



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10-1-2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 51

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604538
ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 12-9-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου κατά της με αριθ. δήλωσης/ 14-8-2019 (αριθ. ειδ/σης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΑΙΟΥ ΦΑΛΗΡΟΥ λόγω του ότι η από 14-8-2019 υποβαλλόμενη φορολογική δήλωση δεν είναι εκπρόθεσμη, διότι όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων συμμετείχε ως μέλος στις εταιρείες:

α) με διακριτικό τίτλο με ΑΦΜ και

β) με διακριτικό τίτλο με ΑΦΜ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. δήλωσης/ 14-8-2019 (αριθ. ειδ/σης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΑΙΟΥ ΦΑΛΗΡΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.

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

Επί της από 12-9-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Την 14-8-2019, ο προσφεύγων υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΑΙΟΥ ΦΑΛΗΡΟΥ την με αριθ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, την οποία η ανωτέρω Δ.Ο.Υ. έκρινε ως εκπρόθεσμη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της με αριθ. δήλωσης / 14-8-2019 (αριθ. ειδ/σης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΑΙΟΥ ΦΑΛΗΡΟΥ λόγω του ότι η από 14-8-2019 υποβαλλόμενη φορολογική δήλωση δεν είναι εκπρόθεσμη, διότι συμμετείχε ως μέλος στις εταιρείες:

α) με διακριτικό τίτλο με ΑΦΜ για την περίοδο από 1-1-2018 έως και 12-12-2018. Από 13-12-2018 η ανωτέρω εταιρεία τέθηκε σε καθεστώς εκκαθάρισης, η οποία μεταβολή καταχωρήθηκε στο ΓΕ.ΜΗ με αριθ. ορίζοντας ως εκκαθαριστή τον προσφεύγοντα. Η εκκαθάριση περατώθηκε την 21-12-2018, η οποία ημερομηνία διακοπής καταχωρήθηκε στο ΓΕ.ΜΗ με αριθ.

β) με διακριτικό τίτλο με ΑΦΜ για την περίοδο από 1-1-2018 έως και 27-12-2018, όπου το από 7-12-2018 συμφωνητικό των εταίρων της εταιρείας, με το οποίο ο προσφεύγων αποχώρησε από την ανωτέρω εταιρεία, καταχωρήθηκε στο ΓΕ.ΜΗ με αριθ. ΚΑΚ

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 3 «Υποκείμενα του φόρου» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι: «1. *Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. ...».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 «Υποκείμενα του φόρου» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «*Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται: ... β) οι προσωπικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή».*

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 67 «ΜΕΡΟΣ ΕΚΤΟ Υποβολή δήλωσης φορολ. εισοδήματος φυσικών προσώπων» του ν.4172/2013, ορίζεται ότι: «3. ***Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου 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. ...

5. ... Η καταβολή του φόρου γίνεται σε τρεις (3) ισόποσες διμηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των μηνών Σεπτεμβρίου και Νοεμβρίου, από την προθεσμία υποβολής της δήλωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 68 «Υποβολή της δήλωσης φορολ. εισ/τος νομικών προσώπων-νομικών οντοτήτων» του ν.4172/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου άρθρο 142 του ν.4537/2018 (ΦΕΚ Α' 84), ορίζεται ότι: «2. **Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους. ...**

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 ΠΟΛ.1060/19-3-2015 «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 68 και 71 του ν.4172/2013» αναφέρεται ότι:

«Άρθρα 68 και 9

Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και καταβολή του φόρου, καθώς και πίστωση φόρου αλλοδαπής

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 68 του ν.4172/2013 ορίζεται ρητά, ότι όλα τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, όπως αυτά νοούνται στο άρθρο 2 του ίδιου νόμου και τα οποία είναι υποκείμενα φόρου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 45, υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά για όλα τα εισοδήματά τους,

...

2. Με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού ορίζεται, ότι η δήλωση φορολογίας υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους, όπως αυτό ορίζεται στο άρθρο 8 του ίδιου νόμου.

...

Όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση με την ΠΟΛ.1084/24.3.2014 εγκύκλιο, ως χρόνος έναρξης της περιόδου της εκκαθάρισης για τις κεφαλαιουχικές εταιρείες (Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε.) λογίζεται η ημερομηνία καταχώρησης της σχετικής απόφασης των αρμόδιων οργάνων (γενική συνέλευση μετόχων ή εταίρων) στο Γ.Ε.ΜΗ. (Γενικό Εμπορικό Μητρώο), ενώ για τις προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε.), η ημερομηνία καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. της απόφασης των μελών ή εταίρων ή του καταστατικού λύσης της εταιρείας.

