



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 5/12/2022
Αριθμός απόφασης: 2316

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 206/4-11-2022).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 14/7/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, ΤΚ, κατά της αρ.πρωτ. /3-6-2022 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης επί της με αρ. πρωτ. /4-5-2022 αίτησής του και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης τη Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης.

6. Την Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14/7/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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:

Ο προσφεύγων υπέβαλε δήλωση για εκπρόθεσμη διακοπή της ατομικής του επιχείρησης, η οποία καταχωρήθηκε στο υποσύστημα Μητρώου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης στις 8/2/2022 με ημερομηνία διακοπής 2/2/2021. Με την με αριθμό πρωτ. /4-5-2022 αίτησή του ζήτησε τον επανυπολογισμό του τέλους επιτηδεύματος φορολογικού έτους 2020, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 31 παρ. 3 του Ν.3986/2011 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, διότι πληροί τις προϋποθέσεις, ήτοι μηδενικά έσοδα και συναλλαγές ως αυτοαπασχολούμενος και παράλληλα ζήτησε να γίνει δεκτή η εκπρόθεσμη δήλωση θέσης σε αδράνεια της επιχείρησής του από 1/1/2020. Η εν λόγω αίτηση απορρίφθηκε με την με αρ. πρωτ. /3-6-2022 απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά την ακύρωση της με αριθμό πρωτ. /3-6-2022 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της ΔΟΥ Ε' Θεσσαλονίκης, τον επανυπολογισμό του τέλους επιτηδεύματος φορολογικού έτους 2020 και την αποδοχή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης για θέση σε αδράνεια της ατομικής επιχείρησής του από 1/1/2020, ισχυριζόμενος ότι δεν υπάρχει διάταξη που να απαγορεύει την υποβολή της εκπρόθεσμης αυτής αίτησης, ενώ έχει μεσολαβήσει χρονικά η διακοπή εργασιών και ότι πληροί τις αντικειμενικές προϋποθέσεις για την αποδοχή της.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ. 1 & 3 του Ν.3986/2011, ως ισχύει, ορίζεται : «1.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:.. γ) Για ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες, σε εξακόσια πενήντα (650) ευρώ ετησίως. ...

3. Εξαιρούνται από τις υποχρεώσεις καταβολής του τέλους, εκτός εάν πρόκειται για τουριστικούς τόπους, οι εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν τη δραστηριότητά 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 ελεύθεριου 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 συνταξιοδότησής του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας.

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 παρ. 2.

Επειδή με την Ε.2131/2019 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ διευκρινίζεται:

«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. 1167/2.8.11 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 , 30 και 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.

Δ1. Επιχειρήσεις σε κατάσταση αδράνειας

1. Σε περίπτωση δήλωσης μεταβολής λόγω θέσης της επιχείρησης σε κατάσταση αδράνειας μέσα στη χρήση, το τέλος επιτηδεύματος επιβάλλεται για τους μήνες της χρήσης που η επιχείρηση είναι ενεργή και ασκεί την επιχειρηματική της δραστηριότητα. Χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των δεκαπέντε (15) ημερών λογίζεται ως μήνας.

2. Τα ανωτέρω ισχύουν για τα φορολογικά έτη 2018 και εφεξής, ήτοι για τα φορολογικά έτη που εκκινούν από 1.1.2018 και μετά (σχετ. Ε.2046/2019 εγκύκλιος της Α.Α.Δ.Ε. σχετικά με την εφαρμογή του μειωμένου φορολογικού συντελεστή και τον προσδιορισμό του φορολογικού έτους στις περιπτώσεις φορολογικών ετών που δεν ταυτίζονται με το ημερολογιακό έτος) και εφαρμόζονται,

αντίστοιχα, και στα υποκαταστήματα των επιχειρήσεων που έχουν προβεί σε δήλωση μεταβολής θέσης σε αδράνεια.

