



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 3-10-2019

Αριθμός απόφασης: 2037

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **10/05/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, δικηγόρου, ως συνδίκου πτώχευσης, διορισθείσας με την υπ' αριθμόν .../14-3-2018 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, με την οποία κηρύχθηκε σε πτώχευση η ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.» και με διακριτικό τίτλο «..... **Α.Ε.**», με **Α.Φ.Μ.**:....., που εδρεύει στη, επί της οδού, κατά της εκκαθάρισης της υπ' αριθμ./2019 (αρ. taxisnet) αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Νομικών Προσώπων των

Νομικών Οντοτήτων του αρ.45 του Ν. 4172/2013 και της υπ' αριθμ./2019 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (αρ. taxisnet) που αφορά το χρονικό διάστημα από 14-3-2018 ως 13-3-2019, καθώς και κάθε συναφούς με αυτήν προγενέστερης ή μεταγενέστερης πράξης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις άμεσου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση αυτών.
6. Την από 15-5-2019 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **10-5-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του ως συνδίκου πτώχευσης της πτωχής εταιρείας με την επωνυμία «. **Α.Ε.**» **με Α.Φ.Μ.:**..... 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 αριθμό/11-4-2019 αρχικής δήλωσης φόρου εισοδήματος του νομικού προσώπου Α.Ε. με Α.Φ.Μ.:, για το φορολογικό έτος 14-3-2018 – 13-3-2019, που κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης με την υπ' αριθμ./14-3-2018 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, επιβλήθηκε τέλος επιτηδεύματος του αρ.31 του Ν. 3986/2011 ποσού 2.200,00€, ενώ με την εκκαθάριση της με αριθμό/13-4-2019 τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος του εν λόγω νομικού προσώπου επιβλήθηκε κύριος φόρος εισοδήματος ύψους 1.610,82€, πλέον προκαταβολή φόρου ποσού 1.610,82€, πλέον χαρτόσημο από εκμίσθωση ακινήτου & Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ποσού 216,00€, πλέον τέλος επιτηδεύματος του αρ. 31 του Ν. 3986/2001 ποσού 2.200,00€, ήτοι συνολικό ποσό 5.637,64€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω εκκαθαρίσεων των υπ' αρ./2019 &/2019 δηλώσεων φόρου εισοδήματος νομικού προσώπου και τη διαγραφή του επιβληθέντος τέλους επιτηδεύματος, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής τέλους επιτηδεύματος επιχειρήσεις ανεξαρτήτως νομικής μορφής, που βρίσκονται σε εκκαθάριση, πτώχευση ή αδράνεια. Είναι πρόδηλο σφάλμα της διοίκησης η επιβολή τέλους επιτηδεύματος σε πτωχή εταιρεία, καθώς αντίκειται στις διατάξεις περί πτώχευσης και στην πτωχευτική διαδικασία, δεδομένου ότι η εκποίηση της πτωχευτικής περιουσίας έχει μοναδικό σκοπό την ικανοποίηση των πτωχευτικών πιστωτών και όχι τη δημιουργία κερδών.. Παραβίαση της αρχής της εμπιστοσύνης του πολίτη.

Επειδή στην παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 ορίζεται ότι: «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. Ως υποκατάστημα, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου, νοείται κάθε επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία στην ημεδαπή, εκτός της έδρας της επιχείρησης, στην οποία ενεργείται παραγωγική ή συναλλακτική δραστηριότητα. Δεν λογίζονται ως υποκαταστήματα, για την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος, οι προσωρινοί εκθεσιακοί χώροι και οι πρόσκαιρες επαγγελματικές εγκαταστάσεις, που λειτουργούν για χρονικό διάστημα μέχρι τριάντα (30) ημέρες, οι επαγγελματικές εγκαταστάσεις που στεγάζονται σε διαφορετικούς ορόφους, συνεχόμενους ή μη, του ίδιου κτιριακού συγκροτήματος, οι εγκαταστάσεις τουριστικών καταλυμάτων εντός παραδοσιακών κτισμάτων, σύμφωνα με το π.δ. 33/1979 (Α' 10), που λειτουργούν σε ξεχωριστά κτίρια, αλλά με ενιαία άδεια λειτουργίας, η οποία εντάσσεται ως ενιαία εγκατάσταση στην ίδια τουριστική μονάδα, καθώς και οι αγροτικές εκμεταλλεύσεις της περίπτωσης δ' της παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. [3874/2010](#) (Α' 151), όπως ισχύει.

ε) Για τις Κοινωνικές Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις και τους Συνεταιρισμούς Εργαζομένων, σε πεντακόσια (500) ευρώ ετησίως. Από 1.1.2019 καταργείται η υποχρέωση του προηγούμενου εδαφίου.

Ειδικά για τις Αστικές μη Κερδοσκοπικές Εταιρίες της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε., καθώς και για τα φυσικά πρόσωπα που το εισόδημά τους προέρχεται από ατομική επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ή ελευθέριο επάγγελμα και έχουν έγγραφη σύμβαση με μέχρι τρία (3) φυσικά ή/ και νομικά πρόσωπα, ή το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) των ακαθάριστων εσόδων τους προέρχεται από ένα (1) φυσικό ή/ και νομικό πρόσωπο, τα ποσά του τέλους επιτηδεύματος, εξακολουθούν να ισχύουν όπως επιβλήθηκαν κατά το οικονομικό έτος 2012.

