



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 28-04-2025

Αριθμός απόφασης: 678

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης  
Ταχ. Δ/νση: Τακαντζά 08-10  
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη  
Τηλέφωνο : 2313-332241  
E-Mail : ded.thess@aade.gr**

### **ΑΠΟΦΑΣΗ**

#### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

**1. Τις διατάξεις :**

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Την με αρ. Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4 Τη με ημερομηνία κατάθεσης ...**2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία ..... με **ΑΦΜ** ..... κατά της υπ' αρ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 , του Προϊσταμένου του ....., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του .....

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **30.12.2024** και με αριθμό ..... πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία ..... με **ΑΦΜ** ....., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **φορολογικού έτους 2019** του Προϊσταμένου του ....., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας (με κύρια δραστηριότητα ιατρικές υπηρεσίες ειδικότητας πλαστικής χειρουργικής) φόρος 33.094,20€ και πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022 ποσού 16.547,10€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 49.641,30€, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβείσας ύλης ύψους 137.892,49€.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται στην από 05.12.2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν.4172/2013, του ..... δυνάμει της υπ' αρ. ....-2023 εντολής ελέγχου φορολογικής περιόδου 01.01.2018 - 31.12.2019.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Παράβαση νόμου

-Ανυπαρξία των πραγματικών και νομικών προϋποθέσεων για την έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων

-Πλημμελής ερμηνεία και εφαρμογή των κείμενων νομοθετικών διατάξεων.

Επειδή, στο άρθρο. 84 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «2. Τα άρθρα 27 και 28 εφαρμόζονται για ελέγχους που γίνονται με βάση εντολή που εκδίδεται μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος....4.

Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν».

**Επειδή**, στο άρθρο 23 του ν.4987/2022, που ίσχυσε έως 18/04/2024, (νυν άρθρο 27 του Ν. 5104/2024) οριζόταν ότι : «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

**Επειδή**, στο άρθρο 76 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

**Επειδή**, στο άρθρο 21 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι: « 1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις ...»

**Επειδή**, στις διατάξεις του Ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014) (ΕΛΠ) ορίζεται ότι:

Άρθρο 3: Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία «1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπρώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς...5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική

νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων...».

Άρθρο 4 παρ. 10: «Οι πληροφορίες που απαιτούνται από το παρόν άρθρο δύναται να παρέχονται από άλλα αρχεία που τηρεί η οντότητα ή από συνδυασμό αρχείων...».

Άρθρο 5: 1. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος «Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση...[..] 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. 6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη. 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.».

Άρθρο 11: «Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:...β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί. γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού».

Άρθρο 13: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών

καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.»

Άρθρο 17: «1. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις συντάσσονται με σαφήνεια, σύμφωνα με τις θεμελιώδεις παραδοχές του δουλευμένου και της συνέχισης της δραστηριότητας, καθώς και τις ακόλουθες γενικές αρχές: α) ...β) ....γ) Η αναγνώριση και η επιμέτρηση των στοιχείων του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων γίνεται με σύνεση και ξεχωριστά για κάθε στοιχείο. Συμψηφισμοί μεταξύ περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων ή μεταξύ εξόδων και εσόδων δεν επιτρέπονται, εκτός εάν τέτοιος συμψηφισμός προβλέπεται από τον παρόντα νόμο. δ) .ε) Όλα τα στοιχεία του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων που προκύπτουν στην τρέχουσα περίοδο αναγνωρίζονται στην περίοδο αυτή βάσει της αρχής του δουλευμένου. στ) ..ζ) η) .θ) 8. Γεγονότα που έγιναν εμφανή μετά τη λήξη της περιόδου (ημερομηνία αναφοράς), αλλά πριν από την ημερομηνία κατά την οποία το αρμόδιο όργανο εγκρίνει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις για δημοσιοποίηση, αναγνωρίζονται στην κλειόμενη περίοδο, εφόσον αναφέρονται σε συνθήκες που υπήρχαν στο τέλος αυτής της περιόδου και επηρεάζουν τα κονδύλια του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1003/2014, με την οποία παρέχονται οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4308/2014: «στην παρ 5 του άρθρου 3. Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία, ορίζεται ότι: «3.5.1 Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τόσο τη λογιστική αξία όσο και τη φορολογική βάση, εφόσον διαφέρουν, των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση. Η υποχρέωση αυτή είναι αυτονόητη προϋπόθεση για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της οντότητας. Η παρακολούθηση δύναται να γίνεται με οποιοδήποτε πρόσφορο και ασφαλή τρόπο, ώστε να μπορούν να εξαχθούν οι απαραίτητες πληροφορίες για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, τη σύνταξη των φορολογικών δηλώσεων, και τη διασφάλιση της δυνατότητας διενέργειας ελέγχων..... Περαιτέρω στην παρ 12 του ιδίου ως άνω άρθρου ορίζεται ότι: «3.4 Η τήρηση τόσο του απλογραφικού όσο και του διπλογραφικού συστήματος γίνεται σε κάθε περίπτωση σύμφωνα με τη θεμελιώδη αρχή του δεδουλευμένου (accrual assumption) κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 17 του παρόντος νόμου. Δηλαδή, αναγνωρίζονται και καταχωρούνται οι επιπτώσεις των συναλλαγών και γεγονότων όταν προκύπτουν και όχι όταν διακανονίζονται ταμειακά»..... Άρθρο 11 Χρόνος έκδοσης τιμολογίου (για χονδρικές πωλήσεις)... 11.1.2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου

