



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10/04/2023

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 942

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

e-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 ΑΑΔΕ (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 (Β' 1440),

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμόν ΔΕΔ 1126366Ε2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κάτοικος κατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, φορολογικού έτους 2014, προσδιορίστηκε στην εταιρεία με την επωνυμίαδιαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 257.400,00€, αφαιρώντας το φόρο που καταβλήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.2065/1992 (Φόρος Υπεραξίας ν.2065/1992) ποσού 61.350,00€ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας / μη δήλωσης ποσού 98.025,00 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 294.075,00€

Ιστορικό

Από τον προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. εκδόθηκε η υπ' αριθμόεντολή μερικού ελέγχου γραφείου για το φορολογικό έτος 2014 με αντικείμενο την φορολογία εισοδήματος για την εταιρεία με την επωνυμία «....., συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη. Από τον έλεγχο που είχε διενεργηθεί στον προσφεύγοντα για τη φορολογική περίοδο 01/01/2014 - 31/12/2014 κατόπιν σχετικής εντολής ελέγχου και κατόπιν άσκησης προσφυγής του εν λόγω φυσικού προσώπου κατά των αποτελεσμάτων του φορολογικού ελέγχου εκδόθηκε η υπ' αριθμ:Απόφαση της Υπηρεσίας μας.

Σύμφωνα με την απόέκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014 με ελεγχόμενη την εταιρεία με την επωνυμία, από νεότερα στοιχεία και αιτιάσεις του φυσικού προσώπου, όπως αυτά αναλύονται στην ως άνω απόφαση της Υπηρεσίας μας, διενεργήθηκε έλεγχος στην ως άνω εταιρεία καθώς ο προσφεύγων υπήρξε μοναδικός μέτοχος, Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος αυτής.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην εταιρεία με την επωνυμία διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Η ως άνω εταιρεία, με την υπ' αριθμ.εκπρόθεσμα τροποποιητική δήλωση, προέβη σε αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων της στις 31/12/2012 σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2065/92, η οποία ανήλθε στο ποσό των 990.000,00 ευρώ. Στην συνέχεια με την από 20/12/2014 απόφαση της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της, προέβη στην αύξηση του μετοχικού της κεφαλαίου κατά 990.000,12 ευρώ με έκδοση 337.884 νέων μετοχών ονομαστικής αξίας 2,93€ η κάθε μία, το οποίο προήλθε από την κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας των ακινήτων της βάσει της ανωτέρω δήλωσης φόρου υπεραξίας των ακινήτων της βάσει της ανωτέρω δήλωσης φόρου υπεραξίας του ν.2065/92, ποσού 990.000,00 ευρώ και την καταβολή μετρητών ποσού 0,12 ευρώ.

Στις 28/12/2014 η Έκτακτη Γενική Συνέλευση των μετόχων της εταιρείας με την επωνυμία αποφάσισε την λύση και την θέση της εταιρείας σε εκκαθάριση.

Στις 31/12/2014 μετά την ολοκλήρωση της εκκαθάρισης (Ισολογισμός Λήξης Εκκαθάρισης 29/12/2014 - 31/12/2014) η ως άνω εταιρεία λύθηκε οριστικά χωρίς να αποδώσει στο Ελληνικό Δημόσιο τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος επί της κεφαλαιοποιηθείσας υπεραξίας κατά παράβαση των διατάξεων των παρ. 2,3 του άρθρου 26 του ν.2065/1992.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω για το φορολογικό έτος 2014 διαπιστώθηκε ότι υποβλήθηκε ανακριβώς η δήλωση φορολογίας εισοδήματος με σκοπό την απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων ύψους τουλάχιστον 990.000,00 ευρώ και την μη απόδοση φόρου ύψους τουλάχιστον 257.400,00€ (=990.000,00€ χ 26%), το οποίο συνιστά φοροδιαφυγή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 3 του άρθρου 66 του ΚΦΔ.

