



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 25/11/2024

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

Αριθμός απόφασης: 2468

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8 - 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 25/06/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ:, ως νομίμου εκπροσώπου της λυθείσας και εκκαθαρισθείσας εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΠΕ» με Α.Φ.Μ., κατά της από 27/05/2024 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της υπ' αριθ. πρωτ. /20240521/4215 αίτησής της για τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος (άρθρου 31 Ν.3986/2011) οικονομικού έτους 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από 27/05/2024 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της υπ' αριθ. πρωτ. /20240521/4215 αίτησης της προσφεύγουσας για τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος (άρθρου 31 Ν.3986/2011) οικονομικού έτους 2011, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

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

Επί της από 25/06/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:, ως νομίμου εκπροσώπου της λυθείσας και εκκαθαρισθείσας εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΠΕ» με Α.Φ.Μ., που 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 από 27/05/2024 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ απορρίφθηκε το υπ' αριθ. πρωτ. /20240521/4215 αίτημα της προσφεύγουσας για τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011 (που βεβαιώθηκε με τον Α.Χ.Κ. /3/4212/2012 και Α.Τ.Β. /29.02.2012) με το αιτιολογικό ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.3986/2011 και την ΠΟΛ.1167/02.08.2011, η προσφεύγουσα δεν δικαιούται εξαίρεσης από το τέλος επιτηδεύματος, καθώς η διακοπή της δραστηριότητάς της αν και ανάγεται σε προγενέστερο χρόνο (23/02/2000) δηλώθηκε μετά την 01/01/2010, στις 13/12/2017.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η ανωτέρω αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και να διαγραφεί το τέλος επιτηδεύματος ποσού 300,00€ του οικονομικού έτους 2011, ισχυριζόμενη ότι με την από 19/12/2017 εκπρόθεσμη δήλωση διακοπής εργασιών που υπέβαλε προς την Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, η εταιρεία με την επωνυμία «..... ΕΠΕ» με Α.Φ.Μ. έχει διακόψει τις εργασίες της με ημερομηνία διακοπής την 23/02/2000.