αποσυνδέεται από την εφαρμογή της αρχής του δεδουλευμένου σχετικά με την αναγνώριση των πωλήσεων. Δηλαδή, η υποχρέωση αναγνώρισης των εσόδων είναι θέμα πραγματικών περιστατικών σύμφωνα με τα σχετικά κριτήρια αναγνώρισης (π.χ. παράδοση αγαθών, παροχή υπηρεσίας) και δεν προϋποθέτει την έκδοση τιμολογίου η οποία μπορεί και να γίνεται σε μεταγενέστερο χρόνο. Αυτό ισχύει ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησης των λογιστικών βιβλίων (απλογραφικό ή διπλογραφικό λογιστικό σύστημα... Άρθρο 13. Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης...13.1.4. Στην περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσιών που θα παρασχεθούν σε μελλοντικό χρόνο για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, τα στοιχεία λιανικής εκδίδονται με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού, ανεξάρτητα του τρόπου καταβολής (μετρητοίς, επιταγές, πιστωτικές κάρτες κ.λπ.). Τέτοιες περιπτώσεις είναι, μεταξύ άλλων, τα εισιτήρια θεαμάτων, τα εισιτήρια μεταφοράς προσώπων κ.λπ. Ο χρόνος αυτός μπορεί να είναι πριν από την έναρξη ή με την έναρξη της παροχής της υπηρεσίας, και η έκδοση του σχετικού παραστατικού μπορεί να τίθεται ως προϋπόθεση για να αποκτήσει και να μπορεί να ασκήσει ο πελάτης το δικαίωμα λήψης ή χρήσης των υπηρεσιών, για ορισμένο ή μη χρονικό διάστημα. Σημειώνεται ότι το πλήθος των λήψεων των υπηρεσιών μπορεί να είναι, ή να μην είναι, καθορισμένο.

**Επειδή, με το άρθρο 8 παρ. 4 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του. Κατ' εξαίρεση για τις αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος της είσπραξής τους, εκτός από την περίπτωση που εισπράττονται αναδρομικά κατόπιν ένστασης ή δικαστικής απόφασης, όπου χρόνος κτήσης τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο ανάγονται. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2014 και μετά και εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο ή προκύπτει με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο το έτος στο οποίο ανάγονται, υπάγονται σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται.»**

**Επειδή, με την ΠΟΛ.1223/2015,ορίζεται ότι: 5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 8 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο».**

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του Ν. 4172/2013 με τις διατάξεις του άρθρου 8 τίθεται ως γενικός κανόνας για το χρόνο κτήσης του εισοδήματος το σύστημα της δεδουλευμένης βάσης, ήτοι ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του εισοδήματος, όπως άλλωστε ίσχυε και με τις προϊσχύσασες διατάξεις του Ν.2238/1994, εν αντιθέσει με το σύστημα της ταμειακής βάσης το οποίο εφαρμόζεται κατά ρητή διατύπωση του νόμου μόνο για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο».

