



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 20.03.2019

αριθμός απόφασης 955

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 20.11.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της τελούσης υπό πτώχευση εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, που εδρεύει στο, στη θέση, δια της νομίμου εκπροσώπου της του, δικηγόρο, με την ιδιότητα του συνδίκου πτώχευσης, κατά της με μοναδικό αριθμό καταχώρησης στο taxisnet υπό στοιχείο Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Ν.Π. και Νομικών Οντοτήτων άρθρου 45 του ν.4172/2013, φορολογικής περιόδου 30.09.2017-29.09.2018, με την οποία επιβλήθηκε σε αυτή τέλος επιτηδεύματος ν.3986/2011, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με μοναδικό αριθμό καταχώρησης στο taxisnet υπό στοιχείο Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Ν.Π. και Νομικών Οντοτήτων άρθρου 45 του ν.4172/2013, φορολογικής περιόδου 30.09.2017-29.09.2018, με την οποία επιβλήθηκε σε αυτή τέλος επιτηδεύματος ν.3986/2011, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 21.11.2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 20.11.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της τελούσης υπό πτώχευση εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....», δια της νομίμου εκπροσώπου της του, δικηγόρο, με την ιδιότητα του συνδίκου πτώχευσης, 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 εκκαθάριση της με Μοναδικό αριθμό καταχώρησης taxisnet αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013, φορ. περιόδου 30.09.2017 έως 29.09.2018, η οποία υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία εμπροθέσμως στις 29.10.2018, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας τέλος επιτηδεύματος (άρθρου 31 ν.3986/2011) ύψους 1.600,00 ευρώ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως την μεταρρύθμιση της προσβαλλόμενης πράξης ως προς το επιβληθέν τέλος επιτηδεύματος, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Σύμφωνα με το άρθρο 78 του Συντάγματος κανένας φόρος δεν επιβάλλεται, ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο, ο δε εκδοθείς ν. 3986/2011 περιλαμβάνει την επιβολή τέλους επιτηδεύματος σε όσους ασκούν επιτήδευμα ή ελεύθερο επάγγελμα. Η συγκεκριμένη όμως επιχείρηση κηρύχθηκε σε πτώχευση με την αριθ./2013 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα Εκούσιας δικαιοδοσίας) και έκτοτε ουδέποτε μέχρι σήμερα άσκησε εμπορική – επιχειρηματική δραστηριότητα, η δε πτωχευτική διαδικασία συνεχίζεται με τη ρευστοποίηση των κατ' ιδίαν στοιχείων της πτωχευτικής περιουσίας και για το λόγο αυτό δεν είναι δυνατή η υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωση διακοπής της δραστηριότητάς της.
- Η επιβολή του προσβαλλόμενου τέλους επιτηδεύματος ύψους 1.600,00 ευρώ σε βάρος της πτωχεύουσας αντιστρατεύεται την κατοχυρωμένη με το άρθρο 4§§1 και 5 του Συντάγματος αρχή της φοροδοτικής ικανότητας, καθόσον οδηγεί σε άνιση φορολογική μεταχείριση,

εφόσον επιβάλλεται αδιακρίτως η ίδια φορολογική επιβάρυνση σε βάρος της πτωχεύσασας με τους υπόλοιπους ελεύθερους επαγγελματίες, με μοναδικό κριτήριο την ιδιότητά της ως εμπορικής εταιρείας. Ως εκ τούτου το προσβαλλόμενο τέλος του άρθρου 31 του ν.3986/2011 είναι παράνομο και πρέπει να ακυρωθεί.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «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 επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 & 3 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 ορίζονται τα εξής: «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. 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.

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.

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 ελευθέρου 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.».

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 της ΠΟΛ. 1167/ 2.8.2011 Α.Υ.Ο., με την οποία καθορίστηκε, μεταξύ άλλων, η διαδικασία για τη βεβαίωση και είσπραξη του τέλους επιτηδεύματος που προβλέπεται με τις διατάξεις Α του άρθρου 31 του ν. 3986/2011, ορίζεται ότι το τέλος επιτηδεύματος υπολογίζεται με βάση τα στοιχεία που τηρούνται στο Μητρώο, ενώ με την παρ. 4 του Κεφαλαίου Α' της ΠΟΛ. 1149/13.6.2012 εγκυκλίου διευκρινίστηκε ότι η μη άσκηση δραστηριότητας αναγνωρίζεται μόνο με υποβληθείσα δήλωση διακοπής εργασιών στη Δ.Ο.Υ.