3. Σύμφωνα με το άρθρο 7 της απόφασης ΠΟΛ. 1006/31.12.2013, οι επιχειρήσεις υποχρεούνται να δηλώσουν εντός 30 ημερών από τη θέση της επιχείρησης σε αδράνεια τη μεταβολή αυτή, καθώς και την επαναλειτουργία της.

Επισημαίνεται ότι, ειδικά στις περιπτώσεις που ο χρόνος θέσης της επιχείρησης σε αδράνεια είναι προγενέστερος από τη δήλωση μεταβολής, θα πρέπει να ελέγχεται και το πραγματικό γεγονός της θέσης σε αδράνεια, λαμβάνοντας υπόψη, ενδεικτικά, ότι επιχείρηση που είναι σε αδράνεια δεν απασχολεί προσωπικό, δεν αγοράζει εμπορεύματα ή πρώτες ύλες και δεν πουλάει αγαθά ούτε παρέχει υπηρεσίες, ενώ οι συναλλαγές της περιορίζονται στην πραγματοποίηση πάγιων ή έκτακτων δαπανών λειτουργίας (π.χ. πληρωμή ενοικίου).

Σημειώνεται ότι στις περιπτώσεις που με βάση τα στοιχεία του Μητρώου μια επιχείρηση έχει τεθεί σε αδράνεια ενώ από τον έλεγχο διαπιστωθεί η τυχόν άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας αυτής, θα επιβάλλεται τέλος επιτηδεύματος για τους μήνες λειτουργίας της. Στην περίπτωση αυτή προωθείται η σχετική έκθεση ελέγχου στον υπάλληλο του τμήματος ή γραφείου Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας ανήκει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, προκειμένου με οίκοθεν ενέργειες να προβεί στην καταχώρηση της μεταβολής που αφορά στην επαναλειτουργία της επιχείρησης, με ημερομηνία μεταβολής την ημερομηνία που έχει διαπιστωθεί από πραγματικά περιστατικά, όπως προκύπτει από τη σχετική έκθεση ελέγχου. Με την καταχώρηση της εν λόγω μεταβολής επιβάλλονται στο φορολογούμενο και οι κυρώσεις περί μη υποβολής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (Α'140) όπως ισχύει, σύμφωνα με τις διευκρινίσεις που έχουν δοθεί με την ΠΟΛ. 1252/20.11.2015 εγκύκλιο.

Επειδή, με το άρθρο 10 του Ν 4174/2013 ορίζεται : «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».

Επειδή με την ΠΟΛ1006/2014 δόθηκαν οι ακόλουθες διευκρινίσεις :
«Άρθρο 7 Δήλωση Μεταβολής Επιχειρηματικής Δραστηριότητας

1. Τα πρόσωπα του άρθρου 4 της παρούσας, υποχρεούνται, να ενημερώνουν τη Φορολογική Διοίκηση, για τις μεταβολές που αφορούν στην επωνυμία, το διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, την έδρα ή το αντικείμενο της δραστηριότητας τους, καθώς και τις λοιπές πληροφορίες, που παρασχέθηκαν, κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας, εντός δέκα (10) ημερών, από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές ή από το χρόνο έκδοσης της ανακοίνωσης του Γ.Ε.ΜΗ., όπου απαιτείται. Τα φυσικά πρόσωπα, υποβάλλουν το έντυπο Μ2 «Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών Φυσικού Προσώπου» και τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποβάλλουν το έντυπο Μ3 «Δήλωση Έναρξης Εργασιών/Μεταβολής Εργασιών μη Φυσικού Προσώπου», συμπληρώνοντας την ένδειξη «Μεταβολή». Με τη δήλωση μεταβολής, συνυποβάλλονται υποχρεωτικά, όπου απαιτείται, οι δηλώσεις και τα δικαιολογητικά των άρθρων 5 και 6 της παρούσας.

