



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28.2.2024

Αριθμός απόφασης: 534

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με έδρακατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ της με αρ. επιφύλαξης επί της από υποβληθείσας Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών προσώπων φορολογικού έτους 2022.

5. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο άπρακτου τριμήνου τεκμαίρεται ότι απορρίφθηκε η με αρ. επιφύλαξη της προσφεύγουσας επί της από υποβληθείσας Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών προσώπων φορολογικού έτους 2022, ως προς τον προσδιορισμό ποσού προκαταβολής φόρου εισοδήματος ύψους 601.987,66 €.

Συγκεκριμένα βάσει της υποβληθείσας με επιφύλαξη Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών προσώπων φορολογικού έτους 2022 προέκυψε χρεωστικό ποσό για βεβαίωση ύψους 552.648,70 €, προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους ύψους 601.987,66 € και τέλος επιτηδεύματος ύψους 1.000,00 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 1.155.636,36 €.

Με την αρ. επιφύλαξη η προσφεύγουσα ισχυρίστηκε ότι δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις για τον καταλογισμό προκαταβολής φόρου εισοδήματος λόγω συγχώνευσής της με απορρόφηση από την μητρική της εταιρεία με την επωνυμία, κατ' άρθρα 1-5 του ν. 2166/1993, 16 του ν. 2515/1997 & 35 του ν. 4601/2019, με ημερομηνία ισολογισμού μετασχηματισμού την, όπως αυτό αποφασίστηκε με την από απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου της προσφεύγουσας εταιρείας.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητείται η ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ της με αρ. επιφύλαξης επί της από υποβληθείσας Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών προσώπων φορολογικού έτους 2022, την αποδοχή της ως άνω επιφύλαξης, τη διαγραφή του βεβαιωθέντος ποσού προκαταβολής φόρου και την επιστροφή αυτού εντόκως, ισχυριζόμενη ότι:

1. Το υπό κρίση ποσό προκαταβολής φόρου βεβαιώθηκε κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή της περ. α' της παρ. 9 του άρθρου 71 του ν. 4172/2013. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 9 του άρθρου 71 του ν. 4172/2013 οι διατάξεις για την προκαταβολή φόρου δεν έχουν εφαρμογή στις περιπτώσεις εταιρειών που μετασχηματίζονται, μεταξύ άλλων, βάσει των διατάξεων του ν. 2166/1993, στις οποίες συμπεριλαμβάνεται και η προσφεύγουσα.

2. Κρίσιμο χρονικό σημείο για τη διαδικασία της υπό κρίση συγχώνευσης βάσει των διατάξεων του ν. 2166/1993 και της παρ. 9 του άρθρου 71 του ν. 4172/2013 είναι η ορισθείσα ως κοινή ημερομηνία μετασχηματισμού και ο χρόνος σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού ήτοι η Τα οικονομικά αποτελέσματα της απορροφώμενης (προσφεύγουσας) που προέκυψαν από την ημερομηνία αυτή και μετά (ήτοι από) μέχρι την ολοκλήρωση της συγχώνευσης θεωρούνται αποτελέσματα της απορροφώσας και όχι της απορροφώμενης (προσφεύγουσας), και συνεπώς δεν υφίσταται λόγος καταλογισμός ποσού προκαταβολής φόρου εισοδήματος για το εν λόγω έτος στην προσφεύγουσα.

Προς επίρρωση του ισχυρισμού της, η προσφεύγουσα συνυπέβαλε με την κρινόμενη προσφυγή τα δικαιολογητικά έγγραφα της συγχώνευσης, καθώς και συμπληρωματικά έγγραφα στις (με αρ. ηλεκτρονικού πρωτ.).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 71 του ν. 4172/2013 'Προκαταβολή του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων':

«1. Με βάση τη δήλωση που υποβάλλει το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας βεβαιώνεται ποσό ίσο με ογδόντα τοις εκατό (80%) του φόρου που προκύπτει για τον φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους.

2. Το ποσοστό του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 αυξάνεται σε εκατό τοις εκατό (100%) ειδικά για τις τραπεζικές ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα.

3. Τα ποσοστά των προηγούμενων παραγράφων μειώνονται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) για τα νέα νομικά πρόσωπα κατά τα τρία (3) πρώτα οικονομικά έτη από τη δήλωση έναρξης εργασιών τους. Η μείωση αυτή δεν εφαρμόζεται για τα νομικά πρόσωπα που προέρχονται από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις οποιουδήποτε νόμου.

4. Η βεβαίωση αυτή γίνεται έναντι του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους. Σε περίπτωση που δεν υπάρχει δήλωση ή οριστικός τίτλος, ο καταβλητέος φόρος υπολογίζεται με βάση το φόρο που προκύπτει από στοιχεία του εγγύτερου φορολογικού έτους.

[...]

9. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή:

α) για τις εταιρείες που μετασχηματίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 52 και 54 του παρόντος, του ν.δ. 1297/1972 και του ν. 2166/1993 κατά περίπτωση.

