

Αθήνα 18/1/2019

## ΕΝΗΜΕΡΩΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ

**ΘΕΜΑ: Εξαίρεση από τα Τέλη Επιτηδεύματος μη ενεργών Επιχειρήσεων.**

Αναρτήθηκε στην ιστοσελίδα του Συνδέσμου η [ΠΟΛ.1235/20.12.2018](#) της ΑΑΔΕ, με την οποία, κοινοποιούνται οι διατάξεις του άρθρου 17 του ν.4577/3.12.2018 (ΦΕΚ Α' 199) και με τις οποίες τροποποιείται το άρθρο 31 (Τέλος Επιτηδεύματος), του ν.3986/2011.

Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, μεταξύ άλλων ορίζεται ότι από το φορολογικό έτος 2018 (**δηλαδή από 1/1/2018**) και μετά εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής τέλους επιτηδεύματος οι επιχειρήσεις ανεξαρτήτως νομικής μορφής που βρίσκονται σε εκκαθάριση, πτώχευση ή αδράνεια. Σε περίπτωση που η αδράνεια δεν καταλαμβάνει ολόκληρο το φορολογικό έτος εφαρμόζεται αναλογικά η παράγραφος 2 του άρθρου 31 του ν.3986/2011.

Δυστυχώς με την παραπάνω ΠΟΛ. και μέχρι σήμερα, δεν έχουν δοθεί απαραίτητες κατά την γνώμη μας επεξηγήσεις, τις οποίες προσπαθούμε να προσεγγίσουμε με την παρούσα.

### **Επιχειρήσεις που περιλαμβάνονται**

Δεν γίνεται καμία διάκριση στα είδη των επιχειρήσεων που περιλαμβάνονται στην εξαίρεση, ανάλογα με την δραστηριότητά τους. Περιλαμβάνονται δηλαδή όλες οι επιχειρήσεις ανεξάρτητα εάν είναι παροχής υπηρεσιών, εμπορικές, βιομηχανικές κλπ.

Επίσης περιλαμβάνονται όλες οι επιχειρήσεις ανεξαρτήτως νομικής μορφής, δηλαδή ατομικές, νομικά πρόσωπα, νομικές οντότητες κλπ.

### **Αναδρομικότητα**

Εφόσον ο Νόμος έχει ισχύ από της δημοσίευσής του, δηλαδή **3/12/2018** και η εξαίρεση από την υποχρέωση καταβολής ξεκινά από **1/1/2018**, αναγνωρίζεται έμμεσα **δικαίωμα εκπρόθεσμης αναδρομικής δήλωσης μεταβολής** με την οποία η επιχείρηση θα δηλώνει την ημερομηνία που τέθηκε σε εκκαθάριση, πτώχευση ή αδράνεια. Εάν η ημερομηνία μεταβολής είναι πριν από την 1/1/2018, τότε η εξαίρεση από την υποχρέωση καταβολής ξεκινά από 1/1/2018 και μετά.

### **Εκπρόθεσμες δηλώσεις μεταβολής και πρόστιμο.**

Η παράγραφος 3<sup>α</sup>, του άρθρου 1, του ν.4174/2013 όπως ισχύει, αναφέρει τα εξής:

*«3α. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξής του με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Η*

δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός **τριάντα (30) ημερών** από την πραγματοποίηση της μεταβολής.

Ειδικά ο φορολογούμενος, που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας, για τη μεταβολή καθεστώτος Φ.Π.Α. στο οποίο υπάγεται, υποβάλλει δήλωση μετάταξης εντός της ίδιας ανωτέρω προθεσμίας, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά από τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000).

Η υποχρέωση ενημέρωσης για μεταβολές στα στοιχεία φορολογούμενου φυσικού προσώπου, που δεν αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητά του, δεν υπόκειται σε προθεσμία.

Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των στοιχείων του μέχρι τον χρόνο ενημέρωσής της.»

Επομένως εφόσον η ημερομηνία μεταβολής από την ημερομηνία της δήλωσης μεταβολής απέχουν πέραν των 30 ημερών η δήλωση θεωρείται εκπρόθεσμη και υπόκειται σε πρόστιμο.