...

Επισημαίνεται, 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.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. Α.1302/2019 «Εμπρόθεσμη υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013» απόφασης του Υπουργείου Οικονομικών αναφέρεται ότι: «1. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 των **φυσικών προσώπων** του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, υποβάλλονται εμπρόθεσμα χωρίς κυρώσεις μέχρι την **30η Ιουλίου 2019**.

2. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 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 δεν έχει λήξει, υποβάλλονται εμπρόθεσμα χωρίς κυρώσεις μέχρι την **30η Ιουλίου 2019**».

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή η εταιρεία με την επωνυμία με διακριτικό τίτλο με ΑΦΜ και με αριθ. ΓΕ.ΜΗ», στην οποία ο προσφεύγων συμμετείχε ως ομόρρυθμος εταίρος, αρχικά τέθηκε σε καθεστώς εκκαθάρισης την 13-12-2018, η οποία μεταβολή καταχωρήθηκε στο ΓΕ.ΜΗ με αριθ. ΚΑΚ, ορίζοντας ως εκκαθαριστή τον προσφεύγοντα. Έπειτα η εκκαθάριση του ανωτέρω νομικού προσώπου περατώθηκε την 21-12-2018, η οποία ημερομηνία διακοπής καταχωρήθηκε στο ΓΕ.ΜΗ με αριθ. ΚΑΚ Σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 68 του ν.4172/2013 η προθεσμία υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος έληγε την 21-1-2019, ενώ ο προσφεύγων υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το χρονικό διάστημα από 1-1-2018 έως 12-12-2018, την 14-1-2019, ενώ δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το χρονικό διάστημα που διήρκεσε η εκκαθάριση του ανωτέρω νομικού προσώπου, ήτοι από 13-12-2018 έως 21-12-2018, υπέβαλε την 15-1-2019.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ.3 του άρθρου 67 του ν.4172/2013 δόθηκε η δυνατότητα στα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε εταιρείες, οι οποίες 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 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013.

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων:

α) από 21-12-2018 έπαυσε να είναι πλέον μέλος της εταιρείας με την επωνυμία με ΑΦΜ και με αριθ. ΓΕ.ΜΗ», καθώς το ανωτέρω νομικό πρόσωπο είχε λυθεί την 21-12-2018, έχοντας υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το χρονικό διάστημα που διήρκεσε η εκκαθάριση του ανωτέρω νομικού προσώπου, ήτοι από 13-12-2018 έως 21-12-2018 την 15-1-2019.

β) από 27-12-2018 έπαυσε να είναι πλέον μέλος της εταιρείας με την επωνυμία με διακριτικό τίτλο με ΑΦΜ, καθώς αποχώρησε απ' αυτήν.

Συνεπώς, ο προσφεύγων, λόγω του γεγονότος ότι δεν ήταν πλέον μέλος των ανωτέρω νομικών προσώπων, είχε προθεσμία να υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, μέχρι την 30-6-2019, η οποία προθεσμία παρατάθηκε μέχρι την 30-7-2019 βάσει της με αριθ. Α.1302/2019 απόφασης του Υπουργείου Οικονομικών.

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων υπέβαλε την **14-8-2019** την με αριθ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, ενώ όφειλε σύμφωνα με τα ανωτέρω να υποβάλει δήλωση φόρου εισοδήματος μέχρι την **30-7-2019** και με καταληκτική ημερομηνία καταβολής της 1^{ης} δόσης του φόρου εισοδήματος την **31-7-2019**. Ως εκ τούτου, ορθώς η Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΑΙΟΥ ΦΑΛΗΡΟΥ έκρινε την ανωτέρω δήλωση ως **εκπρόθεσμη**, επιβάλλοντας προσαύξηση ποσού 919,01€ επί της γενόμενης την 29-8-2019 καταβολής του καταβλητέου την 31-7-2019 ποσού της 1^{ης} δόσης φόρου εισοδήματος.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί εμπρόθεσμης υποβολής της με αριθ. / 14-8-2019 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, λόγω του γεγονότος ότι κατά το φορολογικό έτος 2018 ήταν μέλος νομικών προσώπων, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό / 12-9-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθ. δήλωσης / 14-8-2019 (αριθ. ειδ/σης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΑΙΟΥ ΦΑΛΗΡΟΥ.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.