



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 06/02/2023

Αριθμός απόφασης: 317

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση** : Τακαντζά 8 -10

**Ταχ. Κώδικας** : 54639 – Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο** : 2313332246

**e mail** : ded.thess@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

1. Τις διατάξεις :
  - α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..
  - 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 ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
  - δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση 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 Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Την από 14/10/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., επί της οδού ..... αρ. ..., Τ.Κ. ....., κατά της με αρ. πρωτ. .... /8-9-2022 αρνητικής απάντησης του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων επί της ταυτάριθμης αίτησης για διαγραφή τέλους επιτηδεύματος και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ιωαννίνων .

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

Επί της από 14/10/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής 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 με αριθμ. πρωτ. ....**/8-9-2022** αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων απορρίφθηκε το αίτημα του προσφεύγοντα, για τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011 που βεβαιώθηκε σε βάρος της κοινοπραξίας «.....» με ΑΦΜ ..... και της κοινοπραξίας «.....» με ΑΦΜ ....., με το αιτιολογικό ότι δεν δικαιούνται εξαίρεσης (μερικής ή ολικής ) από το τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011, βάσει της ΠΟΛ1167/2011.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση και να διαγραφεί το τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011, που βεβαιώθηκε σε βάρος των ανωτέρω κοινοπραξιών, των οποίων είναι μέλος, ισχυριζόμενος ότι η ίδια η Δ.Ο.Υ. προέβη στις 18/06/2012, κατόπιν ελέγχου, σε εκπρόθεσμη διακοπή των κοινοπραξιών με την επωνυμία «.....», για την με ΑΦΜ ....., με ημερομηνία λύσης την 31/12/2009 και για την δε με ΑΦΜ ....., με ημερομηνία λύσης την 3/12/2005 και θα έπρεπε ταυτόχρονα να προβεί στη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος του οικονομικού έτους 2011.

**Επειδή** σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 «Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ 170/26.07.2013 Τεύχος Α'), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287/31.12.2013, Τεύχος Α') και την [παρ. 5 του άρθρου 18 του Ν.4446/2016](#) (ΦΕΚ Α 240/22-12-2016) «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της

πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. ...»

**Επειδή** σύμφωνα με τη ΣτΕ 2816/2020 «8. Επειδή, από τον συνδυασμό των προπαρατεθεισών διατάξεων συνάγεται, περαιτέρω, ότι για το παραδεκτό της προβολής λόγων περί ελλείψεως των κατά νόμον προϋποθέσεων αλληλέγγυας ευθύνης δεν απαιτείται να προβάλλονται, σωρευτικώς, και λόγοι, με τους οποίους να αμφισβητείται η νομιμότητα της καταλογιστικής πράξης της φορολογικής αρχής ή της εν γένει φορολογικής υποχρέωσης του κυρίως υπόχρεου νομικού προσώπου. Τούτο ισχύει και αντιστρόφως, υπό την έννοια ότι παραδεκτώς προβάλλονται, αυτοτελώς, λόγοι που στρέφονται κατά της νομιμότητας της πράξης επιβολής φόρου ή που αμφισβητούν την ύπαρξη της εν γένει φορολογικής υποχρέωσης του νομικού προσώπου, χωρίς να συνοδεύονται από λόγους, με τους οποίους να αμφισβητείται η συνδρομή των προϋποθέσεων της αλληλέγγυας ευθύνης. Και ναι μεν η τυχόν αποδοχή της προσφυγής στην πρώτη περίπτωση έχει ως αποτέλεσμα μόνον την απαλλαγή του προσφεύγοντος από την προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη του - με την ακύρωση της προσβαλλομένης πράξεως να περιορίζεται στο αντίστοιχο κεφάλαιο, χωρίς να θίγεται, κατά τα λοιπά, η νομιμότητά της και, κατ' επέκταση, η φορολογική οφειλή του κυρίως υποχρέου και των λοιπών μετ' αυτού συνευθυνόμενων προσώπων - ενώ στη δεύτερη περίπτωση μπορεί να οδηγεί, ανάλογα και με το ειδικότερο περιεχόμενο των λόγων προσφυγής, στην εν όλω ακύρωση της προσβαλλομένης πράξεως, με όλες τις εντεύθεν έννομες συνέπειες, η διαφοροποίηση, εν τούτοις, αυτή, η οποία, άλλωστε, είναι εγγενής στο πλαίσιο της εκδίκασης των διοικητικών διαφορών, δεν μπορεί να δικαιολογήσει την επιβολή υποχρέωσης σωρευτικής προβολής αμφοτέρων των κατηγοριών λόγων και, μάλιστα, επί ποινή απαραδέκτου του ενδίκου βοηθήματος».

