



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 25/09/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2629

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312346
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58).

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 (ΑΑΔΕ)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **21-05-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, με έδρα στην Αθήνα, επί της οδού, νομίμως εκπροσωπούμενης από την εκκαθαρίστρια αυτής, με **ΑΦΜ**, κατά της υπ' αριθμ./**17-04-2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2019 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.

6. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **21-05-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./**17-04-2024** προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου** (άρθρο 54 του Ν. 4987/2022) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, για το **φορολογικό έτος 2019**, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **250,00 €** (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί του χαρτοσήμου 2,4%), για **εκπρόθεσμη υποβολή** της με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/**28-06-2020** **δήλωσης φορολογίας εισοδήματος** νομικών προσώπων για το εν λόγω φορολογικό έτος.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι η ως άνω δήλωση υποβλήθηκε εκπρόθεσμα λόγω της πανδημίας covid, που δεν επέτρεψε να δηλωθεί εμπρόθεσμα στο μητρώο η με ημερομηνία **08/04/2020** διακοπή εργασιών της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 “Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και καταβολή του φόρου” του Ν. 4172/2013 : «1. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν ηλεκτρονικά όλα τα εισοδήματά τους στη Φορολογική Διοίκηση.

2. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία εργάσιμη 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. Για τα διαλυόμενα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, για τα οποία δεν επιβάλλεται από το νόμο εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη διάλυση και σε κάθε περίπτωση πριν από τη διάθεση με οποιονδήποτε τρόπο των περιουσιακών στοιχείων τους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 “ Διαδικαστικές παραβάσεις” του Ν. 4987/2022 :

«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:

α) ...

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής:

α) ...

β) ...

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β), γ), δ) και στ) της παρ. 1, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος απλογραφικού λογιστικού συστήματος,»

Επειδή στην ΠΟΛ.1060/19.3.2015 με θέμα “Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 68 και 71 του ν. 4172/2013” ορίζεται:

«Άρθρα 68 και 9

Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και καταβολή του φόρου, καθώς και πίστωση φόρου αλλοδαπής

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 68 του ν.4172/2013 ορίζεται ρητά, ότι όλα τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, όπως αυτά νοούνται στο άρθρο 2 του ίδιου νόμου και τα οποία είναι υποκείμενα φόρου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 45, υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά για όλα τα εισοδήματά τους, ανεξαρτήτως αν τα εν λόγω εισοδήματα υπόκεινται ή όχι σε φορολογία, με εξαίρεση τα γραφεία ή υποκαταστήματα αλλοδαπών ναυτιλιακών επιχειρήσεων που εγκαθίστανται στην Ελλάδα

2. Με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού ορίζεται, ότι η δήλωση φορολογίας υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους, όπως αυτό ορίζεται στο άρθρο 8 του ίδιου νόμου. Για τον υπολογισμό της εκπνοής της προθεσμίας αυτής εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του ν.4174/2013.

Για παράδειγμα, ...

Διευκρινίζεται, ότι τα ανωτέρω ισχύουν και σε περίπτωση που νομικό πρόσωπο/ νομική οντότητα τίθεται σε εκκαθάριση, για το φορολογικό έτος πριν από την περίοδο της εκκαθάρισης.

Όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση με την ΠΟΛ.1084/24.3.2014 εγκύκλιο, 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 για τις προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε.), η ημερομηνία καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. της απόφασης των μελών ή εταίρων ή του καταστατικού λύσης της εταιρείας. Σε περίπτωση λύσης κεφαλαιουχικής ή προσωπικής εταιρείας λόγω παρόδου του χρόνου διάρκειας, ως χρόνος έναρξης της περιόδου της εκκαθάρισης λαμβάνεται υπόψη η επομένη της ημερομηνίας λήξης της διάρκειάς της. Σε περίπτωση λύσης κεφαλαιουχικής ή προσωπικής εταιρείας με δικαστική απόφαση, ως χρόνος έναρξης της περιόδου της εκκαθάρισης λαμβάνεται υπόψη η ημερομηνία που προσδιορίζεται από τη δικαστική απόφαση. Για παράδειγμα, ...

Ειδικά 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 και σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους (ήτοι, πέραν των δώδεκα μηνών), 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.

Για παράδειγμα, ...

Όσον αφορά στο χρόνο λήξης της περιόδου της εκκαθάρισης, από τη Διοίκηση έχει γίνει δεκτό με την ΠΟΛ.1045/10.02.2015 εγκύκλιο ότι για τις κεφαλαιουχικές και προσωπικές εταιρείες με διπλογραφικά βιβλία, λαμβάνεται υπόψη η ημερομηνία καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. του

ισολογισμού λήξης της εκκαθάρισης.

