



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29-3-2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604538

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός απόφασης: 959

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 13-12-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ, ως νομίμου εκπροσώπου και συνδίκου της πτωχής εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, που εδρεύει στα, επί της οδού, κατά του από 25-7-2016 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Εισφορών και Τέλους Επιτηδεύματος του ν.3986/2011, φορολογικής περιόδου 23/7/2015 – 22/7/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, ποσού 630,60€, που βεβαιώθηκε με την με αριθ. ταυτότητα οφειλής Τ.Ο.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το από 25-7-2016 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Εισφορών και Τέλους Επιτηδεύματος του ν.3986/2011, φορολογικής περιόδου 23/7/2015 – 22/7/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, ποσού 630,60€, που βεβαιώθηκε με την με αριθ. ταυτότητα οφειλής Τ.Ο., του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την με αριθ./2021 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα 14^ο Μονομελές), βάσει της οποίας έγινε δεκτή η με αριθ. κατάθεσης/2018 δικαστική προσφυγή της νομίμου εκπροσώπου και συνδίκου της προσφεύγουσας πτωχής

εταιρείας, ακυρώθηκε η με αριθ. 2042/2018 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να εξεταστεί κατ' ουσίαν η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή κατά του από 25-7-2016 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Εισφορών και Τέλους Επιτηδεύματος του ν.3986/2011, φορολογικής περιόδου 23/7/2015 – 22/7/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, ποσού 630,60€, που βεβαιώθηκε με την με αριθ. ταυτότητα οφειλής Τ.Ο.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13-12-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ, ως νομίμου εκπροσώπου και συνδίκου της πτωχής εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το από 25-7-2016 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Εισφορών και Τέλους Επιτηδεύματος του ν.3986/2011 (αριθ. Τ.Ο.), φορολογικής περιόδου 23/7/2015 – 22/7/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, προέκυψε στην προσφεύγουσα εταιρεία φόρος για καταβολή, ποσού 630,60€.

Η νόμιμη εκπρόσωπος και σύνδικος της προσφεύγουσας πτωχής εταιρείας με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση του από 25-7-2016 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Εισφορών και Τέλους Επιτηδεύματος του ν.3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Η εταιρία έχει κηρυχτεί σε κατάσταση πτωχεύσεως δυνάμει της με αριθ./2008 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου [εκούσια δικαιοδοσία] και έκτοτε έχει διακόψει οριστικώς και εκ του νόμου πάσα εμπορική δραστηριότητα σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ισχύοντος πτωχευτικού κώδικα. Επίσης, η πτωχή εταιρία δεν τηρεί εμπορικά βιβλία από την 23-7-2008 έως σήμερα, δεδομένου ότι δεν ασκεί δραστηριότητα καθώς και του ότι ο πτωχός ουδέποτε εμφάνισε τα εμπορικά βιβλία, αν και όφειλε να μου τα προσκομίσει κατά τον πτωχευτικό κώδικα. Επιπλέον το 2008 προέβη στη νόμιμη δήλωση προς την αρμόδια φορολογική αρχή, περί του γεγονότος ότι περιήλθε σε κατάσταση πτώχευσης. Συνεπώς ουδόλως συντρέχουν οι όροι των διατάξεων του άρθρου 31 του ν.3986/2011.
- Με τη διάταξη του άρθρου 31 του ν.3986/2011 επιβάλλεται ενιαία φορολογική επιβάρυνση στο σύνολο των επιτηδευματιών και ελευθέρων επαγγελματιών, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η φοροδοτική τους ικανότητα, όπως είναι το ετήσιο εισόδημά τους, υπολογιζόμενο κατά τρόπο πραγματικό ή αντικειμενικό και εν γένει, οι ιδιαίτερες συνθήκες ή περιστάσεις, υπό τις οποίες ασκεί τη δραστηριότητά του έκαστος εξ αυτών.
- Προκειμένου ένα φορολογικό τεκμήριο να είναι ανεκτό, υπό το πρίσμα του συνταγματικώς κατοχυρωμένου δικαιώματος δικαστικής προστασίας (άρθρο 20§1 του Συντάγματος), το οποίο, παραλλήλως, απολαμβάνει και υπερνομοθετικής προστασίας (άρθρο 6 της ΕΣ.Δ.Α., που κυρώθηκε με το Ν.Δ. 53/1974), πρέπει να παρέχεται στον φορολογούμενο η

δυνατότητα να αμφισβητήσει αυτό, επικαλούμενος τις ιδιαίτερες συνθήκες της προσωπικής του καταστάσεως.

