



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 28/05/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1009

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10  
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη  
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240  
e-mail : ded.thess@aaade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις :**

α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 Α' 58/19.04.2024), εφεξής ΚΦΔ,

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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφασης 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 28/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΑΕ» με ΑΦΜ: ....., κατά των κατωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ:

α) της υπ' αριθ. ....0/30.12.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018,

β) της υπ' αριθ. ....9/30.12.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ. ....0/30.12.2024 και ....9/30.12.2024 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των φορολογικών ετών 2018 και 2019 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

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

Επί της από 28/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΑΕ» 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ....0/30.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ εξαλείφθηκαν οι ζημιές της χρήσης ποσού 13.558,71€ και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία με αντικείμενο εργασιών την εμπορική αντιπροσώπευση που μεσολαβεί στην πώληση εφημερίδων, για το φορολογικό έτος 2018, κύριος φόρος 61.338,52€ πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58 Ν.4987/2022 ποσού 30.669,26€, ήτοι συνολικό ποσό 92.007,78€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της, με την προσθήκη στα δηλωθέντα κέρδη α) ως λογιστικής διαφοράς, της καθαρής αξίας δαπανών, ποσού 198.307,58€, με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούνται οι προβλεπόμενες από τα άρθρα 22 – 23 του ν.4172/2013 προϋποθέσεις έκπτωσης, και β) διαφορών επί ενδοομιλικών συναλλαγών ποσού 26.763,27€, λόγω μη τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων με συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια του άρθρου 2 του ν.4172/2013.

Με την υπ' αριθ. ....9/30.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ εξαλείφθηκαν οι ζημιές της χρήσης ποσού 63.692,37€ και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, για το φορολογικό έτος 2019, κύριος φόρος 4.698,34€ πλέον προστίμου ανακρίβειας άρθρου 58 Ν.4987/2022 ποσού 2.349,17€, ήτοι συνολικό ποσό 7.047,51€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της, με την προσθήκη στα δηλωθέντα κέρδη α) ως λογιστικής διαφοράς, της καθαρής αξίας δαπανών, ποσού 58.825,76€, με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούνται οι προβλεπόμενες από τα άρθρα 22 – 23 του ν.4172/2013 προϋποθέσεις έκπτωσης, και β) διαφορών επί ενδοομιλικών συναλλαγών ποσού 10.884,31€, λόγω μη τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων με συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια του άρθρου 2 του ν.4172/2013.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 30/12/2024 έκθεσης φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 725/04.07.2024 εντολής του Προϊσταμένου του.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως να τροποποιηθούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων για το φορολογικό έτος 2018.
2. Παράνομος, εσφαλμένος και εν γένει αναιτιολόγητος προσδιορισμός λογιστικών διαφορών, ως προς τις μη αναγνωρισθείσες δαπάνες, η καθαρή αξία των οποίων υπερβαίνει το ποσό των 500,00€, οι οποίες φέρονται να μην εξοφλήθηκαν με χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, ήτοι δαπάνες συνολικού ποσού 186.287,26€ για το φορολογικό έτος 2018 και συνολικού ποσού 50.675,44€ για το φορολογικό έτος 2019.

3. Παράνομη η κρίση του ελέγχου αναφορικά με τις ενδοομιλικές συναλλαγές και ειδικότερα, η χρήση της αναπόσβεστης αξίας του παγίου κατά την έρευνα για την τήρηση της αρχής των ίσων αποστάσεων.

#### **Ως προς τον 1<sup>ο</sup> προβαλλόμενο λόγο**

**Επειδή**, με το άρθρο 36 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης...».

**Επειδή**, με το άρθρο 5 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση, γίνεται με ψηφιακά μέσα με την επιφύλαξη της παρ. 7 του παρόντος και της παρ. 2 του άρθρου 83. 2. Αν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η ψηφιακή κοινοποίηση συντελείται με την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του ή του φορολογικού αντιπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του... 4. Πράξη ή έγγραφο που κοινοποιείται ψηφιακά στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις παρ. 1 έως 3, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί: α) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσώπου στο οποίο αφορά η κοινοποίηση στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής τους, ή β) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή τους στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, αν το πρόσωπο στο οποίο αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης...».

**Επειδή**, με το άρθρο 83 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «1. Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις και η διαδικασία για την εφαρμογή της ψηφιακής κοινοποίησης πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει η Φορολογική Διοίκηση και, ιδίως, οι προϋποθέσεις και η διαδικασία σχετικά με τη δήλωση και επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στον λογαριασμό του φορολογούμενου της κοινοποιούμενης πράξης ή του εγγράφου, τα στοιχεία της ψηφιακής ειδοποίησης και κάθε άλλο ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή του άρθρου 5, περί κοινοποίησης πράξεων και λοιπών εγγράφων. Με όμοια απόφαση, δύναται να προβλέπονται και άλλοι τρόποι ψηφιακής κοινοποίησης, ιδίως με αξιοποίηση ψηφιακών εφαρμογών που αναπτύσσει η Φορολογική Διοίκηση. 2. Με απόφαση του Διοικητή δύναται να ορίζεται ως τρόπος κοινοποίησης πράξεων και λοιπών εγγράφων της Φορολογικής Διοίκησης ένας ή περισσότεροι από τους παρακάτω τρόπους, για τις περιπτώσεις που δεν είναι δυνατή η κοινοποίηση με ψηφιακά μέσα:... γ) η επίδοσή τους κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999, Α' 97) ή με δικαστικό επιμελητή. Με την ίδια απόφαση δύναται να καθορίζεται η έκταση εφαρμογής εκάστου τρόπου, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή του άρθρου 5...».

**Επειδή**, με την Α.1076/2024 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 2670) ορίζεται ότι: «Άρθρο 1 Πεδίο Εφαρμογής. Οι διατάξεις της παρούσας απόφασης εφαρμόζονται για την κοινοποίηση με ψηφιακά μέσα, κατά το άρθρο 5 του ΚΦΔ, πράξεων προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων, του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή προστίμου και του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 33 του ΚΦΔ, των λοιπών πράξεων και εγγράφων που