2. Η θέση της επιχείρησης σε αδράνεια καθώς και η επαναλειτουργία της, γνωστοποιούνται στη Φορολογική Διοίκηση με την υποβολή δήλωσης μεταβολής. Με την ίδια δήλωση, τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, που με τη λύση τους τίθενται σε εκκαθάριση, δηλώνουν τη θέση τους σε εκκαθάριση, προσκομίζοντας τη σχετική ανακοίνωση καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. ή το στοιχείο εκείνο από το οποίο προκύπτει η λύση τους (π.χ. καταστατικό από το οποίο προκύπτει η λήξη του χρόνου διάρκειας). ...

Άρθρο 10 Λοιπές διατάξεις

4. Με την ολοκλήρωση των διαδικασιών της παρούσας χορηγείται η αντίστοιχη βεβαίωση, η οποία φυλάσσεται από το φορολογούμενο ή τον εκπρόσωπό του και επιδεικνύεται σε οποιοδήποτε φορολογικό έλεγχο ή σε άλλους φορείς του Δημοσίου ή Ιδιωτικού φορέα, όπου απαιτείται. Η ολοκλήρωση των διαδικασιών μπορεί, να πραγματοποιηθεί εντός τριών (3) ημερών, στις περιπτώσεις που κρίνεται ότι πρέπει, να διενεργηθεί επιτόπιος έλεγχος (αυτοψία) για την ύπαρξη της έδρας. Οι δηλώσεις της παρούσας δεν ανακαλούνται μετά την ολοκλήρωση καταχώρησής τους στο μηχανογραφικό σύστημα και τη χορήγηση της σχετικής βεβαίωσης».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1149/20-6-2013, «...η μη άσκηση δραστηριότητας αναγνωρίζεται, όπως και κατά το οικονομικό έτος 2012, μόνο με υποβληθείσα δήλωση διακοπής εργασιών στην Δ.Ο.Υ., ακόμη κι αν αυτή υποβλήθηκε εκπρόθεσμα. Διευκρινίζεται ότι, η ημερομηνία της διακοπής εργασιών είναι μία και μοναδική (καταληκτική), δεν τροποποιείται και οι φορολογούμενοι δεν δύναται να την αντικαταστήσουν με μια προγενέστερη ούτως ώστε να απαλλαχθούν από την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, οι δηλώσεις που μνημονεύονται στην ΠΟΛ 1006/2013 δεν ανακαλούνται μετά την ολοκλήρωση της καταχώρισής τους στο μηχανογραφικό σύστημα και τη χορήγηση της σχετικής βεβαίωσης, καθώς οι δηλώσεις αυτές έχουν ήδη επιφέρει τα έννομα αποτελέσματά τους.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμη δήλωση διακοπής εργασιών με ημερομηνία παύσης εργασιών την 2/2/2021, χωρίς προγενέστερα να υποβάλει δήλωση για θέση σε αδράνεια της επιχείρησής του, εφόσον η επιχείρησή του, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του, δεν λειτουργούσε. Με το μεταγενέστερο της διακοπής εργασιών του αίτημα επανέρχεται προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι πληροί τις προϋποθέσεις για την απαλλαγή του από το τέλος επιτηδεύματος φορολογικού έτους 2020, καθώς η επιχείρηση του βρισκόταν σε θέση αδράνειας. Ωστόσο, με την υποβληθείσα δήλωση διακοπής εργασιών στην Δ.Ο.Υ., με ημερομηνία διακοπής την 2/2/2021, η επιχείρηση του προσφεύγοντα έπαψε να λειτουργεί και δε δύναται να ανακληθεί προκειμένου να υποβληθούν δηλώσεις μεταβολής, όπως αυτής της θέσης της σε αδράνεια.

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων και εγκυκλίων προκύπτει ότι η δήλωση διακοπής εργασιών επέχει θέση υπεύθυνης δήλωσης, είναι μία και μοναδική, δεν τροποποιείται και από την υποβολή της και μετά δεν μπορεί να υποβληθεί δήλωση που αφορά σε θέματα Μητρώου και ως εκ τούτου ορθώς απορρίφθηκε το αίτημα του προσφεύγοντα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 14/7/2022 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.