Για τα διαλυόμενα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, για τα οποία δεν επιβάλλεται από το νόμο εκκαθάριση (π.χ. υπεράκτια ή εξωχώρια εταιρείες που εδρεύει στην αλλοδαπή, αλλά διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και δραστηριοποιείται μόνο μέσω ακινήτου που βρίσκεται στην ημεδαπή, το οποίο στη συνέχεια το πουλάει), η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη διάλυση (ήτοι, μέσα σε ένα μήνα από την πώληση του ακινήτου - περιουσιακού στοιχείου). **Επισημαίνεται, ότι στην περίπτωση που προσωπική εταιρεία λύεται χωρίς να ακολουθήσει το στάδιο της εκκαθάρισης, ως ημερομηνία διακοπής λογίζεται η ημερομηνία λύσης της κατά περίπτωση (π.χ. η ημερομηνία καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. της απόφασης των μελών ή εταίρων ή του καταστατικού λύσης της, η ημερομηνία που προσδιορίζεται από δικαστική απόφαση, κλπ.). Στην περίπτωση διακοπής εργασιών νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας των οποίων το έγγραφο σύστασης καταχωρείται σε άλλο Μητρώο εκτός Γ.Ε.ΜΗ. (π.χ. ναυτικές εταιρείες πλοίων αναψυχής, δικηγορικές και συμβολαιογραφικές εταιρείες, κλπ.), ως ημερομηνία διακοπής των εργασιών λογίζεται η ημερομηνία λύσης τους ή η ημερομηνία του ισολογισμού λήξης της εκκαθάρισης (όταν τη λύση ακολουθεί το στάδιο της εκκαθάρισης), κατά περίπτωση.**

Επισημαίνεται, ότι στις περιπτώσεις που η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή της δήλωσης διακοπής ή λήξης της εκκαθάρισης λήγει σε ημερομηνία προγενέστερη αυτής της δήλωσης του τελευταίου φορολογικού έτους πριν από τη διακοπή ή την έναρξη της εκκαθάρισης, με την παρούσα γίνεται δεκτό, ότι η τελευταία αυτή δήλωση πρέπει να υποβληθεί μέχρι την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης διακοπής ή λήξης της εκκαθάρισης, αντίστοιχα.

Για παράδειγμα, σε περίπτωση που ημεδαπή ομόρρυθμη εταιρεία με φορολογικό έτος που λήγει στις 31.12.2014 λυθεί χωρίς να ακολουθήσει στάδιο εκκαθάρισης στις 20.02.2015 (ημερομηνία διακοπής εργασιών), υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας μέχρι τις 20.03.2015 για το τελευταίο φορολογικό έτος που έληξε (ήτοι, από 1.01.2015 έως 20.02.2015). Ωστόσο, η υποβολή της δήλωσης φορολογίας του προηγούμενου φορολογικού έτους (ήτοι, από 1.01.2014 έως 31.12.2014) που σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε. θα έπρεπε να υποβληθεί μέχρι τις 30.06.2015, θα πρέπει να προηγηθεί της υποβολής της δήλωσης του τελευταίου φορολογικού έτους όπου η Ο.Ε. διέκοψε τις εργασίες της, ήτοι θα πρέπει αυτή να υποβληθεί υποχρεωτικά μέχρι τις 20.03.2015...»

Επειδή εν προκειμένω, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, με το από 02/02/2020 συμφωνητικό της προσφεύγουσας εταιρείας με την τότε επωνυμία «Ζ.», νομίμως δημοσιευμένο στο Επαγγελματικό Επιμελητήριο την 08/04/2020 με ΚΑΚ, αποφασίστηκε ομόφωνα από τους εταίρους η λύση και θέση σε εκκαθάριση αυτής. Ταυτόχρονα με το ως άνω συμφωνητικό κατατέθηκε προς δημοσίευση και ο ισολογισμός έναρξης-λήξης εκκαθάρισης. Λόγω των ανωτέρω γεγονότων ακολούθησε η υπ' αριθμόν/09-04-2020 ανακοίνωση θέσης σε εκκαθάριση της εταιρείας και η υπ' αριθμόν/09-04-2020 ανακοίνωση διαγραφής της αντίστοιχα λόγω του πέρατος αυτής (εκκαθάρισης).

