



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 16-5-2023

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α3

Αριθμός απόφασης: 1173

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213-1604552  
E-mail : ded.ath@aade.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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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. δ 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».

4. Την από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ....., με έδρα ....., κατά της υπ' αριθμ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρθ. 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Καλαμάτας , και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του αρθ. 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Καλαμάτας της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από .....οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Καλαμάτας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ....., 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' αρ. ....Πράξη Επιβολής Προστίμου του αρθ. 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Καλαμάτας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **500,00€** λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. ....δήλωσης για Φόρο Συγκέντρωσης Κεφαλαίου χρονικής περιόδου 21/11/2022 έως 21/11/2022.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης ισχυριζόμενη ότι η προθεσμία των 15 ημερών για την υποβολή της δήλωσης καταβολής φόρου θα έπρεπε να εκκινεί από την 24 Νοεμβρίου 2022, αφού τότε καταχωρήθηκε στο ΓΕΜΗ η αύξηση εταιρικού κεφαλαίου.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 17 του Ν.1676/1986:**

*«Επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου, φόρος με την ονομασία «φόρος στη συγκέντρωση κεφαλαίων», από:*

*α)εμπορικές εταιρείες και κοινοπραξίες επιτηδευματιών,*

*β) συνεταιριστικές οργανώσεις κάθε βαθμού, οποιαδήποτε άλλη εταιρεία, νομικό πρόσωπο, ένωση προσώπων ή κοινωνία, εφ' όσον ο σκοπός που επιδιώκουν τα πρόσωπα αυτά είναι κερδοσκοπικός,..»*

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 20 του Ν. 1676/1986:** *«Η φορολογική υποχρέωση γεννάται: α) στη σύσταση των προσώπων του άρθρου 17, στην αύξηση του κεφαλαίου ή του ενεργητικού τους, στη συγχώνευση, στη μετατροπή και στα δάνεια των περιπτώσεων ε' και στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18, κατά το χρόνο της σύνταξης του οικείου εγγράφου και σε περίπτωση μη σύνταξης εγγράφου κατά το χρόνο της σχετικής εγγραφής στα οικεία βιβλία...»*

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγράφου 2 του άρθρου 23 του Ν. 1676/1986:** *«Η δήλωση υποβάλλεται: α. . . Στην αύξηση του κεφαλαίου των προσώπων του άρθρου 17, μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την ημερομηνία σύνταξης του, κατά το νόμο, διαπιστωτικού της αύξησης του κεφαλαίου οικείου εγγράφου ή από τη σχετική εγγραφή στα επίσημα βιβλία των προσώπων αυτών, σε περίπτωση που δεν συντάσσεται έγγραφο. Όπου από το νόμο προβλέπεται δημοσίευση της πράξης αυτής, η δήλωση υποβάλλεται πριν από τη δημοσίευση.»*

**Επειδή,** σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1081/2013 της ΓΓΔΕ:**

*Με τις διατάξεις των άρθρων 43 έως 120 του νόμου 4072/2012 «Βελτίωση επιχειρηματικού περιβάλλοντος - Νέα εταιρική μορφή - Σήματα - Μεσίτες Ακινήτων-Ρύθμιση θεμάτων ναυτιλίας, λιμένων και αλιείας και άλλες διατάξεις», εισάγεται νέα εταιρική μορφή, η ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία.*

*Για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των ως άνω διατάξεων παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες.*

*Με τις εν λόγω διατάξεις, θεσμοθετείται ένας νέος εταιρικός τύπος, η ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία, η οποία είναι, εκ του νόμου, εμπορική, έχει νομική προσωπικότητα, ελάχιστο κεφάλαιο*

ένα (1) ευρώ και η σύστασή της θα είναι πιο ευέλικτη και σύγχρονη από αυτή της ανώνυμης εταιρείας ενώ θα μπορεί να συσταθεί και ως μονοπρόσωπη.

....

**Ως προς την αντιμετώπιση των ιδιωτικών κεφαλαιουχικών εταιρειών, από πλευράς φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων, εφαρμόζονται, κατά τη σύσταση ή την αύξηση κεφαλαίου τους, οι διατάξεις των άρθρων 17-31 του Ν. 1676/1986 (ΦΕΚ 204 Α΄), όπως ισχύει.**

...