άπτονται των διαδικασιών του ελέγχου, όπως ιδίως των εκθέσεων ελέγχου, των ειδικών εκθέσεων ελέγχου της παρ. 5 του άρθρου 45 του ΚΦΔ, της εντολής ελέγχου, των αιτημάτων των άρθρων 14 και 15 του ΚΦΔ,.... Στην περίπτωση που δεν είναι δυνατή η κοινοποίηση με ψηφιακά μέσα σύμφωνα με το άρθρο 5 του ΚΦΔ, εφαρμόζονται οι διατάξεις της υπό στοιχεία Α.1068/29.04.2024 (Β' 2534) απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία καθορίζονται οι λοιποί τρόποι κοινοποίησης των πράξεων, αποφάσεων ή εγγράφων της Φορολογικής Διοίκησης... Άρθρο 2 Υποχρεώσεις Φορολογουμένων. Οι φορολογούμενοι οφείλουν, εφόσον δεν το έχουν ήδη πράξει, να εγγραφούν ως νέοι χρήστες στις Ηλεκτρονικές Υπηρεσίες Δημοσίου και να αποκτήσουν κωδικούς TAXISnet υποβάλλοντας ηλεκτρονική αίτηση στην ψηφιακή πύλη myAADE. Εφόσον είναι εγγεγραμμένοι και έχουν προβεί σε μεταβολή στις διευθύνσεις ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail) υποχρεούνται να τις επικαιροποιήσουν στην ψηφιακή πύλη myAADE, στην επιλογή «Μητρώο και Επικοινωνία» και στην ενότητα «Στοιχεία Επικοινωνίας». Η επικαιροποίηση των διευθύνσεων ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail) πρέπει να πραγματοποιείται σε κάθε μεταβολή τους. Οι φορολογούμενοι δεν μπορούν να επικαλούνται τις μεταβολές των στοιχείων επικοινωνίας έναντι της Α.Α.Δ.Ε. έως την ημερομηνία πραγματοποίησης της επικαιροποίησής τους. Άρθρο 3 Διαδικασία Κοινοποίησης. 1. Η ψηφιακή κοινοποίηση των πράξεων ή αποφάσεων ή εγγράφων ή ατομικών ειδοποιήσεων, που φέρουν ηλεκτρονική υπογραφή ή έχουν μορφή σαρωμένου (σκαναρισμένου) εγγράφου, με τα κατά νόμο συγκοινοποιούμενα, του άρθρου 1 συντελείται με την ανάρτησή τους: α) Εάν αφορούν φυσικό πρόσωπο στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του ή του φορολογικού αντιπροσώπου του στην ψηφιακή πύλη myAADE στην οικεία ψηφιακή εφαρμογή για τις πράξεις που εκδίδονται κεντρικά ή σε οποιοδήποτε υποδειχθέν από την ηλεκτρονική ειδοποίηση σημείο του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. ή στην εφαρμογή «Μητρώο και Επικοινωνία-Τα Μηνύματά μου»... 2. Οι πράξεις, οι αποφάσεις, τα έγγραφα και οι ατομικές ειδοποιήσεις του άρθρου 1, θεωρείται ότι έχουν νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών α) από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό των προσώπων της παρ. 1 του παρόντος, στα οποία αφορά η κοινοποίηση, στην ψηφιακή πύλη myAADE στην οικεία ψηφιακή εφαρμογή για τις πράξεις που εκδίδονται κεντρικά ή σε οποιοδήποτε υποδειχθέν από την ηλεκτρονική ειδοποίηση σημείο του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. ή στην εφαρμογή «Μητρώο και Επικοινωνία-Τα Μηνύματά μου» και την ηλεκτρονική ειδοποίησή τους στις δηλωθείσες από τα ως άνω πρόσωπα διευθύνσεις ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, της προθεσμίας αυτής αρχομένης από οποιαδήποτε ενέργεια (ανάρτηση ή ηλεκτρονική ειδοποίηση) λάβει χώρα τελευταία, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της κοινοποιούμενης πράξης ή του εγγράφου... Άρθρο 4 Πιστοποιητικό Παραλαβής – Στοιχεία Ηλεκτρονικής Κοινοποίησης. Με την παραλαβή από τον φορολογούμενο στην ψηφιακή πύλη myAADE στην εφαρμογή «Μητρώο και Επικοινωνία-Τα Μηνύματά μου» ή στην οικεία ψηφιακή εφαρμογή για τις πράξεις που εκδίδονται κεντρικά ή σε οποιοδήποτε υποδειχθέν από την ηλεκτρονική ειδοποίηση σημείο του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. της κοινοποιούμενης πράξης, ή απόφασης ή ατομικής ή εγγράφου του άρθρου 1, διατίθεται από το σύστημα ψηφιακό πιστοποιητικό παραλαβής, που φέρει μοναδικό αριθμό και περιλαμβάνει υποχρεωτικά τον Αριθμό Φορολογικό Μητρώου του φορολογούμενου, το είδος, τον αριθμό, την ημερομηνία και το όργανο έκδοσης της πράξης, της απόφασης, της ατομικής ειδοποίησης ή του εγγράφου του άρθρου 1 και των συγκοινοποιούμενων, την ημερομηνία και την ώρα παραλαβής στην ψηφιακή πύλη myAADE στην εφαρμογή «Μητρώο και Επικοινωνία-Τα Μηνύματά μου» ή στην οικεία ψηφιακή

εφαρμογή για τις πράξεις που εκδίδονται κεντρικά ή σε οποιοδήποτε υποδειχθέν από την ηλεκτρονική ειδοποίηση σημείο του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. καθώς και τα ηλεκτρονικά ίχνη ανάρτησης. Το ψηφιακό πιστοποιητικό παραλαβής καταχωρίζεται στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και είναι διαθέσιμο σε κάθε περίπτωση που τυχόν απαιτηθεί. Άρθρο 5 Στοιχεία ηλεκτρονικής ειδοποίησης. Στην ηλεκτρονική ειδοποίηση που αποστέλλεται στη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που έχει δηλωθεί από τον φορολογούμενο, με την ανάρτηση της πράξης, της απόφασης, της ατομικής ειδοποίησης ή του εγγράφου του άρθρου 1, αναφέρεται κατά περίπτωση ο Α.Φ.Μ., το username, τα στοιχεία του φορολογούμενου (όνομα, επώνυμο, πατρώνυμο) εμφανιζόμενα μερικώς με την υπόδειξη να μεταβεί στην ψηφιακή πύλη myAADE στην οικεία ψηφιακή εφαρμογή για τις πράξεις που εκδίδονται κεντρικά ή σε οποιοδήποτε υποδειχθέν από την ηλεκτρονική ειδοποίηση σημείο του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε. ή στην εφαρμογή «Μητρώο και Επικοινωνία-Τα Μηνύματά μου» προκειμένου να ενημερωθεί για πράξη ή απόφαση ή ατομική ειδοποίηση ή εγγράφου του άρθρου 1 της Φορολογικής Διοίκησης που τον αφορά...».

