



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 03/06/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1775

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

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.

δ. Του άρθρου έκτου παρ. 4 εδ. β' και παρ. 5 περ. α' της από 30.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75/30.3.2020), που κυρώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 1 ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86/25.4.2020).

ε. Της παρ. 1 εδ. β' της υπ' αριθμ. Α.1049/5.3.2021 (ΦΕΚ Β' 984/12.3.2021) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και 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 21.1.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, με έδρα στο, οδός αριθμός, κατά της υπ' αριθμ./2020 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 01.12.2020 οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21.1.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2020 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ένα (1) πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. β' ν.4174/2013) ύψους 250,00 € (πλέον 6,00 € συνολικού ποσού τελών χαρτοσήμου (ΤΧ) και εισφοράς ΟΓΑ επ' αυτών) λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 16.7.2015, της υπ' αριθμ. υποβολής/2015 αρχικής δήλωσής της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (ΦΕΝΠ) της περιόδου διάλυσής της (διακοπής εργασιών) 01.01.2014 - 11.06.2014 και δεδομένου ότι από τη δήλωση αυτή προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου (χρεωστική), η δε προσφεύγουσα ήταν υπόχρεη τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1081689 ΕΞ 2015/15.6.2015 έγγραφο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών για τα νομικά πρόσωπα που προέβησαν σε διακοπή εργασιών εντός του 2014 και μέχρι τις 31.5.2015 η δήλωση ΦΕΝΠ υποβάλλεται εντός της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης ΦΕΝΠ φορολογικού έτους 2014.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν για το έτος 2014: «1. Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. [...]. 2. [...]. 3. Ο φόρος που επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος. 4. [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013 (όπως ίσχυαν για το έτος 2014), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (ΦΕΝΠ) είναι η **31^η Δεκεμβρίου** εκάστου έτους (φορολογικού).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΝΠ φορολογικού έτους 2014): «Οι όροι που χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε. έχουν την έννοια που

προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, εκτός εάν ο Κ.Φ.Ε. ορίζει διαφορετικά. Για τους σκοπούς του παρόντος νοούνται ως: α) «φορολογούμενος»: κάθε πρόσωπο που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., β) [...], γ) «νομικό πρόσωπο»: κάθε επιχείρηση ή εταιρεία με νομική προσωπικότητα [...], δ) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 45 εδ. α' ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2014 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΝΠ φορολογικού έτους 2014): «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) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 1, 2 και 4 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΝΠ φορολογικού έτους 2014): «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 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. [...]. 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. 3. [...]. 4 Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής [...] της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος [...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίσθηκαν με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1060/2015 εγκύκλιο της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών: «Άρθρα 68 [...]: Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων [...]. 1. [...]. 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. [...]. 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 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 01.01.2015 έως 20.02.2015). Ωστόσο, η υποβολή της δήλωσης φορολογίας του προηγούμενου φορολογικού έτους (ήτοι από 01.01.2014 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. 3. [...]»

Επειδή, όπως προκύπτει σαφώς από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 ν. 4172/2013 (όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2014 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΝΠ φορολογικού έτους 2014)) και σύμφωνα με τα ως άνω διευκρινισθέντα με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1060/2015 εγκύκλιο της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών, στην υπό κρίση περίπτωση η δήλωση ΦΕΝΠ για την περίοδο από το τέλος του τελευταίου φορολογικού έτους πριν την ημερομηνία λύσης (διακοπής εργασιών) της προσφεύγουσας (01.01.2014) -ήτοι από το τέλος του φορολογικού έτους του προηγούμενου από εκείνο της ημερομηνίας λύσης (διακοπής εργασιών)- και μέχρι την ημερομηνία αυτή (11.6.2014) έπρεπε καταρχήν να υποβληθεί το αργότερο μέχρι τις 11.7.2014.

