



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 479/26-03-2025

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Αθην. Τακαντζά 8 – 10, Τ.Κ.: 546 39 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313332241

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ58Α/19-04-2024), στο εξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 και ημερομηνία 23/10/2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ4738Β/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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ6009Β/25-11-2022).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 και ημερομηνία 30/08/2016 Απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **29/11/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή** της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:** νομίμως εκπροσωπούμενης, η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, **κατά** της με αριθμό/15-11-2024 πράξης επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024) του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης** για το φορολογικό έτος 2023.

5. Την ως άνω πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **29/11/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:** νομίμως εκπροσωπούμενης, η οποία ασκήθηκε **εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των ηλεκτρονικώς αναρτηθέντων σχετικών εγγράφων και των προβαλλόμενων ισχυρισμών της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/15-11-2024 πράξη επιβολής προστίμου επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, **πρόστιμο** ποσού **500,00 €** λόγω **εκπρόθεσμης** υποβολής, μέσω διαδικτύου, της με αριθμό και ημερομηνία/01-10-2024 **τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν)** για το φορολογικό έτος 2023.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την με ημερομηνία κατάθεσης **29/11/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ολικώς η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Κατά την 12/07/2024 είχε υποβληθεί η με αριθμό αρχική της δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2023, από την οποία δεν είχε προκύψει υποχρέωση καταβολής φόρου λόγω ζημίας ποσού 65.241,74 €. Ακολούθως, η Γενική Συνέλευση των Μετόχων που συνήλθε κατά την 05/09/2024 αποφάσισε την διανομή μερίσματος ποσού 113.644,45 € από τα κέρδη του ως άνω φορολογικού έτους, παρά την ύπαρξη ζημίας. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 99 παρ. 2 περ. α. του Ν.4446/2016, έπρεπε να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση προκειμένου να αποδοθεί ο φόρος εισοδήματος ποσοστού 22% επί των διανεμηθέντων κερδών, ήτοι ποσού 25.001,78 €. Εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι η υποβολή της από 01/10/2024 τροποποιητικής δήλωσης δεν οφείλεται σε δόλο ή παράλειψη, με σκοπό την αποφυγή καταβολής φόρου ή την καταβολή αυτού σε μεταγενέστερο χρόνο, αλλά κατέστη υποχρεωτική δυνάμει των ως άνω διατάξεων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 68 (Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και καταβολή του φόρου) παρ. 1 του Ν.4172/2013 «Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του Ν.4046/2012, του Ν.4093/2012 και του Ν.4127/2013 και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ167Α/23-07-2013), όπως ισχύουν από 01/01/2014, ορίζεται ότι

«1. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν ηλεκτρονικά και όλα τα εισοδήματά τους στη Φορολογική Διοίκηση.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 και παρ. 3 περ. α) και περ. β) του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ58Α/19-04-2024), όπως ισχύουν από 19/04/2024 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.) δυνάμει του άρθρου 117 παρ. 1 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

3.α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 47 (Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα) παρ. 1 εδ. δεύτερο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 99 παρ. 2 περ. α. του Ν.4446/2016 (ΦΕΚ240Α/22-12-2016) και ισχύουν για τα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 01/01/2017 και μετά (άρθρο 99 παρ. 2 περ. β. Ν.4446/2016), ορίζεται ότι

«Σε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, το ποσό που διανέμεται ή κεφαλαιοποιείται φορολογείται σε κάθε περίπτωση ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από την ύπαρξη φορολογικών ζημιών.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 εδ. πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2023, οριζόταν ότι

«2. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του

φορολογικού έτους.».

Επειδή, στο άρθρο μόνο της Α.1092/13-06-2024 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ3408Β/13-06-2024), με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013.», ορίζεται ότι

«Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013, των οποίων το φορολογικό έτος λήγει την 31.12.2023, παρατείνεται μέχρι και την 26η Ιουλίου 2024.