Επειδή, περαιτέρω με το αριθ. ΔΕΑΦΒ 1141234 ΕΞ 2015/20.10.2015 έγγραφο της ΑΑΔΕ και δεδομένου ότι η μη άσκηση δραστηριότητας αναγνωρίζεται μόνο με υποβληθείσα δήλωση διακοπής στην Δ.Ο.Υ., έγινε δεκτό ότι αφού η εταιρεία δεν έχει προβεί σε διακοπή εργασιών, με βάση τα στοιχεία που τηρούνται στο Μητρώο της Γ.Γ.Π.Σ., ορθώς επιβαρύνεται με το τέλος επιτηδεύματος του ν.3986/2011.

Επειδή, με την αριθ./2013 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα Εκούσιας δικαιοδοσίας) η προσφεύγουσα εταιρεία κηρύχθηκε σε πτώχευση και διορίστηκε σύνδικος η δικηγόρος του

Επειδή εν προκειμένω η πτωχεύσασα επιχείρηση δεν έχει προβεί σε διακοπή εργασιών, με βάση τα στοιχεία που τηρούνται στο Μητρώο της Γ.Γ.Π.Σ., ορθώς επιβαρύνθηκε με το τέλος επιτηδεύματος του ν.3986/2011.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.3986/2011 δεν προβλέπεται ρητή εξαίρεση των επιχειρήσεων ευρισκομένων σε καθεστώς πτώχευσης, από το τέλος επιτηδεύματος, ορθώς εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή όμως εν τω μεταξύ, με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν.4577/2018 (ΦΕΚ Α' 199) τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 31 του ν.3986/2011, ως εξής:

«*Το άρθρο 31 του ν. 3986/2011 (Α' 152) τροποποιείται ως εξής:*

1. Στην περίπτωση ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 31, προστίθεται δεύτερο εδάφιο ως εξής:

Από 1.1.2019 καταργείται η υποχρέωση του προηγούμενου εδαφίου.

2. Το τέταρτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 31 αντικαθίσταται ως εξής:

«Από το φορολογικό έτος 2018 και εφεξής εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής τέλους οι αγρότες - μέλη αγροτικών συνεταιρισμών που πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 8 του ν. 4384/2016 (Α' 78), οι αγροτικοί συνεταιρισμοί, οι σχολικοί συνεταιρισμοί του άρθρου 46 του ν. 1566/1985 (Α' 167), οι Φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας με τη μορφή Κοινωνικής Συνεταιριστικής Επιχείρησης ή Συνεταιρισμού Εργαζομένων, καθώς και 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.»

Επειδή, περαιτέρω με την ΠΟΛ 1235/2018 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 17 του ν.4577/2018, ορίζονται τα εξής:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν.4577/2018 (ΦΕΚ Α` 199), με τις οποίες τροποποιείται το άρθρο 31 του ν.3986/2011 αναφορικά με το τέλος επιτηδεύματος.»

Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις της παραγράφου 2 ορίζεται ότι από το φορολογικό έτος 2018 και μετά εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής τέλους επιτηδεύματος οι αγρότες - μέλη αγροτικών συνεταιρισμών που πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 8 του ν.4384/2016, οι αγροτικοί συνεταιρισμοί, οι σχολικοί συνεταιρισμοί του άρθρου 46 του ν.1566/1985, οι Φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας με τη μορφή Κοινωνικής Συνεταιριστικής Επιχείρησης ή Συνεταιρισμού Εργαζομένων, καθώς και 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.»

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμευόμενη από την αρχή της νομιμότητας υποχρεούται σε εφαρμογή της νεότερης εκδοθείσας ΠΟΛ 1235/2018, σύμφωνα με την οποία από το φορολογικό έτος 2018 και μετά εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής τέλους επιτηδεύματος οι επιχειρήσεις ανεξαρτήτως νομικής μορφής που βρίσκονται σε πτώχευση, όπως εν προκειμένω η προσφεύγουσα, οι ισχυρισμοί της γίνονται αποδεκτοί.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με αριθμ. πρωτ./20.11.2018 ενδικοφανούς προσφυγής της τελούσης υπό πτώχευση εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....», υποβληθείσας δια της νομίμου εκπροσώπου της του, δικηγόρου, με την ιδιότητα του συνδίκου πτώχευσης, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ 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.