Κατά τα λοιπά, όπως προαναφέρθηκε, από άποψη επιβολής Φ.Σ.Κ. επί αυξήσεως κεφαλαίου με νέες εισφορές των εταίρων, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 90 του Ν. 4072/2012, εφαρμόζονται οι οικείες διατάξεις του Ν. 1676/1986, όπως ισχύει και επιβάλλεται Φ.Σ.Κ. επί της αξίας των νέων εισφερομένων στοιχείων, οποιουδήποτε είδους.».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.86 (Υπόχρεοι εγγραφής στο Γ.Ε.ΜΗ.)του ν. **4635/2019** ορίζεται: «1. Στο Γ.Ε.ΜΗ. εγγράφονται υποχρεωτικά:

- α. η Ανώνυμη Εταιρεία που προβλέπεται στον ν. 4548/2018 (Α΄ 104),
- β. η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης που προβλέπεται στον ν. 3190/1955 (Α΄ 91),
- γ. η Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία που προβλέπεται στον ν. 4072/2012 (Α΄ 86),...»

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 92 (Δημοσιότητα του Γενικού Εμπορικού Μητρώου) περ. α. του ν. 4635/2019 ορίζεται:

«Η δημοσιότητα των πράξεων, στοιχείων ή δεδομένων των υπόχρεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 86 του παρόντος πραγματοποιείται με:

- α. την εγγραφή ή καταχώριση αυτών, στο Γ.Ε.ΜΗ., σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται στον παρόντα νόμο, ..»

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 97 (Πρόσθετα στοιχεία που καταχωρίζουν οι κεφαλαιουχικές εταιρείες) περ. α. και περ. β. του Ν. 4635/2019, ορίζεται ότι:

«Στη Μερίδα καταχωρίζονται και δημοσιεύονται κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 92 του παρόντος, προκειμένου για κεφαλαιουχικές εταιρείες με έδρα στην ημεδαπή, και τα ακόλουθα στοιχεία:

- α. η ιδρυτική πράξη και το καταστατικό, και όπου απαιτείται, η εγκριτική απόφαση της Διοίκησης,
- β. οι τροποποιήσεις του καταστατικού, στις οποίες συμπεριλαμβάνεται και η παράταση της διάρκειας ζωής της εταιρείας, καθώς και το νέο πλήρες και κωδικοποιημένο κείμενο αυτών,..»

**Επειδή**, στην με αρ. πρωτ. **Σ 2163/328 εγκύκλιο ΠΟΛ. 217/1987** αναφέρεται ότι:

«Β) Αύξηση του κεφαλαίου Α.Ε. που γίνεται με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης (καταστατικής ή συνήθους).

- α. Έγγραφο που αποδεικνύει την αύξηση του κεφαλαίου.

Σε αντίθεση με την αύξηση του κεφαλαίου της Ε.Π.Ε., η οποία (αύξηση) αποδεικνύεται από το συντασσόμενο σχετικό συμβολαιογραφικό έγγραφο, η αύξηση του κεφαλαίου της Α.Ε. αποδεικνύεται με ιδιωτικό έγγραφο, παρότι το καταστατικό της καταρτίζεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο. Το ιδιωτικό αυτό έγγραφο είναι το πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης, στο οποίο καταχωρείται η απόφαση αυτής για αύξηση του κεφαλαίου, χωρίς να απαιτείται από το νόμο και επανάληψη αυτού ενώπιον συμβολαιογράφου (και Υπ.Οικ. Σ.1787/277/1987).

β. Πότε γεννάται η υποχρέωση για την καταβολή του φόρου.

Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για την καταβολή του φόρου είναι μόνο η ημερομηνία του κατά του ανωτέρω συντασσόμενου πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης (Υπ.Οικ. Σ. 1787/277/1987) όχι όμως και η ημερομηνία του πρακτικού του Διοικητικού Συμβουλίου, με το οποίο πιστοποιείται απλώς η ανάληψη της υποχρέωσης για την κάλυψη του ποσού της αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου, που αποφασίστηκε από τη Γενική Συνέλευση. Σημειώνεται, ότι η ημερομηνία του κατά του ανωτέρω πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης αποτελεί αφετηρία για το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και στην περίπτωση ακόμη, που το πρακτικό αυτό επαναλαμβάνονταν ενώπιον συμβολαιογράφου, κατόπιν επιθυμίας των ενδιαφερομένων, παρ' ότι, όπως προαναφέρθηκε, δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση από το νόμο.

