



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα, 15/01/2014

Αριθμός απόφασης: 75

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α' 107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπααραγράφου του ίδιου νόμου.

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την από 18/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςεταιρείας υπό ειδική εκκαθάριση με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, Δ/ση: - – Τ.Κ., και του, ως ειδικού εκκαθαριστή του ως άνω, ΑΦΜ, κατοίκου οδός – Τ.Κ., κατά του από 30/08/2013 εκκαθαριστικού σημειώματος τέλους επιτηδεύματος νομικών προσώπων (Ν.3986/2011) με αριθμ. δήλωσης και ειδοποίησηςοικονομικού έτους 2012 (Α.Χ.Κ) του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το από 30/08/2013 εκκαθαριστικό σημείωμα τέλους επιτηδεύματος νομικών προσώπων (Ν.3986/2011) με αριθμ. δήλωσης και ειδοποίησηςοικονομικού έτους 2012 (Α.Χ.Κ) του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, του οποίου ζητείται η ακύρωση/εξαφάνιση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 15/01/2014 εισήγηση των υπαλλήλων της Υπηρεσίας μας.

Οι προσφεύγοντες, ήτοι ηεταιρεία υπό ειδική εκκαθάριση με την επωνυμία «.....» και ο, ως ειδικός εκκαθαριστής του ως άνω, με την υπό κρίση προσφυγή τους, ζητούν την ακύρωση /εξαφάνιση του από 30/08/2013 εκκαθαριστικού σημειώματος τέλους επιτηδεύματος νομικών προσώπων (Ν.3986/2011) με αριθμ. δήλωσης και ειδοποίησηςοικονομικού έτους 2012 (Α.Χ.Κ) του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της πρώτης εκ των προσφευγόντων τέλος επιτηδεύματος ποσού 21.575,00 €.

Επί της από 18/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις διατάξεις του άρθρου 31 Ν. 3986/2011 «Επιβολή τέλους επιτηδεύματος» ορίζεται ότι: «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: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) Στις περιπτώσεις λειτουργίας υποκαταστημάτων, επιβάλλεται επιπλέον τέλος επιτηδεύματος τριακοσίων (300) ευρώ για κάθε υποκατάστημα. 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. 3) Εξαιρούνται από τις υποχρεώσεις καταβολής του τέλους, εκτός εάν πρόκειται για τουριστικούς τόπους, οι εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν τη δραστηριότητα τους σε χωριά με πληθυσμό έως πεντακόσιους (500) κατοίκους και σε νησιά κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους. Επίσης εξαιρούνται ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και η ατομική άσκηση ελεύθεριου επαγγέλματος, εφόσον δεν έχουν παρέλθει πέντε (5) έτη από την πρώτη έναρξη εργασιών, καθώς και οι περιπτώσεις ατομικών επιχειρήσεων εφόσον για τον επιτηδευματία υπολείπονται τρία (3) έτη από το έτος της συνταξιοδότησης του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας. 4) Για την εν γένει διαδικασία επιβολής και βεβαίωσης του τέλους επιτηδεύματος εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994). 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...».

Περαιτέρω, με την παράγραφο 1 του άρθρου 3 της Υπουργικής Απόφασης ΠΟΛ. 1167/02-8-11, με την οποία καθορίστηκε η ειδικότερη διαδικασία για την βεβαίωση και είσπραξη του τέλους επιτηδεύματος, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων, προβλέπεται ότι: « 1. Για την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος σε όσους φορολογούμενους ασκούν επιτήδευμα ή επάγγελμα, στα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε (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.....»

Ακολούθως, στην παρ. 4 της ΠΟΛ 1149/13-6-2012 «Επιβολή τέλους επιτηδεύματος 2012 για εκπρόθεσμη διακοπή δραστηριότητας επιτηδευματίας» ορίζονται τα εξής: «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.....».

Τέλος, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 68 του Ν. 3601/2007 «Ειδική Εκκαθάριση πιστωτικών ιδρυμάτων» προβλέπεται ότι: « Με την επιφύλαξη των διατάξεων του ν. 3458/2006 (Α' 94) και του άρθρου 63 Ε: α) Πιστωτικό ίδρυμα δεν δύναται να κηρυχθεί σε πτώχευση ούτε είναι δυνατόν να ανοίξει επ' αυτού προπτωχευτική διαδικασία εξυγίανσης. β) Στην περίπτωση που ανακαλείται η άδεια λειτουργίας σύμφωνα με το άρθρο 8, αυτό τίθεται υποχρεωτικώς υπό ειδική εκκαθάριση με απόφαση της Τράπεζας της Ελλάδος.....».

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, με την αριθμ./17-12-2011 Απόφαση της Τράπεζας της Ελλάδος (25^η Συνεδρίαση της Επιτροπής Πιστωτικών και Ασφαλιστικών Θεμάτων) ανακλήθηκε η άδεια λειτουργίας της προσφεύγουσαςεταιρείας, που συστάθηκε με την αρχική επωνυμία «.....», μετέπειτα «.....» και μετονομασθείσας με την από 7-5-2010 Απόφαση της Τακτικής Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της σε «.....». Με την ίδια, δε, Απόφαση της Τράπεζας της Ελλάδος τέθηκε υπό καθεστώς ειδικής εκκαθάρισης, σύμφωνα με το άρθρο 68 του Ν.3601/2007 περί πιστωτικών ιδρυμάτων.