Επειδή, με την Α.1068/2024 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 2534) ορίζεται ότι: «1. Οι πράξεις προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων, ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου ή προστίμου και το σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 33 του ΚΦΔ, οι λοιπές πράξεις και έγγραφα που άπτονται των διαδικασιών του ελέγχου, όπως ιδίως οι εκθέσεις ελέγχου, οι ειδικές εκθέσεις ελέγχου της παρ. 5 του άρθρου 45 του ΚΦΔ, η εντολή ελέγχου, τα αιτήματα των άρθρων 14 και 15 του ΚΦΔ, η πράξη επιβολής μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου των παρ. 5 και 6 του άρθρου 45 του ΚΦΔ, καθώς και η ατομική ειδοποίηση καταβολής οφειλής - υπερημερίας του άρθρου 46 του ΚΦΔ και του άρθρου 7 του ΚΕΔΕ, η ατομική ειδοποίηση του άρθρου 4 του ΚΕΔΕ, οι αποφάσεις που εκδίδει η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και οι λοιπές πράξεις, αποφάσεις ή έγγραφα που εκδίδει η Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με τον ΚΦΔ, στην περίπτωση που δεν δύνανται να κοινοποιηθούν με ψηφιακά μέσα σύμφωνα με το άρθρο 5 του ΚΦΔ, κοινοποιούνται εγγράφως με συστημένη επιστολή ή με επίδοση σύμφωνα με τον ΚΔΔ. 2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο ή η ατομική ειδοποίηση ή η απόφαση της παρ. 1, αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται:... β) εφόσον επιδοθεί κατά τις διατάξεις του ΚΔΔ...».

Επειδή, στον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999, Α' 97) ορίζεται στο άρθρο 50, με τίτλο "Προς ιδιώτες", ότι «1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις. 2. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα, νοείται, ως κατοικία, η οικία, το διαμέρισμα και γενικώς ο στεγασμένος χώρος που προορίζεται για διήμερευση και διανυκτέρευση, ενώ, ως χώρος εργασίας, ο χώρος άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας...».

Στο άρθρο 51, με τίτλο "Στην κατοικία", ότι «1. Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 απουσιάζουν από την κατοικία τους, το έγγραφο παραδίδεται στο σύζυγο ή σε οποιονδήποτε από τους συγγενείς ή σε μέλος του προσωπικού, εφόσον τα πρόσωπα αυτά συνοικούν μαζί τους και, σε περίπτωση μη ανεύρεσης κανενός από τα παραπάνω πρόσωπα, σε οποιονδήποτε από τους λοιπούς συνοίκους. 2. Σύνοικοι θεωρούνται και οι θυρωροί των πολυκατοικιών, καθώς και οι διευθυντές ξενοδοχείων ή οικοτροφείων. Οι ένοικοι άλλων διαμερισμάτων δεν θεωρούνται σύνοικοι. 3. Η επίδοση στα πρόσωπα που προβλέπουν οι

προηγούμενες παράγραφοι επιτρέπεται εφόσον, κατά την κρίση του οργάνου που ενεργεί την επίδοση, αυτά έχουν συνείδηση των πράξεών τους.».

Στο άρθρο 52, με τίτλο “Στο χώρο εργασίας” ότι: «1. Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 απουσιάζουν από το κατάστημα, το γραφείο ή το εργαστήριο όπου εργάζονται, το έγγραφο παραδίδεται σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο, που εργάζεται στον ίδιο χώρο... 2. Η διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 51 εφαρμόζεται και στις επιδόσεις του άρθρου αυτού.».

Στο άρθρο 53, με τίτλο “Ειδικές Περιπτώσεις” ότι: «1. Ειδικώς, η επίδοση σε ιδιώτες: α) αν αυτοί νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κρατούνται σε φυλακή,... β) αν πρόκειται για αξιωματικούς, υπαξιωματικούς, οπλίτες ή όργανα των ενόπλων δυνάμεων, των σωμάτων ασφαλείας ή του λιμενικού ή πυροσβεστικού σώματος,... γ) αν πρόκειται για πρόσωπα που ανήκουν στην υπηρεσία φάρων, φανών, σηματοφόρων ή υπηρετούν σε εμπορικό πλοίο που βρίσκεται σε ελληνικό λιμένα,... 2. ... 3. ...».

Στο άρθρο 54, με τίτλο “Σε πρόσωπα γνωστής διεύθυνσης στην αλλοδαπή και σε πρόσωπα άγνωστης διαμονής” ότι: «Αν η διεύθυνση της κατοικίας και του χώρου εργασίας εκείνου τον οποίο αφορά η επίδοση, του νόμιμου αντιπροσώπου και του δικαστικού πληρεξουσίου του, η οποία έχει δηλωθεί, βρίσκεται στην αλλοδαπή, η επίδοση προς αυτούς, αν δεν υπάρχει αντίκλητος, γίνεται με παράδοση του επιδοτέου εγγράφου στον Υπουργό Εξωτερικών ή στον εξουσιοδοτημένο από αυτόν υπάλληλο, ο οποίος οφείλει να το παραδώσει, χωρίς υπαίτια καθυστέρηση, σε εκείνον που αφορά η επίδοση, με έγγραφη απόδειξη, την οποία και υποχρεούνται να διαβιβάσει στη γραμματεία του οικείου δικαστηρίου...».

Στο άρθρο 55, με τίτλο “Θυροκόλληση” ότι: «1. Η επίδοση γίνεται με Θυροκόλληση: α) αν τα πρόσωπα προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση, ή β) αν τα υπηρεσιακά όργανα, στα οποία παραδίδεται το έγγραφο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 49, 52, 53 και 54, αρνούνται την παραλαβή ή την υπογραφή της έκθεσης. 2. Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση του επιδοτέου εγγράφου εντός σφραγισμένου και αδιαφανούς φακέλου, επί του οποίου αναγράφονται μόνο τα στοιχεία της επιδίδουσας υπηρεσίας και του προς η κοινοποίηση προσώπου από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου».

Στο άρθρο 56, με τίτλο “Έκθεση” ότι: «1. Για κάθε επίδοση, το όργανο που τη διενεργεί συντάσσει έκθεση. 2. Η έκθεση, εκτός από τα στοιχεία που ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 44, πρέπει να μνημονεύει: α) την παραγγελία προς επίδοση, β) σαφή προσδιορισμό του επιδοτέου εγγράφου και των προσώπων τα οποία αφορά, γ) την ημέρα και την ώρα της επίδοσης, δ) το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και την ιδιότητα με την οποία το παρέλαβε, καθώς και ε) τους λόγους που προκάλεσαν τη θυροκόλληση. 3. Η έκθεση υπογράφεται από το όργανο της επίδοσης, καθώς και από το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο. Σε περίπτωση θυροκόλλησης, η έκθεση υπογράφεται από το όργανο και το μάρτυρα... 4. ...».

Επειδή, με την υπ’ αρ. 616/2021 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ κρίθηκε ότι η διακοπή της προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου συντελείται όχι μόνο με την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης, αλλά προαπαιτεί και την κοινοποίηση αυτής στο πρόσωπο σε βάρος του οποίου χωρεί ο καταλογισμός.