Επιπλέον, στην απόέκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος μεταξύ άλλων αναφέρονται για την εκπροσώπηση της ως άνω εταιρείας τα κάτωθι:

Μέλη - Εκπροσώπηση

• Οδιετέλεσε διευθύνων σύμβουλος από την έναρξη εργασιών της ελεγχόμενης νομικής οντότητας (19/01/1994) μέχρι την εκκαθάριση και λύση της.

• Με την από ανακοίνωση στο Γ.Ε.ΜΗ (αρ. πρωτ.) καταχωρήθηκε με Κ.Α.Κ. το από 28/12/2014 Πρακτικό της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της ελεγχόμενης που διόριζε ως εκκαθαριστές τους:

..... Και.....

Τα ανωτέρω φυσικά πρόσωπα, αναφέρονται στην προσβαλλόμενη πράξη ως νόμιμοι εκπρόσωποι (εκκαθαριστές) και ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση/τροποποίηση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου αναφορικά με το επίμαχο φορολογικό έτος 2014 έχει ήδη υποπέσει σε παραγραφή από τις 31/12/2020, σύμφωνα με τον κανόνα της πενταετούς παραγραφής που προβλέπεται στις διατάξεις του άρθρου 36παρ.1 εδ. α' του ΚΦΔ. Αντιθέτως δεν καταλείπεται νόμιμο έδαφος εφαρμογής των διατάξεων του 36παρ.3 του ΚΦΔ σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 66παρ.27^α του Ν.4646/2019, που προβλέπουν την εφαρμογή της δεκαετούς παραγραφής.

2) Μη νόμιμη απαίτηση προσκομίσεως των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης λόγω εκπνοής της χρονικής περιόδου υποχρεωτικής διαφυλάξεως τους. Η ανώνυμη εταιρεία συνιστά αυτοτελές νομικό πρόσωπο και διακριτικό υποκείμενο του φόρου, με αποτέλεσμα καμία νόμιμη υποχρέωση της περί διαφυλάξεως των βιβλίων και στοιχείων της πέραν της πενταετίας να μην στοιχειοθετείται δυνάμει φορολογικού ελέγχου σε ένα φυσικό πρόσωπο, όπως αβασίμως επικαλείται ο έλεγχος.

3) Μη στοιχειοθέτηση των προϋποθέσεων περί προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης - έλλειψη συνυπευθυνότητας του ως εκκαθαριστή. Για όλες τις πράξεις και υποχρεώσεις που προέκυψαν από αυτές από 28/12/2014 και μετά τη θέση της εταιρείας σε εκκαθάριση μέχρι και τη λήξη αυτής, ήτοι 31/12/2014, εκπληρώθηκαν εμπρόθεσμα ή εκπρόθεσμα όλες οι υποχρεώσεις. Όσον αφορά στη μη προσθήκη του ποσού της υπεραξίας ποσού 990.000€ στα κέρδη της επιχείρησης κατά τον χρόνο διαλύσεως αυτής, ήτοι 31/12/2014, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του ισολογισμού της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 - 31/12/2013 που χορηγήθηκαν από τον λογιστή της εταιρείας δεν υπήρχε καμία αναφορά όπως προέβλεπε το άρθρο 24 ν.2065/92 της προκύπτουσας από την αναπροσαρμογή των περιουσιακών της στοιχείων υπεραξίας 990.000€ για τη φορολογική της παρακολούθηση δεδομένου ότι η εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης τελούσε υπό την προϋπόθεση ότι η εταιρεία δεν θα διαλυόταν ή δεν θα μείωνε το μετοχικό της κεφάλαιο με σκοπό να διανείμει εντός της πενταετίας από τον χρόνο αναπροσαρμογής της αξίας των ακινήτων της. Ασφαλώς και όφειλαν κατά την εκκαθάριση να προσθέσουν την κεφαλαιοποιηθείσα υπεραξία στα κέρδη κατά τον χρόνο λύσεως της εταιρείας πλην όμως εσφαλμένα η φορολογική διοίκηση προβαίνει

σε καταλογισμό καθώς το δικαίωμα του δημοσίου ως προς τον έλεγχο του φορολογικού έτους 2014 έχει υποπέσει σε παραγραφή.