β) για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες που συγχωνεύονται σε ανώνυμη εταιρεία ή διασπώνται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 68, 80 και 81, κατά περίπτωση, του κ.ν. 2190/1920 (Α` 37),

γ) για τις ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης που συγχωνεύονται σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν. 3190/1955 (Α` 91),

δ) για τις αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις που συγχωνεύονται σε νέα ή υφιστάμενη αγροτική συνεταιριστική οργάνωση, καθώς και τις δευτεροβάθμιες ή τριτοβάθμιες αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις που μετατρέπονται σε ανώνυμη εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν. 2810/2000 (Α` 61).

ε) για τα νομικά πρόσωπα που μετασχηματίζονται, σύμφωνα με ειδικές διατάξεις νόμου, σε άλλο νομικό πρόσωπο που εμπίπτει στις διατάξεις της ίδιας παραγράφου,

στ) για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα κέρδη ανωνύμων εταιρειών, που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, βάσει ειδικών διατάξεων νόμων.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1060/2015 με θέμα 'Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 68 και 71 του ν. 4172/2013':

«...Άρθρο 71 Προκαταβολή του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 71 του ν.4172/2013 ορίζεται, ότι με βάση τη δήλωση που υποβάλλει το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα (κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή, συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών, κοινοπραξίες, νομικές οντότητες του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. πλην εκείνων που ορίζονται ρητά στο άρθρο 45) και τους λοιπούς τίτλους βεβαίωσης που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ήτοι, η πράξη εκτιμώμενου, διορθωτικού και προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, καθώς και οι λοιποί εκτελεστοί τίτλοι που απαριθμούνται

στο άρθρο 45 του ν.4174/2013), βεβαιώνεται ποσό ίσο με το ογδόντα τοις εκατό (80%) του φόρου που προκύπτει για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημα του διανυόμενου φορολογικού έτους. Το εν λόγω ποσοστό αυξάνεται σε εκατό τοις εκατό (100%) ειδικά για τις τραπεζικές ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα. ...9. Με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου αυτού προβλέπεται ότι δεν βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου εισοδήματος στις παρακάτω περιπτώσεις: α) για τις εταιρείες που μετασχηματίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 52 και 54 του ν. 4172/2013 (εισφορά κλάδου δραστηριότητας, συγχωνεύσεις - διασπάσεις), καθώς και του ν.δ. 1297/1972 και του ν. 2166/1993, κατά περίπτωση.

Κατά συνέπεια, αν μία Ε.Π.Ε. (ή Ι.Κ.Ε.) μετατρέπεται σε Α.Ε. με βάση τις διατάξεις του ν.δ.1297/1972, δεν θα βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου εισοδήματος. Τα ίδια ισχύουν και για τη συγχώνευση με τις διατάξεις του ν.δ.1297/1972 ανωνύμων εταιρειών ή Ε.Π.Ε. (ή Ι.Κ.Ε.) και τη δημιουργία νέας ανώνυμης εταιρείας ή Ε.Π.Ε. (ή Ι.Κ.Ε.) (σύσταση νέου νομικού προσώπου), καθώς και όταν απορροφάται Ε.Π.Ε. (ή Ι.Κ.Ε.) ή ανώνυμη εταιρεία από υφιστάμενη ανώνυμη εταιρεία. Ακόμη, δεν θα βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου εισοδήματος για τις ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης (ή Ι.Κ.Ε. ή ατομικές επιχειρήσεις ή προσωπικές εταιρείες ή συνεταιρισμούς ή κοινοπραξίες ή κοινωνίες αστικού δικαίου) ή ανώνυμες εταιρείες, καθώς και τα εγκατεστημένα στη χώρα μας υποκαταστήματα αλλοδαπών εταιρειών, που μετασχηματίζονται σε άλλες εταιρείες, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 έως 6 του ν.2166/1993.

Επομένως, αν μία Ε.Π.Ε. (ή Ι.Κ.Ε.) ή υποκατάστημα αλλοδαπής εταιρείας στην Ελλάδα μετασχηματίζεται σε Α.Ε. με βάση τις διατάξεις του ν.2166/1993, δεν θα βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου εισοδήματος σε βάρος της μετατρεπόμενης εταιρείας ή της μόνιμης εγκατάστασης. Τα ίδια θα ισχύουν και για τη συγχώνευση με τις διατάξεις του ν.2166/1993 ανωνύμων εταιρειών ή Ε.Π.Ε. (ή Ι.Κ.Ε.) για τη δημιουργία νέας ανώνυμης εταιρείας ή Ε.Π.Ε. (ή Ι.Κ.Ε.) (σύσταση νέου νομικού προσώπου), καθώς και όταν απορροφάται Ε.Π.Ε. (ή Ι.Κ.Ε.) ή ανώνυμη εταιρεία από λειτουργούσα ανώνυμη εταιρεία ή όταν απορροφάται Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε. από λειτουργούσα εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή Ι.Κ.Ε., αντίστοιχα. Τονίζεται, ότι αν η μετατροπή γίνεται με βάση τις διατάξεις του κ.ν.2190/1920 (άρθρο 67 παρ.2) ή του ν.3190/1955 (άρθρο 53), χωρίς την εφαρμογή των πιο πάνω αναπτυξιακών νόμων, δεν γεννάται θέμα, γιατί έχουμε συνέχεια του νομικού προσώπου και υποβάλλεται μία δήλωση από την προερχόμενη από τη μετατροπή Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. για ολόκληρη τη χρήση εντός της οποίας ολοκληρώθηκε η μετατροπή.