**Επειδή**, με την υπ' αριθ. 615/2024 απόφαση του ΣτΕ κρίθηκε ότι κατά την έννοια του άρθρου 5 του Ν.4174/2013 (προϊσχύσαντος ΚΦΔ), η επίδοση των καταλογιστικών πράξεων της φορολογικής αρχής σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Δ.Δ. αφορά καταρχήν τις επιδόσεις των άρθρων 53 και 54 του αυτού Κώδικα, η δε προσφυγή στην επίδοση καταλογιστικής πράξης δια θυροκολλήσεως είναι νόμιμη, μόνο εφόσον από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι δεν ευδοκίμησαν οι λοιποί τρόποι κοινοποίησης, στους οποίους προτάσσεται από τον νομοθέτη η κοινοποίηση με ηλεκτρονικό τρόπο.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση της υπ' αριθ. ....0/30.12.2024 προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 έχει υποπέσει σε παραγραφή στις 31/12/2024, διότι η κοινοποίησή της, που συντελέστηκε κατά τις διατάξεις του άρθρου 55 του ΚΔΔ με θυροκόλληση, στις 30/12/2024, είναι μη νόμιμη, σύμφωνα με τα κριθέντα στην υπ' αριθ. 615/2024 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι στις 30/12/2024, ημέρα Δευτέρα και ώρα 15:56, η εντελλόμενη υπάλληλος μετέβη στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας επί της οδού ..... στη Θεσσαλονίκη, προκειμένου να κοινοποιήσει την προσβαλλόμενη πράξη. Καθόσον δεν βρήκε τον Διευθύνοντα Σύμβουλο της εταιρείας ..... (ΑΦΜ ..... ) ή άλλο φυσικό πρόσωπο, η υπάλληλος θυροκόλλησε παρουσία μάρτυρα την εν λόγω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με το άρθρο 55 του ΚΔΔ, και συνέταξε την προβλεπόμενη έκθεση επίδοσης.

Ωστόσο, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτουν εκείνα τα γεγονότα που καθιστούσαν αδύνατη την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης με ψηφιακά μέσα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ σε συνδυασμό με τις υπ' αριθ. Α.1068/2024 και Α.1076/2024 αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ και τα κριθέντα στην υπ' αριθ. 615/2024 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, προκειμένου να είναι νόμιμη η κοινοποίησή της κατά τις διατάξεις του άρθρου 55 του ΚΔΔ με θυροκόλληση.

Ως εκ τούτου, δεν προκύπτει η κοινοποίηση της υπ' αριθ. ....0/30.12.2024 προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 να συντελέστηκε έως την 31/12/2024, ημερομηνία κατά την οποία παραγράφηκε το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου, και ως εκ τούτου σύμφωνα με την κρίση του ΣτΕ (υπ' αριθ 616/2021 απόφαση), ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι το δικαίωμα του Δημοσίου έχει παραγραφεί κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός, παρελκούσης ως αλυσιτελούς της εξέτασης των λοιπών προβαλλόμενων λόγων αναφορικά με την εν λόγω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

**Ως προς τον 2<sup>ο</sup> προβαλλόμενο λόγο**

**Επειδή**, με το άρθρο 76 του ΚΦΔ 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου*».

**Επειδή**, με το άρθρο 33 παρ. 2 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «*...Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου...*».

Επειδή, με το άρθρο 36 παρ. 6 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου)...».

Επειδή, με το άρθρο 44 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται ότι: «“Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων” είναι ο φόρος που επιβάλλεται ετησίως στα κέρδη που πραγματοποιούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες».

Επειδή, με το άρθρο 45 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται: α) οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,...».

Επειδή, με το άρθρο 47 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Γ', του Μέρους Δεύτερου («Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων») του Κ.Φ.Ε., εκτός από τις περιπτώσεις όπου ορίζεται διαφορετικά στο παρόν κεφάλαιο...».

Επειδή, με το άρθρο 21 του ίδιου νόμου 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... 2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία...».

Επειδή, με το άρθρο 22 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

Επειδή, με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: α)... β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1113/2015 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού (άρθρου 22) τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. 2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον



της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της. Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣτΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης... β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση... γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά... 3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48... 1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν:... β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις ΠΟΛ.1216/2014 και ΠΟΛ.1079/2015 εγκυκλίου μας...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1216/2014 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή της περ. β' του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι: «2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου... 6. Σε περίπτωση που οι αντισυμβαλλόμενοι είναι ταυτόχρονα προμηθευτές και πελάτες, επιτρέπεται να προβούν σε εκατέρωθεν λογιστικούς συμψηφισμούς, εφόσον αυτό δεν αντιβαίνει σε διατάξεις άλλων νόμων. Όταν η διαφορά που απομένει μετά τον συμψηφισμό είναι μεγαλύτερη των 500 ευρώ, τότε για να αναγνωρισθεί το σύνολο των αγορών απαιτείται η εξόφλησή της με τραπεζικό μέσο πληρωμής...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1079/2015 παρασχέθηκαν συμπληρωματικές οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή της περ. β' του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι: «1. Σε περίπτωση αγοράς αγαθών που παραδίδονται από επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών ταχυμεταφοράς (ταχυμεταφορέας - courier - «εισπράκτορας για λογαριασμό τρίτων») με αντικαταβολή του τιμήματος χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής αλλά με μετρητά, τότε η επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ταχυμεταφοράς αναγράφει στο «συνοδευτικό δελτίο ταχυμεταφοράς» (ΣΥ.ΔΕ.ΤΑ) που υποχρεούται να εκδίδει με βάση τον Κανονισμό Γενικών Αδειών

