



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 26-6-2018

Αριθμός απόφασης: 1304

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

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 1064/27-4-2017 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-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού Τ.Κ., κατά της με αρ.-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με 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:

- Με την υπ' αριθμ. .../.....-2018 πράξη επιβολής προστίμου επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 ποσού 100,00€ φορολογικού έτους 2015, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της Δήλωσης Φόρου Εισοδήματος Φυσικού Προσώπου (Ε1) φορολογικού έτους 2015.

Ο προσφεύγων συμμετείχε ως ομόρρυθμο μέλος με ποσοστό συμμετοχής 51% στη λυθείσα στις-9-2015, ετερόρρυθμη εταιρεία «..... Ο.Ε.» με ΑΦΜ: Στις 10-8-2016 υπέβαλε την με αριθμό δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, για το φορολογικό έτος 2015, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε ποσό πληρωμής ύψους 3.429,27€. Ωστόσο, το νομικό πρόσωπο, λόγω λύσης του, όφειλε να υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος νομικού προσώπου εντός ενός μήνα από τη διάλυσή του. Κατά συνέπεια, η προθεσμία λήξης υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος φυσικού προσώπου είναι αυτή που ορίζεται από το άρθρο 67 παρ.3 του Ν.4172/2013, δηλαδή η 30-4-2016, η οποία παρατάθηκε μέχρι τις 18-7-2016 (Πολ.1044/7-4-2016 & Πολ. 1105/15-7-2016). Κατόπιν αυτού η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη στην έκδοση της υπ' αριθμ. .../2018 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ'αριθμ. .../.....-2018 πράξης επιβολής προστίμου άρ.54 του Ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

- Η υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου (Ε1) φορολογικού έτους 2015 έγινε στις 10-8-2016, βάσει της Πολ. 1105/2016, σύμφωνα με την οποία όπου οι δηλώσεις φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και οντοτήτων είχαν προθεσμία υποβολής μέχρι την 25-7-2016 και σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 68 του Ν. 4172/2013, εξαιρετικά, τα πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος μέχρι το πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Επομένως, εμπρόθεσμα ο

προσφεύγων υπέβαλε τη δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 στις 10-8-2016, καθώς συμμετείχε στην εταιρεία «..... – ΑΦΜ:».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 67 παρ.2 του Ν. 4172/2013 όπως ίσχυε κατά την κρίσιμη περίοδο, «*Η δήλωση υποβάλλεται «μέχρι και την 30ή Απριλίου» του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.*

«Εξαιρετικά, τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.»

*** Το τελευταίο εδάφιο της παρ.3 προστέθηκε με το άρθρο 8 παρ.1 Ν.4374/2016, ΦΕΚ Α 50/1.4.2016.

Επειδή, περαιτέρω, με την Πολ. 1044/7-4-2016 η ως άνω προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων παρατάθηκε ως τις 30-6-2016, ενώ σύμφωνα με την Πολ. 1105/15-7-2016 «1.*Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν.4172/2013 παρατείνεται μέχρι την 18η Ιουλίου 2016.*

2. *Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013, που δεν έχουν υποβληθεί μέχρι τη δημοσίευση της παρούσας και των οποίων η προθεσμία υποβολής δεν έχει λήξει παρατείνεται μέχρι την 25η Ιουλίου 2016»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 68 του Ν. 4172/2013 «1.*Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν «ηλεκτρονικά» και όλα τα εισοδήματά τους στη Φορολογική Διοίκηση.*

2. *Η δήλωση υποβάλλεται «μέχρι και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους».*

Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή. Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους - μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη του, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης. Για τα διαλυόμενα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, για τα οποία δεν επιβάλλεται από το νόμο εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη διάλυση και σε κάθε περίπτωση πριν από τη διάθεση με οποιονδήποτε τρόπο των περιουσιακών στοιχείων τους»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 της Πολ. 1060/19-3-2015 «Επισημαίνεται, ότι στην περίπτωση που προσωπική εταιρεία λύεται χωρίς να ακολουθήσει το στάδιο της εκκαθάρισης, ως ημερομηνία διακοπής λογίζεται η ημερομηνία λύσης της κατά περίπτωση (π.χ. η ημερομηνία καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. της απόφασης των μελών ή εταίρων ή του καταστατικού λύσης της, η ημερομηνία που προσδιορίζεται από δικαστική απόφαση, κλπ.).....

