



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

Ι. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΞΥΠΗΡΕΤΗΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Ζ' - ΜΗΤΡΩΟΥ ΚΑΙ ΕΙΚΟΝΑΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ

ΙΙ. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΑΔΑ:
Αθήνα, 08 Αυγούστου 2025
Α.Π.: Δ.ΕΞΥ. Ζ Ε2064 ΕΞ 2025Ταχ. Δ/υση : Σμύρνης 23
Ταχ. Κώδ. : 177 78 Ταύρος
Τηλέφωνο : 2131411038
E-Mail : registry@aaade.gr
Ιστοσελίδα : www.aaade.gr

ΠΡΟΣ: Ως Πίνακας Διανομής

Θέμα: Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με τον προσδιορισμό του πραγματικού χρόνου διακοπής εργασιών νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 16 του άρθρου 11 του ΚΦΔ (ν.5104/2024,Α' 58).

ΠΕΡΙΛΗΨΗ ΕΓΚΥΚΛΙΟΥ**Α) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ**

Εγκύκλιος που αφορά στην παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με τον προσδιορισμό του πραγματικού χρόνου διακοπής εργασιών νομικού προσώπου/νομικής οντότητας σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ.16 του άρθρου 11 του ΚΦΔ (ν.5104/2024,Α' 58).

Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Με την εγκύκλιο παρέχονται διευκρινίσεις αναφορικά με τη διαδικασία υποβολής του αιτήματος από νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που εγγράφονται στο ΓΕΜΗ ή άλλο Ειδικό Δημόσιο Βιβλίο ή Μητρώο εκτός ΓΕΜΗ όταν ο αιτούμενος χρόνος διακοπής εργασιών ανάγεται σε χρόνο προγενέστερο της ημερομηνίας λύσης ή και θέσεώς τους σε εκκαθάριση, τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, τις διενεργούμενες επαληθεύσεις Μητρώου καθώς και την τελική διαχείριση του αιτήματος.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που εγγράφονται στο ΓΕΜΗ ή άλλο Ειδικό Δημόσιο Βιβλίο ή Μητρώο εκτός ΓΕΜΗ και επιθυμούν να προβούν σε διακοπή εργασιών σε πραγματικό χρόνο προγενέστερο της ημερομηνίας λύσης ή και θέσεώς τους σε εκκαθάριση καθώς και τις φορολογικές υπηρεσίες.

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν περιέλθει στην Υπηρεσία μας αναφορικά με τη διακοπή εργασιών σε πραγματικό χρόνο σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.5104/2024 (εφεξής ΚΦΔ) και κατόπιν της έκδοσης της υπό στοιχεία Α.1157/2024 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 6070, 6161), παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις με σκοπό την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των νέων διατάξεων:

1.Σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 16 του άρθρου 11 του ΚΦΔ, εάν κατόπιν ελέγχου αποδεικνύεται πραγματικός χρόνος παύσης των εργασιών των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προγενέστερος της διαγραφής τους από το ΓΕΜΗ, λαμβάνεται υπόψη ο χρόνος αυτός για τη διακοπή των εργασιών τους.

2.Περαιτέρω, όπως προβλέπεται στην υπό στοιχεία Α.1157/2024 απόφαση του Διοικητή, με την υποβολή της δήλωσης διακοπής εργασιών επαληθεύεται από το Μητρώο της Φορολογικής Διοίκησης ότι δεν έχει καταχωριστεί μεταβολή ως προς τα στοιχεία άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας του αιτούντος, η οποία ανατρέπει σε χρόνο μεταγενέστερο της αιτηθείσας ημερομηνίας διακοπής εργασιών (περ.1.1, παρ.1 άρθρου 4). Ειδικότερα, μεταξύ των στοιχείων που επαληθεύονται για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, συγκαταλέγεται και η μεταβολή κατάστασης επιχείρησης, ήτοι η θέση αυτής σε λύση ή και εκκαθάριση.