(αριθμ. Απόφ. 686/064 της Εθνικής Επιτροπής Τηλεπικοινωνιών και Ταχυδρομείων - Ε.Ε.Τ.Τ. /ΦΕΚ 1700Β /10.07.2013) τον αριθμό και την ημερομηνία του τιμολογίου που εξοφλείται και το ακριβές ποσό των μετρητών που παραλαμβάνει. Η επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ταχυμεταφοράς έχει την υποχρέωση να καταθέσει συνολικά τα ποσά σε τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας εντολέα - πωλητή, εντός δύο (2) ημερών από την έκδοση του ΣΥ.ΔΕ.ΤΑ. Το αντίγραφο του «συνοδευτικού δελτίου ταχυμεταφοράς» (ΣΥ.ΔΕ.ΤΑ.) που παραδίδεται στον αγοραστή των αγαθών και αναγράφει το ποσό που αυτός κατέβαλε διαφυλάσσεται μέχρι το χρόνο παραγραφής της χρήσης μέσα στην οποία το έλαβε. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και στις περιπτώσεις που οι συναλλαγές πραγματοποιούνται μέσω εμπορικών αντιπροσώπων ή εισπρακτόρων, κ.λπ...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1158/2016 παρασχέθηκαν πρόσθετες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή της περ. β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι: «...αναφορικά με τους λογιστικούς συμψηφισμούς σε περίπτωση που οι αντισυμβαλλόμενοι είναι ταυτόχρονα προμηθευτές και πελάτες, ισχύουν και για κάθε περίπτωση συμψηφισμού υποχρεώσεων από αγορές αγαθών ή υπηρεσιών με απαιτήσεις έναντι των ίδιων προσώπων που έχουν γεννηθεί από άλλη αιτία (π.χ. απαιτήσεις των αγροτικών συνεταιρισμών έναντι των μελών τους για την κάλυψη της συνεταιριστικής τους μερίδας, απαίτηση για απόδοση των ποσών που εισέπραξε εταιρεία ταχυμεταφορέων - courier - «εισπρακτορά για λογαριασμό τρίτων» κατ' εντολή της επιχείρησης από πελάτες της, κ.λπ.). Επομένως, σε περίπτωση που οι σχετικές υποχρεώσεις εξοφλούνται δια συμψηφισμού τους με απαιτήσεις έναντι των ίδιων προσώπων, οι αντίστοιχες δαπάνες αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών, κατά το μέρος που διαμορφώνουν το κόστος πωληθέντων κάθε φορολογικού έτους, αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013, ανεξάρτητα από την αιτία προέλευσης των απαιτήσεων αυτών. Επισημαίνεται, ωστόσο, ότι σε περίπτωση που, μετά τον συμψηφισμό, η εναπομένουσα υποχρέωση από την αγορά αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών υπερβαίνει τα 500 ευρώ, η εξόφλησή της θα πρέπει να γίνει με τραπεζικό μέσο πληρωμής προκειμένου να αναγνωρισθεί προς έκπτωση το σύνολο του κόστους πωληθέντων που αναλογεί στις σχετικές αγορές».

Επειδή, με το άρθρο 27 του ΚΦΔ ορίζεται 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, με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1036/2017 Απόφαση του Διοικητή ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1023/27.03.2017) ορίζεται ότι: «Κατά το φορολογικό έλεγχο επιχειρήσεων που τηρούν διπλογραφικά βιβλία του Ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251), για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014 και μετά, θα εφαρμόζεται το Πρόγραμμα Ελέγχου του παραρτήματος ΙΙΙ της ΠΟΛ.1124/18.6.2015. Το Πρόγραμμα Ελέγχου τροποποιείται ή συμπληρώνεται από τον Ελεγκτή βάσει και των δεδομένων της κάθε υπόθεσης, με έγκριση των Προϊσταμένων του».

Επειδή, στο παράρτημα ΙΙΙ της ΠΟΛ.1124/18.06.2015 Απόφασης του ΓΓΔΕ (ΦΕΚ Β' 1196/22.06.2015) ορίζεται ότι: «...Γ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ... 1.Β) Μη εκπιπόμενες

επιχειρηματικές δαπάνες (άρθρο 23 ν.4172/2013). Στο πλαίσιο του ελέγχου δαπανών για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος να ελεγχθεί εάν μεταξύ των δαπανών της ελεγχόμενης επιχείρησης υφίστανται οι ακόλουθες περιπτώσεις μη εκπιπτόμενων δαπανών: *ι. κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ καθώς και η εξόφληση δαπάνης μισθωτής υπηρεσίας κατά την έννοια του ΚΦΕ, εφόσον η τμηματική ή ολική καταβολή δεν έγινε με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής...*».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στην από 30/12/2024 έκθεση φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προκύπτει ότι, για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2019, κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθ. 725/04.07.2024 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, διενεργήθηκαν ελεγκτικές επαληθεύσεις του παραρτήματος ΙΙΙ της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1124/2015 Απόφασης του ΓΓΔΕ (ΦΕΚ Β' 1196/22.06.2015) βάσει της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1036/2017 Απόφασης του Διοικητή ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1023/27.03.2017). Από τον διενεργηθέντα έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος προέκυψαν λογιστικές διαφορές συνολικού ποσού 58.825,76€, με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούνται οι προβλεπόμενες από τα άρθρα 22 – 23 του ν.4172/2013 προϋποθέσεις έκπτωσης.

Ειδικότερα, κατά την ελεγκτική επαλήθευση της διερεύνησης των μη εκπιπτόμενων δαπανών του άρθρου 23 του ν.4172/2013, δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, μεταξύ άλλων, δαπάνες (αμοιβές προμήθειας των εκμεταλλευτών περιπτέρων, των καταστημάτων λιανικών και των λοιπών σημείων λιανικής πώλησης εφημερίδων, περιοδικών, εντύπων και λοιπών συναφών) ποσού 50.675,44€, λόγω μη εξόφλησής τους με τραπεζικό μέσο, σύμφωνα με την περ. β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013, ως κάτωθι:

| A/A | Περίοδος         | Κατάσταση<br>Σημείου | Ονομασία<br>σημείου | Α.Φ.Μ. | Αξία<br>πωληθέντων | Χρέωση    | Προμήθεια |
|-----|------------------|----------------------|---------------------|--------|--------------------|-----------|-----------|
| 1   | ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΣ_2019  | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 21.178,33          | 20.221,13 | 957,20    |
| 2   | ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΣ_2019  | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 20.697,85          | 17.594,58 | 3.103,27  |
| 3   | ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΣ_2019  | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 8.697,04           | 8.175,11  | 521,93    |
| 4   | ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΣ_2019  | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 11.518,87          | 10.931,95 | 586,92    |
| 5   | ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΣ_2019  | ΜΗΕ. ΕΝΕΡΓΑ          |                     |        | 11.264,75          | 10.687,33 | 577,42    |
| 6   | ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ_2019 | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 18.825,67          | 17.976,16 | 849,51    |
| 7   | ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ_2019 | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 17.305,33          | 14.710,16 | 2.595,17  |
| 8   | ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ_2019 | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 10.192,69          | 9.674,02  | 518,67    |
| 9   | ΜΑΡΤΙΟΣ_2019     | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 18.374,17          | 17.543,34 | 830,83    |
| 10  | ΜΑΡΤΙΟΣ_2019     | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 14.188,32          | 12.067,06 | 2.121,26  |
| 11  | ΜΑΡΤΙΟΣ_2019     | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 9.950,19           | 9.443,12  | 507,07    |
| 12  | ΑΠΡΙΛΙΟΣ_2019    | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 18.237,71          | 17.412,37 | 825,34    |
| 13  | ΑΠΡΙΛΙΟΣ_2019    | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 9.482,80           | 8.974,35  | 508,45    |
| 14  | ΑΠΡΙΛΙΟΣ_2019    | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 14.190,42          | 12.074,70 | 2.115,72  |
| 15  | ΑΠΡΙΛΙΟΣ_2019    | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 10.570,46          | 10.017,46 | 553,00    |
| 16  | ΑΠΡΙΛΙΟΣ_2019    | ΜΗ Ε. ΕΝΕΡΓΑ         |                     |        | 9.758,14           | 9.239,65  | 518,49    |
| 17  | ΜΑΪΟΣ_2019       | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 19.666,67          | 18.774,56 | 892,11    |
| 18  | ΜΑΪΟΣ_2019       | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 10.203,79          | 9.697,09  | 506,70    |
| 19  | ΜΑΪΟΣ_2019       | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 16.693,29          | 14.190,90 | 2.502,39  |
| 20  | ΜΑΪΟΣ_2019       | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 10.670,24          | 10.125,21 | 545,03    |
| 21  | ΜΑΪΟΣ_2019       | ΜΗ Ε. ΕΝΕΡΓΑ         |                     |        | 10.607,35          | 10.066,93 | 540,42    |
| 22  | ΙΟΥΝΙΟΣ_2019     | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 16.875,77          | 16.110,55 | 765,22    |
| 23  | ΙΟΥΝΙΟΣ_2019     | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 17.440,63          | 14.827,81 | 2.612,82  |
| 24  | ΙΟΥΛΙΟΣ_2018     | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 18.777,86          | 17.926,40 | 851,46    |

