



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**  
**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**  
**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**  
**ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**  
**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ Β΄**

ΑΔΑ:

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

Αθήνα, 22 Ιουνίου 2016

Αριθ. Πρωτ.:ΔΕΑΦ Β΄1095069 ΕΞ 2016

**ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.**

Ταχ. Δ/ση :Κ. Σερβίας 10  
Ταχ.Κώδικας:101 84 ΑΘΗΝΑ  
Πληροφορίες: Θ. Κακλαμάνης  
Τηλέφωνο :210-3375312  
ΦΑΞ :210-3375001

**ΘΕΜΑ: Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος ανώνυμης εταιρείας που τέθηκε σε εκκαθάριση και στη συνέχεια αναβίωσε.**

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 68 του ν.4172/2013, οι οποίες εφαρμόζονται για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.01.2014 και μετά, ορίζεται, ότι τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και οι ανώνυμες εταιρείες, υποχρεούνται να δηλώνουν ηλεκτρονικά όλα τα εισοδήματά τους στη Φορολογική Διοίκηση.
2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ.2 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται, ότι η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους. Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή. Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη του, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης.

Ειδικά για το φορολογικό έτος 2014, ο χρόνος υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013 παρατάθηκε μέχρι τις 31 Αυγούστου 2015 (σχετ. η ΠΟΛ.1198/2015 Α.Υ.Ο.).

3. Με την ΠΟΛ.1060/2015 εγκύκλιο με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 68 και 71 του ν. 4172/2013, διευκρινίσθηκε, μεταξύ άλλων, ότι ως χρόνος έναρξης της περιόδου της εκκαθάρισης για τις κεφαλαιουχικές εταιρείες (Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε.) λογίζεται η ημερομηνία καταχώρησης της σχετικής απόφασης των αρμόδιων οργάνων (γενική συνέλευση μετόχων ή εταίρων) στο Γ.Ε.ΜΗ. (Γενικό Εμπορικό Μητρώο), ενώ όσον αφορά στον χρόνο λήξης της περιόδου της εκκαθάρισης λαμβάνεται υπόψη η ημερομηνία καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. του ισολογισμού λήξης της εκκαθάρισης (σχετ. οι ΠΟΛ.1084/2014 και ΠΟΛ.1045/2015 εγκύκλιοι).

4. Εξάλλου, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ.3 του άρθρου 47α του κ.ν.2190/1920 ορίζεται, ότι με εξαίρεση την περίπτωση της πτώχευσης, τη λύση της εταιρείας ακολουθεί η εκκαθάριση.

Εάν η ανώνυμη εταιρεία λύθηκε λόγω παρόδου του χρόνου διάρκειάς της ή με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης ή εάν μετά την κήρυξη της πτώχευσης επήλθε συμβιβασμός ή αποκατάσταση κατά τις ισχύουσες περί πτώχευσης διατάξεις, δύναται αυτή να αναβιώσει με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων. Τέτοια απόφαση αποκλείεται εάν άρχισε η διανομή της εταιρικής περιουσίας (παρ. 4).

5. Επίσης, με τις διατάξεις των παρ.1 και 2 του άρθρου 49 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, ότι οι διοριζόμενοι από τη συνέλευση εκκαθαριστές οφείλουν από την ανάληψη των καθηκόντων τους να ενεργήσουν απογραφή της εταιρικής περιουσίας και να δημοσιεύσουν μέσω του τύπου και του Δελτίου Ανωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως ισολογισμό, αντίτυπο του οποίου υποβάλλεται στο Υπουργείο Εμπορίου (νυν Υπουργείο Οικονομίας, Ανάπτυξης & Τουρισμού). Την ίδια υποχρέωση έχουν οι εκκαθαριστές και κατά τη λήξη της εκκαθάρισης.