- Ουδμία πρόβλεψη υφίσταται στις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 ως προς τη δυνατότητα ανατροπής του τεκμηρίου, το οποίο οι διατάξεις αυτές ουσιαστικά εισάγουν, με αποτέλεσμα αυτό να εμφανίζεται, ως αμάχητο, αντίθετο στο δικαίωμα παροχής δικαστικής προστασίας.
- Τέλος, υφίσταται παραβίαση της αρχής της ισότητας και σε ένα ακόμη επίπεδο, που σχετίζεται με τη μη δυνατότητα εκπώσεως του καταβαλλομένου ποσού από τα ακαθάριστα έσοδα του καταβάλλοντος αυτό επιτηδευματία ή ελευθέρου επαγγελματία. Ειδικότερα, στη διάταξη του άρθρου 31§1 περ. ε' του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 «Επιβολή τέλους επιτηδεύματος» του ν.3986/2011 (ΦΕΚ Α' 152) ορίζεται ότι: «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) ...

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) ...

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Τροποποίηση του άρθρου 31 του ν.3986/2011» του ν.4577/2018 (ΦΕΚ Α' 199) ορίζεται ότι: «Το άρθρο 31 του ν. 3986/2011 (Α' 152) τροποποιείται ως εξής:

1. ...».

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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1235/ 20-12-2018 «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 17 του ν.4577/2018 (ΦΕΚ Α' 199)» αναφέρεται ότι: «...

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, σύμφωνα με την με αριθ. Ε.2131/8-7-2019 «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» εγκύκλιο της ΑΑΔΕ αναφέρεται ότι: «Δ. Επιχειρήσεις σε θέση αδράνειας/εκκαθάρισης/πτώχευσης

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 καθορίστηκαν 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1149/13-6-2012 «[...] Επιβολή τέλους επιτηδεύματος [...] στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης διακοπής δραστηριότητας επιτηδευματιών» αναφέρεται ότι: «4. Το τέλος επιτηδεύματος [...] θα επιβληθεί σε όσους επιτηδευματίες, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, άσκησαν δραστηριότητα [...] και η ΓΓΠΣ 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.

...

Στις περιπτώσεις που έχει ήδη υποβληθεί ή θα υποβληθεί φορολογική δήλωση, χωρίς να έχει προηγηθεί εκπρόθεσμη διακοπή δραστηριότητας και κατ' επέκταση έχει ήδη επιβληθεί τέλος επιτηδεύματος, οι φορολογούμενοι μπορούν, εφόσον πραγματοποιήσουν εκπρόθεσμη διακοπή της δραστηριότητάς τους, να υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αίτηση διαγραφής του βεβαιωθέντος ποσού, σύμφωνα με τα της παραγρ. 6 του άρθρ. 4 της ανωτέρω Υπουργικής Απόφασης οριζόμενα.

5. ...

B. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ

...

1. Στις περιπτώσεις που φορολογούμενος, εμφανίζεται στο υποσύστημα Μητρώου, ως ενεργός επιχείρηση και κατά την προσέλευσή του στη Δ.Ο.Υ. ισχυρίζεται ότι έχει προβεί κατά το παρελθόν σε διακοπή εργασιών της επιχείρησής του, χωρίς να επιβεβαιώνει τον ισχυρισμό του με την προσκόμιση της σχετικής βεβαίωσης αλλά και από το τηρούμενο αρχείο της Δ.Ο.Υ. δεν προκύπτει η εν λόγω πληροφορία, θα υποβάλλεται δήλωση διακοπής εργασιών, στην οποία θα αναγράφεται και ο χρόνος διακοπής εργασιών της επιχείρησης.

