



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

4-11-2016

Αριθμός απόφασης:

3727

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 ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκουγια λογαριασμό της εταιρείαςΑΦΜ κατά της υπ' αριθ.αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της από

26-5-2016 ταυτάριθμης αίτησης διαγραφής τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της από 26-5-2016 ταυτάριθμης αίτησης διαγραφής τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του για λογαριασμό της εταιρείας, 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. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. απορρίφθηκε το από 26-5-2016 ταυτάριθμο αίτημα που υπέβαλλε ο προσφεύγων για λογαριασμό της εταιρείας, για διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012 με το αιτιολογικό ότι το εν λόγω τέλος επιτηδεύματος, το οποίο και καταβλήθηκε στις 12-6-2015 και αφορά το οικονομικό έτος 2012, ανάγεται στην υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος για το αντίστοιχο έτος και η αίτηση για διαγραφή του παραπάνω φόρου έγινε μετά το πέρας της τριετίας από την ημερομηνία που η δήλωση όφειλε να έχει υποβληθεί και ως εκ τούτου δεν είναι δυνατή η πραγματοποίηση της επιστροφής του ποσού αυτού.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Κακώς απορρίφθηκε το σχετικό αίτημά του καθόσον η εταιρείαστην οποία ήταν διαχειριστής, είχε χρόνο ζωής μέχρι το 1995 σύμφωνα με το καταστατικό της.
2. Δεν υπάρχει θέμα εκπρόθεσμης ή μη υποβληθείσας δήλωσης αφού η εταιρεία δεν λειτουργούσε από το έτος 1995.
3. Η αναφορά στο με αρ. έγγραφο ότι το ποσό αφορά το οικονομικό έτος 2012 δεν ευσταθεί διότι η εταιρεία δεν λειτουργούσε 21 χρόνια.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 ορίζεται ότι οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελεύθεριο επάγγελμα, εφόσον τηρούν βιβλία Β' ή Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., υποχρεούνται σε καταβολή ετήσιου τέλους επιτηδεύματος.

Επειδή με την Α.Υ.Ο. Πολ. 1167/02.08.2011 ορίστηκε η διαδικασία επιβολής και είσπραξης του τέλους επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν. 3986/2011). Ειδικότερα, σύμφωνα το άρθρο 4 της ως άνω Υπουργικής Απόφασης, ορίστηκε ότι ο υπολογισμός του τέλους

επιτηδεύματος γίνεται με βάση τα στοιχεία που τηρούνται στο Μητρώο Περαιτέρω στην παρ. 6 του άρθρου 4 ορίζεται ότι στις περιπτώσεις που η ΓΓΠΣ δεν διαθέτει στοιχεία για την ορθή εκκαθάριση, τότε οι υπόχρεοι φορολογούμενοι, εφόσον διαπιστώσουν λάθος, κατά τη παραλαβή του εκκαθαριστικού σημειώματος, υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση, είτε αίτηση για διαγραφή μέρους ή ολόκληρου του βεβαιωθέντος ποσού, είτε τροποποιητική δήλωση. Η Δ.Ο.Υ. θα προβεί σε διαγραφή ή σε νέα εκκαθάριση, σύμφωνα με τις οδηγίες που θα δοθούν από τη ΓΓΠΣ.

Επειδή ακολούθως, σύμφωνα με την παρ. 4 της ΠΟΛ 1149/13.06.2012 «Επιβολή τέλους επιτηδεύματος 2012 για εκπρόθεσμη διακοπή δραστηριότητας επιτηδευματία» διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: «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 Γ.Γ.Π.Σ 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.....». Επιπροσθέτως, στην παράγραφο 4 αναφέρεται 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 της παρ. 6 του αρθρ. 4 της ανωτέρω Υπουργικής Απόφασης οριζόμενα...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ1028/21-02-2003, παρ. 1 και 2 ορίζονται τα εξής:«1. Με την παρούσα γίνεται δεκτό, ότι στις περιπτώσεις που κατά το κρινόμενο διάστημα, έχουν υποβληθεί μηδενικές δηλώσεις Φ.Ε. και Φ.Π.Α., το έννομο αποτέλεσμα παράγεται από το πραγματικό γεγονός της παύσης εργασιών της επιχείρησης και όχι από το τυπικό γεγονός της υποβολής μηδενικών δηλώσεων. Επομένως **μηδενικές δηλώσεις που έχουν υποβληθεί δεν μπορούν, κατ' αρχήν, να αποτελέσουν αιτία να αποστερηθεί**

ο φορολογούμενος του δικαιώματός του, να υποβάλλει τη δήλωση διακοπής των εργασιών του εκπρόθεσμα με ημερομηνία διακοπής την ημερομηνία πραγματικής παύσης εργασιών του. 2. Έτσι, εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών θα γίνεται δεκτή και στις περιπτώσεις που έχουν υποβληθεί μηδενικές δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. , εφόσον από τα πραγματικά περιστατικά ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. διαπιστώνει με βεβαιότητα τον πραγματικό χρόνο της διακοπής εργασιών.»