β) για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες που συγχωνεύονται σε ανώνυμη εταιρεία ή διασπώνται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 68, 80 και 81, κατά περίπτωση, του κ.ν.2190/1920,

γ) για τις ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης που συγχωνεύονται σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν.3190/1955,

δ) για τις αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις που συγχωνεύονται σε νέα ή υφιστάμενη αγροτική συνεταιριστική οργάνωση, καθώς και στις δευτεροβάθμιες ή τριτοβάθμιες αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις που μετατρέπονται σε ανώνυμη εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.2810/2000,

ε) για τα νομικά πρόσωπα που μετασχηματίζονται, σύμφωνα με ειδικές διατάξεις νόμου, σε άλλο νομικό πρόσωπο που εμπίπτει στις διατάξεις της ίδιας παραγράφου και στ) για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα κέρδη ανωνύμων εταιρειών, οι οποίες απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, βάσει ειδικών διατάξεων νόμων (π.χ. Τράπεζα της Ελλάδος, ΤΑΙΠΕΔ Α.Ε.).

Τα ανωτέρω ισχύουν για μετατροπές και συγχωνεύσεις με ημερομηνία ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού από 1.01.2014 και μετά ή με ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού από 1.01.2014 και μετά, κατά περίπτωση.....»

Επειδή, σύμφωνα το άρθρο 1 του ν. 2166/1993 'Μετασχηματισμοί επιχειρήσεων Περιεχόμενο και πεδίο εφαρμογής':

«1. Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 5 του παρόντος εφαρμόζονται στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α. Μετατροπής ή συγχώνευσης επιχειρήσεων εγκατεστημένων στην Ελλάδα οιασδήποτε μορφής, σε ημεδαπή ανώνυμη εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης.

β. Απορροφήσεως επιχειρήσεων οιασδήποτε μορφής από υφιστάμενη ημεδαπή ανώνυμη εταιρία ή εταιρία περιορισμένης ευθύνης.

γ. Συγχωνεύσεως ανωνύμων εταιριών κατά την έννοια των άρθρων 68 παρ.1 και 79 του κ.ν. 2190/1920.

δ. Διάσπασης ανωνύμων εταιριών κατά την έννοια του άρθρου 81 παράγραφος 1 του κ.ν. 2190/1920 (ΦΕΚ 144 Α`), με την προϋπόθεση ότι οι διασπώμενες απορροφούνται από υφιστάμενες ανώνυμες εταιρίες".

ε. Εισφοράς από λειτουργούσα επιχείρηση ενός ή περισσότερων κλάδων ή τμημάτων της σε λειτουργούσα ανώνυμη εταιρία.

Για τους σκοπούς του παρόντος κεφαλαίου η εταιρία που προκύπτει από το μετασχηματισμό θα αναφέρεται κατωτέρω ως νέα εταιρία.

Επειδή, σύμφωνα το άρθρο 2 του ν. 2166/1993 'Εισφερόμενο κεφάλαιο - Μεταφορά ζημίας':

«1. Ο κατά τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου μετασχηματισμός, πραγματοποιείται κατά παρέκκλιση των διατάξεων του κ.ν.2190/1920 και ν.3190/1955 με ενοποίηση των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων, όπως αυτά εμφανίζονται σε ισολογισμούς αυτών συντασσόμενους για το σκοπό του μετασχηματισμού και μεταφέρονται ως στοιχεία ισολογισμού της νέας εταιρίας.

[...]

6. Όλες οι πράξεις, που διενεργούνται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις μετά την ημερομηνία του ισολογισμού μετασχηματισμού, θεωρούνται ως διενεργηθείσες για λογαριασμό της νέας εταιρείας και τα ποσά αυτών μεταφέρονται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της. [...]

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 16 του ν. 2515/1997 'Συγχώνευση πιστωτικών ιδρυμάτων':

«1. Συγχώνευση πιστωτικών ιδρυμάτων, κατά την έννοια του άρθρου 2 παρ. 1 του ν. 2076/1992 (ΦΕΚ 130 Α), πραγματοποιείται είτε με απορρόφηση είτε με σύσταση νέας εταιρείας, κατά τους ορισμούς του άρθρου 68 του κ.ν. 2190/1920. Με τη συγχώνευση με απορρόφηση εξομοιώνονται και οι πράξεις που ορίζονται στο άρθρο 79 του κ.ν. 2190/1920.

[...]

5. Αντί της εκτίμησης της παραγράφου 4 μπορεί να γίνει ενοποίηση των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού των υπό συγχώνευση πιστωτικών ιδρυμάτων, όπως αυτά εμφανίζονται σε ισολογισμούς τους που συντάσσονται για το σκοπό αυτόν και μεταφέρονται ως στοιχεία του ισολογισμού του πιστωτικού ιδρύματος, απορροφώντος ή νέου. Η ημερομηνία των

ισολογισμών αυτών είναι κοινή και μπορεί να ανατρέχει μέχρι και στη ληκτική ημερομηνία της τελευταίας κλεισμένης χρήσης.