4) Επικουρικώς, δυνατότητα φορολογήσεως του επίμαχου ποσού μόνον δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 57 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.). Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι επικουρικώς προς τα ανωτέρω, σε κάθε περίπτωση, εφ' όσον το επίμαχο ποσό ήθελε θεωρηθεί φορολογητέο, τότε, ως προϊόν εκκαθαρίσεως και στον βαθμό, που υπερβαίνει το καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο, θα μπορούσε μόνον να φορολογηθεί ως μέρισμα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) και την εγκύκλιο διαταγή ΠΟΛ. 1059/2015 της Γ.Γ.Δ.Ε.

Ως προς τον 1^ο και 2^ο Ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, στην παρ. 27 α του άρθρου 66 Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη εφαρμογής του Ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019), ορίζεται ότι:

«27.α. Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά.

Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.»

Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:

α) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, ΕΝ.Φ.Ι.Α. ή ειδικού φόρου ακινήτων (Ε.Φ.Α.), αποκρύπτει από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία εικονικές (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη, [...]

3. Όποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής από τα αναφερόμενα στην παρ. 1 τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο (2) ετών ή χρηματική ποινή σύμφωνα με το άρθρο 57 του Π.Κ.:

α) αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, ή

β) αν το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς ή επεστράφη ή συμψηφίστηκε ή εξέπεσε ή διακρατείται υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος:

αα) τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, εφόσον αφορά Φ.Π.Α. ή
ββ) τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, τέλους ή εισφοράς σε κάθε άλλη περίπτωση.

4. Επιβάλλεται κάθειρξη, αν το ποσό του φόρου, τέλους ή εισφοράς της παρ. 3 υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, εφόσον αφορά Φ.Π.Α., ή τις εκατό πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ σε κάθε άλλη περίπτωση φόρου, τέλους ή εισφοράς. [...]

Επειδή, ως προς την έννοια της φοροδιαφυγής στον Κ.Φ.Δ., μετά την κατάργηση της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα οριζόμενα στο άρθρο 66 του Κ.Φ.Δ., για τα αναφερόμενα σε αυτό εγκλήματα φοροδιαφυγής, και παρασχέθηκαν διευκρινίσεις με την ΠΟΛ 1142/15-09-2016, με την οποία ορίζεται ότι: «1. Κατάργηση αδικημάτων φοροδιαφυγής του ν.2523/1997 (άρθρο 71 του Κ.Φ.Δ.) Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 71 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι τα άρθρα 17, 18, 19, 20 και 21 του ν.2523/1997, καταργούνται. [...] Περαιτέρω, με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 71 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, όπου στην κείμενη νομοθεσία γίνεται παραπομπή στις ρυθμίσεις του ν.2523/1997 (άρθρα 17-21), εννοούνται στο εξής οι αντίστοιχες διατάξεις των νέων άρθρων 66 έως 70 του Κ.Φ.Δ. [...]

Α. Εγκλήματα φοροδιαφυγής στους φόρους, τέλη και εισφορές

ι. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ., έγκλημα φοροδιαφυγής στο φόρο εισοδήματος, στον ενιαίο φόρο ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ή στον ειδικό φόρο ακινήτων (Ε.Φ.Α.), διαπράττει όποιος με πρόθεση, προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή των παραπάνω φόρων, αποκρύπτει από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία εικονικές (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη.

Τα ως άνω εγκλήματα φοροδιαφυγής τιμωρούνται, ανά είδος φόρου, ως εξής:

- με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον δύο (2) ετών, εφόσον ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυβεί, υπερβαίνει, ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος, τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ (περ. α της παρ. 3 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ.) και
- με ποινή κάθειρξης, εφόσον, κατά τα ως άνω, το ποσό του φόρου υπερβαίνει, τις εκατό πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ (παρ. 4 του ως άνω άρθρου).