Επειδή με το με αρ. πρωτ. ΔΕΑΦΒ 1145341 ΕΞ 2015/10.11.2015 έγγραφο του Τμημ. Β΄ της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Γ.Γ.Δ.Ε. διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα:

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.
4. Αναφορικά με τις υποβληθείσες μηδενικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για χρήσεις μετά τη διακοπή, έχουμε την άποψη ότι οι δηλώσεις αυτές, οι οποίες έχουν υποβληθεί για τυπικούς μόνο λόγους, δεν επηρεάζουν την εικόνα του φορολογουμένου, αφού η υποχρέωση υποβολής υπάρχει μέχρι τον χρόνο διακοπής εργασιών και ως εκ τούτου θα μπορούσαν να διαγραφούν, ώστε στο σύστημα να απεικονίζεται η εικόνα του νομικού προσώπου μέχρι την ημερομηνία πραγματικής παύσης των εργασιών του.

Επειδή εν προκειμένω το αρμόδιο τμήμα μητρώου της Δ.Ο.Υ., ενήργησε την αιτούμενη, με την υπ αριθμό δήλωση, διακοπή της ανωτέρω εταιρείας **με ημερομηνία εκπρόθεσμης διακοπής την 30-6-1995.**

Επειδή με τον από 30-8-2013 και αρ. Α.Τ.Β. επιβλήθηκε στην εταιρείατέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012 ποσού 400,00€ καθόσον η δήλωση διακοπής δραστηριότητος με ημερομηνία 30-6-1995 υπεβλήθη εκπρόθεσμα στις 25-5-2016, ήτοι μετά την επιβολή του την 30-8-2013. Ως εκ τούτου στην προκειμένη περίπτωση

συντρέχουν οι προϋποθέσεις διαγραφής του βεβαιωθέντος τέλους επιτηδεύματος. σύμφωνα με τα οριζόμενα της Α.Υ.Ο. Πολ. 1167/02.08.2011 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ 1149/13.06.2012.

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλλε την με αρ. πρωτ. αίτησή του σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 6 του άρθρου 4 της [ΠΟΛ.1167/2.8.2011](#) Α.Υ.Ο. και με την οποία αιτήθηκε την επιστροφή του ως άνω ποσού τέλους επιτηδεύματος το οποίο κατέβαλλε την 12-6-2015, ως αχρεωστήτως καταβληθέν.

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθ. 84 του ν. 2238/94 ορίζεται :

«7.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 αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Ως προς τα λοιπά θέματα της Παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (ν.2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 91 εδ.α' του ν. 2362/95 ορίζεται ότι: «Επιφυλασσομένη κάθε άλλης ειδικής διατάξεως του παρόντος η παραγραφή οποιασδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξη αυτής...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 90 παρ. 2 του ν.2362/1994 ορίζεται ότι *«Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτά χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη, από της καταβολής».*

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι στην προκειμένη περίπτωση χρονικό σημείο έναρξης της τριετούς προθεσμίας παραγραφής είναι ο χρόνος κατά τον οποίο γεννήθηκε η σχετική απαίτηση και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξή της, ο οποίος δεν μπορεί να είναι προγενέστερος της βεβαίωσης την 30-8-2013 του επιβαλλόμενου τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012 και της έκδοσης του με αρ. Α.Τ.Β. και σε κάθε

περίπτωση δε μπορεί να συμπίπτει με την ημερομηνία υποβολής της μηδενικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος όταν αυτή υποβάλλεται για τυπικούς λόγους και μόνο.

Ως εκ τούτου η αξίωση για επιστροφή του καταβληθέντος τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012 , δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά την υποβολή την 26-5-2016 και με αρ. αίτησης καθότι υποβλήθηκε εντός της τριετούς προθεσμίας παραγραφής. Κατά συνέπεια, στην υπό κρίση περίπτωση είναι δυνατή η επιστροφή του τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ ως διαχειριστής και εκπρόσωπος της εταιρείαςΑΦΜ κατά της με αρ. πρωτ. αρνητικής απάντησης του Προ/ισταμένου της Δ.Ο.Υ. επί του από 26-5-2016 αιτήματος διαγραφής τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012.

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

.....

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).