| A/A           | Περίοδος         | Κατάσταση<br>Σημείου | Ονομασία<br>σημείου | A.Φ.Μ. | Αξία<br>πωληθέντων | Χρέωση     | Προμήθεια |
|---------------|------------------|----------------------|---------------------|--------|--------------------|------------|-----------|
| 25            | ΙΟΥΛΙΟΣ_2018     | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 11.431,27          | 10.838,41  | 592,86    |
| 26            | ΙΟΥΛΙΟΣ_2018     | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 15.609,24          | 14.888,36  | 720,88    |
| 27            | ΙΟΥΛΙΟΣ_2018     | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 12.614,96          | 10.735,32  | 1.879,64  |
| 28            | ΙΟΥΛΙΟΣ_2018     | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 9.715,57           | 9.127,52   | 588,05    |
| 29            | ΙΟΥΛΙΟΣ_2018     | ΜΗ Ε. ΕΝΕΡΓΑ         |                     |        | 9.624,39           | 8.938,12   | 686,27    |
| 30            | ΙΟΥΛΙΟΣ_2018     | ΜΗ Ε. ΕΝΕΡΓΑ         |                     |        | 10.215,52          | 9.667,64   | 547,88    |
| 31            | ΑΥΓΟΥΣΤΟΣ_2019   | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 15.752,79          | 15.027,65  | 725,14    |
| 32            | ΑΥΓΟΥΣΤΟΣ_2019   | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 22.018,78          | 21.025,37  | 993,41    |
| 33            | ΑΥΓΟΥΣΤΟΣ_2019   | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 11.094,17          | 10.593,65  | 500,52    |
| 34            | ΑΥΓΟΥΣΤΟΣ_2019   | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 10.387,81          | 8.829,15   | 1.558,66  |
| 35            | ΑΥΓΟΥΣΤΟΣ_2019   | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 8.359,04           | 7.858,70   | 500,34    |
| 36            | ΑΥΓΟΥΣΤΟΣ_2019   | ΜΗ Ε. ΕΝΕΡΓΑ         |                     |        | 12.018,80          | 11.164,99  | 853,81    |
| 37            | ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΣ_2019 | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 16.236,50          | 15.501,00  | 735,50    |
| 38            | ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΣ_2019 | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 10.885,40          | 10.374,23  | 511,17    |
| 39            | ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΣ_2019 | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 14.209,73          | 13.562,90  | 646,83    |
| 40            | ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΣ_2019 | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 9.271,02           | 7.878,68   | 1.392,34  |
| 41            | ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΣ_2019 | ΜΗ Ε. ΕΝΕΡΓΑ         |                     |        | 8.982,89           | 8.343,72   | 639,17    |
| 42            | ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ_2018   | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 19.454,48          | 18.567,77  | 886,71    |
| 43            | ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ_2018   | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 11.717,62          | 11.082,61  | 635,01    |
| 44            | ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ_2018   | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 11.262,87          | 9.579,97   | 1.682,90  |
| 45            | ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ_2018   | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 8.268,53           | 7.764,18   | 504,35    |
| 46            | ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ_2018   | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 10.037,66          | 9.521,64   | 516,02    |
| 47            | ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ_2018   | ΜΗ Ε. ΕΝΕΡΓΑ         |                     |        | 10.843,07          | 10.268,43  | 574,64    |
| 48            | ΝΟΕΜΒΡΙΟΣ_2019   | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 17.605,61          | 16.808,24  | 797,37    |
| 49            | ΝΟΕΜΒΡΙΟΣ_2019   | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 9.281,05           | 7.898,07   | 1.382,98  |
| 50            | ΝΟΕΜΒΡΙΟΣ_2019   | ΜΗ Ε. ΕΝΕΡΓΑ         |                     |        | 9.459,17           | 8.950,47   | 508,70    |
| 51            | ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ_2019  | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 17.524,70          | 16.731,54  | 793,16    |
| 52            | ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ_2019  | Ε. ΕΝΕΡΓΑ            |                     |        | 9.459,58           | 8.044,85   | 1.414,73  |
| ΓΕΝΙΚΑ ΣΥΝΟΛΑ |                  |                      |                     |        | 688.710,56         | 638.035,12 | 50.675,44 |

**Επειδή**, με το άρθρο 77 του ΚΦΔ 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 εταιρεία υποστηρίζει ότι η ελεγκτική αρχή εσφαλμένα δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 23 περ. β' του ν.4172/2013, δαπάνες που δεν καταβλήθηκαν με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής και αφορούν στην καθαρή αμοιβή (προμήθεια) που παρακρατούσαν οι εκμεταλλευτές περιπτέρων και λοιπών σημείων λιανικής πώλησης εφημερίδων, περιοδικών, εντύπων και λοιπών συναφών, κατόπιν μηνιαίας ή τριμηνιαίας εκκαθάρισης. Από το περιεχόμενο της οικείας έκθεσης ελέγχου προκύπτει ότι για την αμοιβή των σημείων πώλησης, η προσφεύγουσα εταιρεία, ως παραστατικό δαπάνης εξέδιδε σε μηνιαία ή τριμηνιαία βάση, κατά περίπτωση, μια εκκαθάριση σε κάθε αντισυμβαλλόμενο (τελικό σημείο πώλησης) για την αμοιβή που δικαιούτο. Τις εκκαθαρίσεις αυτές, η προσφεύγουσα εταιρεία τις κατέτασσε σε πίνακες/καταστάσεις είτε σε μηνιαία βάση είτε τριμηνιαία, κατά περίπτωση, και άθροιζε τα ποσά των προμηθειών/αμοιβών του κάθε αντισυμβαλλόμενου τελικού σημείου πώλησης και το άθροισμα αυτών το καταχωρούσε,

ως δαπάνη, με μία εγγραφή στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία της. Με την ανωτέρω διαδικασία η προσφεύγουσα εταιρεία εξοφλούσε τμηματικά με μετρητά και όχι με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, την κάθε εκκαθάριση/παραστατικό δαπάνης που αντιστοιχούσε σε έναν αντισυμβαλλόμενο και υπερέβαινε το ποσό των 500,00€.