...

Με την υποβαλλόμενη δήλωση διακοπής θα συνυποβάλλεται σε κάθε περίπτωση και υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/86, με την οποία θα δηλώνεται ότι δεν υφίστανται αποθέματα της επιχείρησης πάγια ή εμπορεύσιμα και ότι η επιχείρηση δεν έχει διενεργήσει συναλλαγές στα πλαίσια της δραστηριότητάς της, μετά τη δηλούμενη ημερομηνία διακοπής.

...

Η ημερομηνία διακοπής της επιχείρησης, δε μπορεί σε καμία περίπτωση να είναι προγενέστερη της τελευταίας συναλλαγής της.».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1167/2-8-2011** «Διαδικασία για την βεβαίωση και είσπραξη της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα, της έκτακτης εισφοράς σε αντικειμενικές δαπάνες και του τέλους επιτηδεύματος, που προβλέπονται με τις διατάξεις των άρθρων 29, 30 και 31, αντίστοιχα, του ν. 3986/2011(ΦΕΚ152 Α-1 Ιουλίου 2011). Λοιπά θέματα για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων» αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 4

Διαδικασία υπολογισμού βεβαίωσης & καταβολής της ειδικής εισφοράς, της έκτακτης εισφοράς και του τέλους επιτηδεύματος [...]

Για τον υπολογισμό, τη βεβαίωση και καταβολή της εισφοράς των άρθρων 29 και 30 και του τέλους επιτηδεύματος των ελεύθερων επαγγελματιών και των επιχειρήσεων (φυσικά και νομικά πρόσωπα) του άρθρου 31 του νόμου αυτού, ακολουθείται η ακόλουθη διαδικασία:

1. Η ΓΓΠΣ εκδίδει ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα, επί του οποίου εμφανίζονται χωριστά, μετά από υπολογισμό, τα ποσά της κάθε εισφοράς και του τέλους επιτηδεύματος, αντίγραφο του οποίου αποστέλλεται και στον υπόχρεο και παράλληλα ενημερώνει ηλεκτρονικά τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. για την εκκαθάριση και τους χρηματικούς καταλόγους.

Ο υπολογισμός των εισφορών υπολογίζεται με βάση τα στοιχεία των αρχικών και συμπληρωματικών δηλώσεων οικον. έτους 2011 και το τέλος επιτηδεύματος με βάση τα στοιχεία που τηρούνται στο Μητρώο.

...

6. Στις περιπτώσεις που η ΓΓΠΣ δεν διαθέτει στοιχεία για την ορθή εκκαθάριση, τότε οι υπόχρεοι φορολογούμενοι, εφόσον διαπιστώσουν λάθος, κατά τη παραλαβή του εκκαθαριστικού σημειώματος, υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση, είτε αίτηση για διαγραφή μέρους ή ολόκληρου του βεβαιωθέντος ποσού, είτε τροποποιητική δήλωση. Η Δ.Ο.Υ. θα προβεί σε διαγραφή ή σε νέα εκκαθάριση, σύμφωνα με τις οδηγίες που θα δοθούν από τη ΓΓΠΣ. Το νέο ποσό που θα προκύπτει, καταβάλλεται μόνο στη Δ.Ο.Υ..».

