



Αριθμός απόφασης: 1683

Ημερομηνία: 12-03-2018



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

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 1064/12.04.2017 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

Την από 10.11.2017, με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» («.....**Α.Ε.**»), με έδρα την Αθήνα, επί της οδού, με ΑΦΜ, με την οποία η προσφεύγουσα εταιρεία αιτείται: α) να ακυρωθεί και να εξαφανισθεί η σιωπηρή απόρριψη, η τεκμαιρόμενη εκ της απράκτου παρόδου τριμήνου από της καταθέσεως την 26.07.2017, της με αριθ. πρωτ. /26.07.2017 αίτησης στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, για τη νόμιμη επιστροφή του ποσού των 58.404,48 ευρώ που προέκυψε ως πιστωτικό (επιστρεπτέο) υπόλοιπο φόρου, κατόπιν της υποβολής δηλώσεως φόρου εισοδήματος για την περίοδο 1.1.17-31.01.17, λόγω συγχωνεύσεως και β) Να υποχρεωθεί το Ελληνικό Δημόσιο να επιστρέψει νομιμοτόκως από της υποβολής της αιτήσεως επιστροφής την 26.07.17, άλλως από της ασκήσεως της ένδικης ενδικοφανούς προσφυγής, ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 58.404,48 ευρώ.

4. Την παραπάνω πράξη (τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών της οποίας ζητείται η ακύρωση - τροποποίηση.
 6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του 1^{ου} τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.
-

Επί της από 10.11.2017, με αριθμ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» («.....Α.Ε.»), με έδρα την Αθήνα, επί της οδού, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (υποβολή δήλωσης ν.π., εκκαθάριση και βεβαίωση και αίτηση επιστροφής Α.Π.την 26-7-2017, παρέλευση 90 ημερών την 24-10-2017) και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Το «.....» («.....Α.Ε.») αποφάσισε την συγχώνευση με απορρόφηση της από τη μητρική του Εθνική Τράπεζα της Ελλάδος, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. 2166/93 και 2190/20, όπως προκύπτει από την από 19.1.17 απόφαση του Δ.Σ. η οποία ταυτόχρονα καθόρισε ως ημερομηνία Ισολογισμού Μετασχηματισμού την 31.1.17. Κατόπιν αυτού συνετάγη ο από 4.5.17 ισολογισμός συγχώνευσης με ημερομηνία μετασχηματισμού την 31.1.17 και η εταιρεία υπέβαλε, δήλωση φόρου εισοδήματος για την περίοδο από 1.1.17 έως 31.1.17, την οποία και κατέθεσε την 26.7.17. Από την δήλωση αυτή προέκυψε πιστωτικό (επιστρεπτέο) ποσό φόρου εισοδήματος 58.404,48 ευρώ. Τούτο οφείλεται, κυρίως, διότι από την δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016, υποβλήθηκε σε προκαταβολή φόρου επομένου έτους ύψους 63.417,37 ευρώ.

Το πιστωτικό ποσό αυτό των 58.404,48 ευρώ ζητήθηκε προς επιστροφή με την από 26.7.17 αίτηση επιστροφής η οποία έλαβε αριθ./26.7.17.

Επειδή παρήλθε άπρακτο τρίμηνο από της καταθέσεως της ως άνω αιτήσεως, χωρίς να μας έχει κοινοποιηθεί απάντηση επί του αιτήματος επιστροφής από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, η προσφεύγουσα κατέθεσε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυριζόμενη παράλειψη νομίμου οφειλομένης ενεργείας που συντελέστηκε με την σιωπηρά αυτή απόρριψη, ζητώντας εντόκως την επιστροφή του ως άνω ποσού, προβάλλοντας ότι με την προσβαλλόμενη σιωπηρά άρνηση παραβιάζονται τα άρθ. 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, τα άρθ. 18 και 42 ΚΦΑ περί επιστροφής φόρου, καθώς και το άρθ. 68 παρ. 2 ΚΦΕ.