Επειδή, στην αιτιολογική έκθεση του Ν. 4646/2019, σχετικά με τη ρύθμιση που εισάγεται με το άρθρο 32, αναφέρονται μεταξύ άλλων και τα εξής:

«Με σειρά αποφάσεων του ΣΤΕ κρίθηκε πως η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να διενεργεί φορολογικούς ελέγχους και να εκδίδει σχετικές πράξεις πρέπει να είναι εύλογη και να ανταποκρίνεται στην αρχή της ασφάλειας δικαίου που αποτελεί έκφραση της Συνταγματικής Αρχής του Κράτους Δικαίου (ΣΤΕ Ολομ 1738/2017). Η υφιστάμενη διάταξη που προβλέπει υπό προϋποθέσεις την παράταση της προθεσμίας παραγραφής σε 20ετή υπό τον όρο διαπιστώσεως φοροδιαφυγής, έρχεται σε ευθεία αντίθεση με τη μείζονα σκέψη της ΣΤΕ Ολομ. 1738/2017. Η προτεινόμενη διάταξη εισάγει την κατ' εξαίρεση παράταση της βασικής πενταετούς προθεσμίας παραγραφής κατά πέντε (5) έτη.... Ο περιορισμός της προθεσμίας παραγραφής από είκοσι σε δέκα έτη για την περίπτωση που διαπιστώνεται φοροδιαφυγή συνιστά βελτίωση της θέσης των φορολογουμένων σε σύγκριση με τη σήμερα ισχύουσα και ως εκ τούτου νομίμως τίθεται αναδρομικά σε περιόδους προγενέστερες της 1.1.2018.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 26 του Ν.2065/1992 ορίζεται ότι:

«[...] 2.Με την καταβολή του φόρου στο ποσό της προκύπτουσας υπεραξίας γηπέδων και κτιρίων, εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος της επιχείρησης, των εταίρων, των μετόχων και των μελών του συνεταιρισμού. Ειδικά, για την ανώνυμη εταιρία

και εταιρία περιορισμένης ευθύνης η εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης παρέχεται με την προϋπόθεση ότι, η εταιρία δεν θα διαλυθεί ή το κεφάλαιο τους δεν θα μειωθεί με σκοπό διανομής στους μετόχους ή εταίρους του ποσού της προκύψασας υπεραξίας των ακινήτων, πριν από την πάροδο πέντε (5) ετών από το χρόνο της αναπροσαρμογής της αξίας των ακινήτων.

3. Σε περίπτωση διάλυσης των πιο πάνω εταιριών ή μείωσης του κεφαλαίου τους πριν από την πάροδο πέντε (5) ετών η υπεραξία δεν θεωρείται φορολογικά ως κεφάλαιο που έχει καταβληθεί και φορολογείται με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά στη φορολογία εισοδήματος, προστιθέμενη στα κέρδη της επιχείρησης του χρόνου διάλυσης ή μείωσης του κεφαλαίου τους μετά την αφαίρεση του φόρου που καταβλήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 24. Η διάταξη της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση διάλυσης της εταιρίας με σκοπό συγχώνευσης αυτής με άλλη επιχείρηση και ίδρυσης νέας ανώνυμης εταιρίας ή σε περίπτωση εξαγοράς ή απορρόφησης από άλλη ανώνυμη εταιρία. [...]

Επειδή στην απόέκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/12/2014 με ελεγχόμενη την εταιρεία με την επωνυμία στις τελικές διαπιστώσεις του ελέγχου μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι:

«Σύμφωνα με όσα αναλυτικά διατυπώθηκαν στα προηγούμενα κεφάλαια της παρούσας έκθεσης, η ελεγχόμενη οντότηταμε την υπ' αριθμεκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση, προέβη σε αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων της σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2065/92 η οποία ανήλθε στο ποσό των 990.000,00. Στη συνέχεια με την από 20/12/2014 απόφαση της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της, προέβη στην αύξηση του Μετοχικού της Κεφαλαίου κατά 990.000,00,12 ευρώ με έκδοση 337.884 νέων μετοχών ονομαστικής αξίας 2,93€ η κάθε μία, το οποίο προήλθε από την κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας των ακινήτων της βάσει της ανωτέρω δήλωσης Φόρου Υπεραξίας του Ν.2065/92, ποσού 990.000,00 ευρώ και την καταβολή μετρητών ποσού 0,12 ευρώ.