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι για την υπαγωγή εισοδήματος σε φόρο απαιτείται να συντρέχουν για το εισόδημα αυτό σωρευτικά δύο προϋποθέσεις: α) να έχει καταστεί δεδουλευμένο εντός του οικείου φορολογικού έτους και β) να έχει αποκτηθεί το δικαίωμα είσπραξής του εντός του ίδιου έτους. Οι δύο αυτές προϋποθέσεις για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2015 και μετά είναι ανάλογες με τις τιθέμενες από τα άρθρα 11 και 13 του Ν.4308/2014 προϋποθέσεις σχετικά με το χρόνο έκδοσης τιμολογίου ή στοιχείου λιανικής πώλησης. Επομένως, το εισόδημα θεωρείται σε κάθε περίπτωση ότι αποκτάται στο χρόνο που υπάρχει υποχρέωση έκδοσης των προβλεπόμενων παραστατικών, καθόσον κατά το χρόνο αυτό πληρούνται και οι δύο ως άνω προϋποθέσεις. Στην περίπτωση που το σχετικό παραστατικό εκδίδεται εντός του επόμενου φορολογικού έτους, όπως προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις του Ν.4308/2014 (μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα), αλλά αφορά το προηγούμενο φορολογικό έτος, το σχετικό εισόδημα θεωρείται ότι έχει αποκτηθεί στο φορολογικό έτος το οποίο αφορά, δηλαδή το προηγούμενο. Εξαίρεση από τα προαναφερόμενα αποτελεί η περίπτωση κατά την οποία έχει εκδοθεί εντός του φορολογικού έτους το προβλεπόμενο παραστατικό χωρίς ωστόσο να έχει καταστεί δεδουλευμένο το σχετικό εισόδημα (π.χ. απόκτηση δικαιώματος λήψης υπηρεσίας όπως συμβαίνει σε γυμναστήρια, υπηρεσίες οδικής βοήθειας, κ.λπ.). Στην περίπτωση αυτή το σχετικό εισόδημα αποκτάται στο φορολογικό έτος που καθίσταται δεδουλευμένο, ήτοι στο χρόνο που παρέχονται οι σχετικές υπηρεσίες. Ομοίως, ποσά που εισπράττονται σε ένα φορολογικό έτος ως προκαταβολή δεν θεωρούνται έσοδα του φορολογικού έτους στο οποίο εισπράχθηκαν, αλλά αυτού το οποίο αφορούν και καθίστανται δεδουλευμένα. Όταν δεν έχει αποκτηθεί δικαίωμα είσπραξης για παροχή υπηρεσίας που διαρκεί πέραν του φορολογικού έτους, διότι δεν έχει ολοκληρωθεί η παροχή του συνόλου ή μέρους της υπηρεσίας αυτής, με αποτέλεσμα να μην υπάρχει υποχρέωση έκδοσης του προβλεπόμενου παραστατικού (β' προϋπόθεση), το εισόδημα που καθίσταται λογιστικώς δεδουλευμένο δεν θεωρείται εισόδημα του φορολογικού έτους εντός του οποίου καθίσταται λογιστικώς δεδουλευμένο, αλλά του φορολογικού έτους εντός του οποίου

ολοκληρώνεται το σύνολο ή μέρος της παροχής και υπάρχει υποχρέωση έκδοσης του σχετικού παραστατικού.....»

**Επειδή**, εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρία το υπό κρίση φορολογικό έτος 2019 δραστηριοποιούνταν σε ιατρικές υπηρεσίες ειδικότητας πλαστικής χειρουργικής στη .... επί της οδού ....., τηρούσε απλογραφικά βιβλία των ΕΛΠ και υπαγόταν σε κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

Από την επεξεργασία των τηρηθέντων βιβλίων και των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α διαπιστώθηκε από τη φορολογική αρχή σημαντική απόκλιση μεταξύ των συνολικών εκροών στις δηλώσεις Φ.Π.Α και των ακαθάριστων εσόδων στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως κάτωθι:

**Πίνακας 1 Διαφορά εκροών Φ.Π.Α – εσόδων φορ. εισοδήματος**

| έτος          | Σύνολο εκροών       | Ακαθάριστα έσοδα εισοδήματος | Διαφορά           | % διαφοράς |
|---------------|---------------------|------------------------------|-------------------|------------|
| 2019          | 336.291,73          | 198.399,24                   | 137.892,49        | 41%        |
| 2020          | 340.875,56          | 217.735,40                   | 123.140,16        | 36%        |
| 2021          | 370.904,94          | 231.761,92                   | 139.143,02        | 38%        |
| 2022          | 531.616,03          | 316.815,23                   | 214.800,80        | 40%        |
| <b>Σύνολα</b> | <b>1.579.688,26</b> | <b>964.711,79</b>            | <b>614.976,47</b> | <b>39%</b> |