Επί των ισχυρισμών

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Απόφαση της Α.Α.Δ.Ε. Αριθμ. ΠΟΛ. 1074/8 Απριλίου 2015 «ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β΄ ΥΠΟΒΟΛΗ ΜΕ ΤΗ ΧΡΗΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ ΤΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 45 ΤΟΥ Ν.4172/2013»: «δ. Η δήλωση υποβάλλεται υποχρεωτικά στην Δ.Ο.Υ. εντός των νομίμων προθεσμιών, όταν το νομικό πρόσωπο και η νομική οντότητα: - υποβάλλει τη δήλωση με επιφύλαξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στο [άρθρο 20 του Ν. 4174/2013](#) - έχει κάνει

χρήση κινήτρων αναπτυξιακών νόμων (Ν.Δ.1297/1972, Ν.2166/1993, Ν.2515/1997, κ.λπ.), καθώς και των [άρθρων 52 και 54 του Ν.4172/2013](#)...» .

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1183/ Αθήνα, 7 Δεκεμβρίου 2016 «1. Με την [ΠΟΛ.1223/2015](#) εγκύκλιό μας με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του [άρθρου 8 του Ν.4172/2013](#) αναφορικά με την έννοια του φορολογικού έτους και του χρόνου κτήσης του εισοδήματος διευκρινίσθηκε, μεταξύ άλλων, ότι καταργείται η υπερδωδεκάμηνη περίοδος, δηλαδή σε καμία περίπτωση το φορολογικό έτος δεν μπορεί να υπερβαίνει τους δώδεκα (12) μήνες, ούτε για την πρώτη χρήση. Τα ανωτέρω ισχύουν και για τα νομικά πρόσωπα ή τις νομικές οντότητες που μετασχηματίζονται με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. ή με ειδικές διατάξεις νόμων (Ν. 2166/1993, Ν.Δ. 1297/1972, κλπ.).

Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα που μετασχηματίζονται με τις διατάξεις του Ν.2166/1993 και δεδομένου, ότι το προερχόμενο από το μετασχηματισμό νομικό πρόσωπο υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το χρονικό διάστημα από την επομένη της ημερομηνίας σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μετά, έγινε δεκτό με την ίδια εγκύκλιο ότι το πρώτο φορολογικό έτος των εν λόγω νομικών προσώπων που προέρχονται από το μετασχηματισμό με τις πιο πάνω ευεργετικές διατάξεις μπορεί να λήγει και σε οποιαδήποτε άλλη ημερομηνία πέραν της 30ής Ιουνίου ή της 31ης Δεκεμβρίου, αλλά σε καμία περίπτωση δεν δύναται να ξεπερνάει τους δώδεκα (12) μήνες.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της [παρ.1 του άρθρου 2 του Ν.2166/1993](#) ορίζεται ότι ο κατά τις διατάξεις του άρθρου 1 του νόμου αυτού μετασχηματισμός πραγματοποιείται κατά παρέκκλιση των διατάξεων του κ.ν.2190/1920 και Ν.3190/1955 με ενοποίηση των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού των μετασχηματιζομένων επιχειρήσεων, όπως αυτά εμφανίζονται σε ισολογισμούς αυτών συντασσόμενους για το σκοπό του μετασχηματισμού και μεταφέρονται ως στοιχεία ισολογισμού της νέας εταιρείας.

Επίσης, με τις διατάξεις της παρ.6 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου, ορίζεται, ότι 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.

3. Όπως είχε γίνει δεκτό από τη Διοίκηση πριν από την έναρξη ισχύος του Ν.4172/2013, η ολοκλήρωση του μετασχηματισμού πρέπει να πραγματοποιηθεί εντός εύλογου χρονικού διαστήματος από την ημερομηνία ισολογισμού μετασχηματισμού και όχι μεγαλύτερου των 24 μηνών ([ΠΟΛ. 1131/1995](#) εγκύκλιος), γιατί διαφορετικά οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις έχουν τη δυνατότητα μέσω της καθυστέρησης της ολοκλήρωσής του να αναβάλλουν επ' αόριστον τη φορολογία των κερδών που προκύπτουν από πράξεις που διενεργούνται μετά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού (σχετ. το αριθ. 1014009/10210/Β0012/20.02.2009 έγγραφό μας), καθόσον όλες οι πράξεις που διενεργούνται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις μετά την ημερομηνία του

ισολογισμού μετασχηματισμού, θεωρούνται ως διενεργηθείσες για λογαριασμό της νέας εταιρείας.