Ωστόσο, από το περιεχόμενο του φακέλου της υπόθεσης, είτε οι αντισυμβαλλόμενοι είναι ταυτόχρονα προμηθευτές και πελάτες είτε η προσφεύγουσα εταιρεία λειτουργεί ως εμπορικός αντιπρόσωπος ή εισπράκτορας (υποπράκτορας) για λογαριασμό του πρακτορείου διανομής τύπου με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ....., συνάγεται ότι οι σχετικές υποχρεώσεις εξοφλούνται δια συμψηφισμού τους με απαιτήσεις έναντι των ίδιων προσώπων ή για λογαριασμό τρίτων, η δε διαφορά που απομένει μετά τον συμψηφισμό και είναι μεγαλύτερη των 500 ευρώ, δεν αφορά σε δαπάνη της προσφεύγουσας εταιρείας, αλλά συνιστά είτε απαίτησή της από τους εκμεταλλευτές περιπτέρων και λοιπών σημείων λιανικής πώλησης εφημερίδων, περιοδικών, εντύπων και λοιπών συναφών είτε σε υποχρέωσή της να καταθέσει συνολικά τα ποσά σε τραπεζικό λογαριασμό του πρακτορείου διανομής τύπου, αφαιρουμένης της προμήθειάς της ως υποπράκτορα.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί εσφαλμένης απόρριψης δαπανών λόγω εξόφλησής τους χωρίς χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός.

### **Ως προς τον 3<sup>ο</sup> προβαλλόμενο λόγο**

Επειδή, με το άρθρο 50 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες όταν πραγματοποιούν συναλλαγές, μία ή περισσότερες, διεθνείς ή και εγχώριες, με συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. με οικονομικούς ή εμπορικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα ίσχυαν μεταξύ μη συνδεδεμένων προσώπων (ανεξάρτητων επιχειρήσεων) ή μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων και τρίτων, οποιαδήποτε κέρδη τα οποία χωρίς τους όρους αυτούς θα είχαν πραγματοποιηθεί από το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, αλλά τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των διαφορετικών όρων (αρχή των ίσων αποστάσεων) περιλαμβάνονται στα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας μόνον στο βαθμό που δεν μειώνουν το ποσό του καταβλητέου φόρου... 2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και ερμηνεύονται σύμφωνα με τις γενικές αρχές και τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τις ενδοομιλικές συναλλαγές».

Επειδή, με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1097/2014 (ΦΕΚ Β' 833/09.04.2014) απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως τροποποιήθηκε με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1144/2014 (ΦΕΚ Β' 1372/29.05.2014) απόφαση και ισχύει, ορίζεται ότι: «Τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες των περιπτώσεων γ' και δ' του άρθρου 2 του ΚΦΕ, για τις συναλλαγές, καθώς και τη μεταφορά λειτουργιών που πραγματοποιούν με άλλα συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια της περίπτωσης ζ' του ιδίου άρθρου και οι οποίες εμπίπτουν στο άρθρο 50 και 51 του ΚΦΕ, υποχρεούνται να τηρούν τον Φάκελο Τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών του άρθρου 21 του ΚΦΔ... ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ζ' ΜΕΘΟΔΟΙ ΚΑΘΟΡΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΤΙΜΩΝ ΤΩΝ ΕΝΔΟΟΜΙΛΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ - ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΕΥΡΟΣ ΤΙΜΩΝ Ή ΠΕΡΙΘΩΡΙΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ - ΜΗ ΠΛΗΡΕΙΣ Ή ΜΗ ΕΠΑΡΚΕΙΣ ΦΑΚΕΛΟΙ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ. Για τον προσδιορισμό των τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών χρησιμοποιείται η «αρχή της ανοικτής αγοράς ή της ελεύθερης αγοράς ή των ίσων αποστάσεων (Arm's Length Principle)», όπως περιγράφεται στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΕ. Η αρχή αυτή αποτυπώνεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 9 του