Ζητήθηκαν διευκρινίσεις για την ανωτέρω διαφορά από την επιχείρηση με μήνυμα ηλεκτρονικής αλληλογραφίας και με το με αρ. ....2023 αίτημα παροχής διευκρινίσεων άρθρου 14 ν. 4987/2022 και υποβλήθηκε μέσω ηλεκτρονικής αλληλογραφίας επεξηγηματικό υπόμνημα με το οποίο διευκρινίστηκε ότι η ανωτέρω διαφορά οφείλεται στον τρόπο λειτουργίας της οντότητας και συγκεκριμένα στην αναγνώριση των δεδουλευμένων εσόδων κάθε χρήσης με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας βάσει των οριζόμενων στην ΠΟΛ 1003/14 (άρθρο 13) και στην παρ. 2 άρθρου 11 ν. 4308/2024 (Ε.Λ.Π). Το δεδουλευμένο έσοδο κάθε χρήσης εμφανίζεται σε διακριτές στήλες στα τηρηθέντα βιβλία με εγγραφές που αντιστοιχούν σε δελτία παρουσίας των πελατών στα πλαίσια ενός πακέτου παροχών που περιλαμβάνει περισσότερες της μιας επισκέψεων.

**Επειδή**, στο άρθρο 77 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

**Επειδή**, η προσφεύγουσα εταιρία ισχυρίζεται ότι στο πλαίσιο εκπλήρωσης του καταστατικού της σκοπού και προκειμένου να προσελκύσει πελατεία και να αυξήσει τα ακαθάριστα έσοδά της παρέχει στους πελάτες της πακέτα υπηρεσιών και προσφορών, μέσω των οποίων οι πελάτες της

επί της ουσίας προπληρώνουν την παροχή των υπηρεσιών τους, τις οποίες λαμβάνουν εν τέλει σε μελλοντικό και αόριστο χρόνο. Όταν ένας πελάτης αγοράζει πακέτο υπηρεσιών και καταβάλλει το σχετικό τίμημα, η εταιρία εκδίδει το φορολογικό στοιχείο και αποδίδει τον αναλογούντα και εισπραχθέντα ΦΠΑ μέσω της οικείας περιοδικής δήλωσης. Όσον αφορά όμως το θέμα της καταχώρισης του σχετικού εσόδου στα βιβλία και της συμπερίληψής του στην οικεία φορολογική δήλωση, αυτό, με βάση την αρχή του δεδουλευμένου εξαρτάται αποκλειστικά και μόνο από τον χρόνο εκτέλεσης της σχετικής υπηρεσίας προς τον πελάτη, αναλόγως των παρουσιών του – επισκέψεων του στην επιχείρηση. Για τον λόγο αυτό η εταιρεία καταχωρεί στα βιβλία της δύο στήλες, εκ των οποίων στην πρώτη καταχωρούνται οι εισπράξεις (από όπου υπολογίζεται και ο προς απόδοση Φ.Π.Α.) και στην δεύτερη καταχωρούνται οι εκτελέσεις του εισοδήματος, ήτοι η εν τοις πράγμασι παροχή της υπηρεσίας προς τον πελάτη και η αξία αυτής, η οποία, σύμφωνα με την αρχή του δεδουλευμένου, περιλαμβάνεται στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Οι καρτέλες μελών-πελατών περιλαμβάνουν μεταξύ άλλων, δύο στήλες, μια με τίτλο «Χρέωση» και μια με τίτλο «Πίστωση». Στη στήλη «Χρέωση» καταγράφεται η αξία της παρασχεθείσας υπηρεσίας (εκτελεσμένο εισόδημα) και στη στήλη «Πίστωση» καταγράφονται οι εισπράξεις. Η προσφεύγουσα διατείνεται ότι καταγράφει και καταχωρεί στα βιβλία της άπαντα τα έσοδά της, εφαρμόζοντας με τον τρόπο αυτό τις διατάξεις του ν. 4308/2014. Κατά συνέπεια, υποστηρίζει ότι έχει συμπεριλάβει στην οικεία φορολογική δήλωση το εισόδημα που έχει πραγματοποιηθεί από την παροχή υπηρεσιών προς τους πελάτες της εντός του οικείου φορολογικού έτους (ήτοι το εκτελεσμένο εισόδημα).