Στην περίπτωση αυτή η διενέργεια του ελέγχου για τη διαπίστωση της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων των πιστωτικών ιδρυμάτων που συμμετέχουν στη συγχώνευση πραγματοποιείται από έναν τουλάχιστον ορκωτό ελεγκτή, που ορίζεται για το σκοπό αυτόν από κάθε πιστωτικό ίδρυμα που συμμετέχει στη συγχώνευση και συντάσσει προς το σκοπό αυτόν σχετική έκθεση.

Στις εκθέσεις των ορκωτών ελεγκτών περιλαμβάνεται δήλωση ότι έγινε έλεγχος του σχεδίου συμβάσεως συγχώνευσης, καθώς και διατύπωση γνώμης για το αν η σχέση ανταλλαγής των μετοχών είναι δίκαιη και λογική. Στις ίδιες εκθέσεις πρέπει να περιλαμβάνονται τουλάχιστον οι εξής πληροφορίες : α) η μέθοδος ή οι μέθοδοι που υιοθετήθηκαν για τον καθορισμό της προτεινόμενης σχέσης ανταλλαγής των μετοχών και β) δήλωση για το αν η μέθοδος ή οι μέθοδοι που υιοθετήθηκαν είναι κατάλληλες για την ή τις συγκεκριμένες περιπτώσεις, τις αξίες που προέκυψαν από την εφαρμογή κάθε μεθόδου και γνώμη για τη βαρύτητα που αποδόθηκε σε ορισμένες μεθόδους για τον προσδιορισμό των αξιών αυτών. Στην έκθεση αναφέρονται επίσης τυχόν δυσκολίες που προέκυψαν κατά την εκτίμηση της κατά τα ανωτέρω σχέσης ανταλλαγής.

Ως μετοχικό κεφάλαιο του πιστωτικού ιδρύματος που προέρχεται από τη συγχώνευση θεωρείται το άθροισμα των μετοχικών κεφαλαίων των υπό συγχώνευση θεωρείται το άθροισμα των μετοχικών κεφαλαίων των υπό συγχώνευση πιστωτικών ιδρυμάτων.

Ολες οι πράξεις που διενεργούνται από τα συγχωνευόμενα πιστωτικά ιδρύματα μετά την ημερομηνία των ισολογισμών συγχώνευσης θεωρούνται ότι διενεργήθηκαν για λογαριασμό του προερχόμενου από τη συγχώνευση πιστωτικού ιδρύματος και τα ποσά αυτών μεταφέρονται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία αυτού.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 4601/2019 'Σχέση με φορολογικές διατάξεις': «1. Οι διατάξεις του ν.δ. 1297/1972 (Α` 217), των νόμων 2166/1993 (Α` 137), 4172/2013 (Α` 167) και άλλων νόμων, ιδίως φορολογικού ή αναπτυξιακού περιεχομένου, οι οποίες αναφέρονται σε μετασχηματισμούς που αποτελούν αντικείμενο του παρόντος, διατηρούνται σε ισχύ ως προς τις φορολογικές τους ρυθμίσεις και τα παρεχόμενα πλεονεκτήματα ή κίνητρα. Κατά τα λοιπά, οι αναφερόμενοι στα νομοθετήματα αυτά μετασχηματισμοί διέπονται από τις διατάξεις του παρόντος, ιδίως όσον αφορά το επιτρεπτό, τις προϋποθέσεις, τη διαδικασία πραγματοποίησης και τα αποτελέσματά τους.

2. Εφόσον στις διατάξεις των νόμων που αναφέρονται στην παράγραφο 1 προβλέπονται μορφές ή υποκείμενα μετασχηματισμών που δεν αναφέρονται στα άρθρα 1 και 2 ή δεν καταλαμβάνονται από αυτά, οι μετασχηματισμοί αυτοί διέπονται, όσον αφορά ιδίως το επιτρεπτό, τις προϋποθέσεις, τη διαδικασία και τα αποτελέσματά τους, από τις διατάξεις της οικείας εταιρικής νομοθεσίας. Ειδικά οι περιπτώσεις εισφοράς ή απόσχισης κλάδου ή κλάδων από λειτουργούσα επιχείρηση ή εταιρεία, σε άλλη εταιρεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ. 1297/1972 και του ν. 2166/1993, καθώς και της μετατροπής υποκαταστήματος σε νεοσυσταθείσα εταιρεία που αποτελεί θυγατρική της εισφέρουσας εταιρείας κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 52 του ν. 4172/2013, συνιστούν αποσχίσεις κλάδου κατά το άρθρο 57 και διέπονται από τις διατάξεις του παρόντος, ιδίως, όσον αφορά το επιτρεπτό, τις προϋποθέσεις, τις διαδικασίες και τα αποτελέσματά τους.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 35 του ν. 4601/2019 'Απορρόφηση εταιρείας από Ανώνυμη Εταιρεία που κατέχει το 100% των μετοχών ή μεριδίων της': «1. Η πράξη με την οποία μία ή περισσότερες κεφαλαιουχικές εταιρείες μεταβιβάζουν, ύστερα από λύση τους, χωρίς να ακολουθήσει εκκαθάριση, το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεών τους σε Ανώνυμη Εταιρεία που κατέχει το σύνολο των εταιρικών μεριδίων ή των μετοχών τους ή άλλων τίτλων που παρέχουν δικαίωμα ψήφου στη συνέλευση ή στη συνέλευση των εταίρων, είτε αυτοτελώς είτε δια μέσου προσώπων που ενεργούν στο όνομά τους αλλά για λογαριασμό της, εφαρμόζονται τα άρθρα 7 έως και 21, με εξαίρεση τις διατάξεις των περιπτώσεων β`, γ` και δ` της παραγράφου 2 του άρθρου 7, του άρθρου 9, του άρθρου 10, της περίπτωσης β` της παραγράφου 2 του άρθρου 18 και του άρθρου 19.