Σύμφωνα δε, με το άρθρο 54, του ν.4174/2013 πρόκειται για παράβαση της περίπτωσης (α), της παρ.1 του εν λόγω άρθρου, που αναφέρει:

«α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση ή υποβάλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,»

και σύμφωνα με την περίπτωση (α), της παρ.2, του ιδίου άρθρου το πρόστιμο καθορίζεται σε **εκατό(100) ευρώ**.

### **Δήλωση μεταβολής «Υπό Εκκαθάριση»**

Υπόχρεος για την υποβολή της Δήλωσης Μεταβολής σε κατάσταση «Υπό εκκαθάριση», είναι ο εκκαθαριστής (ή οι εκκαθαριστές).

Θεωρούμε ότι για την υποβολή της σχετικής δήλωσης, ισχύουν όσα περιγράφονται στην ΠΟΛ.1084/2014, η οποία έχει αναρτηθεί και στην ιστοσελίδα του Συνδέσμου.

### **Δήλωση μεταβολής «Πτώχευση»**

Για την υποβολή Δήλωσης Μεταβολής σε κατάσταση «Πτώχευση», θεωρούμε ότι απαιτείται δικαστική απόφαση κήρυξης σε κατάσταση πτώχευσης.

Υπόχρεος για την υποβολή της Δήλωσης, είναι ο Σύνδικος ή σε παράλειψη αυτού ο Πτωχεύσας εφόσον έχει ανακτήσει την διοίκηση με δικαστική απόφαση.

### **Δήλωση μεταβολής «Αδράνεια»**

Δυστυχώς ρητός ορισμός από την Διοίκηση, της κατάστασης μίας επιχείρησης σε αδράνεια για την Δήλωση Μεταβολής δεν υπάρχει.

Προφανώς «αδράνεια επιχείρησης» σημαίνει ότι η επιχείρηση δεν ασκεί την δραστηριότητά της. Προφανώς επίσης, εάν μία επιχείρηση δεν έχει καμία αγορά ή πώληση αγαθού, ή λήψη ή παροχή υπηρεσίας βρίσκεται σε κατάσταση «αδράνειας».

Το Υπουργείο Οικονομικών στο παρελθόν, (ΠΟΛ 1121/2002 και ΠΟΛ.1061/13-2-2002), σε οδηγίες που είχε δώσει για την «παρακολούθηση των ακαθαρίστων εσόδων», θεωρούσε ότι η επιχείρηση βρίσκεται σε αδράνεια εφόσον δεν πραγματοποίησε αγορές αλλά ούτε και πωλήσεις εμπορευσίμων αγαθών ή παροχές υπηρεσιών κατά το εξεταζόμενο διάστημα. Σε περίπτωση που υφίσταντο αγορές εμπορευσίμων αγαθών και όχι

πωλήσεις ή το αντίθετο, δηλαδή μόνο πωλήσεις εμπορευσίμων αγαθών, έστω και αν αυτές προήρχοντο από αποθέματα προηγούμενων χρήσεων, τότε δεν θεωρούσε ότι η επιχείρηση βρίσκεται σε αδράνεια. Επίσης επί πωλήσεων αποκλειστικά παγίων στοιχείων θεωρούσε ότι υφίσταται αδράνεια. Η πρόβλεψη μάλιστα της απόδοσης του ΦΠΑ εκροών σε περιπτώσεις πώλησης παγίων, με έκτακτη δήλωση, όπως αναφέρουμε πιο κάτω **αποδεικνύει ότι γίνεται δεκτό ότι επί πωλήσεων αποκλειστικά παγίων στοιχείων η αδράνεια συνεχίζεται.**

Εξάλλου στην ΠΟΛ 1177/2002 που αναφέρεται σε περίπτωση περαίωσης ανέλεγκτων χρήσεων, ορίζεται ότι , *«Τα έξοδα και δαπάνες, κατά τα ανωτέρω, λαμβάνονται υπόψη και όταν αφορούν χρήσεις κατά τις οποίες η επιχείρηση τελούσε σε αδράνεια, συναθροιζόμενα με τα έξοδα και τις δαπάνες των λοιπών υπαγόμενων στη ρύθμιση χρήσεων».* Δηλαδή, αναγνωρίζει ότι η αδράνεια της επιχείρησης δεν επηρεάζεται από πάγια έξοδα και δαπάνες που υποχρεούται να καταβάλει η επιχείρηση.