3.Όπως γίνεται αποδεκτό από τη θεωρία και τη νομολογία, το νομικό πρόσωπο και η νομική οντότητα με τη λύση του, απεκδύεται του εταιρικού σκοπού του όπως καθορίζεται στο καταστατικό του, απομακρύνεται δηλαδή από την κύρια παραγωγική του δραστηριότητα και εισέρχεται στο τελικό στάδιο ύπαρξής του, στο στάδιο της εκκαθάρισης, στις περιπτώσεις που αυτό προβλέπεται ή είναι υποχρεωτικό, για την απόσβεση όλων των νομικών και οικονομικών εκκρεμοτήτων που προήλθαν από τις έννομες σχέσεις που είχε συνάψει κατά τη λειτουργία του και ήταν εκκρεμείς κατά το χρόνο λύσης του. Ειδικότερα, ο σκοπός της εκκαθάρισης έγκειται στη διενέργεια των πράξεων εκείνων, που είναι αναγκαίες για να επιτευχθεί ο προσδιορισμός του ενεργητικού της εταιρικής περιουσίας μέσω της είσπραξης των απαιτήσεών της, στη ρευστοποίηση του ενεργητικού, στη διαπίστωση και αποπληρωμή των χρεών της εταιρίας, στο διακανονισμό και στην περαίωση όλων των εκκρεμών υποθέσεων και στη συνέχεια στην απόδοση των εισφορών και τη διανομή του τυχόν υπολοίπου μεταξύ των εταίρων/ μετόχων, ώστε η εταιρεία να πάψει να υφίσταται στη νομική και συναλλακτική ζωή.

4.Επιπροσθέτως, σύμφωνα με το άρθρο 18 του ν.4919/2022 (Α' 71), για τα νομικά πρόσωπα που υπέχουν υποχρέωση εγγραφής στο ΓΕΜΗ, τα έννομα αποτελέσματα της θέσεώς τους σε λύση, μετά από απόφαση των εταίρων ή έκδοση σχετικής διοικητικής πράξης, εκκινούν από την ημερομηνία καταχώρισης και δημοσίευσης της σχετικής πράξης στο ΓΕΜΗ (συστατική δημοσιότητα). Από την ανωτέρω υποχρέωση ρητά εξαιρούνται οι υπόχρεοι των περ. ιβ), ιγ), ιδ) και ιστ) της παρ.1 του άρθρου 16 του ίδιου ως άνω νόμου.

5.Κατά δε την παρ.3 του άρθρου 28 του ν.4919/2022, το εγγεγραμμένο στο ΓΕΜΗ νομικό πρόσωπο, που είναι υπόχρεο εγγραφής σύμφωνα με όσα προβλέπονται στο άρθρο 16, διαγράφεται από το ΓΕΜΗ με την περάτωση της εκκαθάρισης, οπότε η διαγραφή διενεργείται ύστερα από αίτηση του εκκαθαριστή ή των εκκαθαριστών, ενός από τους εταίρους ή ενός εκ των μελών της ένωσης ή οποιουδήποτε τρίτου έχει έννομο συμφέρον.

6.Λαμβάνοντας υπ'όψιν το ανωτέρω νομικό πλαίσιο σε συνδυασμό με την εταιρική νομοθεσία που διέπει τον εκάστοτε εταιρικό τύπο, με την παρούσα σκοπείται η ερμηνεία της νέας προμνησθείσας διάταξης του ΚΦΔ σύμφωνα με το πνεύμα του νομοθέτη, που επιδιώκει να χορηγήσει στις επιχειρήσεις τη δυνατότητα να προβούν σε διακοπή εργασιών ενώπιον της Φορολογικής Διοίκησης στον χρόνο που πράγματι έπαυσαν την παραγωγική τους λειτουργία καθώς και κάθε εταιρική δοσοληψία και φορολογική συναλλαγή, ασχέτως των τηρούμενων στοιχείων στο οικείο μητρώο (εμπορικής ή μη) δημοσιότητας. Για το λόγο αυτό, διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση ύπαρξης ευρήματος κατά τις διενεργούμενες επαληθεύσεις Μητρώου, **εφόσον το νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα, που εγγράφεται στο ΓΕΜΗ ή άλλο Ειδικό Δημόσιο Βιβλίο ή Μητρώο εκτός ΓΕΜΗ, επιθυμεί να διακόψει σε χρόνο προγενέστερο της ημερομηνίας λύσης ή και θέσεως του σε εκκαθάριση, δύναται το αίτημα διακοπής εργασιών να υποβληθεί με αντιρρήσεις, ώστε ο πραγματικός χρόνος διακοπής εργασιών να προσδιοριστεί κατόπιν περαιτέρω διερεύνησης των πραγματικών περιστατικών της υπόθεσης.**