2. Στην περίπτωση της παραγράφου 1, δεν απαιτείται απόφαση της γενικής συνέλευσης ή της συνέλευσης των εταίρων των εταιρειών που μετέχουν στη συγχώνευση εφόσον:

α. η δημοσιότητα του σχεδίου σύμβασης συγχώνευσης σύμφωνα με το άρθρο 8 πραγματοποιείται, από καθεμία από τις εταιρείες που μετέχουν στη συγχώνευση, έναν (1) τουλάχιστον μήνα πριν από τη συντέλεση της συγχώνευσης σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 18 και

β. οι μέτοχοι της απορροφώσας εταιρείας έχουν το δικαίωμα, έναν (1) τουλάχιστον μήνα πριν από τη συντέλεση της συγχώνευσης σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 18, να λαμβάνουν γνώση στην έδρα της απορροφώμενης ή των απορροφώμενων εταιρειών των εγγράφων που προβλέπονται στις περιπτώσεις α`, β` και γ` της παραγράφου 1 του άρθρου 11.

3. Η παράγραφος 2 δεν εφαρμόζεται, εφόσον ένας ή περισσότεροι μέτοχοι της απορροφώσας εταιρείας, οι οποίοι εκπροσωπούν το ένα εικοστό (1/20) του μετοχικού κεφαλαίου που έχει καταβληθεί, ζητήσουν, μέχρι τη συντέλεση της συγχώνευσης, τη σύγκληση έκτακτης γενικής συνέλευσης, ορίζοντας ως αντικείμενο ημερήσιας διάταξης τη λήψη απόφασης για έγκριση της συγχώνευσης σύμφωνα με το άρθρο 14.

4. Για τις προϋποθέσεις και τη διαδικασία άσκησης του δικαιώματος της παραγράφου 3 εφαρμόζεται η παρ. 1 του άρθρου 141 του ν. 4548/2018.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1080/5.4.1994 με θέμα 'Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του ν. 2166/1993':

«....Τα κύρια χαρακτηριστικά του ν.2166/1993 για τις μετατροπές και συγχωνεύσεις επιχειρήσεων που γίνονται με τις διατάξεις του νόμου αυτού είναι τα εξής: ...

2. ...Μετά τη λήψη απόφασης των αρμοδίων οργάνων για τον μετασχηματισμό, συντάσσεται απογραφή και ισολογισμός της μετασχηματιζόμενης επιχείρησης. Τα στοιχεία του ισολογισμού αυτού θα αποτελέσουν στοιχεία ισολογισμού της νέας εταιρίας που θα προέλθει από τον μετασχηματισμό. Όλες οι συναλλαγές που θα διενεργηθούν μετά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού, θεωρούνται διενεργούμενες για λογαριασμό της νέας εταιρίας. Επομένως οι μετατρεπόμενες ή συγχωνευόμενες επιχειρήσεις θα φορολογηθούν για το προκύψαν αποτέλεσμα με βάση τον κλεισθέντα ισολογισμό μετασχηματισμού. ...

Ειδικότερα από τα άρθρα 1 έως και 5 του κοινοποιούμενου νόμου προβλέπονται τα εξής:...

Άρθρο 2 Εισφερόμενο κεφάλαιο - Μεταφορά ζημιάς

1. ... Ειδικότερα, προκειμένου να γίνει ο μετασχηματισμός των επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του κοινοποιούμενου νόμου, θα πρέπει κατ' αρχήν να ληφθεί σχετική απόφαση από τα αρμόδια όργανά τους για το μετασχηματισμό τους και του χρόνου κατάρτισης του

ισολογισμού μετασχηματισμού. Στη συνέχεια, μετά τη λήψη της σχετικής απόφασης, θα πρέπει οι επιχειρήσεις που αποφάσισαν να συγχωνευθούν ή να μετατραπούν να προβούν σε απογραφή της περιουσιακής τους κατάρτισης, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και στη σύνταξη ισολογισμού με ημερομηνία το χρόνο που αποφάσισαν τα αρμόδια όργανα των μετασχηματιζομένων επιχειρήσεων. Ο ισολογισμός αυτός συντάσσεται ειδικά για τις ανάγκες της συγχώνευσης ή μετατροπής και τα στοιχεία αυτού, μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας μετασχηματισμού, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του κ.ν. 2190/1920 και ν 3190/1955, θα μεταφερθούν αυτούσια ως στοιχεία ισολογισμού έναρξης της προερχόμενης από τη μετατροπή ή συγχώνευση εταιρίας. Σε περίπτωση συγχώνευσης επιχειρήσεων μεταφέρονται ενοποιημένα τα στοιχεία των ισολογισμών των συγχωνευομένων επιχειρήσεων, στον ισολογισμό έναρξης της εταιρίας που προέρχεται από τη συγχώνευση αυτή.