.....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 47 (Μετάθεση προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων και ρυθμίσεις καταβολής του φόρου εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων / νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2023 – Τροποποίηση παρ. 88 και 89 άρθρου 72 Ν.4172/2013) παρ. 2 και παρ. 3 του Ν.5131/2024 «Αναδιάρθρωση της Ελληνικής Εταιρείας Συμμετοχών και Περιουσίας και των θυγατρικών της και λοιπές διατάξεις.» (ΦΕΚ128Α/02-08-2024), ορίζεται ότι

«2. Το δεύτερο εδάφιο της παρ. 89 του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος αντικαθίσταται από δύο νέα εδάφια και η παρ. 89 διαμορφώνεται ως εξής:

«89.

Ειδικότερα, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων του άρθρου 45, των οποίων το φορολογικό έτος λήγει την 31η Δεκεμβρίου 2023, υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι την 9η Αυγούστου 2024.

3. Οι παρ. 1 και 2 ισχύουν από την 26η Ιουλίου 2024.».

Επειδή, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 47 παρ. 2 του Ν.5131/2024, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν) για το φορολογικό έτος 2023, χωρίς την επιβολή των κυρώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.5104/2024, παρατάθηκε έως την 09/08/2024.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 53 (Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση) παρ. 2 και παρ. 7 περ. β) του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύουν από 19/04/2024 (δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ.), ορίζεται ότι

«2. Ειδικά σε φορολογούμενους που δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, με εξαίρεση τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο διακοσίων πενήντα (250) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και πεντακοσίων (500) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

7. Τα πρόστιμα των παρ. 1 και 2 δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

β) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ,».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στο πληροφοριακό σύστημα “taxis” της Α.Α.Δ.Ε., η προσφεύγουσα εταιρεία είναι εμπορικός αντιπρόσωπος που μεσολαβεί στην πώληση ειδών διατροφής. Έχει την έδρα της στην περιοχή τ... .., τηρεί βιβλία με βάση τα πλήρη λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και υπάγεται στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία είχε υποβάλει εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με

αριθμό και ημερομηνία/12-07-2024 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν) για το φορολογικό έτος 2023, από την οποία είχε προκύψει ποσό 8.442,11 € προς επιστροφή. Στην εν λόγω δήλωση είχαν συμπεριληφθεί τα ακόλουθα στοιχεία:

— Ακαθάριστα έσοδα τρέχοντος φορολογικού έτους:	23.490.139,10 €.
— Κέρδη ισολογισμού βάσει Δ.Λ.Π.:	471.569,31 €.
— (Μείον) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π. και φορολογικής βάσης:	3.037,03 €.
— Φορολογητέα κέρδη:	(471.569,31 € – 3.037,03 €) 468.532,28 €.
— (Πλέον) Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες:	8.330,00 €.
— Κέρδη τρέχοντος φορολογικού έτους:	(468.532,28 € + 8.330,00 €) 476.862,28 €.
— (Μείον) Ζημία παρελθουσών φορολογικών ετών προς έκπτωση:	–542.104,02 €.
— Ζημία μεταφερόμενη στο επόμενο φορολ. έτος: (476.862,28 € – 542.104,02 €)	–65.241,74 €.
Και περαιτέρω:	
— (Μείον) Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε:	–9.242,11 €.
— (Πλέον) Τέλος επιτηδεύματος (άρθρου 31 παρ. 1 περ. α) Ν.3986/2011):	800,00 €.
— Τελικό ποσό επιστροφής:	(–9.242,11 € + 800,00 €) –8.442,11 €.