Προς επίρρωση του ισχυρισμού της παραθέτει εκ νέου με την ενδικοφανή προσφυγή τους παρακάτω πίνακες (που ήδη είχαν υποβληθεί και στο στάδιο του ελέγχου) από τους οποίους προκύπτει προοδευτικά το ποσοστό του εκτελεσμένου εισοδήματός της από το έτος 2019 έως και το 2024:

| ΕΤΟΣ          | Εισπράξεις.       | Εκτελέσεις.       | Επιστροφές.     | Ανεκτέλεστο.     | Ποσοστό εκτελέσεων. |
|---------------|-------------------|-------------------|-----------------|------------------|---------------------|
| 2019          | 335,694.11        | 196,310.71        | 1,390.97        | 137,992.43       | 80.08%              |
| 2020          | 0.00              | 37,679.53         | 2,804.91        | 97,507.99        |                     |
| 2021          | 0.00              | 14,457.11         | 696.55          | 82,354.33        |                     |
| 2022          | 0.00              | 7,523.32          | 1,500.00        | 73,331.01        |                     |
| 2023          | 0.00              | 3,952.80          | 497.65          | 68,880.56        |                     |
| 2024          | 0.00              | 1,998.87          | 0.00            | 66,881.69        |                     |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b> | <b>335,694.11</b> | <b>261,922.34</b> | <b>6,890.08</b> | <b>66,881.69</b> |                     |

| ΕΤΟΣ          | Εισπράξεις.       | Εκτελέσεις.       | Επιστροφές.     | Ανεκτέλεστο.     | Ποσοστό<br>εκτελέσεων. |
|---------------|-------------------|-------------------|-----------------|------------------|------------------------|
| 2020          | 337,560.92        | 175,417.25        | 2,077.66        | 160,066.01       | 77.89%                 |
| 2021          | 0.00              | 59,087.67         | 789.04          | 100,189.30       |                        |
| 2022          | 0.00              | 18,021.67         | 50.00           | 82,117.63        |                        |
| 2023          | 0.00              | 5,269.89          | 1,204.25        | 75,643.49        |                        |
| 2024          | 0.00              | 993.29            | 0.00            | 74,650.20        |                        |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b> | <b>337,560.92</b> | <b>258,789.77</b> | <b>4,120.95</b> | <b>74,650.20</b> |                        |

| ΕΤΟΣ          | Εισπράξεις.       | Εκτελέσεις.       | Επιστροφές.     | Ανεκτέλεστο.     | Ποσοστό<br>εκτελέσεων. |
|---------------|-------------------|-------------------|-----------------|------------------|------------------------|
| 2021          | 371,006.16        | 156,077.67        | 2,758.83        | 212,169.66       | 77.98%                 |
| 2022          | 0.00              | 99,941.88         | 1,019.90        | 111,207.88       |                        |
| 2023          | 0.00              | 22,895.25         | 1,041.94        | 87,270.69        |                        |
| 2024          | 0.00              | 5,578.38          | 0.00            | 81,692.31        |                        |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b> | <b>371,006.16</b> | <b>284,493.18</b> | <b>4,820.67</b> | <b>81,692.31</b> |                        |

| ΕΤΟΣ          | Εισπράξεις.       | Εκτελέσεις.       | Επιστροφές.     | Ανεκτέλεστο       | Ποσοστό<br>εκτελέσεων. |
|---------------|-------------------|-------------------|-----------------|-------------------|------------------------|
| <b>2022</b>   | <b>496,468.16</b> | <b>158,348.86</b> | 2,311.29        | 335,808.01        | 65.55%                 |
| 2023          | 0.00              | 132,316.45        | 6,357.31        | 197,134.25        |                        |
| 2024          | 0.00              | 25,167.44         | 934.00          | 171,032.81        |                        |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b> | <b>496,468.16</b> | <b>315,832.75</b> | <b>9,602.60</b> | <b>171,032.81</b> |                        |

Ωστόσο το προοδευτικό ανεκτέλεστο υπόλοιπο που προκύπτει από τους ανωτέρω πίνακες κατά τα έτη 2019-2022 δεν δύναται να διασταυρωθεί από τα δεδομένα των τηρηθέντων βιβλίων καθώς η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε ούτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ούτε στο στάδιο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής έθεσε στον έλεγχο σχετικό αντίγραφο σε ηλεκτρονική μορφή του συγκεντρωτικού αρχείου, από όπου να προκύπτουν τα δεδομένα των ανωτέρω πινάκων, επικαλούμενη τον μεγάλο όγκο των δεδομένων και τη δυσχέρεια διαβίβασής τους, παρόλο που ο έλεγχος είχε τη δυνατότητα να τα ελέγξει.