Με την ως άνω διαδικασία που προβλέπουν οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 του κοινοποιουμένου νόμου για το μετασχηματισμό επιχειρήσεων, δεν διενεργείται σε καμία περίπτωση εκτίμηση των εισφερομένων περιουσιακών στοιχείων από την επιτροπή του άρθρου 9 του κ.ν. 2190/1920 και κατά συνέπεια κατά το μετασχηματισμό των επιχειρήσεων δεν προκύπτει υπεραξία για τα εισφερόμενα περιουσιακά στοιχεία. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παραγρ. 6 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι, όλες οι πράξεις, που διενεργούνται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις μετά το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ του χρόνου σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και του χρόνου ολοκλήρωσης της μετατροπής ή συγχώνευσης, θεωρούνται ότι ενεργούνται για λογαριασμό της προερχόμενης από τη μετατροπή ή συγχώνευση κ.λπ. νέας εργασίας, σε αντίθεση με αυτά που ισχύουν για τις μετατροπές ή συγχωνεύσεις που ενεργούνται με βάση το ν.δ. 1297/1972. Τα ποσά των πιο πάνω πράξεων προβλέπεται ότι θα μεταφέρονται με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της νέας εταιρίας.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η μετατρεπόμενη ή συγχωνευόμενη επιχείρηση μετά τη σύνταξη του ισολογισμού μετασχηματισμού συνεχίζει να υφίσταται ως επιχείρηση και να διενεργεί συναλλαγές επ' ονόματί της και να εκδίδει τα προβλεπόμενα στοιχεία από το ΚΒΣ και να τα καταχωρεί στα τηρούμενα από αυτή βιβλία. Όλες όμως οι πράξεις αυτές που γίνονται μετά το χρόνο κατάρτισης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μέχρι να ολοκληρωθεί η διαδικασία του μετασχηματισμού (σύσταση της νέας εταιρίας) θεωρούνται όπως αναφέρουμε πιο πάνω για φορολογικούς σκοπούς ότι διενεργούνται για λογαριασμό της νέας εταιρίας και κατά συνέπεια όλες οι πράξεις αυτές θα μεταφερθούν με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της νέας εταιρίας, αμέσως μετά τη σύσταση αυτής.

Διευκρινίζεται ότι η μετατρεπόμενη ή συγχωνευόμενη επιχείρηση δεν θα προβεί σε κατάρτιση ισολογισμού κατά το χρόνο που ολοκληρώνεται η διαδικασία του μετασχηματισμού (σύσταση της νέας ανώνυμης εταιρίας ή ΕΠΕ), όπως αυτό γίνεται σε περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του ν.δ. 1297/1972.

Ύστερα από τα ανωτέρω αναφερόμενα προκύπτει ότι οι μετατρεπόμενες ή συγχωνευόμενες ή απορροφούμενες επιχειρήσεις φορολογούνται για τα τυχόν κέρδη που προκύπτουν μέχρι του χρόνου σύνταξης από μέρους των του ισολογισμού μετασχηματισμού, ενώ τα κέρδη που θα προκύψουν από τις συναλλαγές που θα διενεργηθούν μετά το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μέχρι της ολοκλήρωσής του, φορολογούνται στο όνομα της προερχόμενης από το μετασχηματισμό εταιρίας. [...].»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1231/21.10.2015 με θέμα 'Διευκρινίσεις ως προς την προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που μετασχηματίζονται με βάση τις διατάξεις του ν.2166/1993, μετά την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013':

«...3. Όπως είχε διευκρινισθεί με την αριθ. ΠΟΛ.1080/5.4.1994 ερμηνευτική εγκύκλιο του ν.2166/1993, η μετατρεπόμενη ή συγχωνευόμενη επιχείρηση μετά τη σύνταξη του ισολογισμού μετασχηματισμού συνεχίζει να υφίσταται ως επιχείρηση και να διενεργεί συναλλαγές επ' ονόματι της και να εκδίδει τα προβλεπόμενα στοιχεία από τον Κ.Β.Σ. και να τα καταχωρεί στα τηρούμενα από αυτή βιβλία. Όλες όμως οι πράξεις αυτές που γίνονται μετά το χρόνο κατάρτισης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μέχρι να ολοκληρωθεί η διαδικασία του μετασχηματισμού (σύσταση της νέας εταιρίας) θεωρούνται για φορολογικούς σκοπούς ότι διενεργούνται για λογαριασμό της νέας εταιρίας και κατά συνέπεια, αυτές θα μεταφερθούν με συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της νέας εταιρίας, αμέσως μετά τη σύστασή της.