**Επειδή** με βάση τα ανωτέρω ο προσφεύγων ως μέλος των ανωτέρω κοινοπραξιών προβάλλει παραδεκτώς με την παρούσα προσφυγή λόγους που στρέφονται κατά της νομιμότητας της αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων

**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 ελεύθεριο 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. Η περιοχή του Νομού Αττικής λογίζεται ως μια πόλη, καθώς και το Πολεοδομικό Συγκρότημα Θεσσαλονίκης. ... 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.....

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**, 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. 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. Το τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012 και μετά θα βεβαιώνεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Για την εφαρμογή των διατάξεων του [άρθρου 31 του Ν. 3986/2011](#) οι αγρότες ειδικού καθεστώτος δεν θεωρούνται επιτηδευματίες.

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)

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 οικ. έτους 2011 και το τέλος επιτηδεύματος με βάση τα στοιχεία που τηρούνται στο Μητρώο... 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 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 (ελευθέριου 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 την εγκύκλιο ΔΕΑΦ Α 1109267ΕΞ2016/15-07-2016 «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 τις διατάξεις της παραγράφου 43 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 : «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 του άρθρου 140 παρ. 2 του Ν.4270/2014 όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού τέλους επιτηδεύματος για το οικονομικό έτος 2011, δηλαδή κατά το χρόνο της καταβολής: «2. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία (3) έτη, από την καταβολή. Για τα τελωνειακά έσοδα ισχύουν οι ειδικές διατάξεις του άρθρου 32 του Τελωνειακού Κώδικα (ν. [2960/2001](#), Α' 265). Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται και επί ποσών που εισπράττονται από το Δημόσιο για λογαριασμό τρίτων».

**Επειδή** περαιτέρω στο άρθρο 141 του Ν.4270/2014 ορίζεται : «Η παραγραφή οποιασδήποτε απαίτησης κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και είναι δυνατή η δικαστική της επιδίωξη, με την επιφύλαξη κάθε άλλης ειδικής διάταξης του νόμου αυτού. Προκειμένου όμως περί δασμών, φόρων, τελών και λοιπών δικαιωμάτων που εισπράττονται στα Τελωνεία, η παραγραφή αρχίζει από τη βεβαίωση αυτών».

**Επειδή** στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 83 του Ν.Δ. 356/74 "Περί Κώδικος Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων" (ΦΕΚ Α' 90/05-04-1974) ορίζεται ότι: «1. Βέβαιη και εκκαθαρισμένη χρηματική απαίτηση του οφειλέτη κατά του Δημοσίου, η οποία αποδεικνύεται με τελεσίδικη δικαστική απόφαση ή δημόσιο έγγραφο, συμψηφίζεται με βεβαιωμένα χρέη αυτού προς το Δημόσιο...4. **Με το συμψηφισμό οι αμοιβαίες απαιτήσεις αποσβένονται από την ημερομηνία που συνυπήρξαν και κατά το μέρος που καλύπτονται,** με την επιφύλαξη των άρθρων 89 και 94 του ν. [2362/1995](#) (ΦΕΚ 247 Α').

Περαιτέρω με την **ΠΟΛ.1022/24.1.2012** ορίζεται ότι συμψηφισμός είναι η απόσβεση αμοιβαίων απαιτήσεων μεταξύ δύο προσώπων, μέσω συνυπολογισμού τους, εφόσον και στο μέτρο που αλληλοκαλύπτονται (Μιχ. Σταθόπουλου, Ενοχ.Δ.,3η έκδ.,σελ.541), ως προϋποθέσεις δε της διενέργειας συμψηφισμού: α) Η αμοιβαιότητα των απαιτήσεων. Ο οφειλέτης της μίας απαίτησης (κύρια απαίτηση) να είναι δανειστής της άλλης (ανταπαίτηση) και μάλιστα κατά τον ίδιο χρόνο.