Επισημαίνεται ακόμη, ότι στις περιπτώσεις που η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή της δήλωσης διακοπής ή λήξης της εκκαθάρισης λήγει σε ημερομηνία προγενέστερη αυτής της δήλωσης του τελευταίου φορολογικού έτους πριν από τη διακοπή ή την έναρξη της εκκαθάρισης, με την παρούσα γίνεται δεκτό, ότι η τελευταία αυτή δήλωση πρέπει να υποβληθεί μέχρι την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης διακοπής ή λήξης της εκκαθάρισης, αντίστοιχα.

Για παράδειγμα, σε περίπτωση που ημεδαπή ομόρρυθμη εταιρεία με φορολογικό έτος που λήγει στις 31.12.2014 λυθεί χωρίς να ακολουθήσει στάδιο εκκαθάρισης στις 20.02.2015 (ημερομηνία διακοπής εργασιών), υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας μέχρι τις 20.03.2015 για το τελευταίο φορολογικό έτος που έληξε (ήτοι, από 1.01.2015 έως 20.02.2015).

Ωστόσο, η υποβολή της δήλωσης φορολογίας του προηγούμενου φορολογικού έτους (ήτοι, από 1.01.2014 έως 31.12.2014) που σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε. θα έπρεπε να υποβληθεί μέχρι τις 30.06.2015, θα πρέπει να προηγηθεί της υποβολής της δήλωσης του τελευταίου φορολογικού έτους όπου η Ο.Ε. διέκοψε τις εργασίες της, ήτοι θα πρέπει αυτή να υποβληθεί υποχρεωτικά μέχρι τις 20.03.2015».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν.4174/2013: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση.

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου, ...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:...

β) εκατό (100) ευρώ, «για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β`, γ` και δ` της παραγράφου 1» που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η ετερόρρυθμη εταιρεία «.....» με ΑΦΜ: υπέβαλε δήλωση διακοπής εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με ημερομηνία διακοπής την

.....-9-2015, βάσει της υπ' αριθμ. ανακοίνωσης λύσης και διαγραφής της στο Γ.Ε.Μ.Η. Συνεπώς, όφειλε να υποβάλει δήλωση φόρου εισοδήματος νομικού προσώπου μέχρι τις-10-2015, ενώ υπέβαλε την με αριθμό δήλωση φόρου εισοδήματος στις 22-6-2016.

Επειδή, με τη διάταξη της παρ.3 του 67 του Ν. 4172/2013 η οποία ισχύει από 1-4-2016, δόθηκε η δυνατότητα στα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε εταιρείες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, να υποβάλουν δηλώσεις φόρου εισοδήματος εντός δεκαπέντε ημερών από το τέλος του μήνα που λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος του νομικού προσώπου. Ωστόσο, κατά την ημερομηνία ισχύος της εν λόγω διάταξης, ο προσφεύγων δεν ήταν πλέον μέλος σε νομικό πρόσωπο, αφού η εταιρεία «.....» είχε ήδη λυθεί, με ημερομηνία διακοπής-9-2015, ενώ το ως άνω νομικό πρόσωπο όφειλε να υποβάλει δήλωση φόρου εισοδήματος μέχρι τις-10-2015. Συνεπώς, η παράταση του χρόνου υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος που δόθηκε με την Πολ. 1105/2016 αφορά συγκεκριμένη κατηγορία νομικών προσώπων στην οποία δεν περιλαμβάνεται η λυθείσα εταιρεία «.....».

Ως εκ τούτου, ο προσφεύγων όφειλε να υποβάλει δήλωση φόρου εισοδήματος μέχρι τις 18-7-2016, σύμφωνα με την Πολ.1105/2016.

Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμ.-2018 πράξη επιβολής προστίμου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, με βάση την παρούσα απόφαση:

- Υπ 'αριθμ...../.....-2018 πράξη επιβολής προστίμου: ποσό 100,0€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.