

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑΤΑ Β' και Α

ΠΕΔΜΕΔΕ
Αρ. Πρ.: 1393 Ημερ. 24-6-2016
Πρόεδρος
Γεν. Γραμ.
.....

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ.: 101 84 Αθήνα
Πληροφορίες: Μ. Δράγκου, Β. Γιοβά
Τηλέφωνο: 210 - 33.75.312
ΦΑΞ: 210 - 33.75.001

ΠΟΛ 1080/2016
Αθήνα, 22 Ιουνίου 2016

ΘΕΜΑ: Επιβολή προστίμου σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου αλλά μόνο του τέλους επιτηδεύματος, καθώς και στην περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής μηδενικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενων φόρων.

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με βάση τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις) και αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (ΠΟΛ.1252/20.11.2015 εγκύκλιος), ενώ με βάση τις διατάξεις της περ. β' της παρ. 1, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των περ. β', γ' και δ' της παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου, στη μη υποβολή ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικής δήλωσης, επιβάλλεται πρόστιμο 100, 250 ή 500 ευρώ, ανάλογα με το αν ο φορολογούμενος είναι ή όχι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων και με βάση ποια λογιστικά πρότυπα, δηλαδή απλοποιημένα ή πλήρη.
2. Επίσης, με τις διατάξεις της παρ. 19 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι για την υποβολή, μετά την 1.1.2014, εκπροθέσμων δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση και οι οποίες αφορούν περιόδους έως την 31.12.2013, επιβάλλονται τα πρόστιμα του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 με τον περιορισμό το καταβλητέο σε καθεμία περίπτωση ποσό να μην ξεπερνά το προβλεπόμενο στο άρθρο 54 παρ. 2 περ. α' του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.
3. Επιπλέον, με τις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 1 του άρθρου 2 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι, οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ. ισχύουν, μεταξύ άλλων, για τα τέλη που αναφέρονται στο παράρτημα, συνεπώς και για το τέλος επιτηδεύματος, δεδομένου ότι αυτό περιλαμβάνεται στο Παράρτημα.

4. Εξάλλου, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 ορίζεται ότι 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 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.

β) Για νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση και έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό πάνω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε χίλια (1.000) ευρώ ετησίως.

γ) Για ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες, σε εξακόσια πενήντα (650) ευρώ ετησίως.

δ) Για κάθε υποκατάστημα σε εξακόσια (600) ευρώ ετησίως. Τα ως άνω ποσά επιβάλλονται για τα οικονομικά έτη 2013 και επόμενα.

5. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 31 του ν.3986/2011 ορίζεται ότι για την εν γένει διαδικασία επιβολής και βεβαίωσης του τέλους επιτηδεύματος εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε., ενώ με τις διατάξεις της παρ. 8 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίζεται ότι ειδικά για τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα και για το οικονομικό έτος 2012 και επόμενα, το τέλος επιτηδεύματος βεβαιώνεται με βάση τους τίτλους βεβαίωσης που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του ΚΦΕ και εμφανίζεται στο εκκαθαριστικό σημείωμα υπολογισμού του φόρου εισοδήματος κάθε οικονομικού έτους. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία για την επιβολή και βεβαίωση του τέλους επιτηδεύματος στα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ για τα ανωτέρω έτη, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της.

6. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 της ΠΟΛ.1167/2.8.2011 απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών ορίστηκε ότι το τέλος επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012 και μετά θα βεβαιώνεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

7. Ωστόσο, το τέλος επιτηδεύματος για τα νομικά πρόσωπα, τόσο για το οικονομικό έτος 2012 όσο και για το οικονομικό έτος 2013, δεν βεβαιώθηκε με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος αλλά εκκαθαρίστηκε χωριστά από τη ΔΗΛΕΔ, με εκκαθαριστικό σημείωμα ή με πράξη διοικητικού προσδιορισμού που εκδόθηκαν με βάση τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1148/11.6.2012 Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και ΠΟΛ.1101/11.5.2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων, με τις οποίες ορίστηκε ο τύπος και το περιεχόμενο του εκκαθαριστικού σημειώματος ή της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του τέλους επιτηδεύματος νομικών προσώπων οικονομικού έτους 2012 και 2013, αντίστοιχα.

8. Εξάλλου, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 2 της ΠΟΛ.1043/6.2.2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, η οποία αφορά τον τύπο και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των υποκειμένων σε φόρο, σύμφωνα με το άρθρο 10 του ν. 2238/1994 για το οικονομικό έτος 2014, ορίστηκε ότι ο κωδικός αριθμός που αφορά τους υπόχρεους καταβολής του τέλους επιτηδεύματος του ν. 3986/2011, για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν μέσω διαδικτύου, στο

δικτυακό τόπο www.gsis.gr, θα υπολογίζεται από το σύστημα και θα είναι προεκτυπωμένος στη φόρμα της δήλωσης.

9. Επίσης, με τις διατάξεις της παρ.11 του κεφαλαίου Α της ΠΟΛ.1040/3.2.2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, η οποία αφορά τον τύπο και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων του άρθρου 101 του ν.2238/1994 για το οικονομικό έτος 2014, ο κωδικός αριθμός, που αφορά τους υπόχρεους καταβολής του τέλους επιτηδεύματος του ν.3986/2011, για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν μέσω διαδικτύου στο δικτυακό τόπο www.gsis.gr θα υπολογίζεται από το σύστημα και θα είναι προεκτυπωμένος στη φόρμα της δήλωσης, καθόσον από το οικονομικό έτος 2014 συμβιβαιώνεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

10. Κατόπιν των ανωτέρω, όσον αφορά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες και δεδομένου ότι το τέλος επιτηδεύματος βεβαιώθηκε πρώτη φορά με τη δήλωση φόρου εισοδήματος το οικονομικό έτος 2014 και μετά, με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι, στις περιπτώσεις στις οποίες δεν υποβάλλεται ή υποβάλλεται εκπρόθεσμα δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013), από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου αλλά μόνο του τέλους επιτηδεύματος (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), επιβάλλονται τα πρόστιμα που ορίζονται με τις διατάξεις της παρ. 19 του άρθρου 72 του ν.4174/2013, ενώ για αντίστοιχες παραβάσεις που αφορούν τα φορολογικά έτη 2014 και επόμενα, επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται στην περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013, ήτοι εκατό (100) ευρώ σε κάθε περίπτωση, ανεξαρτήτως της κατηγορίας βιβλίων που τηρεί ο φορολογούμενος.

11. Τα παραπάνω έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τις μη υποβληθείσες ή εκπρόθεσμα υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (έντυπο Ε1) οικ. ετών 2012 και επόμενα, από τις οποίες δεν προκύπτει φόρος εισοδήματος, αλλά μόνο τέλος επιτηδεύματος.

12. Τέλος, επισημαίνεται ότι για τις μη υποβληθείσες ή εκπρόθεσμες μηδενικές δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, εκτός του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (ΠΟΛ.1072/31.3.2015 εγκύκλιος), εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην περ. α' της παρ.1 του άρθρου 54 (σχετ. η παρ. 2α της ΠΟΛ.1252/20.11.2015 εγκυκλίου μας).

Ακριβές αντίγραφο

Ο Προϊστάμενος του Αυτοτελούς Γραφείου Διοίκησης

Ο ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