β) Η χρηματική απαίτηση κατά του Δημοσίου πρέπει να είναι βεβαία και εκκαθαρισμένη. Βεβαία είναι η χρηματική απαίτηση που υφίσταται κατά το χρόνο της υποβολής της δήλωσης συμψηφισμού και δεν εξαρτάται από κάποιο όρο ή προθεσμία. Εκκαθαρισμένη είναι η απαίτηση που προσδιορίζεται κατά είδος και πληρωτέο ποσό. γ) Η χρηματική απαίτηση κατά του Δημοσίου πρέπει να αποδεικνύεται με τελεσίδικη δικαστική απόφαση ή άλλο δημόσιο έγγραφο και πρέπει, κατά το χρόνο της δήλωσης, να μην έχει κατασχεθεί από τρίτον, να μην έχει εκχωρηθεί σε τρίτον, να μην έχει πληρωθεί ήδη στο δικαιούχο, να μην απαγορεύεται ο συμψηφισμός της και να μην έχει παραγραφεί.

Κοινοπραξία «.....» με ΑΦΜ .....

**Επειδή**, όπως προκύπτει από το ηλεκτρονικό σύστημα taxis, η κοινοπραξία «.....» με ΑΦΜ ..... υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων την με αρ. .../18-6-2012 δήλωση διακοπής εργασιών, η οποία έγινε αποδεκτή και καταχωρήθηκε στο υποσύστημα του Μητρώου με ημερομηνία διακοπής 31/12/2009.

**Επειδή**, με το ΑΤΒ: ...../31-10-2011 (Α.Χ.Κ.:.../.../31-10-2011) βεβαιώθηκε στην ανωτέρω κοινοπραξία τέλος επιτηδεύματος ποσού 300,00 € για το οικονομικό έτος 2011.

**Επειδή**, όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS, η εταιρία κατέβαλε μέρος του ποσού εντός του 2015, ενώ ρύθμισε το υπόλοιπο και προέβη σε καταβολές (κεφάλαιο + αναλογούντες τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής) εντός του 2020 όπως φαίνεται στον παρακάτω πίνακα:

Βεβαίωση	31/10/2011	300,00€	<b>Αίτηση για Επιστροφή 8/9/2022</b>
καταβολή	11/6/2015	20,77 €	συμπλήρωση τριετίας 11/6/2018 - παραγράφηκε
καταβολή	30/3/2020	32,02 €	συμπλήρωση τριετίας 30/3/2023 - δεν παραγράφηκε
καταβολή	29/4/2020	32,02 €	συμπλήρωση τριετίας 29/4/2023 - δεν παραγράφηκε
καταβολή	29/5/2020	32,02 €	συμπλήρωση τριετίας 29/5/2023 -δεν παραγράφηκε
καταβολή	29/6/2020	32,02 €	συμπλήρωση τριετίας 29/6/2023 -δεν παραγράφηκε
καταβολή	31/7/2020	32,02 €	συμπλήρωση τριετίας 31/7/2023 -δεν παραγράφηκε
καταβολή	31/8/2020	32,02 €	συμπλήρωση τριετίας 31/8/2023 -δεν παραγράφηκε



καταβολή	30/9/2020	32,02 €	συμπλήρωση τριετίας 30/9/2023 -δεν παραγράφηκε
----------	-----------	---------	--

**Επειδή** δια των ως άνω καταβολών εκκινεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του δημόσιου λογιστικού, ο χρόνος παραγραφής της αξίωσης κατά του Δημοσίου, που λήγει μετά τριετίας από αυτές (καταβολές) και ως τούτου η ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει αποδεκτή κατά το μέρος που αφορά στην καταβολή των **224,14 €**, ήτοι κεφάλαιο 109,34 € και τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής 114,80 €. Επισημαίνεται ότι η αξίωση κατά του Δημοσίου για την επιστροφή του ποσού 20,77 € που καταβλήθηκε στις 11/6/2015 έχει παραγραφεί.

**Επειδή** ακολούθως, σύμφωνα με τα ανωτέρω διαλαμβανόμενα, εφόσον ο πραγματικός χρόνος διακοπής των εργασιών της κοινοπραξίας «.....» με ΑΦΜ ..... είναι η 31/12/2009, το τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011, που έχει βεβαιωθεί και δεν έχει καταβληθεί, ήτοι το υπόλοιπο ποσό των **171,91 €**, θα πρέπει να διαγραφεί.

Κοινοπραξία «.....» με ΑΦΜ .....