γ. Πότε υποβάλλεται η δήλωση για την καταβολή του φόρου.

**Η δήλωση για την καταβολή του φόρου υποβάλλεται μέσα σε δεκαπέντε (15) ημέρες από την ημερομηνία σύνταξης του κατά του ανωτέρω πρακτικού της Γενικής Συνέλευσης και πάντως πριν από τη δημοσίευση αυτού (και Υπ.Οικ. Σ.1963/302/ΠΟΛ. 192/1987)..».**

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: . β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,.. 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: «δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ, δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα...»

**Επειδή** στην υπό κρίση περίπτωση, με την από 21-11-2022 Απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των εταίρων της προσφεύγουσας εταιρείας, αποφασίστηκε η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, με σχετική τροποποίηση των άρθρων 7, 8, 31 και κωδικοποίηση του καταστατικού της.

**Επειδή**, περαιτέρω, σύμφωνα με την συνυποβληθείσα στον φάκελο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ανακοίνωση του Βιοτεχνικού Επιμελητηρίου Μεσσηνίας, την ..... καταχωρήθηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (ΓΕΜΗ) με κωδικό αριθμό καταχώρησης (Κ.Α.Κ.) ..... η από ..... απόφαση της Συνέλευσης των εταίρων της προσφεύγουσας.

**Επειδή**, την ..... η προσφεύγουσα εταιρεία απέστειλε στην ηλεκτρονική διεύθυνση της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας το με αριθμό υπόθεσης ..... αίτημα καταβολής φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων σύμφωνα με την από ..... Απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των εταίρων της και κατόπιν τούτου, υποβλήθηκε η με αριθμό ..... και ημερομηνία καταχώρησης ..... δήλωση καταβολής φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίων για απόδοση φόρου ποσού 50,00 € ως ποσοστού 0,5% επί του ποσού των 10.000 ,00 € της αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου.

**Επειδή**, από τις προαναφερόμενες διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά, συνάγεται ότι η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή δήλωσης καταβολής φόρου στη συγκέντρωση κεφαλαίων αναφορικά με την ως άνω αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου σύμφωνα με την από 21-11-2022 Απόφαση Γ.Σ., συμπίπτει με την 6-12-2022 και συνεπώς η με αρ. .... δήλωση απόδοσης φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου για την αύξηση κεφαλαίου

υπεβλήθη από την προσφεύγουσα εκπροθέσμως, ήτοι μετά την παρέλευση των 15<sup>η</sup> ημερών από την ημερομηνία της από 21-11-2022 Απόφασης σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 23 του Ν. 1676/1986, η δε προθεσμία για τη υποβολή της σχετικής δήλωσης εκκινεί από την ημερομηνία της σχετικής Απόφασης και όχι από την ημερομηνία δημοσίευση αυτής στο ΓΕΜΗ όπως αβάσιμα προβάλλει η προσφεύγουσα με την παρούσα.

Ως εκ τούτου, στην υπό κρίση περίπτωση στοιχειοθετείται πλήρως και επαρκώς η επιβολή του κρινόμενου προστίμου περί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. δ του ΚΦΔ και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός ότι η ως άνω προθεσμία των 15 ημερών για την υποβολή της δήλωσης καταβολής φόρου θα έπρεπε να εκκινεί από την 24 Νοεμβρίου 2022 με την καταχώρηση στο ΓΕΜΗ της σχετικής απόφασης τυγχάνει απορριπτέος καθότι αβάσιμος.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με αριθμό ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ....., και την επικύρωση της υπ' αριθμ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρθ. 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Καλαμάτας.

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

Φορολογικό έτος 2022

Πρόστιμο αρθ.54 παρ. 1 περ. β) και παρ. 2 περ. δ του ΚΦΔ: **500,00€**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Η Υπάλληλος του Τμήματος**  
**Διοικητικής Υποστήριξης**

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

**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.