4. Επίσης, από τη Διοίκηση, και πριν την έναρξη ισχύος του Ν.4172/2013, είχε γίνει δεκτό ότι σε περίπτωση που ανώνυμη εταιρεία απορροφάται από άλλη ανώνυμη εταιρεία με τις διατάξεις του Ν.2166/1993 και ο μετασχηματισμός (απορρόφηση) ολοκληρώνεται μέσα στον επόμενο χρόνο από το χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού, η απορροφώσα εταιρεία κλείνει ισολογισμό όπως θα έκλεινε κανονικά αν δεν πραγματοποιείτο η απορρόφηση και συμπεριλαμβάνει μόνο τα εισοδήματα της κλειόμενης χρήσης. Τα κτηθέντα εισοδήματα της απορροφούμενης ή απορροφούμενων εταιρειών για το χρονικό διάστημα από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και μέχρι ολοκλήρωσης αυτού συμπεριλαμβάνονται μαζί με τα εισοδήματα της απορροφώσας στην αμέσως επόμενη διαχειριστική περίοδο (σχετ. τα αριθ 1111751/10674/Β0012/1995 και 1001510/10019/Β0012/2001 έγγραφά μας).

Ειδικά, για επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών αποκλειστικά την παροχή υπηρεσιών και χωρίς την ύπαρξη αποθεμάτων η οποία απορροφάται από άλλη επιχείρηση με βάση τις διατάξεις του Ν.2166/1993 και η απορρόφησή της πραγματοποιείται εντός της προθεσμίας για την κατάρτιση και πριν την κατάρτιση του ισολογισμού της απορροφώσας επιχείρησης θα έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στην [ΠΟΛ.1275/2002](#) εγκύκλιό μας σύμφωνα με την οποία οι πράξεις της απορροφούμενης επιχείρησης που διενεργήθηκαν μετά την ημερομηνία του ισολογισμού μετασχηματισμού της μέχρι και την ημερομηνία που έληξε η διαχειριστική περίοδος της απορροφώσας, για την οποία πρέπει να καταρτιστεί ισολογισμός, λογίζονται ως ημερολογιακές πράξεις αυτού του ισολογισμού, ενώ οι πράξεις της απορροφούμενης που διενεργήθηκαν από την επόμενη της ημέρας που έληξε η διαχειριστική περίοδος της απορροφώσας επιχείρησης μέχρι και την ημερομηνία ολοκλήρωσης της απορρόφησης θεωρούνται ως πράξεις της διανυόμενης διαχειριστικής περιόδου της απορροφώσας επιχείρησης.

5. Με το αριθ. [ΔΕΑΦΒ 1107932 ΕΞ2015/7.08.2015](#) έγγραφό μας διευκρινίσθηκε ότι παρόλο που με τις διατάξεις του Ν.2166/1993 δεν ορίζεται προθεσμία, με αφετηρία την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού, εντός της οποίας πρέπει να ολοκληρωθεί ο μετασχηματισμός, θα πρέπει, μετά την έναρξη ισχύος του Ν. 4172/2013, ήτοι από την 1.1.2014 και μετά, η ολοκλήρωση του μετασχηματισμού να γίνει το πολύ εντός ενός έτους (δωδεκάμηνο ή υποδωδεκάμηνο φορολογικό έτος, κατά περίπτωση).

Με τον τρόπο αυτό πληρείται το γράμμα του Κ.Φ.Ε για μη υπερδωδεκάμηνο φορολογικό έτος του προερχόμενου από τον μετασχηματισμό νομικού προσώπου, ενώ ταυτόχρονα αποφεύγεται ο κίνδυνος οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις να αναβάλλουν επ' αόριστον, μέσω της καθυστέρησης της ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού, τη φορολογία των κερδών που προκύπτουν από πράξεις που διενεργούνται μετά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού, καθόσον όλες οι πράξεις που διενεργούνται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις μετά την ημερομηνία του ισολογισμού μετασχηματισμού, θεωρούνται,

με βάση τις διατάξεις του Ν. 2166/1993, ως διενεργηθείσες για λογαριασμό της νέας εταιρείας.