Επειδή, με το άρθρο 31 του Ν.3986/2011, ως ίσχυε κατά το κρίσιμο οικ. έτος 2011, οριζόταν ότι: «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) Για επιχειρήσεις ή ελεύθερους επαγγελματίες που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό πάνω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε πεντακόσια (500) ευρώ ετησίως... 5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η ειδικότερη διαδικασία για την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος, τα απαιτούμενα δικαιολογητικά που υποβάλλονται και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου. 6. 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. 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 συμβεβαιώνεται 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, με την ΠΟΛ.1167/2011 απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1835/17-08-2011) ορίζεται ότι: «... Άρθρο 3 Επιβολή τέλους επιτηδεύματος. 1. Για την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος σε όσους φορολογούμενους ασκούν επιτήδευμα ή επάγγελμα, στα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ (ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες, κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και κοινοπραξίες της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του ΚΒΣ - Π.Δ. 186/1992, ΦΕΚ 84 Α') - και της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του ΚΦΕ (ΑΕ, ΕΠΕ, δημόσιες, δημοτικές, κοινοτικές επιχειρήσεις, συνεταιρισμούς, υποκαταστήματα αλλοδαπών εταιρειών) εκδίδεται από τη ΓΓΠΣ με βάση τα στοιχεία που διαθέτει, εκκαθαριστικό σημείωμα υπολογισμού για το τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 2010), αντίγραφο του οποίου αποστέλλεται στον υπόχρεο κατά τα οριζόμενα στη παραγρ. 1 άρθρου 4 της παρούσας απόφασης. 2. Οι επιτηδευματίες και οι επιχειρήσεις που ασκούσαν το επάγγελμα ή την επιχείρησή τους για ορισμένους μήνες μέσα στη 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. Για τον υπολογισμό, τη βεβαίωση και καταβολή της εισφοράς των άρθρων 29 και 30 και του τέλους επιτηδεύματος των ελεύθερων επαγγελματιών και των επιχειρήσεων (φυσικά και νομικά πρόσωπα) του άρθρου 31 του νόμου αυτού, ακολουθείται η ακόλουθη διαδικασία: 1. Η ΓΓΠΣ εκδίδει ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα, επί του οποίου εμφανίζονται χωριστά, μετά από υπολογισμό, τα ποσά της κάθε εισφοράς και του τέλους επιτηδεύματος, αντίγραφο του οποίου αποστέλλεται και στον υπόχρεο και παράλληλα ενημερώνει ηλεκτρονικά τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. για την εκκαθάριση και τους χρηματικούς καταλόγους. Ο υπολογισμός των εισφορών υπολογίζεται με βάση τα στοιχεία των αρχικών και συμπληρωματικών δηλώσεων οικον. 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... 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, με την ΠΟΛ.1149/2012 παρασχέθηκαν οδηγίες για την επιβολή τέλους επιτηδεύματος και διευκρινίστηκε 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. Εφόσον η διακοπή πραγματοποιηθεί πριν από την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, το τέλος επιτηδεύματος δεν υπολογίζεται αν η ημερομηνία διακοπής είναι πριν την 11-2011 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, με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦΒ 1145341 ΕΞ 2015/10.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Γ.Γ.Δ.Ε. παρασχέθηκαν οδηγίες για τη διαγραφή τέλους επιτηδεύματος και διευκρινίστηκε ότι: «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, με την ΠΟΛ.1068/2017 εγκύκλιο της Διεύθυνσης Άμεσης Φορολογίας της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα “ Διαγραφή τέλους επιτηδεύματος οικ. ετών 2012 και 2013 σε νομικά πρόσωπα που έχουν κάνει εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών” διευκρινίστηκε ότι: «Με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:... 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 το με αριθμό ΔΕΑΦ 1178832 ΕΞ 2019/24.12.2019 έγγραφο της ΑΑΔΕ με θέμα “Διευκρινίσεις σχετικά με τη διαγραφή/επιστροφή του τέλους επιτηδεύματος οικ. ετών 2012 και εφεξής σε φυσικά πρόσωπα και νομικά πρόσωπα/οντότητες που έχουν κάνει εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών, ορίζεται ότι: «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 ΠΟΛ.1149/2012 και ΠΟΛ.1149/2013 αποφάσεις έχει διευκρινιστεί ότι για τα οικονομικά έτη 2012 και μετά, σε περίπτωση εκπρόθεσμης διακοπής εργασιών με αναδρομική ημερομηνία, το τέλος επιτηδεύματος πρέπει να επιβάλλεται για τον χρόνο (μήνες) λειτουργίας και μέχρι την ημερομηνία διακοπής των εργασιών του φυσικού ή νομικού προσώπου, κατά περίπτωση, στη Δ.Ο.Υ.. Άλλωστε, η μη άσκηση δραστηριότητας αναγνωρίζεται μόνο με υποβληθείσα δήλωση διακοπής εργασιών στη Δ.Ο.Υ., ακόμη κι αν αυτή υποβλήθηκε εκπρόθεσμα. 2. Με το ΔΕΑΦ Α 1109267 ΕΞ 2016/15.7.2016 έγγραφο διευκρινίστηκε ότι από το οικονομικό έτος 2012 και μετά στην περίπτωση εκπρόθεσμης διακοπής εργασιών φυσικών προσώπων με αναδρομική ημερομηνία, τα τέλη επιτηδεύματος που έχουν βεβαιωθεί από την ημερομηνία της αποδεδειγμένης διακοπής των εργασιών που έγινε δεκτή από τη Δ.Ο.Υ. και μετά θα πρέπει να διαγράφονται, ενώ 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, για τα έτη 2012 και 2013 εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημόσιου λογιστικού και με το αριθ. ΔΕΑΦ Α 1019600 ΕΞ2018/1.2.2018 έγγραφο διευκρινίστηκε ότι κατά τη διαδικασία της διαγραφής οι Δ.Ο.Υ. εκδίδουν νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου που δεν περιλαμβάνει τέλος επιτηδεύματος, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 32 του Κ.Φ.Δ., χωρίς την επιβολή κυρώσεων. Επίσης, με την ΠΟΛ.1068/2017 εγκύκλιο, αναφορικά με τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος οικ. ετών 2012 και 2013 σε νομικά πρόσωπα που έχουν κάνει εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών, διευκρινίστηκε ότι εφαρμόζονται όσα έγιναν δεκτά με το αριθ. ΔΕΑΦ Β 1145341 ΕΞ 2015/10.11.2015 έγγραφο, ενώ για τις περιπτώσεις 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 ξεκινά από τον χρόνο καταβολής του, τότε δηλαδή που ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξή του κατά του Δημοσίου, κατ' εφαρμογή του Δημοσίου Λογιστικού. 3. Για τα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1/1/2014 και έπειτα για την επιστροφή του τέλους επιτηδεύματος έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 42 του ν.4174/2013 με τις οποίες ορίζεται ότι η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή. Επιπλέον, με τις 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. Επομένως,