Περαιτέρω, από την επισκόπηση των πινάκων παρατηρήθηκε διαρκής μείωση του ποσοστού εκτέλεσης των προπληρωμένων εργασιών στα έτη 2019-2022 και διαρκής αύξηση του ποσοστού του ανεκτέλεστο εισοδήματος της χρονιάς, το οποίο έφτασε στο έτος 2022 στο 68%:

| Έτος | Εισπράξεις | Ανεκτέλεστο | % Ανεκτέλεστο |
|------|------------|-------------|---------------|
| 2019 | 335.694,11 | 137.992,43  | 41%           |
| 2020 | 337.560,92 | 160.066,01  | 47%           |
| 2021 | 371.006,16 | 212.169,66  | 57%           |

2022 496.468,16 335.808,01 68%

Στο έτος 2022 φέρεται να εκτελέστηκαν υπηρεσίες προηγούμενων ετών συνολικής αξίας **125.486,87€** (7.523,32€ από το έτος 2019, 18.021,67€ από το έτος 2020 και 99.941,88€ από το έτος 2021), ενώ οι εκτελέσεις υπηρεσιών της ίδιας χρονιάς ήταν **158.348,86€** ήτοι ποσοστό 32% των συνολικών εισπράξεων της χρονιάς.

Στο έτος 2024 εκτελέστηκαν υπηρεσίες συνολικής αξίας 1.998,87€ οι οποίες αφορούν ανεκτέλεστο υπόλοιπο του έτους 2019 ενώ παραμένει στο τέλος του 2024 συνολικό ανεκτέλεστο υπόλοιπο του έτους 2019 ποσού **66.881,69€**.

Η διαχρονική απόκλιση 39-41% μεταξύ των δηλούμενων εκροών στις δηλώσεις Φ.Π.Α και των ακαθάριστων εσόδων στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος δεν δικαιολογείται και η συνεχής αύξηση του ποσοστού του ανεκτέλεστου εισοδήματος δεν συνάδει ούτε με την κοινή συναλλακτική πρακτική ούτε με την αρχή του δεδουλευμένου, που επικαλείται η προσφεύγουσα. Υπό φυσιολογικές συνθήκες θα ανέμενε κανείς ότι οι ιατρικές υπηρεσίες (που είθισται να χρήζουν άμεσης εκτέλεσης) θα παρέχονταν σε ορισμένο αριθμό επισκέψεων και χωρίς μεγάλη καθυστέρηση, και τα ακαθάριστα έσοδα από αυτές θα παρουσίαζαν μικρές αποκλίσεις ανά έτος μεταξύ του λογιστικού και δεδουλευμένου εσόδου.

Από την επεξεργασία δε των αρχείων «Κατάσταση αποδείξεων» και «Δελτίο Παρουσίας Πελατών» που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου προέκυψε ότι από τους **2231** πελάτες που εμφανίζουν πίστωση στα έτη 2019-2022, δηλαδή που πλήρωσαν κυρίως για ιατρικές υπηρεσίες, από τους **2231** πελάτες που είχαν κάποια χρέωση στα έτη 2019-2022, δηλαδή πλήρωσαν για παροχή υπηρεσίας, οι 409, δηλαδή ποσοστό 18%, δεν εκτέλεσαν καμία υπηρεσία στα έτη 2019-2022. Συγκεκριμένα δεν εκτέλεσαν καμία υπηρεσία 131 πελάτες στο έτος 2019, 104 πελάτες στο έτος 2020 και οι 55 πελάτες στο έτος 2021, διαπίστωση που αντιβαίνει κατά πολύ στην κοινή λογική. Από τις υποβληθείσες δε δηλώσεις ΦΠΑ της προσφεύγουσας για το έτος 2019 προκύπτει ότι το 79,72% των παρεχόμενων υπηρεσιών της αφορά απαλλασσόμενες υπηρεσίες, ήτοι υπηρεσίες ιατρικής (που είθισται να εκτελούνται άμεσα, όπως προαναφέρθηκε) και όχι αισθητικής.