7.Στην περίπτωση αυτή, ο φορολογούμενος καλείται σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 5 της Α.1157/2024 απόφασης του Διοικητή ΑΑΔΕ να αιτιολογήσει την από μέρους του απόρριψη της προτεινόμενης κατόπιν των διενεργούμενων επαληθεύσεων ημερομηνίας διακοπής εργασιών, η οποία μπορεί να συμπίπτει με την ημερομηνία λύσης ή και θέσεως σε εκκαθάριση του νομικού προσώπου/ νομικής οντότητας ή να είναι και μεταγενέστερη, επισυνάπτοντας δικαιολογητικά έγγραφα που τεκμαίρουν το αίτημά του επί της ειδικής ψηφιακής εφαρμογής. Από τα προσκομιζόμενα έγγραφα θα πρέπει να αποδεικνύεται ότι το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα κατά την ημερομηνία λύσης του δεν είχε πάγια, αποθέματα, εμπορεύσιμα και εν γένει εταιρική περιουσία ή εκκρεμότητες, που προέρχονταν από έννομες σχέσεις που είχε συνάψει κατά το στάδιο λειτουργίας του και έχρηζαν τακτοποίησης ή περαίωσης. Προς το σκοπό αυτό, προσκομίζει ενδεικτικά: ισολογισμό έναρξης εκκαθάρισης νόμιμα δημοσιευμένο, ισολογισμό λήξης εκκαθάρισης νόμιμα δημοσιευμένο καθώς και οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο στοιχείο που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του, το οποίο ως πραγματικό γεγονός κρίνεται από την αρμόδια φορολογική υπηρεσία.

8.Εάν από την επεξεργασία του αιτήματος επιβεβαιωθούν οι ισχυρισμοί του φορολογούμενου για τη μη ύπαρξη παγίων, αποθεμάτων, εμπορεύσιμων κλπ, τηρουμένων και των λοιπών προϋποθέσεων της Α.1157/2024 απόφασης του Διοικητή ΑΑΔΕ, ο πραγματικός χρόνος διακοπής εργασιών που θα προσδιοριστεί κατόπιν των διενεργούμενων επαληθεύσεων, δύναται να ανατρέχει σε χρόνο προγενέστερο της ημερομηνίας λύσης ή και θέσεως σε εκκαθάριση του νομικού προσώπου/ νομικής οντότητας. Παρέπεται ότι στην περίπτωση αυτή λοιπές μεταβολές εργασιών που έχουν καταχωριστεί στο φορολογικό μητρώο συνεπεία του γεγονότος της λύσης ή και θέσεως σε εκκαθάριση αφορώσες ενδεικτικά τη νόμιμη εκπροσώπηση της επιχείρησης στο στάδιο εκκαθάρισης, δεν είναι δεσμευτικές για τον προσδιορισμό του πραγματικού χρόνου διακοπής εργασιών. Σύμφωνα μάλιστα με την περ.1.5 της παρ.1 του άρθρου 4 της Α.1157/2024 απόφασης του Διοικητή ΑΑΔΕ, στις περιπτώσεις μεταγενέστερων δηλώσεων μεταβολής εργασιών, οι οποίες κρίνεται ότι δεν επηρεάζουν τον χρόνο διακοπής, αντικαθίσταται η ημερομηνία αυτών αναλόγως για την καταχώριση της διακοπής εργασιών με την ημερομηνία που έχει προσδιορισθεί από τις διενεργούμενες επαληθεύσεις ως χρόνος διακοπής εργασιών.

9.Αντιθέτως, εάν από την επεξεργασία του αιτήματος δεν επιβεβαιωθούν οι ισχυρισμοί του φορολογούμενου και αποδειχθεί ότι το νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα έχει πράγματι

προβεί σε πράξεις εκκαθάρισης, διότι κατά το χρόνο λύσης του είχε πάγια, αποθέματα, εμπορεύσιμα κλπ, τότε η ημερομηνία λύσης/θέσεως σε εκκαθάριση επιδρά δεσμευτικά και η ημερομηνία διακοπής εργασιών δεν μπορεί να ανατρέχει σε χρόνο προγενέστερο της πλέον πρόσφατης μεταβολής εργασιών που έχει καταχωριστεί στο φορολογικό μητρώο.