Επειδή, σύμφωνα με την ΔΕΑΦ Α 1109267 ΕΞ 2016 «Διαγραφή τέλους επιτηδεύματος σε φυσικά πρόσωπα που έχουν κάνει εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών» αναφέρεται ότι: «1. Η μη άσκηση δραστηριότητας αναγνωρίζεται μόνο με υποβληθείσα δήλωση διακοπής εργασιών στη Δ.Ο.Υ., ακόμη κι αν αυτή υποβλήθηκε εκπρόθεσμα. Πιο συγκεκριμένα, με την ΠΟΛ.1149/2012 εγκύκλιό μας είχε διευκρινισθεί, αναφορικά με την επιβολή τέλους επιτηδεύματος οικονομικού έτους 2012, ότι στις περιπτώσεις που έχει ήδη υποβληθεί ή θα υποβληθεί φορολογική δήλωση, χωρίς να έχει προηγηθεί εκπρόθεσμη διακοπή δραστηριότητας και κατ' επέκταση έχει ήδη επιβληθεί τέλος επιτηδεύματος, οι φορολογούμενοι μπορούν, εφόσον πραγματοποιήσουν εκπρόθεσμη διακοπή της δραστηριότητάς τους, να υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αίτηση διαγραφής του βεβαιωθέντος ποσού, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 6 του άρθρου 4 της ΠΟΛ 1167/2-8-2011 Α.Υ.Ο. Τούτο διότι με την εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών το φυσικό πρόσωπο παύει να είναι επιτηδευματίας αναδρομικά σε χρόνο προγενέστερο της επιβολής τέλους επιτηδεύματος και ως εκ τούτου δε νοείται επιβολή τέλους επιτηδεύματος σε μη επιτηδευματία.

2. Τα παραπάνω εφαρμόστηκαν και για τα επόμενα έτη (ΠΟΛ. 1149/2013 και λοιπές διοικητικές λύσεις), συνεπώς κατά την πάγια πρακτική της Διοίκησης, εφόσον γίνει δεκτή από την Φορολογική Διοίκηση η εκπρόθεσμη διακοπή της επιχείρησης του αιτούντα, καταρχήν ενημερώνεται το Μητρώο της Δ.Ο.Υ., προκειμένου να μην βεβαιώνεται τέλος επιτηδεύματος στο εξής και εν συνεχεία ο φορολογούμενος ζητάει από το τμήμα Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. την διαγραφή των ποσών που έχουν βεβαιωθεί λόγω της μη έγκαιρης διακοπής επιτηδεύματος.

3. Συνεπώς στην περίπτωση εκπρόθεσμης διακοπής εργασιών με αναδρομική ημερομηνία, το τέλος επιτηδεύματος πρέπει να επιβάλλεται μόνο για τον χρόνο (μήνες) άσκησης επιτηδεύματος και μέχρι την ημερομηνία της αποδεδειγμένης διακοπής των εργασιών που έγινε δεκτή από τη Δ.Ο.Υ. και τα τέλη επιτηδεύματος που έχουν βεβαιωθεί από την ημερομηνία αυτή και μετά θα πρέπει να διαγράφονται.

4. Τέλος, σας γνωρίζουμε ότι σε περίπτωση που έχει καταβληθεί το τέλος επιτηδεύματος, για την παραγραφή της κατά του Δημοσίου απαίτησης προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος χρηματικού ποσού, εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημόσιου λογιστικού.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής καθώς και από το σύστημα Μητρώου του taxis δεν προκύπτει ότι η πτωχεύσασα προσφεύγουσα εταιρεία προέβη σε διακοπή των εργασιών της.

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 & 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, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣΤΕ.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, οι ισχυρισμοί της νόμιμης εκπροσώπου και συνδίκου της προσφεύγουσας πτωχής εταιρείας βασίζονται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, η εν λόγω επιβολή τέλους επιτηδεύματος, της οποίας ζητείται η διαγραφή αφορά την φορολογική περίοδο 23/7/2015 – 22/7/2016.

Επειδή, οι επιχειρήσεις που βρίσκονται σε πτώχευση εξαιρούνται από το τέλος επιτηδεύματος, από το φορολογικό έτος 2018 και μετά, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 31 του ν.3986/2011, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 17 του ν.4577/2018.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 13-12-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ, ως νομίμου εκπροσώπου και συνδίκου της πτωχής εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και την επικύρωση του από 25-7-2016 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Εισφορών και Τέλους Επιτηδεύματος του ν.3986/2011, φορολογικής περιόδου 23/7/2015 – 22/7/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, ποσού 630,60€, που βεβαιώθηκε με την με αριθ. ταυτότητα οφειλής Τ.Ο.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση
Φορ. περίοδος 23/7/2015 – 22/7/2016**

Τέλος Επιτηδεύματος (άρθρ. 31 του ν.3986/2011): 630,60€

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.