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

Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, καθώς και οι οικονομικές καταστάσεις πέρατος της εκκαθάρισης εγκρίνονται από τη γενική συνέλευση. Μετά το πέρας της εκκαθάρισης, οι εκκαθαριστές καταρτίζουν τις τελικές οικονομικές καταστάσεις, τις οποίες δημοσιεύουν όπως προβλέπεται στο άρθρο 43β παρ.5, αποδίδουν τις εισφορές των μετόχων, καθώς και τα υπέρ το άρτιο ποσά, που είχαν τυχόν καταβληθεί και διανέμουν το υπόλοιπο προϊόν της

εκκαθάρισης της εταιρικής περιουσίας στους μετόχους, κατά το λόγο της συμμετοχής τους στο καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο (παρ. 5).

6. Από τη Διοίκηση έχει γίνει δεκτό ότι σε περίπτωση που ανώνυμη εταιρεία τέθηκε σε εκκαθάριση και στη συνέχεια αναβίωσε, η διαδικασία της εκκαθάρισης θεωρείται ως ουδέποτε ολοκληρωθείσα, καθόσον δεν συντάχθηκε ισολογισμός λήξης της εκκαθάρισης, όπως αυτός έχει καθορισθεί με την 312/2001 γνωμάτευση του Ε.ΣΥ.Λ. Επομένως, δεν μπορεί το χρονικό διάστημα από την έναρξη της εκκαθάρισης μέχρι και την αναβίωση της παραπάνω Α.Ε. να θεωρηθεί ως μία διαχειριστική περίοδος (ήτοι, ως ένα οικονομικό έτος) εκκαθάρισης της εν λόγω εταιρείας, δεδομένου, ότι δεν υφίσταται χρόνος λήξης της περιόδου αυτής, με βάση τις διατάξεις του προϊσχύοντος Κ.Φ.Ε. (παρ. 2 άρθρου 104 ν.2238/1994) και ως εκ τούτου, η ζημία παρελθουσών χρήσεων δεν μπορεί να μεταφερθεί για συμψηφισμό με τα κέρδη του ως άνω χρονικού διαστήματος, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 4 του ν.2238/1994, καθόσον έχει παρέλθει η προβλεπόμενη στη διάταξη πενταετία (σχετ. το αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1055073 ΕΞ 2015/23.04.2015 έγγραφό μας).

7. Η Ε.Λ.Τ.Ε. (Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης & Ελέγχων) με την αριθ.1972 ΕΞ/19.10.2015 γνωμάτευσή της, αναφορικά με τον ισολογισμό λήξης της εκκαθάρισης ανώνυμης εταιρείας που στη συνέχεια αναβίωσε με βάση τις διατάξεις του προϊσχύοντος Κ.Φ.Ε. (ν.2238/1994) που ίσχυε για φορολογικά έτη που άρχισαν πριν από την 1.01.2014, γνωμάτευσε, ότι η διαχειριστική περίοδος των νομικών προσώπων που τίθενται σε εκκαθάριση περιλαμβάνει το χρονικό διάστημα από την ημερομηνία έναρξης της εκκαθάρισης μέχρι την ολοκλήρωσή της. Ακόμη, γνωμάτευσε ότι αν κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης η γενική συνέλευση λάβει απόφαση για αναβίωση του νομικού προσώπου, η διαχειριστική περίοδος της εκκαθάρισης λήγει κατά την ημερομηνία που λήφθηκε η απόφαση για αναβίωση. Κατά την ημερομηνία αυτή συντάσσεται ισολογισμός λήξης της περιόδου εκκαθάρισης που περιλαμβάνει, βάσει διενεργούμενης απογραφής, το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων του νομικού προσώπου, όπως υπάρχουν και διαμορφώνονται κατά την ημερομηνία εκείνη.

Τέλος, γνωμάτευσε ότι ο ισολογισμός λήξης της περιόδου της εκκαθάρισης αποτελεί τον ισολογισμό έναρξης του αναβιώσαντος νομικού προσώπου, ενώ η πρώτη διαχειριστική περίοδος του υπόψη προσώπου περιλαμβάνει την χρονική περίοδο, από την επόμενη της ημερομηνίας λήξης της απόφασης της γενικής συνέλευσης για αναβίωση μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος των οικονομικών καταστάσεων, δηλαδή την 31.12 ή την 30.06.