Επειδή, όπως συνάγεται από τις ανωτέρω διατάξεις, το τέλος επιτηδεύματος για το οικονομικό έτος 2012 (χρήση 2011) επιβάλλεται σε όσους επιτηδευματίες, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, άσκησαν δραστηριότητα μέσα στην διαχειριστική περίοδο 2011 και η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων βεβαιώνει τα ποσά με βάση τα στοιχεία που τηρούνται στο Μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Συνεπώς, το τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012 δεν υπολογίζεται μόνο σε περίπτωση μη άσκησης δραστηριότητας, και δη από την ημερομηνία της δηλωθείσας στη Δ.Ο.Υ διακοπής εργασιών και εντεύθεν. Συγκεκριμένα, όπως προαναφέρθηκε, 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. Χρονικό, δε, διάστημα μεγαλύτερο των δεκαπέντε (15) ημερών λογίζεται ως μήνας λειτουργίας της επιχείρησης ή άσκησης του επαγγέλματος.

Επειδή το προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα τέλους επιτηδεύματος αφορά στη διαχειριστική περίοδο 2011 κατά την οποία η προσφεύγουσα ήταν ενεργός επιχείρηση και ασκούσε δραστηριότητα, ενώ, όπως προαναφέρθηκε, υπό ειδική εκκαθάριση τέθηκε την 17/12/2011 με την αριθμ. Απόφαση της Τράπεζας της Ελλάδας. Επομένως, ορθώς βεβαιώθηκε σε βάρος της το ετήσιο τέλος επιτηδεύματος νομικών προσώπων του Ν. 3986/2011, εφόσον σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις δεν εξαιρείται από την υποχρέωση καταβολής αυτού, ούτε και εμπίπτει στις ρητά προβλεπόμενες εξαιρέσεις της παρ. 3 του άρθρου 31 του Ν.3986/2011. Η σύμβαση δε μεταβίβασης των περιουσιακών στοιχείων της προσφεύγουσας, συμπεριλαμβανομένων των φορολογικών της υποχρεώσεων, που υπογράφηκε μεταξύ αυτής και του με την επωνυμία «.....», αφορά στις εσωτερικές σχέσεις των συμβαλλομένων και ουδόλως επηρεάζει τη βεβαίωση του τέλους επιτηδεύματος στον κατά νόμον υπόχρεο επιτηδεύματία, εν προκειμένω την προσφεύγουσαεταιρεία.

Επειδή, σύμφωνα με τα ρητώς προβλεπόμενα από τις διατάξεις της παρ. 1(α) του άρθρου 68 του Ν. 3601/2007, τα πιστωτικά ιδρύματα δεν δύνανται να κηρυχθούν σε πτώχευση ούτε είναι δυνατόν να ανοίξει επ' αυτών προπτωχευτική διαδικασία εξυγίανσης. Στην περίπτωση δε που ανακαλείται η άδεια λειτουργίας τους σύμφωνα με το άρθρο 8 του ίδιου ως άνω νόμου, τίθενται υποχρεωτικώς υπό ειδική εκκαθάριση με απόφαση της Τράπεζας της Ελλάδος. Στην υπό κρίση περίπτωση, οι προσφεύγοντες προβάλλουν ότι στην ειδική εκκαθάριση πιστωτικών ιδρυμάτων εφαρμόζονται συμπληρωματικά οι διατάξεις του άρθρου 25 του Πτωχευτικού Κώδικα (Ν.3588/2007) περί αναστολής των ατομικών καταδιώξεων. Ο προσβαλλόμενος, όμως, ισχυρισμός πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος και αναπόδεικτος, δεδομένου ότι οι εν λόγω διατάξεις έχουν τεθεί ειδικώς για τους σκοπούς της πτώχευσης, την προστασία της πτωχευτικής περιουσίας και των συμφερόντων του πτωχού και δεν μπορούν να τύχουν εφαρμογής στη διαδικασία της ειδικής εκκαθάρισης. Επί του ζητήματος δε αυτού δεν υπάρχει σχετική παγιωμένη νομολογία ή νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, στοιχούσα με την άποψη των προσφευγόντων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής τηςεταιρείας υπό ειδική εκκαθάριση με την επωνυμία «.....» και του, ως ειδικού εκκαθαριστή του ως άνω, κατά του από 30/08/2013 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Τέλους Επιτηδεύματος νομικών προσώπων (Ν. 3986/2011) με αριθμ. δήλωσης και ειδοποίησηςοικονομικού έτους 2012 (Α.Χ.Κ) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, ποσού 21.575,00 €.

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

Τέλος επιτηδεύματος νομικών προσώπων (Ν.3986/2011) οικονομικού έτους 2012: 21.575,00 €.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από 30/08/2013 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Τέλους Επιτηδεύματος νομικών προσώπων (Ν. 3986/2011) με αριθμ. δήλωσης και ειδοποίησηςοικονομικού έτους 2012 (Α.Χ.Κ) της Γ.Γ.Δ.Ε και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτού.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ

ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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).