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίσθηκαν με τις παρ. 3 και 4 του υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1081689 ΕΞ 2015/15.6.2015 εγγράφου της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών: «3. Με την ΠΟΛ.1060/19.3.2015 εγκύκλιο διευκρινίσθηκε 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, η τελευταία αυτή δήλωση πρέπει να υποβληθεί μέχρι την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης διακοπής ή λήξης της εκκαθάρισης, αντίστοιχα. 4. Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι μέχρι την έκδοση της ΠΟΛ.1060/19.3.2015 εγκυκλίου μας ενδέχεται να έχουν υποβληθεί δηλώσεις διακοπής ή λήξης της εκκαθάρισης χωρίς να έχει προηγηθεί η υποβολή της δήλωσης του τελευταίου φορολογικού έτους πριν από τη διακοπή ή την έναρξη της εκκαθάρισης, με την παρούσα γίνονται δεκτά τα ακόλουθα: Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν ήδη υποβάλει δηλώσεις διακοπής εργασιών, για τα οποία δεν επιβάλλεται από το νόμο εκκαθάριση και τα οποία έχουν διακόψει τις εργασίες τους εντός του έτους 2014 και μέχρι τις 31.05.2015, καθώς και για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν ήδη υποβάλει δηλώσεις λήξης της εκκαθάρισης με ημερομηνία λήξης αυτής εντός του έτους 2014 και μέχρι τις 31.05.2015, **η δήλωση του τελευταίου φορολογικού έτους πριν από τη διακοπή ή την έναρξη της εκκαθάρισης, αντίστοιχα, υποβάλλεται μέσω διαδικτύου στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες taxisnet, εντός της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογικού έτους 2014. [...].** Επισημαίνεται, ότι σε όλες τις άλλες περιπτώσεις πλην των ανωτέρω, προκειμένου να υποβληθούν στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες taxisnet από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες η δήλωση διακοπής των εργασιών ή η δήλωση λήξης της εκκαθάρισης, προηγείται η υποβολή όλων των δηλώσεων των φορολογικών ετών πριν από τη διακοπή ή την έναρξη της εκκαθάρισης (συμπεριλαμβανομένων των προσωρινών δηλώσεων κατά την περίοδο της εκκαθάρισης), αντίστοιχα [...]. Τέλος, διευκρινίζεται ότι **με τη δήλωση διακοπής εργασιών ή λήξης της εκκαθάρισης δεν βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου**, καθόσον η βεβαίωση αυτή γίνεται, κατά ρητή διατύπωση του νόμου, έναντι του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους, το οποίο στην περίπτωση αυτή δεν υφίσταται.»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1081689 ΕΞ 2015/15.6.2015 έγγραφο της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών για τα νομικά πρόσωπα που

προέβησαν σε διακοπή εργασιών εντός του 2014 και μέχρι τις 31.5.2015 η δήλωση ΦΕΝΠ υποβάλλεται εντός της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης ΦΕΝΠ φορολογικού έτους 2014.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως προκύπτει σαφώς από τα ως άνω διευκρινισθέντα με τις προπαρατεθείσες παρ. 3 και 4 του υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1081689 ΕΞ 2015/15.6.2015 εγγράφου της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών σε συνδυασμό με τα ως άνω διευκρινισθέντα με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1060/2015 εγκύκλιο της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών, τα διευκρινισθέντα με τις προπαρατεθείσες παρ. 3 και 4 του υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1081689 ΕΞ 2015/15.6.2015 εγγράφου της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών σχετικά με την προθεσμία υποβολής της δήλωσης ΦΕΝΠ του φορολογικού έτους του προηγούμενου από εκείνο, εντός του οποίου λύθηκε (διέκοψε τις εργασίες του) ένα νομικό πρόσωπο, αφορούν σε περιπτώσεις που η δήλωση ΦΕΝΠ για την περίοδο από το τέλος του εν λόγω φορολογικού έτους (ήτοι του φορολογικού έτους του προηγούμενου από εκείνο της ημερομηνίας λύσης (διακοπής εργασιών)) και μέχρι την ημερομηνία λύσης (διακοπής εργασιών) είχε ήδη υποβληθεί μέχρι την ημερομηνία έκδοσης αυτού του εγγράφου (19.3.2015), πράγμα που δεν ισχύει στην υπό κρίση περίπτωση, στην οποία η εν λόγω δήλωση για την περίοδο 01.01.2014-11.06.2014, ενώ έπρεπε να είχε υποβληθεί, κατά τα προεκτεθέντα, το αργότερο μέχρι τις 11.7.2014, τελικά υποβλήθηκε στις 16.7.2015. Για το λόγο αυτό, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 21.1.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, **και την επικύρωση** της υπ' αριθμ./2020 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής.

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' ν. 4174/2013 συνολικού ποσού 250,00 € (πλέον 6,00 € συνολικού ποσού ΤΧ και εισφοράς ΟΓΑ επ' αυτών).

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.