10.Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση για τη διακοπή εργασιών σε πραγματικό χρόνο εξετάζεται από την αρμόδια φορολογική υπηρεσία η πλήρωση και των λοιπών προϋποθέσεων που ορίζονται στην Α.1157/2024 απόφαση του Διοικητή ΑΑΔΕ.

11.Τέλος, υπενθυμίζεται ότι σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της περ.γ της παρ. 2 του άρθρου 2 της Α.1157/2024 απόφασης του Διοικητή ΑΑΔΕ, η αιτούμενη ημερομηνία διακοπής εργασιών πρέπει να ταυτίζεται με την ημερομηνία διαγραφής από το ΓΕΜΗ ή άλλο Ειδικό Δημόσιο Βιβλίο ή Μητρώο εκτός ΓΕΜΗ, όταν η διαγραφή από αυτά ανάγεται σε χρόνο από την 23-11-2016 και μετά και η ημερομηνία λύσης απορρέει από δικαστική απόφαση.

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω, παρέχονται τα ακόλουθα παραδείγματα:

Παράδειγμα 1

Την 3-7-2025 καταχωρίζεται στο ΓΕΜΗ το ιδιωτικό συμφωνητικό των εταίρων της ΟΕ «ΧΚ», με το οποίο οι εταίροι αποφάσισαν τη λύση της εταιρείας, επισυνάπτοντας και τον ισολογισμό εκκαθάρισης. Κατόπιν τούτων, η εταιρία την ίδια ημέρα διαγράφεται από το ΓΕΜΗ. Ακολούθως, και ενώ στο φορολογικό μητρώο έχουν καταχωριστεί όλες οι μεταβολές εργασιών του ανωτέρω νομικού προσώπου, υποβάλλεται αίτημα διακοπής εργασιών με αντιρρήσεις στην ψηφιακή εφαρμογή με αιτούμενο χρόνο διακοπής εργασιών την 7-2-2024. Από τις διενεργούμενες επαληθεύσεις της αρμόδιας φορολογικής υπηρεσίας δεν προκύπτει κανένα απαγορευτικό εύρημα πέραν της ημερομηνίας λύσης/θέσεως σε εκκαθάριση, από τον δε προσκομιζόμενο ισολογισμό εκκαθάρισης προκύπτει ότι η εταιρεία κατά τον χρόνο λύσης της δεν είχε εταιρική περιουσία, ούτε άλλη εκκρεμότητα που να έχρηζε τακτοποίησης. Στην περίπτωση αυτή, επαληθεύεται ότι η τελευταία μεταβολή δεν επηρεάζει τον χρόνο διακοπής εργασιών και κατ'εξαίρεση γίνεται δεκτό ότι το αίτημα για διακοπή εργασιών (την 7-2-2024) μπορεί να ανατρέχει και σε χρόνο προγενέστερο της πλέον πρόσφατης μεταβολής εργασιών, ήτοι σε πραγματικό χρόνο προγενέστερο της ημερομηνίας λύσης/θέσεως σε εκκαθάριση της ΟΕ και η ημερομηνία όλων των μεταγενέστερων δηλώσεων μεταβολής εργασιών, ήτοι η ημερομηνία λύσης/θέσεως σε εκκαθάριση, αντικαθίσταται με την ημερομηνία της διακοπής εργασιών δηλ. την 7-2-2024.

Παράδειγμα 2

Η ΑΕ «Χ» με την από 1-12-2021 ανακοίνωση του ΓΕΜΗ τίθεται αυτεπάγγελα από το τελευταίο σε λύση από 4-6-2021 λόγω παρόδου του καταστατικού χρόνου διάρκειάς της. Την επόμενη ημέρα, 2-12-2021 καταχωρίζεται στο ΓΕΜΗ ο ισολογισμός έναρξης εκκαθάρισης της ΑΕ με την επωνυμία «(ΥΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ) Χ» καθώς και η από 1-12-2021 απόφαση της Γενικής Συνέλευσης με την οποία ορίζεται εκκαθαριστής. Την 1-7-2025 καταχωρίζεται στο ΓΕΜΗ το πρακτικό Γενικής Συνέλευσης με το οποίο εγκρίνεται ο ισολογισμός πέρατος εκκαθάρισης, ο οποίος επίσης συνυποβάλλεται προς δημοσίευση. Κατόπιν τούτων, η εταιρεία διαγράφεται από το ΓΕΜΗ με ημερομηνία 1-7-2025. Ακολούθως, υποβάλλεται αίτημα διακοπής εργασιών με