Η περιοχή του Νομού Αττικής λογίζεται ως μια πόλη, καθώς και το Πολεοδομικό Συγκρότημα Θεσσαλονίκης.

Από το οικονομικό έτος 2013 και εφεξής, εξαιρούνται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος τα πρόσωπα που ασκούν ατομική εμπορική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα και παρουσιάζουν αναπηρία ίση ή μεγαλύτερη του ογδόντα τοις εκατό (80%)».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με το άρθρο 17 του Ν. 4577/2018 και ισχύει: «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 στην εγκύκλιο Ε.2131/2019 "Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 17 του ν.4577/2018 (ΦΕΚ Α' 199), αναφορικά με την τροποποίηση του άρθρου 31 του ν.3986/2011 περί επιβολής του τέλους επιτηδεύματος" της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι: «1. Με τις τροποποιούμενες διατάξεις του τέταρτου εδαφίου της παρ.3 του άρθρου 31 του ν.3986/2011 ορίζεται ότι από το φορολογικό έτος 2018 και εφεξής εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής τέλους οι επιχειρήσεις κάθε νομικής μορφής που βρίσκονται σε εκκαθάριση, πτώχευση ή αδράνεια, ενώ σε περίπτωση που η αδράνεια δεν καταλαμβάνει ολόκληρο το φορολογικό έτος εφαρμόζεται αναλογικά η παράγραφος 2 του άρθρου 31 του ν.3986/2011, σύμφωνα με την οποία, 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.

2. Ενόψει των ανωτέρω και δεδομένου ότι σύμφωνα το άρθρο 4 της ΠΟΛ.1167/02-08-2011 Α.Υ.Ο., με την οποία καθορίσθηκαν τα ειδικότερα θέματα για τη βεβαίωση και είσπραξη του τέλους επιτηδεύματος, καθώς και λοιπά θέματα για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 29-31 του ν. 3986/2011, ο υπολογισμός του τέλους επιτηδεύματος γίνεται με βάση τα στοιχεία που τηρούνται στο Μητρώο, οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου ισχύουν εφόσον έχει υποβληθεί στο Τμήμα Μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. δήλωση μεταβολής της θέσης της επιχείρησης σε αδράνεια, εκκαθάριση ή πτώχευση. Συνεπώς, από το φορολογικό έτος 2018 και εφεξής η μη άσκηση δραστηριότητας δεν διαπιστώνεται πλέον μόνο με υποβληθείσα δήλωση διακοπής στη Δ.Ο.Υ., αλλά και με δήλωση μεταβολής θέσης σε αδράνεια, εκκαθάριση ή πτώχευση».

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ.2 ,43,50,82,83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος(ΣτΕ 8721/1992,2987/1994) και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα , οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις,

που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπ' αριθμ./14-3-2018 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης, ενώ με την ίδια ως άνω απόφαση, διορίστηκε σύνδικός πτώχευσης η δικηγόρος
- Από τις προπαρατεθείσες διατάξεις προκύπτει η υποχρέωση του συνδίκου πτώχευσης να υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος για λογαριασμό της πτωχής εταιρείας. Ωστόσο, με τη ρητή διάταξη του άρθρου 17 του Ν. 4577/2018, προστέθηκε εδάφιο στο άρ.31 παρ.3 του Ν. 3986/2011, σύμφωνα με το οποίο από το φορολογικό έτος 2018 απαλλάσσονται από την επιβολή τέλους επιτηδεύματος οι επιχειρήσεις, ανεξαρτήτως νομικής μορφής, που βρίσκονται σε πτώχευση.
- Με την υπ' αριθμ./26-4-2018 δήλωση μεταβολής ενημερώθηκε το ηλεκτρονικό σύστημα του Μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ότι η προσφεύγουσα περιήλθε σε κατάσταση πτώχευσης από 14-3-2018.
- Κατά την ημερομηνία ηλεκτρονικής υποβολής των υπ' αριθμ./11-4-2019 &/13-4-2019 δηλώσεων φόρου εισοδήματος της προσφεύγουσας, δεν είχε ενεργοποιηθεί το πρόγραμμα παραλαβής των δηλώσεων νομικών προσώπων από τη ΔΗΛΕΔ, ώστε να μην επιβληθεί τέλος επιτηδεύματος στα νομικά πρόσωπα που βρίσκονται σε κατάσταση πτώχευσης.

Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί διαγραφής του τέλους επιτηδεύματος γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **10-5-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, δικηγόρου, με την ιδιότητά της ως συνδίκου πτώχευσης της εταιρείας με την επωνυμία «.....» **με Α.Φ.Μ.:**..... και διακριτικό τίτλο «..... **Α.Ε.**» και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 σύμφωνα με τα ανωτέρω.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

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

**Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.