Στις 28/12/2014 η Έκτακτη Γενική Συνέλευση των μετόχων της ελεγχόμενης αποφάσισε την λύση και την θέση της εταιρείας σε εκκαθάριση.

Στις 31/12/2014 μετά την ολοκλήρωση της εκκαθάρισης (Ισολογισμός Λήξης Εκκαθάρισης 29/12/2014 – 31/12/2014) η εταιρεία» λύθηκε οριστικά χωρίς να αποδώσει στο Ελληνικό Δημόσιο τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος επί της κεφαλαιοποιηθείσας υπεραξίας κατά παράβαση των διατάξεων των παρ. 2,3 του άρθρου 26 του Ν.2065/1992 (Α' 113) στις οποίες μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «Ειδικά για την Ανώνυμη εταιρεία και εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης, η εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης παρέχεται με την προϋπόθεση ότι, η εταιρεία δεν θα διαλυθεί ή το κεφάλαιο τους δεν θα μειωθεί με σκοπό διανομής στους μετόχους ή εταίρους του ποσού της προκύψασας υπεραξίας των ακινήτων πριν από την πάροδο πέντε (5) ετών από το χρόνο της αναπροσαρμογής της αξίας των ακινήτων και ότι σε περίπτωση διάλυσης των πιο πάνω εταιριών ή μείωσης του κεφαλαίου τους πριν από την πάροδο πέντε (5) ετών η υπεραξία δεν θεωρείται φορολογικά ως κεφάλαιο που έχει καταβληθεί και φορολογείται με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά στη φορολογία εισοδήματος, προστιθέμενη στα κέρδη της επιχείρησης του χρόνου διάλυσης ή μείωσης του κεφαλαίου μετά την αφαίρεση του φόρου που καταβλήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 24» ...»

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω, για το φορολογικό έτος 2014 διαπιστώθηκε ότι υποβλήθηκε ανακριβώς η δήλωση φορολογίας εισοδήματος με σκοπό την απόκρυψη καθαρών

εισοδημάτων ύψους τουλάχιστον 990.000,00 ευρώ και την μη απόδοση φόρου ύψους τουλάχιστον 257.400,00€ (990.000,00 χ 26%), το οποίο συνιστά φοροδιαφυγή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 3 του άρθρου 66 του ΚΦΔ.

Επειδή από τον συνδυασμό των παραπάνω αναφερομένων συνάγεται ότι η αρχική πενταετής προθεσμία παραγραφής για διενέργεια ελέγχου και επιβολή Φόρου εισοδήματος στην κρινόμενη χρήση 2014, καθίσταται, κατ' εξαίρεση, με τις μεταβατικές διατάξεις της παρ 27α του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019 δεκαετής, λόγω της διαπιστωθείσας φοροδιαφυγής. Επομένως, το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό φόρου εισοδήματος στη χρήση 2014 δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά τον χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης (.....), καθόσον παραγράφεται, σύμφωνα με τα ανωτέρω, μετά το πέρασ δεκαετίας.

Επειδή σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι η δεκαετία ενεργοποιείται και διατηρεί ανοιχτή την οικεία χρήση σε έλεγχο μόνον εφόσον διαπιστώθηκε «φοροδιαφυγή» εντός του αρχικού χρόνου της πενταετούς παραγραφής. Ο εν λόγω ισχυρισμός είχε προβληθεί από τον προσφεύγοντα και σε αντίκρουση του με αριθμ. καταχώρησηςΣημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου. Στην απόοικεία έκθεση ελέγχου με ελεγχόμενη την εταιρεία με την επωνυμία βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επικουρικά αναφέρεται ότι, στην απόέκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με ελεγχόμενο τον, μέτοχο, Δ/νων σύμβουλο και πρόεδρο της ως άνω εταιρείας είχε διαπιστωθεί η μη καταβολή φόρου εισοδήματος επί της κεφαλαιοποιηθείσας υπεραξίας ακινήτων του Ν.2065/92 από την ελεγχόμενη νομική οντότητα και είχε συνταχθεί προς την Δ.Ο.Υ. Θήρας Δελτίο Πληροφοριών με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΜΠ

Επειδή επιπλέον στην απόοικεία έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί μη νόμιμης απαίτησης προσκομίσεως των βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας με την επωνυμία , ο οποίος είχε προβληθεί από τον προσφεύγοντα και σε αντίκρουση του με αριθμ. καταχώρησηςΣημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, αναφέρεται ότι ο κ. ως νόμιμος εκπρόσωπος (πρόεδρος, Δ/νων Σύμβουλος και εκκαθαριστής) και μοναδικός μέτοχος της ανωτέρω εταιρείας είχε καταθέσει στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. την υπ' αριθμ. πρωτ.: Ενδικοφανή Προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας και είχε προσκομίσει λογιστικά αρχεία και στοιχεία προκειμένου να αιτιολογήσει τις χρηματικές συναλλαγές-πιστώσεις που κατατέθηκαν στους προσωπικούς του τραπεζικούς λογαριασμούς, από την ως άνω εταιρεία ποσού 1.761.000,00€. Τα εν λόγω λογιστικά αρχεία και στοιχεία αναφέρονται αναλυτικά στις σελίδες 26 και 27 της οικείας έκθεσης ελέγχου και τα είχε στη κατοχή του τουλάχιστον κατά την 23/4/2021 ήτοι, πέραν της προθεσμίας της επελεύσεως της πενταετούς παραγραφής.

Επειδή στην απόοικεία έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. αναφέρεται ότι:
«Επειδή κατόπιν της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής, εκδόθηκε η υπ' αριθμ.απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. που διέταξε την επανάληψη της διαδικασίας και την δυνατότητα έκδοσης από την φορολογική αρχή, νέας οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 δυνάμει της οποίας εκδόθηκε από τον προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η με αριθμό εντολή μερικού ελέγχου στο φυσικό πρόσωπο

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 του Ν.4987/2022 «Τα λογιστικά αρχεία,.... Πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η αίτηση λόγω εξόφλησης» και τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 2 του Ν.4987/2022 για τις περιπτώσεις παράτασης της παραγραφής: «. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

(α)β)γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

δ)ε),

ο έλεγχος έκρινε ότι, ο κ. ως άμεσα συνδεδεμένος με την ελεγχόμενη νομική οντότητα είχε κάθε έννομο συμφέρον για τη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων της ελεγχόμενης για το διάστημα που παρατείνεται η παραγραφή για τον έλεγχο στο πρόσωπό του (ένα έτος από την απόφαση της Δ.Ε.Δ.) και τουλάχιστον μέχρι την οριστικοποίηση του ελέγχου, δεδομένου ότι από τα υπό επανεξέταση γεγονότα ήταν οι συγκεκριμένες συναλλαγές- πιστώσεις στους προσωπικούς του λογαριασμούς από την ελεγχόμενη εταιρεία

Επειδή δεν καταλογίστηκε από τον έλεγχο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. πρόστιμο για την μη διαφύλαξη και μη προσκόμιση των τηρηθέντων βιβλίων της ελεγχόμενης εταιρείας κατά το φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου αναφορικά με το επίμαχο φορολογικό έτος 2014 και περί μη νόμιμης απαίτησης προσκομίσεως των βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας με την επωνυμία κρίνονται αβάσιμοι και απορρίπτονται.

Ως προς τον 3^ο Ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 50 «Αλληλέγγυα ευθύνη» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Τα πρόσωπα που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φ.Π.Α. και του ΕΝ.Φ.Ι.Α., που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις:

α) τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής τους είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισής τους,

β) οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη των επόμενων εδαφίων.

Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παρούσας παραγράφου νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ. α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται

οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι φορολογικές οφειλές της παρούσας παραγράφου έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ. α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά,

γ) οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα πρόσωπα της παρούσας παραγράφου. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας. ...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 49 «Τρόπος διενέργειας της εκκαθάρισης» του 2190/1920 ορίζεται ότι:

«1. Οι παρά της συνελεύσεως διοριζόμενοι εκκαθαρισταί οφείλουσιν άμα τη αναλήψει των καθηκόντων αυτών να ενεργήσωσιν απογραφήν της εταιρικής περιουσίας και να δημοσιεύσωσι δια του τύπου και του Δελτίου Ανωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιωρισμένης Ευθύνης της Εφημερίδος της Κυβερνήσεως ισολογισμόν, ούτινος αντίτυπον υποβάλλεται εις το Υπουργείον Εμπορίου.