Επειδή, στον ηλεκτρονικό φάκελο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής συμπεριλαμβάνεται το Πρακτικό Νο..... της από 05/09/2024 Καθολικής Τακτικής Γενικής Συνέλευσης των Μετόχων της προσφεύγουσας εταιρείας, στο οποίο αναφέρεται ότι ποσό **113.644,45 €** από τα κέρδη του φορολογικού έτους 2023 διανέμεται στα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε **εκπροθέσμως** κατά την **01/10/2024**, μέσω διαδικτύου, την με αριθμό **πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν)** για το **φορολογικό έτος 2023**, από την οποία προέκυψε **χρεωστικό** ποσό **16.559,67 € για καταβολή**, αντί ποσού 8.442,11 € προς επιστροφή που είχε προκύψει από την εμπροθέσμως υποβληθείσα οικεία αρχική δήλωση, ήτοι διαφορά φόρου προς καταβολή ποσού 25.001,78 € (8.442,11 € + 16.559,67 €). Στην εν λόγω δήλωση συμπεριλήφθηκαν τα ακόλουθα στοιχεία:

— Ακαθάριστα έσοδα τρέχοντος φορολογικού έτους:	23.490.139,10 €.
— Κέρδη ισολογισμού βάσει Δ.Λ.Π.:	471.569,31 €.
— (Μείον) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π. και φορολογικής βάσης:	3.037,03 €.
— Φορολογητέα κέρδη:	(471.569,31 € – 3.037,03 €) 468.532,28 €.
— (Πλέον) Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες:	8.330,00 €.
— Κέρδη τρέχοντος φορολογικού έτους:	(468.532,28 € + 8.330,00 €) 476.862,28 €.
— (Μείον) Διανεμόμενα κέρδη τρέχοντος φορολογικού έτους (προ φόρου):	113.644,45 €.
— (Μείον) Ζημία παρελθουσών φορολογικών ετών προς έκπτωση:	–542.104,02 €.
— Ζημία μεταφερόμενη στο επόμενο φορ. έτος:	(476.862,28 € – 113.644,45 € – 542.104,02 €) –178.886,19 €.

Και περαιτέρω:

— Διανεμόμενα κέρδη τρέχοντος φορολογικού έτους (προ φόρου):	113.644,45 €.
— (Μείον) Φόρος επί των διανεμόμενων κερδών (22%): (113.644,45 € x 22%)	25.001,78 €.
— Κέρδη προς διανομή:	(113.644,45 € – 25.001,78 €) 88.642,67 €.
Προσδιορισμός φορολογικής υποχρέωσης:	
— Φόρος επί των διανεμόμενων κερδών:	25.001,78 €.
— (Μείον) Φόρος που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε:	–9.242,11 €.
— (Πλέον) Τέλος επιτηδεύματος (άρθρου 31 παρ. 1 περ. α) Ν.3986/2011):	800,00 €.
— Τελικό χρεωστικό ποσό:	(25.001,78 € – 9.242,11 € + 800,00 €) 16.559,67 €.

Επειδή, ακολούθως, από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης εκδόθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, η με αριθμό/15-11-2024 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, με την οποία της επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 500,00 € (άρθρο 53 παρ. 2 Ν.5104/2024) λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό και ημερομηνία/01-10-2024 πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν) για το φορολογικό έτος 2023, από την οποία προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου ποσού του οποίου η διαφορά σε σχέση με το ποσό που είχε προκύψει από την αρχική δήλωση (για το εν λόγω φορολογικό έτος) ήταν μεγαλύτερη των 100,00 €.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνουμε ότι ορθώς επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, το ως άνω πρόστιμο ποσού 500,00 € με την με αριθμό/15-11-2024 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 53 Ν.5104/2024) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2023, ο δε προβαλλόμενος ισχυρισμός της απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 29/11/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.:

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας εταιρείας –
Καταλογιζόμενο πρόστιμο του άρθρου 53 του Ν.5104/2024 με βάση την παρούσα απόφαση:**

Φορολογικό έτος 2023

Η με αριθμό/15-11-2024 πράξη επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης ως ακολούθως:

Πρόστιμο δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 2 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), ήτοι

500,00 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας εταιρείας.

**Με εντολή του προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης
(α.α.)**

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.