Επειδή σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, η ως άνω εταιρεία όφειλε να υποβάλλει μία φορολογική δήλωση για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2019-31/12/2019, που είναι το τελευταίο έτος πριν τη διακοπή, μία για το διάστημα 01/01/2020-07/04/2020 και άλλη μία

για το διάστημα εκκαθάρισης 08/04/2020-08/04/2020. Η εμπρόθεσμη ημερομηνία υποβολής των ανωτέρω δηλώσεων ήταν η 08/05/2020, ήτοι σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης.

Επειδή ωστόσο η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι για να υποβληθούν εμπρόθεσμα οι ως άνω δηλώσεις έπρεπε να γίνουν οι σχετικές μεταβολές στο μητρώο της ΔΟΥ εντός καταληκτικής ημερομηνίας 30 ημερών από τις σχετικές ανακοινώσεις του οικείου επιμελητηρίου, με τη θέση της εταιρείας σε εκκαθάριση και ακολούθως την οριστική διακοπή των εργασιών της, πράγμα αδύνατο για την εποχή λόγω του ότι το συγκεκριμένο χρονικό διάστημα είχε μόλις ξεσπάσει στη χώρα μας η πανδημία COVID-19, με έναρξη των καθολικών lockdowns (21/03/2020) σε όλη τη χώρα, με δυσκολία επικοινωνίας με δημόσιες υπηρεσίες αλλά ακόμα και με απαγόρευση μετακινήσεων. Εν τέλει κλείστηκε ραντεβού για τις 23/06/2020 (σχετ. η επισυναπτόμενη μεταβολή/23-06-2020 και η διακοπή εργασιών/23-06-2020) με αναγωγή στην ορθά κρινόμενη ημερομηνία της ανακοίνωσης του ΓΕΜΗ 08/04/2020. Στη συνέχεια υποβλήθηκαν εντός της προβλεπόμενης ημερομηνίας των 30 ημερών από τις μεταβολές του μητρώου οι σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ήτοι η υπό κρίση με αρ. πρωτ./28-06-2020 καθώς και η με αρ. πρωτ./01-07-2020 για το διάστημα 01/01/2020-07/04/2020 και η με αρ. πρωτ./02-07-2020 δήλωση για το διάστημα εκκαθάρισης 08/04/2020-08/04/2020 .

Επειδή, ως προαναφέρθηκε, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, η προσφεύγουσα εταιρεία όφειλε να υποβάλλει την φορολογική δήλωση για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2019-31/12/2019, που ήταν το τελευταίο έτος πριν τη διακοπή, την 08/05/2020, ήτοι σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης (08/04/2020), δηλώνοντας ηλεκτρονικά όλα τα εισοδήματά της στη Φορολογική Διοίκηση.

Η πανδημία COVID-19 που επικαλείται η προσφεύγουσα, με την έναρξη των καθολικών lockdowns (21/03/2020) σε όλη τη χώρα, με την δυσκολία στην επικοινωνία με δημόσιες υπηρεσίες αλλά και με την απαγόρευση των μετακινήσεων, **δεν δημιουργούσε κώλυμα στην ηλεκτρονική υποβολή της φορολογικής δήλωσης της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2019, έτος κατά το οποίο η εταιρεία ήταν ενεργή. Η δε δήλωση των σχετικών μεταβολών στο μητρώο της ΔΟΥ εντός καταληκτικής ημερομηνίας 30 ημερών από τις σχετικές ανακοινώσεις του οικείου επιμελητηρίου, με τη θέση της εταιρείας σε εκκαθάριση και ακολούθως την οριστική διακοπή των εργασιών της, δεν ήταν προϋπόθεση για την υποβολή της υπό κρίση φορολογικής δήλωσης νομικών προσώπων φορολογικού έτους 2019.** Εν τέλει η φορολογική δήλωση της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2019 υποβλήθηκε μετά την καταχώρηση αυτών των μεταβολών στο μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., **εκπρόθεσμα** την 28/06/2020.

Για τις δηλώσεις του έτους 2020, κατά το οποίο διέκοψε την λειτουργία της δεν της επιβλήθηκαν πρόστιμα καθώς οι μεταβολές στο μητρώο καταχωρήθηκαν με καθυστέρηση, όχι από υπαιτιότητα της προσφεύγουσας, αλλά λόγω αντικειμενικής δυσκολίας εξαιτίας της πανδημίας να προσέλθει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για συναλλαγή.

Επομένως ορθώς της επιβλήθηκε από την φορολογική διοίκηση το υπό κρίση πρόστιμο μόνο για το φορολογικό έτος 2019 και οι ως άνω ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **21-05-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ** και η επικύρωση της υπ' αριθμ..... /**17-04-2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών.

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

Συνολικό ποσό : 250,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.