2. Την αυτήν υποχρέωσιν υπέχουσιν οι εκκαθαρισταί και κατά την λήξιν της εκκαθάρισεως.

...

4. Οι εκκαθαριστές πρέπει να περατώσωσιν, χωρίς καθυστέρηση, τις εκκρεμείς υποθέσεις της εταιρείας, να μετατρέψουν σε χρήμα την εταιρική περιουσία, να εξοφλήσωσιν τα χρέη της και να εισπράξουν τις απαιτήσεις αυτής. Μπορούν δε να ενεργήσωσιν και νέες πράξεις, εφόσον με αυτές εξυπηρετούνται η εκκαθάριση και το συμφέρον της εταιρείας. ...

...

7. Ο διορισμός εκκαθαριστών συνεπάγεται αυτοδικαίως την παύση της εξουσίας του διοικητικού συμβουλίου.

Όσον αφορά τους εκκαθαριστές, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις για το διοικητικό συμβούλιο. Οι συζητήσεις και οι αποφάσεις των εκκαθαριστών καταχωρούνται περιληπτικά στο βιβλίο πρακτικών του διοικητικού συμβουλίου.

Η γενική συνέλευση μπορεί να διορίζει και ένα μόνον εκκαθαριστή, εφόσον το καταστατικό δεν ορίζει διαφορετικά.»

Επειδή ο κρινόμενος ισχυρισμός είχε προβληθεί από τον προσφεύγοντα και σε αντίκρουση του με αριθμ. καταχώρησηςΣημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και είχε απορριφθεί με την κάτωθι αιτιολογία:

«...

Περεταίρω, από την εξέταση των πραγματικών δεδομένων και την χρονική αλληλουχία των ενεργειών για την θέση σε εκκαθάριση και λύση της ελεγχόμενης νομικής οντότητας διαπιστώθηκαν τα εξής:

Στις καταχωρήθηκε στο ΓΕΜΗ το από 28/12/2014 Πρακτικό της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης με το οποίο αποφασίσθηκε η λύση της εταιρείας, η έναρξη εκκαθάρισης αυτής και ο διορισμός των εκκαθαριστών.

Επίσης, κατά τις καταχωρήθηκε στο ΓΕΜΗ ο ισολογισμός έναρξης εκκαθάρισης της ελεγχόμενης. (Σχετ. έγγραφο της ΠΕ Κυκλάδων).

Από τις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις της χρήσης 1/1-31/12/2013 με ημερομηνία καταχώρησης στο ΓΕΜΗ ((Σχετ. έγγραφο της ΠΕ Κυκλάδων), προκύπτει ότι στο «Πάγιο Ενεργητικό» οι αξίες κτήσεις των «Γηπέδων-Οικοπέδων»(Λογ.10) και των «Κτιρίων-Τεχνικών έργων» (Λογ. 11) εμφανίζονται στο ποσό των 105.350,00 ευρώ και 734.432,48 ευρώ αντίστοιχα, δηλαδή η αξία κτήσης των ακινήτων πριν την αναπροσαρμογή της αξίας τους. Στις- την ημερομηνία αυτή δεν είχε περατωθεί η εκκαθάριση της ελεγχόμενης ενώ οι εκκαθαριστές είχαν διορισθεί με το από 28/12/2014 Πρακτικό της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης - υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ. ΘΗΡΑΣ εκπρόθεσμη τροποποιητική Δήλωση Φόρου Υπεραξίας του Ν.2065/92 με την οποία αναπροσαρμόστηκαν οι αξίες κτήσεις των «Γηπέδων-Οικοπέδων» (Λογ.10) και των «Κτιρίων-Τεχνικών έργων» (Λογ.11) οι οποίες ανήλθαν στο ποσό των 360.350,00 ευρώ και 1.469.432,48 ευρώ αντίστοιχα και προέκυψε υπεραξία ποσού 990.000 ευρώ.