Παρατηρήθηκε μάλιστα, ότι το ποσοστό του ανεκτέλεστου εισοδήματος ήταν πολύ μεγαλύτερο στους πελάτες με μεγάλη αξία συναλλαγών. Ειδικότερα, από την επισκόπηση των επισκέψεων των δέκα πελατών με την μεγαλύτερη χρέωση στα έτη 2019-2022 (βάσει της αξίας των εκδοθεισών ΑΠΥ) προέκυψε ποσοστό εκτέλεσης **54%**, όπως φαίνεται στον πίνακα που ακολουθεί:

| α/α | Ονοματεπώνυμο | Σύνολο Χρέωσης | Σύνολο Πίστωσης | Ανεκτέλεστο | % ανεκτέλεστου |
|-----|---------------|----------------|-----------------|-------------|----------------|
| 1   | .....         | 57.791,00      | 17.137,53       | 40.653,47   | 70%            |

|    |               |                   |                   |                   |            |
|----|---------------|-------------------|-------------------|-------------------|------------|
| 2  | ...           | 52.250,00         | 28.330,88         | 23.919,12         | 46%        |
| 3  | ....          | 43.439,00         | 13.140,14         | 30.298,86         | 70%        |
| 4  | ....          | 27.833,00         | 13.541,98         | 14.291,02         | 51%        |
| 5  | ..            | 26.397,00         | 14.023,82         | 12.373,18         | 47%        |
| 6  | .....         | 21.471,00         | 10.656,88         | 10.814,12         | 50%        |
| 7  | ...           | 21.307,80         | 16.179,28         | 5.128,52          | 24%        |
| 8  | ..            | 17.970,00         | 9.804,79          | 8.165,21          | 45%        |
| 9  | ...           | 15.964,00         | 11.099,19         | 4.864,81          | 30%        |
| 10 | .....         | 14.481,00         | 3.298,58          | 11.182,42         | 77%        |
|    | <b>Σύνολα</b> | <b>298.903,80</b> | <b>137.213,07</b> | <b>161.690,73</b> | <b>54%</b> |

Από την επεξεργασία δε των αρχείων «Κατάσταση αποδείξεων» και «Δελτίο Παρουσίας Πελατών» για την πελάτισσα (με την μεγαλύτερη αξία παρασχεθεισών υπηρεσιών στο έτος 2019) ....., προέκυψε ότι, ενώ στις 29.11.2019 υπήρχε ήδη ανεκτέλεστο υπόλοιπο ποσού **8.255,93€** η ανωτέρω πελάτισσα ..... κατέβαλε κατά την ίδια ημερομηνία ποσό **1.500,00€** (650,00€ και 850,00€) βάσει των ΑΠΥ . και ΓΒ... χωρίς να εκτελέσει καμία υπηρεσία την ημέρα εκείνη, διαπίστωση που αντιβαίνει και αυτή την κοινή λογική. Επισημαίνεται δε ότι η μια εκ των δυο ΑΠΥ, η ΓΒ....., εκδόθηκε χωρίς ΦΠΑ – δηλαδή αφορά παροχή ιατρικής υπηρεσίας κι όχι παροχή αισθητικής υπηρεσίας.

Σημειώνεται τέλος, ότι στην με αρ. ....08.2024 υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 δεν δηλώθηκε το ανεκτέλεστο υπόλοιπο των προηγούμενων ετών, αφού τα δηλωθέντα έσοδα ταυτίζονται με τις εκροές (την καθαρή αξία των εκδοθεισών Α.Π.Υ. του έτους) των υποβληθεισών περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α του ιδίου έτους.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων η φορολογική αρχή έκρινε μη αξιόπιστο το λογιστικό σύστημα της προσφεύγουσας ως προς τον υπολογισμό του εκτελεσθέντος εισοδήματος βάσει της αρχής του δεδουλευμένου και προσδιόρισε τα αποτελέσματα του φορολογικού έτους 2019 ως κάτωθι:

| Περιγραφή                                    | Δήλωσης    | Ελέγχου    | Διαφορά    |
|----------------------------------------------|------------|------------|------------|
| Έσοδα παροχής υπηρεσίας                      | 197.784,66 | 335.677,15 | 137.892,49 |
| Λοιπά έσοδα                                  | 614,58     | 614,58     | 0,00       |
| Σύνολο εσόδων                                | 198.399,24 | 336.291,73 | 137.892,49 |
| Δαπάνες                                      | 188.619,46 | 188.619,46 | 0,00       |
| Αποτέλεσμα προ φόρου                         | 9.779,78   | 147.672,27 | 137.892,49 |
| Πλέον θετική διαφορά λογιστικής - φορ. βάσης | 15.475,86  | 15.475,86  | 0,00       |
| Καθαρά αποτελέσματα                          | 25.255,64  | 163.148,13 | 137.892,49 |
| Μείον ζημία προηγούμενης χρήσης              | 18.256,40  | 18.256,40  | 0,00       |
| Φορολογητέα αποτελέσματα                     | 6.999,24   | 144.891,73 | 137.892,49 |

**Επειδή**, ούτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ούτε στο στάδιο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, παρασχέθηκαν από την προσφεύγουσα πληροφορίες και στοιχεία που να τεκμηριώνουν την πραγματοποίηση της παρεχόμενης υπηρεσίας και την αξία των εκτελεσθεισών υπηρεσιών από κάθε αγορασθέν πακέτο πελάτη και συνακόλουθα το ύψος του ανεκτέλεστου τμήματος (μη δεδουλευμένου), όπως: αρχεία όλων των πελατών της (ως προς το εκτελεσθέν εισόδημα), τις υπηρεσίες που τους παρείχε, την ημερομηνία που συνάφθηκε το κάθε πακέτο παροχής υπηρεσιών, τη χρονική περίοδο που κάλυπτε το χρηματικό ποσό του συνόλου των παρεχόμενων υπηρεσιών, τον αριθμό των επισκέψεων που δύνατο να πραγματοποιήσει ο κάθε πελάτης, πόσες από τις επισκέψεις, που περιλαμβάνονται στο πακέτο, πραγματοποιήθηκαν σε κάθε έτος από τον κάθε πελάτη και πόσες μεταφέρθηκαν σε επόμενο έτος ή πόσες από αυτές δεν θα πραγματοποιηθούν τελικά για κάποιο λόγο.

Περαιτέρω η προσφεύγουσα δεν πραγματοποίησε καταχωρίσεις στα βιβλία της, ούτε προσκόμισε/επέδειξε πρόσθετα βοηθητικά αρχεία που να προσδιορίζουν το τελικώς μη εκτελεσθέν εισόδημα, δηλαδή το μη μεταφερόμενο σε επόμενο ή επόμενα φορολογικά έτη, για το οποίο όφειλε να εκδώσει και τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία (πιστωτικά τιμολόγια) και να κατέχει παραστατικά που να τεκμηριώνουν την επιστροφή των χρημάτων στους πελάτες.

Επίσης, δεν προσκομίστηκαν συμφωνητικά με τους πελάτες, παραστατικά εξόφλησης των συναλλαγών (όπως αποδείξεις είσπραξης) ή κινήσεις τραπεζικού λογαριασμού.

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση αντίκειται στην συναλλακτική πρακτική, αλλά και στην κοινή λογική η προπληρωμή του συνολικού ποσού για την απόκτηση δικαιώματος λήψης υπηρεσιών και η πραγματοποίησή τους εν τέλει σε μελλοντικό και αόριστο χρόνο, χωρίς να ορίζεται μέχρι ποιο έτος κατά μέγιστο εκτείνεται η εκτέλεση του πακέτου υπηρεσιών.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα, ούτε στο στάδιο του ελέγχου από τη φορολογική αρχή ούτε στο πλαίσιο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής παρείχε επαρκείς εξηγήσεις ως προς τον τρόπο (μέσω ιδιαίτερων λογιστικών αρχείων) παρακολούθησης για το μη εκτελεσθέν εισόδημα που αποδεδειγμένα να είχε μεταφερθεί σε επόμενα έτη οπότε και να φορολογήθηκε.

Οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με αρ.πρωτ. .... / **30.12.2024** ενδικοφανούς προσφυγής της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρίας με την επωνυμία ..... με **ΑΦΜ** .....

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

Η υπ' αρ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του .....

|                                     | ποσό σε € |
|-------------------------------------|-----------|
| Υπόλοιπο φόρου                      | 33.094,20 |
| Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022  | 16.547,10 |
| Σύνολο φόρων, εισφορών για καταβολή | 49.641,30 |

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Ν.5104/2024.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
α/α**

**ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ**

**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