6. Η Διεύθυνση Εταιρειών & Γενικού Εμπορικού Μητρώου του Υπουργείου Οικονομίας, Ανάπτυξης και Εμπορίου με το από 12.02.2016 έγγραφό της μας γνώρισε ότι σε συνέχεια του αριθ. ΔΕΑΦΒ 1107932 ΕΞ2015/7.08.2015 εγγράφου μας έχει τη γνώμη ότι το δεύτερο τμήμα της παραγράφου 3 του εγγράφου αυτού στο οποίο θίγονται τα ως άνω αναφερόμενα έχουν εφαρμογή μόνο στην περίπτωση συγχώνευσης ανωνύμων εταιρειών με σύσταση νέας.

7. Εξάλλου, με τις διατάξεις της [παρ.8 του άρθρου 37 του Ν.4308/2014](#) ορίζεται ότι οι οντότητες που κατά την πρώτη εφαρμογή του Ν.4308/2014 ή μεταγενέστερα υποχρεούνται ή επιλέγουν να συντάξουν για πρώτη φορά ισολογισμό, διενεργούν κατά την έναρξη της περιόδου για την οποία θα συνταχθεί ισολογισμός απογραφή των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεών τους. Με βάση αυτή την απογραφή συντάσσεται ο ισολογισμός έναρξης της οντότητας.

8. Ενόψει των ανωτέρω και δεδομένου ότι με βάση τις διατάξεις του [άρθρου 8 του Ν. 4172/2013](#) σε καμία περίπτωση το φορολογικό έτος δεν μπορεί να υπερβαίνει τους δώδεκα (12) μήνες, διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

α) Καταρχήν, σε περίπτωση συγχώνευσης εταιριών με σύσταση νέας εταιρίας με βάση τις ευεργετικές διατάξεις του Ν. 2166/1993, το φορολογικό έτος της νέας εταιρίας, το οποίο υπολογίζεται με αφετηρία τον χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού θα πρέπει υποχρεωτικά να μην υπερβαίνει τους 12 μήνες, γεγονός που επιτυγχάνεται μόνο αν ο μετασχηματισμός ολοκληρωθεί το πολύ εντός ενός έτους, σύμφωνα και με όσα αναφέρονται στο αριθ. ΔΕΑΦΒ 1107932 ΕΞ2015/07.08.2015 έγγραφό μας. Ομοίως, σε περίπτωση μετατροπής εταιριών σε άλλο νομικό τύπο με βάση τις διατάξεις του ίδιου ως άνω αναπτυξιακού νόμου και λαμβανομένου υπόψη ότι υποβάλλονται χωριστές δηλώσεις από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις, και πάλι δεν μπορεί η δήλωση της προερχόμενης από τη μετατροπή εταιρείας να αφορά μεγαλύτερο του δωδεκαμήνου χρονικό διάστημα (φορολογικό έτος) και επομένως και στην περίπτωση αυτή ισχύουν τα αναφερόμενα στο πιο πάνω έγγραφό μας.

β) Όσον αφορά στις περιπτώσεις συγχώνευσης επιχειρήσεων δι' απορροφήσεως και δεδομένου ότι στον αναπτυξιακό νόμο Ν. 2166/1993 ουδεμία αναφορά γίνεται ως προς τον χρόνο ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού, με την παρούσα διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση που ο μετασχηματισμός ολοκληρώνεται μετά τη λήξη του φορολογικού έτους της απορροφώσας εταιρίας, τα εισοδήματα της απορροφούμενης εταιρίας τα οποία αποκτήθηκαν μετά τη σύνταξη του ισολογισμού μετασχηματισμού δεν μπορούν να ανάγονται σε διάστημα μεγαλύτερο του δωδεκαμήνου και δεν μπορούν να ενσωματωθούν στα εισοδήματα της απορροφώσας εταιρίας στον χρόνο ολοκλήρωσης της απορρόφησης, όπως εφαρμοζόταν μέχρι πρότινος με βάση την πάγια θέση της Διοίκησης (παρ. 4 του παρόντος). Αντίθετα, θα πρέπει να υπολογίζονται σε δωδεκάμηνη βάση (με βάση την αρχή του φορολογικού έτους) και ως τέτοια να ενσωματώνονται στα έσοδα της