Στις καταχωρήθηκε στο ΓΕΜΗ η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της ελεγχόμενης κατά 990.000,00 ευρώ με την κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας ακινήτων του ν.2065/92 και εν συνεχεία στις δηλώθηκε η ανωτέρω μεταβολή-αύξηση του Μ.Κ. στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. ΘΗΡΑΣ, - κατά την ημερομηνία αυτή δεν είχε περατωθεί η εκκαθάριση της ελεγχόμενης.

Στις υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ. ΘΗΡΑΣ η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων του φορολογικού έτους 2014 σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4172/2013, στην οποία δεν συμπεριλήφθηκε στα φορολογητέα κέρδη της ελεγχόμενης το ποσό της κεφαλαιοποιηθείσας υπεραξίας ακινήτων σύμφωνα με τα οριζόμενα της παρ. 3 του άρθρου 26 του ν.2065/92.

Στις καταχωρήθηκε στο ΓΕΜΗ ο από 31/12/2014 ισολογισμός λήξης εκκαθάρισης (Σχετ. έγγραφο της ΠΕ Κυκλάδων) και δηλώθηκε στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. ΘΗΡΑΣ η περάτωση της εκκαθάρισης με ημερομηνία 31/12/2014 και η οριστική λύση αυτής.»

Συνεπώς λαμβάνοντας υπόψη όλα τα ανωτέρω, καθώς και το γεγονός ότι το δικαίωμα του Δημοσίου δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή όπως αναλύεται ανωτέρω και συγκεκριμένα στο αιτιολογικό απόρριψης του 2^{ου} ισχυρισμού του προσφεύγοντος, ο κρινόμενος ισχυρισμός του εκκαθαριστή/προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 4^ο Ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2065/92, προβλέπεται η επιβολή μειωμένης φορολογίας επί της υπεραξίας που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων ανώνυμης εταιρείας (άρθρο 26 παρ. 2 και 3 του ν.2065/1992) και συνεπώς κατά την έννοια των εν λόγω διατάξεων, η διανομή των κατ' εφαρμογή τους σχηματισθέντων κεφαλαίων επιτρέπεται μόνον υπό τις ρητώς προβλεπόμενες σε αυτές προϋποθέσεις (ουσιαστικές, χρονικές κ.λπ.) διότι μόνον υπό τις προϋποθέσεις αυτές επιτρέπεται η προαναφερθείσα ειδική φορολογική αντιμετώπιση και διασφαλίζεται η εξυπηρέτηση των ως άνω σκοπών (ΣΤΕ 628/2021).

Επειδή, το ποσό των 990.000,00€ αφορά την προκύπτουσα υπεραξία από την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων της εταιρείας με την επωνυμία κατά την χρήση 2012, βάσει των διατάξεων του άρθρου 22 του Ν.2065/92 (το οποίο είναι και το τελευταίο έτος εφαρμογής των οριζόμενων διατάξεων) το οποίο εν συνέχεια, κεφαλαιοποιήθηκε στις 20/12/2014 σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 23 του ίδιου νόμου, και εφόσον η ελεγχόμενη προέβη σε οριστική λύση (ημερομηνία λήξης εκκαθάρισης 31/12/2014) πριν την πάροδο της πενταετίας φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 26 του Ν.2065/92 ήτοι, προστίθεται στα κέρδη της επιχείρησης κατά τον χρόνο διάλυσης της (φορολογικό έτος 2014) και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 45,47 και 58 του ν.4172/2013, όπως ισχύει για την φορολογία εισοδήματος κατά τον χρόνο αυτό. **Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται αβάσιμος και απορρίπτεται.**

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην από οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του και την επικύρωση της υπ. αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Υπ. αρ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	257.400,00€
(Μείον) Φόρος Υπεραξίας Ν.2065/1992	61.350,00€
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας/ μη δήλωσης	98.025,00€
Καταλογιζόμενο ποσό	294.075,00€

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

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.