όσον αφορά σε ζητήματα επιστροφής τέλους επιτηδεύματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων οποιουδήποτε οικονομικού έτους, από το 2014 και προηγουμένως, κατόπιν εκπρόθεσμης διακοπής εργασιών με αναδρομική ημερομηνία και για τις περιπτώσεις κατά τις οποίες το τέλος επιτηδεύματος για το διάστημα μετά την εκπρόθεσμη διακοπή έχει καταβληθεί, εφαρμόζονται, τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1068/2017 εγκύκλιο, περί τριετούς παραγραφής της αξίωσης για επιστροφή αυτού από τον χρόνο καταβολής του, με βάση τις διατάξεις του Δημοσίου Λογιστικού, η οποία εφαρμόζεται και για τα φυσικά πρόσωπα αντίστοιχα. 4. Περαιτέρω, διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση τμηματικής καταβολής του τέλους επιτηδεύματος, εξετάζονται και υπολογίζονται ξεχωριστά οι ως άνω προθεσμίες με βάση την ημερομηνία καταβολής του κάθε επιμέρους ποσού. 5. Κατόπιν των ανωτέρω όσον αφορά στα νομικά πρόσωπα και στις νομικές οντότητες, εφόσον έχει γίνει δεκτή από τη Φορολογική Διοίκηση εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών, το νομικό πρόσωπο και η νομική οντότητα έχουν πάψει να υφίστανται από την ημερομηνία διακοπής εργασιών και ως εκ τούτου δεν νοείται η επιβολή τέλους επιτηδεύματος. 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 εργασιών που έγινε αποδεκτή από τη Δ.Ο.Υ. και τα τέλη επιτηδεύματος που έχουν βεβαιωθεί από την ημερομηνία αυτή και μετά θα πρέπει να διαγράφονται εφόσον έχει υποβληθεί σχετική αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Τα ως άνω ισχύουν και για τη διαγραφή τέλους επιτηδεύματος των φυσικών προσώπων, όπως άλλωστε έχει ήδη γίνει δεκτό με τις οδηγίες που παρασχέθηκαν με τα έγγραφα ΔΕΑΦ Α 1109267 ΕΞ 2016/15-7-2016 και ΔΕΑΦ Α 1019600 ΕΞ 2018/1-2-2018, πράγμα που ισχύει και για τα οικονομικά έτη 2014 και προηγούμενα, καθώς δεν νοείται επιβολή τέλους επιτηδεύματος σε μη επιτηδευματία. 6. Σε περίπτωση που, εκ παραδρομής, δεν έχουν γίνει αποδεκτά αιτήματα διαγραφής τέλους επιτηδεύματος, οι φορολογούμενοι θα πρέπει να υποβάλλουν εκ νέου σχετικό αίτημα στις Δ.Ο.Υ....».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα με την από 19/12/2017 δήλωση που κατέθεσε στο τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, προέβη σε εκπρόθεσμη διακοπή των εργασιών της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΠΕ» με Α.Φ.Μ. αναδρομικά με βάση την πραγματική ημερομηνία παύσης εργασιών της, στις 23/02/2000. Στη συνέχεια υπέβαλε στην φορολογική αρχή την με αριθμό πρωτ./20240521/4215 αίτηση για διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος που επιβλήθηκε στην προαναφερθείσα εταιρεία περιορισμένης ευθύνης για το οικονομικό έτος 2011.

Επειδή, με το ΑΤΒ/29.02.2012 (Α.Χ.Κ./3/4212/2012) βεβαιώθηκε στην προαναφερθείσα εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ποσό 300,00€ ως τέλος επιτηδεύματος για τη χρήση 2010 (οικ. έτος 2011).

Επειδή, όπως προκύπτει από το πληροφοριακό σύστημα TAXIS (υποσύστημα εσόδων), η προαναφερθείσα εταιρεία περιορισμένης ευθύνης δεν έχει καταβάλει, μέχρι και την έκδοση της παρούσας απόφασης, το εν λόγω τέλος επιτηδεύματος.

Επειδή, όπως δέχτηκε και η αρμόδια φορολογική αρχή, ο πραγματικός χρόνος διακοπής των εργασιών της λυθείσας και εκκαθαρισθείσας εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΠΕ» με Α.Φ.Μ. είναι η 23/02/2000 και συνεπώς, το τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011 που έχει βεβαιωθεί και δεν έχει καταβληθεί θα πρέπει να διαγραφεί.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της υπ' αριθ./25.06.2024 ενδικοφανούς προσφυγής της
..... με ΑΦΜ:, ως νομίμου εκπροσώπου της λυθείσας και
εκκαθαρισθείσας εταιρείας με την επωνυμία «.....
ΕΠΕ» με Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της από 27/05/2024 αρνητικής απάντησης του
Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της υπ' αριθ. πρωτ./20240521/4215
αίτησής της για τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος (άρθρου 31 Ν.3986/2011) οικονομικού
έτους 2011.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.