**Επειδή**, όπως προκύπτει από το ηλεκτρονικό σύστημα taxis, η κοινοπραξία «.....» με ΑΦΜ ..... υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων την με αρ. .../18-6-2012 δήλωση διακοπής εργασιών, η οποία έγινε αποδεκτή και καταχωρήθηκε στο υποσύστημα του Μητρώου με ημερομηνία διακοπής 3/12/2005.

**Επειδή**, με το ΑΤΒ: ...../31-10-2011 (Α.Χ.Κ.:.../.../31-10-2011) βεβαιώθηκε στην ανωτέρω κοινοπραξία τέλος επιτηδεύματος ποσού 300,00 € για το οικονομικό έτος 2011.

**Επειδή**, όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS, η εταιρία προέβη στις παρακάτω καταβολές (κεφάλαιο + αναλογούντες τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής):

Βεβαίωση	31/10/2011	300,00€	<b>Αίτηση για Επιστροφή 8/9/2022</b>
καταβολή	11/6/2015	20,77 €	συμπλήρωση τριετίας 11/6/2018 - παραγράφηκε
καταβολή	30/3/2020	32,02 €	συμπλήρωση τριετίας 30/3/2023 - δεν παραγράφηκε
καταβολή	29/4/2020	32,02 €	συμπλήρωση τριετίας 29/4/2023 - δεν παραγράφηκε
καταβολή	29/5/2020	32,02 €	συμπλήρωση τριετίας 29/5/2023 -δεν παραγράφηκε
καταβολή	29/6/2020	32,02 €	συμπλήρωση τριετίας 29/6/2023 -δεν παραγράφηκε

καταβολή	31/7/2020	32,02 €	συμπλήρωση τριετίας 31/7/2023 -δεν παραγράφηκε
καταβολή	31/8/2020	32,02 €	συμπλήρωση τριετίας 31/8/2023 -δεν παραγράφηκε
καταβολή	30/9/2020	32,02 €	συμπλήρωση τριετίας 30/9/2023 -δεν παραγράφηκε

**Επειδή** δια των ως άνω καταβολών εκκινεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του δημόσιου λογιστικού, ο χρόνος παραγραφής της αξίωσης κατά του Δημοσίου, που λήγει μετά τριετίας από αυτές (καταβολές) και ως τούτου η ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει αποδεκτή κατά το μέρος που αφορά στην καταβολή των **224,14 €**, ήτοι κεφάλαιο 109,34 € και τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής 114,80 €. Επισημαίνεται ότι η αξίωση κατά του Δημοσίου για την επιστροφή του ποσού 20,77 € που καταβλήθηκε στις 11/6/2015 έχει παραγραφεί.

**Επειδή** περαιτέρω, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη σε συμψηφισμό μέρους της απαίτησης προς γεννημένη ανταπαίτηση της προσφεύγουσας κατά το ποσό των 200,00 € στις 9/2/2021, με ημερομηνία συμψηφισμού την **7/9/2020**. Δια της ως άνω καταβολής εκκινεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του δημόσιου λογιστικού, ο χρόνος παραγραφής της αξίωσης κατά του Δημοσίου, που λήγει μετά τριετίας από αυτήν (καταβολή), ήτοι την 7/9/2023 και ως τούτου η ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει αποδεκτή κατά το μέρος που αφορά στην καταβολή των **200,00 €**, ήτοι κεφάλαιο 97,59 € και τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής 102,41 €

**Επειδή** ακολούθως, σύμφωνα με τα ανωτέρω διαλαμβανόμενα, εφόσον ο πραγματικός χρόνος διακοπής των εργασιών της κοινοπραξίας «.....» με ΑΦΜ ..... είναι η 31/12/2009, το τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011, που έχει βεβαιωθεί και δεν έχει καταβληθεί, ήτοι το υπόλοιπο ποσό των **74,32 €**, θα πρέπει να διαγραφεί.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **μερική αποδοχή** της από 14/10/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με ΑΦΜ ..... και την **τροποποίηση** της με αριθμ.πρωτ. ....../8-9-2022 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης «.....» **με ΑΦΜ** ..... βάσει της παρούσας απόφασης:

**Τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011 : 0,00 €**

**Ποσό επιστροφής : 224,14 €**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης «.....» με  
**ΑΦΜ** ..... βάσει της παρούσας απόφασης:

**Τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2011 : 0,00 €**

**Ποσό επιστροφής : 424,14 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.