### **Αναλογία τέλους επιτηδεύματος**

Ερμηνεύοντας αναλογικά τις κοινοποιούμενες διατάξεις, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην παρ. 2 του άρθρου 31 του ν.3986/2011, ειδικά για την «αδράνεια», προκύπτει ότι σε περίπτωση έναρξης αδράνειας μέσα στη χρήση 2018, 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.

Ανάλογη πρόβλεψη δεν υπάρχει για τις Δηλώσεις Μεταβολής σε «Εκκαθάριση» και «Πτώχευση», επομένως θεωρούμε ότι για τις περιπτώσεις αυτές, γίνεται ολική έκπτωση του τέλους επιτηδεύματος, αρκεί να δηλωθούν ότι βρίσκονται σε αντίστοιχη κατάσταση.

### **Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος**

Δεν υφίστανται εξαιρέσεις από την υποχρέωση υποβολής δηλώσεων εισοδήματος, έστω και μηδενικών, για τις επιχειρήσεις που βρίσκονται σε κατάσταση «εκκαθάρισης», «πτώχευσης ή αδράνειας».

### **Δηλώσεις Φ.Π.Α.**

Δεν υφίστανται εξαιρέσεις από την υποχρέωση υποβολής δηλώσεων Φ.Π.Α., έστω και μηδενικών, για τις επιχειρήσεις που βρίσκονται σε κατάσταση «εκκαθάρισης», ή «πτώχευσης».

Για την περίπτωση «αδράνειας», στην παρ.3, του άρθρου 38, του Κωδ.ΦΠΑ (ν.2859/2000), για την υποβολή περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ, ορίζεται ότι:

**«3. Δήλωση ΦΠΑ δεν υποβάλλουν οι υπόχρεοι που δηλώνουν ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών, από το χρόνο υποβολής σχετικής δήλωσης μεταβολής.»**

Για την περίπτωση πώλησης παγίων από επιχειρήσεις που βρίσκονται σε «αδράνεια», σύμφωνα με την περιπτ. β, της παρ.2, του άρθρου 3, της ΠΟΛ.1019/2003 (αλλά και άλλων) ορίζεται ότι με έκτακτη περιοδική δήλωση

μέχρι της 15 του επόμενου μήνα που ακολουθεί τον μήνα έκδοσης του φορολογικού στοιχείου:

**«β) υποκείμενοι στο φόρο των οποίων η επιχείρηση έχει τεθεί σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών, στην περίπτωση πώλησης παγίου αποδίδουν τον ΦΠΑ που αναλογεί στη συναλλαγή αυτή με έκτακτη περιοδική δήλωση,»**

Επισημαίνουμε ότι δεν προβλέπεται έκτακτη περιοδική δήλωση για επιστροφή ή συμψηφισμό ΦΠΑ εξόδων και δαπανών, που πραγματοποιούνται κατά την περίοδο αδράνειας.

Επίσης επισημαίνουμε ότι στο τελευταίο εδάφιο της παρ. 3α, του άρθρου 1, του ν.4174/2013 όπως ισχύει, αναφέρει τα εξής:

*«3α. ....»*

*Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των στοιχείων του μέχρι τον χρόνο ενημέρωσής της.»*

Από αυτό προκύπτει ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΓΝΩΜΗ ΜΑΣ, ότι στις περιπτώσεις υποβολής εκπροθέσμων Δηλώσεων Μεταβολής, για τις περιόδους από την δηλούμενη ημερομηνία μεταβολής, μέχρι την ημερομηνία υποβολής της εκπροθέσμου Δήλωσης Μεταβολής δεν απαλλάσσεται ο φορολογούμενος από την υποχρέωση υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ.

Προκύπτει λοιπόν ότι με την τροποποίηση αυτή επιλύεται το πάγιο αίτημα των Μελών του Συνδέσμου, για την αδικία που υφίστανται από την υποχρέωση καταβολής ετησίως τέλους επιτηδεύματος σε αδρανείς κοινοπραξίες, οι οποίες υφίστανται μόνο και μόνο επειδή έχουν δικαστικές ή άλλου τύπου διεκδικήσεις από δημόσιες υπηρεσίες.

Με εκτίμηση

Σταύρος Γιαννίρης