απορροφώσας εταιρίας του φορολογικού αυτού έτους. Για τον σκοπό αυτό, θα πρέπει η απορροφούμενη εταιρία, σε περίπτωση που διαθέτει αποθέματα, δηλαδή εμπορεύματα, προϊόντα, πρώτες και βοηθητικές ύλες, κ.λπ., να διενεργεί απογραφή τέλους χρήσης των αποθεμάτων της την ημερομηνία που λήγει το φορολογικό έτος της απορροφώσας μέχρι την ολοκλήρωση του υπόψη μετασχηματισμού προκειμένου για την ορθή μεταφορά των δεδομένων του ισολογισμού μετασχηματισμού και των πράξεων της απορροφούμενης εταιρείας των συγκεκριμένων χρονικών διαστημάτων πριν την ολοκλήρωση του μετασχηματισμού στα βιβλία της απορροφώσας εταιρείας.

Σε περίπτωση ακύρωσης του μετασχηματισμού, η υποχρέωση της απορροφούμενης εταιρείας αναβιώνει και συνεπώς αυτή θα φορολογηθεί για τα εισοδήματά της από τον χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού μέχρι τον χρόνο λήξης του φορολογικού έτους της με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους αυτού. Αντίστοιχα, η απορροφώσα οφείλει να υποβάλει τροποποιητική δήλωση για τα εισοδήματα της απορροφούμενης που τυχόν περιέλαβε.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται για μετασχηματισμούς επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του Ν. 2166/1993, με ημερομηνία ισολογισμού μετασχηματισμού μετά την 01.01.2014 που δεν έχουν ολοκληρωθεί ακόμη μέχρι την έκδοση του παρόντος. Όσοι μετασχηματισμοί επιχειρήσεων έλαβαν χώρα με βάση τις διατάξεις του Ν. 2166/1993 και με ημερομηνία ισολογισμού μετασχηματισμού μετά την 1.1.2014 που η ολοκλήρωσή τους έχει ήδη πραγματοποιηθεί και στους οποίους τυχόν εφαρμόστηκαν τα αναφερόμενα στις παραγράφους 5 και 6 του παρόντος και τα όσα ειδικότερα διευκρινίσθηκαν με τις [ΠΟΛ.1131/1995](#) και [ΠΟΛ.1275/2002](#) εγκυκλίους της Διοίκησης δεν θίγονται. Ομοίως για τους μετασχηματισμούς που έχουν ξεκινήσει πριν την έκδοση της παρούσας και δεν έχουν ολοκληρωθεί ακόμη, και δεδομένου ότι δεν είναι δυνατή η διενέργεια απογραφής παρελθόντων ετών, γίνεται δεκτό ότι, και για αυτούς θα εξακολουθήσει να εφαρμόζεται η πάγια θέση της Διοίκησης, όπως αυτή αποτυπώνεται στις ως άνω εγκυκλίους.»

A. Για το δικαίωμα της επιστροφής

Με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ 13718/ΕΙ 2018 ΕΜΠ έγγραφο της προσφεύγουσας κατατέθηκε στην Υπηρεσία μας η με αρ. πρωτ. ΓΕΜΗ/17-1-2018 ανακοίνωση περί συγχώνευσης του προσφεύγοντος «.....» («.....Α.Ε.») με απορρόφηση από την «.....» σχετικό έγγραφο περιφέρειας Αττικής Π.Ε. Κεντρικού Τομέα Αθηνών (Α.Π./17/17-01-2018), βάσει του με αρ./28-6-2017 Σχεδίου Σύμβασης Συγχώνευσης των παραπάνω ανωνύμων εταιρειών.

