



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30-12-2019

Αριθμός απόφασης: 3726

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604538
ΦΑΞ : 213-1604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- 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 υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

Την από 31-7-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ κάτοικος επί της οδού κατά των υπ' αριθμ. /2011, /2012 και /2013 τίτλων βεβαίωσης τελών επιτηδεύματος της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

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

Επί της από 31-7-2019 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 ΑΤΒ/2011 (Α.Χ.Κ./2011) ποσού 122,22 ευρώ βεβαιώθηκε στον προσφεύγοντα εισφορά για το οικ. έτος 2011. Με την ΑΤΒ/2012 (Α.Χ.Κ./2012) ποσού 1.094,16 ευρώ βεβαιώθηκε φόρος εισοδήματος 594,00 ευρώ και τέλος επιτηδεύματος 500,00 ευρώ για το οικ. έτος 2012. Με την ΑΤΒ/2013 (Α.Χ.Κ./2013) ποσού 512,21 ευρώ βεβαιώθηκε φόρος εισοδήματος πιστωτικός (-137,79) ευρώ και τέλος επιτηδεύματος 650,00 ευρώ για το οικ. έτος 2013.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της επιβολής του τέλους επιτηδεύματος της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας και την διαγραφή αυτού για τα οικον. έτη 2011- 2012 και 2013, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 13-10-2015 δήλωση διακοπής εργασιών φυσικού προσώπου στην εν λόγο Δ.Ο.Υ., με ημερομηνία διακοπής την 31-12-1998.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.8 του άρθρου 31 «Επιβολή τέλους επιτηδεύματος» του ν.3986/2011 (ΦΕΚ Α'152) ορίζεται ότι: «8. *Ειδικά για τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα και για το οικονομικό έτος 2012 και επόμενα, το τέλος επιτηδεύματος βεβαιώνεται με βάση τους τίτλους βεβαίωσης που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του ΚΦΕ και εμφανίζεται στο εκκαθαριστικό σημείωμα υπολογισμού του φόρου εισοδήματος κάθε οικονομικού έτους. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία για την επιβολή και βεβαίωση του τέλους επιτηδεύματος στα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ για τα ανωτέρω έτη, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας.*».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.6 του άρθρου 4 της ΠΟΛ. 1167/ 2-8-2011 με θέμα «Διαδικασία για την βεβαίωση και είσπραξη της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα, της έκτακτης εισφοράς σε αντικειμενικές δαπάνες και του τέλους επιτηδεύματος, που προβλέπονται με τις διατάξεις των άρθρων 29,30 και 31, αντίστοιχα, του ν.3986/2011(ΦΕΚ152 Α-1 Ιουλίου 2011). Λοιπά θέματα για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων» αναφέρεται ότι: «6. *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. Το νέο ποσό που θα προκύπτει, καταβάλλεται μόνο στη Δ.Ο.Υ.*».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 4 της ΠΟΛ.1149/13-6-2012 με θέμα «Επιβολή τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012 στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης διακοπής δραστηριότητας επιτηδευματιών» αναφέρεται ότι: «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.

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 ΠΟΛ. 1068/24-4-2017 με θέμα «Διαγραφή τέλους επιτηδεύματος οικονομικών ετών 2012 και 2013 σε νομικά πρόσωπα που έχουν κάνει εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών» διευκρινίζεται:

«Με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 31 του Ν.3986/2011 ορίζεται ότι για την εν γένει διαδικασία επιβολής και βεβαίωσης του τέλους επιτηδεύματος εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε., ενώ με τις διατάξεις της παρ. 8 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίζεται ότι ειδικά για τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα και για το οικονομικό έτος 2012 και επόμενα, το τέλος επιτηδεύματος βεβαιώνεται με βάση τους τίτλους βεβαίωσης που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του ΚΦΕ (Ν.2238/1994) και εμφανίζεται στο εκκαθαριστικό σημείωμα υπολογισμού του φόρου εισοδήματος κάθε οικονομικού έτους. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών

καθορίζεται η διαδικασία για την επιβολή και βεβαίωση του τέλους επιτηδεύματος στα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ (Ν.2238/1994) για τα ανωτέρω έτη, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της.

2. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 της ΠΟΛ.1167/2011 απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών ορίστηκε ότι το τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012 και μετά για τα ως άνω νομικά πρόσωπα θα βεβαιώνεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.....

4. Επίσης, με τις διατάξεις της παρ.43 του άρθρου 72 (μεταβατικές διατάξεις) 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.

5. Με το άρθρο 140 παρ.2 του Ν.4270/2014 (Δημόσιο Λογιστικό) ορίζεται ότι η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως, ή παρά το νόμο, καταβληθέντος, σε αυτό, χρηματικού ποσού, παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την καταβολή.

6. Κατά το άρθρο 141 του Ν.4270/2014, η παραγραφή οποιασδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξή της.

7. Σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 408/2011 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., που έγινε δεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών και κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ.1068/2012 εγκύκλιο μας, κατά την έννοια των σχετικών διατάξεων του Δημόσιου Λογιστικού περί παραγραφής αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών, ο χρόνος παραγραφής της αξίωσης για απόδοση αυτών των αχρεωστήτως καταβληθέντων είναι τριετής, αφετηρία δε έναρξής του, είναι η καταβολή αυτών, ως συνιστώσα, κατά το συνήθως συμβαίνον, το γεγονός από το οποίο γεννάται η σχετική αξίωση.

8. Με το ΔΕΑΦΒ 1145341 ΕΞ 2015/10.11.2015 έγγραφό μας διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι 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.

9. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω, και επειδή υφίστανται περιπτώσεις εκπρόθεσμης διακοπής εργασιών όπου το τέλος επιτηδεύματος για το διάστημα μετά την

εκπρόθεσμη διακοπή έχει ενδεχομένως ήδη καταβληθεί, για όσα τέλη επιτηδεύματος έχουν βεβαιωθεί και καταβληθεί για τα οικονομικά έτη 2012 και 2013, η τριετής παραγραφή δεν ξεκινά από τον χρόνο βεβαίωσης του τέλους επιτηδεύματος ή την υποβολή της φορολογικής δήλωσης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας διότι δεν κατέσται τότε αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό, αλλά από τον χρόνο καταβολής του, τότε δηλαδή που ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξή του κατά του Δημοσίου.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΔΕΑΦ Α 1109267ΕΞ2016 με θέμα «Διαγραφή τέλους επιτηδεύματος σε φυσικά πρόσωπα που έχουν κάνει εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών» αναφέρεται ότι: «Με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που έχουν τεθεί στην Υπηρεσία μας από τις Δ.Ο.Υ., αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Η μη άσκηση δραστηριότητας αναγνωρίζεται μόνο με υποβληθείσα δήλωση διακοπής εργασιών στη Δ.Ο.Υ., ακόμη κι αν αυτή υποβλήθηκε εκπρόθεσμα. Πιο συγκεκριμένα, με την ΠΟΛ.1149/2012 εγκύκλιό 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. Τούτο διότι με την εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών το φυσικό πρόσωπο παύει να είναι επιτηδευματίας αναδρομικά σε χρόνο προγενέστερο της επιβολής τέλους επιτηδεύματος και ως εκ τούτου δε νοείται επιβολή τέλους επιτηδεύματος σε μη επιτηδευματία.

2. Τα παραπάνω εφαρμόστηκαν και για τα επόμενα έτη (ΠΟΛ. 1149/2013 και λοιπές διοικητικές λύσεις), συνεπώς κατά την πάγια πρακτική της Διοίκησης, εφόσον γίνει δεκτή από την Φορολογική Διοίκηση η εκπρόθεσμη διακοπή της επιχείρησης του αιτούντα, καταρχήν ενημερώνεται το Μητρώο της Δ.Ο.Υ., προκειμένου να μην βεβαιώνεται τέλος επιτηδεύματος στο εξής και εν συνεχεία ο φορολογούμενος ζητάει από το τμήμα Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. την διαγραφή των ποσών που έχουν βεβαιωθεί λόγω της μη έγκαιρης διακοπής επιτηδεύματος.

3. Συνεπώς στην περίπτωση εκπρόθεσμης διακοπής εργασιών με αναδρομική ημερομηνία, το τέλος επιτηδεύματος πρέπει να επιβάλλεται μόνο για τον χρόνο (μήνες) άσκησης επιτηδεύματος και μέχρι την ημερομηνία της 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. Τέλος, σας γνωρίζουμε ότι 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, σύμφωνα με το αριθ. δηλ...../2011εκκαθαριστικό σημείωμα (αριθ. χρ. κατ. /2011 το βεβαιωθέν ποσό 122,22 ευρώ δεν αφορά τέλος επιτηδεύματος, αλλά εισφορά αλληλεγγ.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 13-10-2015 δήλωση διακοπής εργασιών φυσικού προσώπου, με ημερομηνία διακοπής την 31-12-1998.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, για το τέλος επιτηδεύματος, το οικονομικό έτος 2012, βεβαιώθηκε μέσω της ΔΗΛΕΔ ποσό 500,00 ευρώ στις 28-09-2012, με ΑΧΚ, Α.Τ.Β. /2012 και το οικονομικό έτος 2013, βεβαιώθηκε μέσω της ΔΗΛΕΔ ποσό 650,00 ευρώ στις 20-09-2013, με ΑΧΚ, Α.Τ.Β. /2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό/31-07-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και ειδικότερα :

Α. Την απόρριψη για το οικονομικό έτος 2011

Β. Την αποδοχή για την διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος οικονομικών ετών 2012- 2013

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη εταιρεία.

**Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ αα

ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.