8. Από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και δεδομένου, ότι κατά την αναβίωση ανώνυμης εταιρείας που προηγουμένως τέθηκε σε εκκαθάριση παύει, χωρίς ουδέποτε να ολοκληρώνεται, η διαδικασία της εκκαθάρισης (βάσει των διατάξεων της παρ.5 του άρθρου 49

του κ.ν.2190/1920), συνάγεται, ότι η τελευταία προσωρινή δήλωση της περιόδου της εκκαθάρισης πριν από την αναβίωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. του ισολογισμού λήξης της εκκαθάρισης, ο οποίος αποτελεί και τον ισολογισμό έναρξης του αναβιώσαντος νομικού προσώπου.

Όσον αφορά στα εισοδήματα που αποκτώνται στο φορολογικό έτος από την αναβίωση της Α.Ε., ήτοι από την επόμενη της καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. του ισολογισμού λήξης της εκκαθάρισης, η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από τη λήξη του, με βάση τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 68 του ν. 4172/2013, με την προϋπόθεση ότι το φορολογικό αυτό έτος δεν δύναται να ξεπερνάει τους δώδεκα μήνες (βάσει των διατάξεων του άρθρου 8 του ίδιου νόμου).

Επιπλέον, επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση, ήτοι κατά την έναρξη, λήξη της εκκαθάρισης, καθώς και κατά την αναβίωση ανώνυμης εταιρείας που προηγουμένως είχε τεθεί σε εκκαθάριση, ως αφετηρία προκειμένου για τον προσδιορισμό του φορολογικού έτους και την υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των αντίστοιχων φορολογικών ετών, λαμβάνεται, σύμφωνα και με όσα έχουν διευκρινισθεί με την ΠΟΛ. 1060/2015 εγκύκλιο, η ημερομηνία καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. των σχετικών αποφάσεων ή ισολογισμών και όχι η ημερομηνία σύνταξης των ισολογισμών αυτών. Κατά συνέπεια, οι επιχειρήσεις οφείλουν να υποβάλλουν τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός τους λαμβάνοντας υπόψη τα δεδομένα των βιβλίων τους, όπως αυτά εμφανίζονται κατά την ως άνω ημερομηνία καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ.

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Προϊσταμένη του Αυτοτελούς  
Τμήματος Διοίκησης

**Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**  
**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

## **ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:**

### **Ι. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες πίνακα Β' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και Περιφερειακές Διευθύνσεις του
3. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Γ.Γ.Δ.Ε.

4. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών  
(για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της Γ.Γ.Δ.Ε.)
5. Δ/ση Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών – Τμήμα Α΄
6. Δ/ση Ελέγχων – Τμήμα Η΄ Μητρώου και Εγγραφής Φορολογουμένων

## **II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Υπουργείο Οικονομίας, Ανάπτυξης & Τουρισμού, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/ση Αγοράς, Δ/ση Εταιρειών & Γ.Ε.ΜΗ., Πλ. Κάνιγγος, Τ.Κ. 101 81, Αθήνα
2. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7, Τ.Κ.105 62, Αθήνα
3. "Abacus Auditors S.A." Ορκωτοί Ελεγκτές – Λογιστές, Πιερίας 1Α, Τ.Κ.144 51, Μεταμόρφωση Αττικής
4. "Σύλλογος Οικονομολόγων Λογιστών Πειραιά" (Σ.Ο.Λ.Π.), Κολοκοτρώνη 135, Τ.Κ.185 36, Πειραιάς

## **III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο κ. Υπουργού Οικονομικών
2. Γραφείο κ. Αναπληρωτή Υπουργού
3. Γραφείο κ. Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων
4. Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης
5. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
6. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
7. Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α΄(2), Β΄(10), Γ΄(2)
8. Δ/ση Νομικής Υποστήριξης της Γ.Γ.Δ.Ε.