Με την ίδια ως άνω εγκύκλιο έγινε δεκτό, ότι οι μετατρεπόμενες ή συγχωνευόμενες (απορροφούμενες) επιχειρήσεις φορολογούνται για τα τυχόν κέρδη που προκύπτουν μέχρι του χρόνου σύνταξης από μέρους τους του ισολογισμού μετασχηματισμού, ενώ τα κέρδη που θα προκύψουν από τις συναλλαγές που θα διενεργηθούν μετά το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μέχρι την ολοκλήρωσή του, φορολογούνται στο όνομα της προερχόμενης από το μετασχηματισμό εταιρίας. Προς τούτο, οι μετατρεπόμενες ή συγχωνευόμενες (απορροφούμενες) επιχειρήσεις υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το αποτέλεσμα που θα προκύψει με βάση τον ισολογισμό μετασχηματισμού στον αρμόδιο για τη φορολογία τους Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., αν πρόκειται για νομικά πρόσωπα του ν.δ. 3843/1958 εντός 4,5 μηνών από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και εντός 3,5 μηνών για τις προσωπικές εταιρίες και τις ατομικές επιχειρήσεις του ν.δ. 3323/1955 (αντίστοιχα άρθρα 107 και 64 του ν. 2238/1994 και νυν άρθρο 68, παρ. 2 του ν.4172/2013).

4. Περαιτέρω, με την αριθ. ΠΟΛ.1074/1.4.2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 574Β'/8.4.2015) ορίζεται, ότι όταν ο υπόχρεος (νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα) έχει κάνει χρήση κινήτρων αναπτυξιακών νόμων (ν.δ.1297/1972, ν.2166/1993, ν.2515/1997, κλπ.), η δήλωση φορολογίας εισοδήματος υποβάλλεται υποχρεωτικά στη Δ.Ο.Υ.

5. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και δεδομένου ότι σε περίπτωση μετασχηματισμού επιχειρήσεων με τις ευεργετικές διατάξεις του ν.2166/1993 δεν λαμβάνει χώρα εκκαθάριση ή διάλυση των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων, συνάγεται ότι για τα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2014, ήτοι μετά την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013, η δήλωση φορολογίας εισοδήματος των μετατρεπόμενων ή συγχωνευόμενων νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για το χρονικό διάστημα μέχρι το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού υποβάλλεται χειρόγραφα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και όχι μέσα σε ένα (1) μήνα που ισχύει σε περίπτωση διάλυσης ή λήξης της εκκαθάρισης των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, καθώς στις περιπτώσεις αυτές ως τέλος του φορολογικού έτους λαμβάνεται η ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού. ...»

Επειδή σύμφωνα τα ανωτέρω, η απορροφώμενη κατά τις διατάξεις του ν. 2166/1993 επιχείρηση φορολογείται για τα τυχόν κέρδη που προκύπτουν μέχρι του χρόνου σύνταξης από

μέρους της του ισολογισμού μετασχηματισμού, ενώ τα κέρδη που θα προκύψουν από τις συναλλαγές που θα διενεργηθούν μετά το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μέχρι της ολοκλήρωσής του, φορολογούνται στο όνομα της απορροφώσας.

Περαιτέρω, οι διατάξεις του άρθρου 71 του ν. 4172/2013 για την προκαταβολή φόρου δεν έχουν εφαρμογή, μεταξύ άλλων, για τις εταιρείες που μετασχηματίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2166/1993 και συνεπώς όταν απορροφάται ανώνυμη εταιρεία από λειτουργούσα ανώνυμη εταιρεία σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2166/1993 δεν βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου εισοδήματος σε βάρος της απορροφώμενης.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων και δεδομένου ότι κρίσιμο χρονικό σημείο για την διαδικασία της συγχώνευσης με απορρόφηση κατά τις διατάξεις του ν. 2166/1993 είναι ο χρόνος σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού, προκύπτει ότι δεν βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου εισοδήματος σε βάρος της απορροφώμενης, για το χρονικό διάστημα από το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μέχρι της ολοκλήρωσής του.

Επειδή εν προκειμένω, με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 βεβαιώθηκε προκαταβολή φόρου ύψους 601.987,66 €, ωστόσο η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις για τον καταλογισμό προκαταβολής φόρου εισοδήματος λόγω συγχώνευσής της με απορρόφηση, κατ' άρθρα 1-5 του ν. 2166/1993, 16 του ν. 2515/1997 & 35 του ν. 4601/2019, από την μητρική της εταιρεία με την επωνυμία, με ημερομηνία ισολογισμού μετασχηματισμού την, βάσει της από απόφασης του Διοικητικού Συμβουλίου της προσφεύγουσας εταιρείας.