αντιρρήσεις στην ψηφιακή εφαρμογή με αιτούμενο χρόνο διακοπής την 4-5-2021. Στο φορολογικό μητρώο έχουν καταχωριστεί όλες οι μεταβολές εργασιών του ανωτέρω νομικού προσώπου. Το αίτημα δρομολογείται προς την αρμόδια φορολογική υπηρεσία για περαιτέρω διερεύνηση. Από έλεγχο των προσκομιζόμενων ισολογισμών έναρξης και λήξης της εκκαθάρισης, προκύπτει ότι η εταιρεία κατά το χρόνο λύσης της είχε πάγια, αποθέματα και εμπορεύσιμα, για τα οποία διενήργησε τις απαραίτητες πράξεις εκκαθάρισης. Στην περίπτωση αυτή, η ημερομηνία διακοπής εργασιών δεν μπορεί να ανατρέχει σε χρόνο προγενέστερο της πλέον πρόσφατης μεταβολής εργασιών, ήτοι της 1-12-2021 (ημερομηνία διορισμού του εκκαθαριστή). Ο τελικός όμως προσδιορισμός της ημερομηνίας διακοπής εργασιών θα καθορισθεί κατόπιν συνεκτίμησης και τυχόν λοιπών ευρημάτων που δύνανται να ανακύψουν από τις επαληθεύσεις λόγω των πράξεων εκκαθάρισης που έχουν διενεργηθεί.

Παράδειγμα 3

Την 2-3-2024 καταχωρίζεται στο ΓΕΜΗ η με αρ.ΧΧ/ΧΧΧΧ απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, με την οποία διατάσσεται η λύση της ΕΕ «Β» με ημερομηνία λύσης την 15-6-2023. Την 4-7-2025 καταχωρίζεται στο ΓΕΜΗ ο τελικός ισολογισμός πέρατος εκκαθάρισης της ως άνω εταιρείας και κατόπιν τούτων, η εταιρεία διαγράφεται από το ΓΕΜΗ την ίδια ημέρα. Ακολούθως, υποβάλλεται αίτημα διακοπής εργασιών με αντιρρήσεις στην ψηφιακή εφαρμογή με αιτούμενο χρόνο διακοπής εργασιών την 4-5-2022. Το αίτημα δρομολογείται προς την αρμόδια φορολογική υπηρεσία για περαιτέρω διερεύνηση ενώ στο φορολογικό μητρώο έχουν καταχωριστεί όλες οι μεταβολές εργασιών της ανωτέρω εταιρείας. Στην περίπτωση αυτή, εφόσον δεν προκύψει άλλο εύρημα που να επιβάλλει αναβίωση, η ημερομηνία διακοπής εργασιών πρέπει να ταυτίζεται με την ημερομηνία διαγραφής από το ΓΕΜΗ, καθότι η ημερομηνία λύσης απορρέει από δικαστική απόφαση.

Από την έκδοση της παρούσας παύει να ισχύει κάθε προγενέστερη αντίθετη ερμηνεία της Διοίκησης.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ**I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) και ΚΕΦΟΔΕ/ΥΦΕ
2. Γ.Ε.Φ. (μέσω των Δ.Ο.Υ.)
3. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής
(με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε.)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γραφείο Υπουργού Οικονομικών
2. Γραφείο Υφυπουργού Οικονομικών
3. Γενική Γραμματεία Φορολογικής Πολιτικής
4. Αποδέκτες Πίνακα Α' (εκτός των αριθ. 2 και 3 αυτού)
5. » » Β'
6. » » Γ' (εκτός του αριθ. 7 αυτού)
7. » » Ζ' (εκτός των αριθ. 2, 3, 4, 5 και 6 αυτού)
8. » » Η' (εκτός των αριθ. 4, 10 και 11 αυτού)
9. Εθνικό Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης
E-mail: protocol@efka.gov.gr
10. Υπουργείο Ανάπτυξης και Επενδύσεων
Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή
Γενική Διεύθυνση Αγοράς
Δ/νση Εταιρειών
E-mail: companylaw@gge.gr

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Όλες οι Διευθύνσεις της ΓΔΦ
3. Όλες οι Διευθύνσεις της ΓΔΦΛ
4. Όλες οι Διευθύνσεις της ΓΔΗΛΕΔ
5. Διεύθυνση Εξυπηρέτησης/Τμήμα Ζ'