



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 29-5-2019

Αριθμός απόφασης: 1400

**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».

Την από **08/02/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, δικηγόρου, ως συνδίκου πτώχευσης, διορισθέντος με την υπ' αριθμόν/2010 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, με την οποία κηρύχθηκε σε πτώχευση η ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.....» **με Α.Φ.Μ.:**....., που εδρεύει στη, επί της οδού κατά της εκκαθάρισης της υπ' αριθμ.

...../2018 (αρ. taxisnet) δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Νομικών Προσώπων των Νομικών Οντοτήτων του αρ.45 του Ν. 4172/2013 που αφορά το χρονικό διάστημα από 23-12-2017 ως 22-12-2018 της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, καθώς και κάθε συναφούς με αυτήν προγενέστερης ή μεταγενέστερης πράξης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Την από 21-2-2019 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α. Ε. Θεσσαλονίκης
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **08/02/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του ως συνδίκου πτώχευσης της πτωχής εταιρείας με την επωνυμία «.....» **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/2019 δήλωσης φόρου εισοδήματος του νομικού προσώπου με Α.Φ.Μ.:, που βρίσκεται σε κατάσταση πτώχευσης, για το φορολογικό έτος 23/12/2017 – 22/12/2018, επιβλήθηκε κύριος φόρος εισοδήματος ύψους 14.088,68 € πλέον προκαταβολή φόρου ποσού 14.088,68 €, πλέον τέλος επιτηδεύματος του αρ. 31 του Ν. 3986/2001 ποσού 1.000,00€, ήτοι συνολικό ποσό 29.177,36€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω εκκαθάρισης της υπ' αρ./2019 δήλωσης φόρου εισοδήματος νομικού προσώπου προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι εσφαλμένα επιβλήθηκε στην πτωχή εταιρεία φόρος, προκαταβολή φόρου εισοδήματος επόμενου έτους, καθώς και τέλος επιτηδεύματος, διότι η προσφεύγουσα βρίσκεται σε κατάσταση πτώχευσης. Ο φόρος επιβάλλεται στα κέρδη μιας επιχείρησης. Η εκποίηση της πτωχευτικής περιουσίας έχει μοναδικό σκοπό την ικανοποίηση των πτωχευτικών πιστωτών και όχι τη δημιουργία κερδών. Η επιβολή φόρου παραβιάζει και ακυρώνει την πτωχευτική διαδικασία. Επιπλέον, από το φορολογικό έτος 2018 και μετά εξαιρούνται του τέλους επιτηδεύματος οι επιχειρήσεις που βρίσκονται σε εκκαθάριση, πτώχευση ή αδράνεια. Παραβίαση της εμπιστοσύνης του πολίτη.

Επειδή, στο άρθρο 45 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται:

α) οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,

- β) οι προσωπικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,
- γ) τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα, με εξαίρεση μόνο τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου,
- δ) συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών,
- ε) κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα,
- στ) κοινοπραξίες,
- ζ) οι νομικές οντότητες που ορίζονται στο άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. και δεν περιλαμβάνονται σε μια από τις προηγούμενες περιπτώσεις».

Επειδή, στο άρθρο 46 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζονται τα απαλλασσόμενα του φόρου εισοδήματος νομικά πρόσωπα ως εξής: «Από το φόρο εισοδήματος απαλλάσσονται:

- α) οι φορείς γενικής κυβέρνησης με εξαίρεση το εισόδημα που αποκτούν από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου,
- β) η Τράπεζα της Ελλάδος,
- γ) οι εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και οι οργανισμοί συλλογικών επενδύσεων σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ),....
- δ) οι διεθνείς οργανισμοί
- ε) το Ταμείο Αξιοποίησης Ιδιωτικής Περιουσίας του Δημοσίου Α.Ε. σύμφωνα με τη νομοθεσία που το διέπει.
- στ) Οι σχολικές επιτροπές και οι σχολικές εφορείες μειονοτικών σχολείων πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης.

Επειδή, στο άρθρο 67 παρ.5^α του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «Υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης είναι:

- α) στις περιπτώσεις πτώχευσης ή σχολάζουσας κληρονομιάς ή επιδικίας ή μεσεγγύησης, κατά περίπτωση, ο σύνδικος πτώχευσης ή ο κηδεμόνας ή ο προσωρινός διαχειριστής ή ο μεσεγγυούχος»

Επειδή, στο άρθρο 68 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων «και καταβολή του φόρου»

1. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν «ηλεκτρονικά» και όλα τα εισοδήματα 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, στο άρθρο 71 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «1.Με βάση τη δήλωση που υποβάλλει το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας βεβαιώνεται ποσό ίσο με εκατό τοις εκατό (100%) του φόρου που προκύπτει για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους.

4.Η βεβαίωση αυτή γίνεται έναντι του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους»

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, 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, σύμφωνα με τη νομολογία, ζήτημα παραβίασης της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση γεννάται, εφόσον με θετική ενέργεια της

δημιουργείται στον διοικούμενο η σταθερή κι εύλογη πεποίθηση ότι ορισμένη συμπεριφορά του είναι νόμιμη, δεν αρκεί δε για τη δημιουργία της πεποιθήσεως αυτής μόνη η αδράνεια της Διοίκησης να επιβάλλει διοικητικές κυρώσεις ή άλλα μέτρα σε βάρος του διοικούμενου (ΣΤΕ 2674/2013, 1608/2004).

Επειδή, από τις προπαρατεθείσες διατάξεις προκύπτει η υποχρέωση του συνδίκου πτώχευσης να υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος για λογαριασμό της πτωχής εταιρείας, ενώ από πουθενά δεν προβλέπεται απαλλαγή από την επιβολή φόρου εισοδήματος και προκαταβολής στην πτωχή εταιρεία.

Αντίθετα, με τη ρητή διάταξη του άρθρου 17 του Ν. 4577/2018, προστέθηκε εδάφιο στο άρ.61 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.

Κατά συνέπεια, ορθώς επιβλήθηκε φόρος εισοδήματος και προκαταβολή φόρου εισοδήματος με την εκκαθάριση της υπ' αριθμ./2019 δήλωση φόρου εισοδήματος της προσφεύγουσας, ενώ το τέλος επιτηδεύματος θα πρέπει να διαγραφεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **08-2-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του δικηγόρο, με την ιδιότητά της ως συνδίκου πτώχευσης της εταιρείας με την επωνυμία «.....» **με Α.Φ.Μ.:**..... και διακριτικό τίτλο «.....» και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

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

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.