Επειδή με την υπό κρίση προσφυγή προσκομίσθηκαν τα κάτωθι:

1. Το από Πρακτικό συνεδρίασης του Διοικητικού Συμβουλίου της προσφεύγουσας εταιρείας με την οποία αποφασίστηκε α. η συγχώνευση της προσφεύγουσας με απορρόφησή της κατ' άρθρα 1-5 του ν. 2166/1993, 16 του ν. 2515/1997 & 35 του ν. 4601/2019 από την, β. η ενοποίηση των στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού της προσφεύγουσας και της σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 16 παρ. 5 του ν. 2515/1997 και στο άρθρο 2 του ν. 2166/1993, γ. ότι ως κοινή ημερομηνία μετασχηματισμού ορίστηκε η και ότι θα χρησιμοποιηθούν ως ισολογισμοί μετασχηματισμού οι ισολογισμοί της της Τράπεζας και της προσφεύγουσας.
2. Το από Πρακτικό συνεδρίασης του Διοικητικού Συμβουλίου της προσφεύγουσας εταιρείας κατά την οποία παρουσιάστηκε το Σχέδιο Σύμβασης Συγχώνευσης και ο ισολογισμός μετασχηματισμού με ημερομηνία και αποφασίστηκε η έγκριση του Σχεδίου Σύμβασης Συγχώνευσης.
3. Την από Έκθεση διαπίστωσης της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων της συγχωνευόμενης δια απορρόφησης της ανώνυμης εταιρείας με βάση τον ισολογισμό της, του ορκωτού ελεγκτή λογιστή
4. Την από ανακοίνωση στο ΓΕΜΗ της καταχώρισης του Σχεδίου Σύμβασης Συγχώνευσης της προσφεύγουσας και της, με συνημμένο το Σχέδιο Σύμβασης Συγχώνευσης και τον ισολογισμό μετασχηματισμού με ημερομηνία
5. Την από και με αρ. Σύμβαση της συμβολαιογράφου για την Συγχώνευση της προσφεύγουσας και της με απορρόφηση της πρώτης από τη δεύτερη, βάσει της α. από απόφασης των

Διοικητικών Συμβουλίων των συγχωνευόμενων εταιρειών για την έναρξη της διαδικασίας συγχώνευσης κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1-5 του ν. 2166/1993, 16 του ν. 2515/1997 & 35 του ν. 4601/2019, β. της έγκρισης του Σχεδίου Σύμβασης Συγχώνευσης με τις από συνεδριάσεις των Διοικητικών Συμβουλίων των συγχωνευόμενων εταιρειών και της έγκρισης από το Δ.Σ. της προσφεύγουσας του ισολογισμού μετασχηματισμού με ημερομηνία, καθώς και γ. του από καταχωρηθέντος στο ΓΕΜΗ Σχεδίου Σύμβασης Συγχώνευσης.

6. Την από ανακοίνωση στο ΓΕΜΗ της καταχώρισης της αρ. απόφασης της Γενικής Γραμματείας Εμπορίου (Γενική Διεύθυνση Αγοράς και Προστασίας Καταναλωτή)(, με την οποία εγκρίθηκε η συγχώνευση με απορρόφηση της προσφεύγουσας από την σύμφωνα με τα άρθρα 1-5 του ν. 2166/1993, 16 του ν. 2515/1997 & 35 του ν. 4601/2019, σε εφαρμογή της αρ. Συμβολαιογραφικής Πράξης της συμβολαιογράφου

Επειδή από τα ως άνω προσκομισθέντα προκύπτει ότι η προσφεύγουσα συγχωνεύτηκε με απορρόφηση από την μητρική της εταιρεία με την επωνυμία, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1-5 του ν. 2166/1993, 16 του ν. 2515/1997 & 35 του ν. 4601/2019, και η ημερομηνία ισολογισμού μετασχηματισμού ήταν η

Ως εκ τούτου, κατά τα οριζόμενα με τις ανωτέρω διατάξεις, δεν βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου εισοδήματος σε βάρος της προσφεύγουσας - απορροφώμενης, για το χρονικό διάστημα από το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μέχρι της ολοκλήρωσής του, ήτοι για την φορολογική περίοδο 1.1.2023-1.12.2023.

Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται βάσιμος, η παρούσα προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή, και όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών κάνει δεκτή την επιφύλαξη της προσφεύγουσας επί της υποβληθείσας Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων φορολογικού έτους 2022, διενεργήσει νέα εκκαθάριση, και προβεί στην επιστροφή του καταβληθέντος ποσού προκαταβολής φόρου εισοδήματος, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ περί έντοκης επιστροφής.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία την ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης της με αρ. επιφύλαξης επί της υποβληθείσας Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων φορολογικού έτους 2022, και την αποδοχή της ως άνω επιφύλαξης, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

- Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων φορολογικού έτους 2022**

	Ποσό βάσει Δήλωσης	Ποσό βάσει ΔΕΔ
Χρεωστικό Ποσό για βεβαίωση (κωδ. 011)	552.648,70 €	552.648,70 €

Προκαταβολή φόρου τρέχοντος φορολογικού έτους (κωδ. 014)	601.987,66 €	0,00 €
Τέλος επιτηδεύματος (κωδ. 911)	1.000,00 €	1.000,00 €
Σύνολο (κωδ. 704)	1.155.636,36 €	553.648,70 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης Επίλυσης
Διαφορών**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΜΕΙΔΑΝΗΣ

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.