Από το με αρ./28-6-2017 Σχέδιο Σύμβασης Συγχώνευσης των παραπάνω ανωνύμων εταιρειών και της εταιρείας «.....» (επίσης απορροφώμενης) από την 1-2-2017 (επόμενη ημέρα συντάξεως ισολογισμού μετασχηματισμού και μέχρι την ημερομηνία ολοκλήρωσης της συγχώνευσης προβλέπεται ότι, οι πράξεις των απορροφώμενων εταιρειών θεωρούνται ότι γίνονται για λογαριασμό της απορροφώσας εταιρείας, τα δε οικονομικά αποτελέσματα θεωρούνται αποτελέσματα της απορροφώσας εταιρείας.

Το προσφεύγων «.....» («.....Α.Ε.») υπέβαλλε την 26-7-2017 δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το διάστημα 01-01-2017 έως 31-01-2017 η οποία υπεβλήθη στην Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών (χειρόγραφα) από την οποία προκύπτει επιστροφή φόρου 58.404,48€. Ταυτόχρονα υπέβαλλε την με Α.Π./26-7-2017 αίτηση επιστροφής του ποσού αυτού. Η προθεσμία επιστροφής των 90 ημερών πέρασε άπρακτη χωρίς να έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου σε βάρος του ελεγχόμενου (αμφισβήτηση του προς επιστροφή ποσού) και το προσφεύγων υπέβαλλε ενδικοφανή προσφυγή.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι κατά τον χρόνο εξέτασης της παρούσης , είναι νόμιμο το δικαίωμα επιστροφής του άνω ποσού, χωρίς αυτό να σημαίνει ότι το Δημόσιο δεν διατηρεί το δικαίωμα ελέγχου και καταλογισμού μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του.

Β. Για το έντοκο της επιστροφής

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 42§2 του ΚΦΔ, η προθεσμία καταβολής του επιστρεπτέου ποσού, είναι εντός ενενήντα ημερών από την υποβολή του υπό εξέταση αιτήματος της προσφεύγουσας εταιρείας. Επιπλέον, η καταβολή των τόκων που προβλέπεται στο άρθρο 53§2 του ΚΦΔ, αφορούν το ποσό της δήλωσης ή τη διαδικασία μετά το πέρας του ελέγχου (εφόσον διετάχθη), ο οποίος θα διαπιστώσει αν συντρέχει περίπτωση επιστροφής φόρου, ποιο είναι το δικαιούμενο ποσό της επιστροφής και την τυχόν καταβολή τόκων σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις.

Επειδή, δεν διενεργείται έλεγχος σε βάρος της προσφεύγουσας και το προς επιστροφή ποσό δεν τελούσε υπό αμφισβήτηση από τη Δ.Ο.Υ. από την ημερομηνία υποβολής της αίτησης έως και την έκδοση της παρούσης απόφασης.

Επομένως, υφίσταται πάροδος απράκτου τριμήνου επιστροφής του ποσού των 58.404,48 ευρώ στην προσφεύγουσα, εφόσον δεν έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου σε βάρος της και ως εκ του τούτου υφίσταται παράλειψη επιστροφής εντός των 90 ημερών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών και το ποσό της επιστροφής πρέπει να επιστραφεί εντόκως κατ' εφαρμογή των άρθρων 42§2 και 53§2 του ΚΦΔ.

Για τους λόγους αυτούς,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Να γίνει δεκτή η από 10.11.2017, με αριθμ. πρωτ.ενδικοφανής προσφυγή τους «.....» («.....Α.Ε.»), σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση προσφεύγοντος

Έντοκη επιστροφή του ποσού φόρου εισοδήματος των 58.404,48ευρώ από την 26.7.2017, ημερομηνία της αίτησης επιστροφής η οποία έλαβε αριθ. πρωτ./26.7.17.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές αντίγραφο, ο υπάλληλος του

Τμ. Διοικητικής Υποστήριξης

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