνο (μήνες) άσκησης επιτηδεύματος και μέχρι την ημερομηνία αποδεδειγμένης διακοπής των εργασιών που έγινε δεκτή από τη Δ.Ο.Υ. και τα τέλη επιτηδεύματος που έχουν βεβαιωθεί από την ημερομηνία αυτή και μετά θα πρέπει να διαγράφονται. 4.Σε περίπτωση που έχει καταβληθεί το τέλος επιτηδεύματος, για την παραγραφή της κατά του Δημοσίου απαίτησης προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος χρηματικού ποσού, εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημόσιου λογιστικού»

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 84 παρ.7 του Ν.2238/94 αφορούν την αξίωση επιστροφής ήδη καταβληθέντος φόρου, για την οποία μάλιστα, σε ό,τι αφορά το τέλος επιτηδεύματος, ισχύουν τα προβλεπόμενα στην Πολ. 1068/2017. Αντίθετα, από καμία διάταξη νόμου δεν ορίζεται χρονικό όριο παραγραφής που να αφορά στη διαγραφή βεβαιωθέντων και μη καταβληθέντων χρεών.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση,

- από τη Γ.Γ.Π.Σ. εκδόθηκε το με αρ. δήλωσης ..., εκκαθαριστικό σημείωμα τέλους επιτηδεύματος οικ. έτους 2012 που αφορά στο νομικό πρόσωπο «Τμήμα Εμπορίου Νομαρχίας ...» με ΑΦΜ: Η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ... την υπ' αρ. .../...2015 δήλωση εκπρόθεσμης διακοπής εργασιών του νομικού προσώπου «Τμήμα Εμπορίου Νομαρχίας ...» με ΑΦΜ: ... και με ημερομηνία διακοπής 31-12-2010.
- το επίδικο τέλος επιτηδεύματος βεβαιώθηκε στη Δ.Ο.Υ. ... με Α.Τ.Β. .../30-8-2013, αλλά μέχρι σήμερα δεν έχει καταβληθεί.

Επειδή σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ. .../-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗΣ ΕΝΟΤΗΤΑΣ ... με ΑΦΜ: ..., ως διαδόχου του ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΜΠΡΙΟΥ ΝΟΜΑΡΧΙΑΣ ... με Α.Φ.Μ.: ...

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

Τέλος Επιτηδεύματος οικ. έτους 2012: μηδέν (0)

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.