



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604536
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 05/07/2023

Αριθμός απόφασης: 819

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [Α.Α.Δ.Ε.] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα, ενδικοφανή προσφυγή της λυθείσας εταιρείας με επωνυμία, η οποία υποβάλλεται δια του τέως εκκαθαριστή της και η οποία έδρευε, κατά της με αριθ. πρωτ. αρνητικής απάντησης της ΔΟΥ Νάξου, επί της με αριθ. πρωτ. και με ημερομηνία υποβολής

..... ηλεκτρονικής αίτησης, περί διαγραφής του τέλους επιτηδεύματος, φορολογικών ετών 2014 και 2015, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Νάξου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας, ενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσας εταιρείας με επωνυμία η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Την, η προσφεύγουσα, δια των εκκαθαριστών της, υπέβαλε στη ΔΟΥ Νάξου τη με α/α δήλωση εκπρόθεσμης διακοπής εργασιών, με ημερομηνία διακοπής την (ήτοι βάσει προγενέστερου πραγματικού χρόνου διακοπής εργασιών της), συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η σχετική βεβαίωση (εκπρόθεσμης) διακοπής εργασιών μη φυσικού προσώπου.

Εν συνεχεία, την η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αριθ. πρωτ. αίτηση στη ΔΟΥ Νάξου, με την οποία ζητούσε τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος του άρθρου 31 του ν.3986/2011, φορολογικών ετών 2014 και 2015, γιατί έγινε διακοπή δραστηριότητας την Η ως άνω ΔΟΥ απέρριψε την αίτηση γιατί η αξίωση της για την επιστροφή φόρου έχει παραγραφεί.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητάει:

1) να ακυρωθεί η με αριθ. πρωτ. αρνητική απάντηση της ΔΟΥ Νάξου, επί της με αριθ. πρωτ. και με ημερομηνία υποβολής αίτησης και

2) να γίνει δεκτή η ως άνω αίτηση και να διαγραφεί το τέλος επιτηδεύματος του άρθρου 31 του ν.3986/2011, για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, ποσού ύψους 800,00 ευρώ για κάθε έτος, καθώς και οι προσαυξήσεις, τέλη και τόκοι ποσού ύψους 513,92 ευρώ για το φορολογικό έτος 2014 και 447,73 ευρώ για το φορολογικό έτος 2015, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

- Η ΔΟΥ Νάξου λανθασμένα εξέλαβε το αίτημα για διαγραφή των βεβαιωθέντων τελών επιτηδεύματος ως αίτημα επιστροφής φόρου, καθόσον ουδέποτε κατεβλήθησαν από την

προσφεύγουσα ολικά ή τμηματικά τα αρχικώς βεβαιωθέντα τέλη επιτηδεύματος για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, ούτως ώστε να γεννηθεί αξίωση για επιστροφή τους από τη φορολογική διοίκηση και να έχουν εν προκειμένω εφαρμογή οι επικαλούμενες από τη ΔΟΥ Νάξου διατάξεις, ήτοι οι παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 36 του ν.4987/2022 αναφορικά με την πενταετή παραγραφή της αξίωσης για επιστροφή φόρου.

- Εφόσον έχει γίνει δεκτή από τη Φορολογική Διοίκηση εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών με αναδρομική ημερομηνία (.....), το νομικό πρόσωπο έχει πάψει να υφίσταται από την πραγματική ημερομηνία διακοπής εργασιών και ως εκ τούτου δεν νοείται η επιβολή τέλους επιτηδεύματος (παύει το νομικό πρόσωπο να είναι επιτηδευματίας), ενώ 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 ΔΟΥ. Συνεπώς, η προσφεύγουσα που προέβη με δήλωση εκπρόθεσμης διακοπής σε πραγματική διακοπή των εργασιών της την, όπως έγινε δεκτό από την ΔΟΥ Νάξου έπαψε ως νομικό πρόσωπο να υφίσταται από (άρα και ως επιτηδευματίας), οπότε δεν νοείται η επιβολή τέλους επιτηδεύματος από και εφεξής.

- Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, επικαλείται το με αριθμό ΔΕΑΦ 1178832 ΕΞ 2019/24-12-2019 έγγραφο της ΑΑΔΕ καθώς και την εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ ΠΟΛ.1068/26-04-2017.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 – Επιβολή τέλους επιτηδεύματος ν. 3986/2011, ορίζεται 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 νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση και έχουν την έδρα τους σε τουριστικούς τόπους και σε πόλεις ή χωριά με πληθυσμό έως διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε οκτακόσια (800) ευρώ ετησίως...».

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμό ΔΕΑΦ 1178832 ΕΞ 2019/24-12-2019 έγγραφο της ΑΑΔΕ -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 επιδίωξη 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, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, η προσφεύγουσα εταιρεία:

α) την προέβη σε εκπρόθεσμη διακοπή των εργασιών της, με την υποβολή στη

ΔΟΥ Νάξου της με αριθμό δήλωσης εκπρόθεσμης διακοπής εργασιών με ημερομηνία διακοπής την (ήτοι βάσει προγενέστερου πραγματικού χρόνου διακοπής εργασιών της) και ως εκ τούτου, εκδόθηκε από την ως άνω ΔΟΥ η σχετική βεβαίωση (εκπρόθεσμης) διακοπής εργασιών μη φυσικού προσώπου με την ανωτέρω αναδρομική ημερομηνία (.....),

β) την υπέβαλε προς την αρμόδια ΔΟΥ Νάξου τη με αριθμό πρωτ. αίτηση, με την οποία ζήτησε τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος του άρθρου 31 του ν.3986/2011, φορολογικών ετών 2014 και 2015, ποσού ύψους 800,00 ευρώ για κάθε έτος, που είχε επιβληθεί σε βάρος της.

Επειδή, η ΔΟΥ Νάξου, με τη με αριθ. πρωτ..... αρνητική απάντησή της, απέρριψε ρητώς την ως άνω με αριθμό πρωτ. αίτηση της προσφεύγουσας.

Επειδή, με τη με ΑΤΒ ταμειακή βεβαίωση (ΑΧΚ) έχει βεβαιωθεί σε βάρος της προσφεύγουσας, τέλος επιτηδεύματος του άρθρου 31 του Ν.3986/2011, ποσού ύψους 800,00 ευρώ, για το φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, με τη με ΑΤΒ ταμειακή βεβαίωση (ΑΧΚ) έχει βεβαιωθεί σε βάρος της προσφεύγουσας, τέλος επιτηδεύματος του άρθρου 31 του Ν.3986/2011, ποσού ύψους 800,00 ευρώ, για το φορολογικό έτος 2015.

Επειδή, σύμφωνα με το προαναφερόμενο με αριθμό ΔΕΑΦ 1178832 ΕΞ 2019/24-12-2019 έγγραφο της ΑΑΔΕ, σε περίπτωση εκπρόθεσμης διακοπής εργασιών νομικού προσώπου με αναδρομική ημερομηνία, το τέλος επιτηδεύματος πρέπει να επιβάλλεται για το χρόνο λειτουργίας του νομικού προσώπου και μέχρι την ημερομηνία διακοπής των εργασιών του, ενώ τέλος επιτηδεύματος που έχει βεβαιωθεί για διάστημα στο οποίο το νομικό πρόσωπο έχει διακόψει τις εργασίες του πρέπει να διαγράφεται.

Επειδή, ως εκ τούτου, ορθώς η προσφεύγουσα ζήτησε με τη με αριθμό πρωτ. αίτησή της, τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος του άρθρου 31 του ν.3986/2011, για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, ποσού ύψους 800,00 ευρώ για κάθε έτος, δεδομένου ότι έχει διακόψει τις εργασίες της από την

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας, ενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσας εταιρείας με επωνυμία και την ακύρωση της με αριθ. πρωτ. προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης της ΔΟΥ Νάξου, επί της με αριθ. πρωτ. και με ημερομηνία υποβολής αίτησης της προσφεύγουσας περί διαγραφής του τέλους επιτηδεύματος, φορολογικών ετών 2014 και 2015.

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Τέλος επιτηδεύματος: 0,00 ευρώ.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

Τέλος επιτηδεύματος: 0,00 ευρώ.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.