Προτύπου Φορολογικών Συμβάσεων Εισοδήματος και Κεφαλαίου του ΟΟΣΑ (OECD Model Tax Convention on Income and Capital) και έχει ως ακολούθως: «Εάν επικρατούν ή επιβάλλονται στις εμπορικές ή οικονομικές σχέσεις των δύο (συνδεδεμένων) επιχειρήσεων όροι διαφορετικοί από εκείνους που θα επικρατούσαν μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων, τότε τα κέρδη τα οποία, αν δεν υπήρχαν οι όροι αυτοί, θα μπορούσαν να είχαν πραγματοποιηθεί από μια από τις επιχειρήσεις, αλλά λόγω αυτών των όρων δεν πραγματοποιήθηκαν, μπορούν να συμπεριληφθούν στα κέρδη της επιχείρησης αυτής και να φορολογηθούν ανάλογα». Για την διαπίστωση εφαρμογής της παραπάνω αρχής, λαμβάνονται υπόψη, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Ε., οι «Κατευθυντήριες Οδηγίες του ΟΟΣΑ περί Ενδοομιλικών Τιμολογήσεων για τις Πολυεθνικές Επιχειρήσεις και τις Φορολογικές Αρχές (OECD Transfer Pricing Guidelines for Tax Administrations and Multinational Enterprises)», όπως κάθε φορά επικαιροποιούνται (τελευταία επικαιροποιημένη έκδοση 2010). Σύμφωνα με τις οδηγίες αυτές, οι μέθοδοι διακρίνονται ανάλογα με τη λειτουργία που επιτελούν ως ακολούθως: α. Στις παραδοσιακές ή κλασσικές μεθόδους: αα. Μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής ββ. Μέθοδος της τιμής μεταπώλησης γγ. Μέθοδος κόστους πλέον περιθώριο κέρδους. β. Στις συναλλακτικές μεθόδους οι οποίες βασίζονται στα κέρδη (μικτά ή καθαρά): αα. Μέθοδος του καθαρού περιθωρίου κέρδους συναλλαγής και ββ. Μέθοδος επιμερισμού κερδών. Μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής (Comparable Uncontrolled Price Method - CUP). Με βάση τη μέθοδο αυτή, η τιμή μιας ενδοομιλικής συναλλαγής συγκρίνεται με την τιμή μιας παρόμοιας συναλλαγής μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων... Οι παραδοσιακές μέθοδοι είναι ο αμεσότερος τρόπος για να εξακριβωθεί κατά πόσον οι συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων ακολουθούν την αρχή της ελεύθερης αγοράς (Arm's Length Principle). Κατά συνέπεια, οι παραδοσιακές μέθοδοι προτιμώνται των άλλων μεθόδων. Σε περίπτωση που δεν υπάρχουν διαθέσιμα ή επαρκή στοιχεία για την εφαρμογή των παραδοσιακών μεθόδων και συγκεκριμένα, εάν δεν υπάρχουν διαθέσιμα πλήρως συγκρίσιμα στοιχεία, οι επιχειρήσεις μπορούν αιτιολογημένα να εφαρμόσουν τις συναλλακτικές μεθόδους. Για την εφαρμογή των ως άνω μεθόδων, χρησιμοποιούνται συγκριτικά στοιχεία, τα οποία διακρίνονται σε: α) εσωτερικά, τα οποία προκύπτουν από συγκρίσιμες συναλλαγές της κρινόμενης επιχείρησης με μια ανεξάρτητη επιχείρηση ή συγκρίσιμες συναλλαγές μιας συνδεδεμένης με την κρινόμενη επιχείρηση με μια ανεξάρτητη επιχείρηση και β) εξωτερικά, τα οποία προκύπτουν από συγκρίσιμες συναλλαγές μεταξύ ανεξάρτητων προς την κρινόμενη επιχείρηση. Ως συγκρίσιμες συναλλαγές νοούνται αυτές οι οποίες ταυτίζονται ή παρουσιάζουν ομοιότητα ως προς το αντικείμενο και τα άλλα χαρακτηριστικά τους και των οποίων οι τυχόν διαφορές στους ειδικότερους όρους δεν μπορούν να επηρεάσουν σημαντικά το συμφωνούμενο τίμημα ή η επίδραση των διαφορών αυτών μπορεί να εξαλειφθεί μέσω κατάλληλων προσαρμογών. Παράγοντες που καθορίζουν και επηρεάζουν τη συγκρισιμότητα των συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων είναι: α. τα χαρακτηριστικά των αγαθών ή υπηρεσιών που αποτελούν το αντικείμενο των συναλλαγών, όπως: - για τα ενσώματα αγαθά, τα φυσικά χαρακτηριστικά προϊόντος, η ποιότητα, η αξιοπιστία, η διαθεσιμότητα, ο όγκος πωλήσεων,... β. οι σημαντικές οικονομικές λειτουργίες, οι κίνδυνοι που αναλαμβάνονται και τα μέσα (κτίρια, εξοπλισμός, άυλα, κ.λπ.) που χρησιμοποιούνται, τα οποία αποτελούν στοιχεία της λειτουργικής ανάλυσης (functional analysis) που περιλαμβάνεται στον φάκελο τεκμηρίωσης. γ. οι συμβατικοί όροι, δηλαδή ο καταμερισμός ευθυνών, κινδύνων και οφελών μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων (προθεσμίες, εγγυητικοί όροι σε συμβόλαια, κ.λπ.). δ. οι οικονομικές συνθήκες των συγκρινόμενων μερών και των συναλλαγών τους, (γεωγραφική θέση, αγοραστική δύναμη, ανταγωνιστικότητα,

μέγεθος αγοράς, κόστος παραγωγής, κόστος εργασίας, κ.λπ.). ε. ειδικές στρατηγικές που ασκούνται από την επιχείρηση (π.χ. προσπάθεια διείσδυσης σε αγορές, ανάπτυξη νέων και καινοτόμων προϊόντων, αύξηση μεριδίου αγοράς, κ.λπ.). Σε περίπτωση που διενεργούνται συναλλαγές που δεν μπορούν να διαχωριστούν από οικονομικής απόψεως, αυτές εξετάζονται ενιαία, τόσο ως προς τη συγκριτική ανάλυση όσο και ως προς την εφαρμογή της μεθόδου καθορισμού των τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών. Για την άντληση συγκριτικών στοιχείων οι επιχειρήσεις μπορούν να χρησιμοποιούν και οποιαδήποτε τράπεζα πληροφοριών, με υποχρεωτική αναφορά στο φάκελο τεκμηρίωσης των στοιχείων αυτής (ονομασία, πάροχος, έκδοση, πλήθος στοιχείων κ.λπ.). Σε περίπτωση που από την εφαρμογή της ακολουθούμενης μεθόδου ενδοομιλικής τιμολόγησης και τη χρήση συγκριτικών στοιχείων προκύπτει ένα εύρος τιμών ή κέρδους, απορρίπτεται το 25% των χαμηλότερων τιμών και το 25% των υψηλότερων, με τη χρήση τεταρτημόριων. Ο προσδιορισμός των τεταρτημορίων γίνεται ως εξής: Q1= πρώτο τεταρτημόριο= 25ο εκατοστιαίο σημείο Q2= διάμεσος= 50ο εκατοστιαίο σημείο Q3= τρίτο τεταρτημόριο= 75ο εκατοστιαίο σημείο. Ως συμβατή με την αρχή της ελεύθερης αγοράς (Arm's Length Principle), θεωρείται οποιαδήποτε τιμή μεταξύ του πρώτου και του τρίτου τεταρτημόριου (25ου εκατοστιαίου σημείου έως και του 75ου εκατοστιαίου σημείου), με επαρκή αιτιολόγηση της επιλογής...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1142/2015 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων παρασχέθηκαν οδηγίες για θέματα ενδοομιλικών συναλλαγών με βάση τις διατάξεις των άρθρων 50 ν.4172/2013 και 21 ν.4174/2013 και διευκρινίστηκε ότι: «...3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4172/2013, οι οποίες επίσης εφαρμόζονται για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2014 και μετά, ορίζεται ότι τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες όταν πραγματοποιούν συναλλαγές, μία ή περισσότερες, διεθνείς ή και εγχώριες, με συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. με οικονομικούς ή εμπορικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα ίσχυαν μεταξύ μη συνδεδεμένων προσώπων (ανεξάρτητων επιχειρήσεων) ή μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων και τρίτων, οποιαδήποτε κέρδη τα οποία χωρίς τους όρους αυτούς θα είχαν πραγματοποιηθεί από το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, αλλά τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των διαφορετικών όρων (αρχή των ίσων αποστάσεων) περιλαμβάνονται στα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας μόνον στο βαθμό που δεν μειώνουν το ποσό του καταβλητέου φόρου (παρ. 1). Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και ερμηνεύονται σύμφωνα με τις γενικές αρχές και τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τις ενδοομιλικές συναλλαγές (παρ. 2). Για την εκπλήρωση τήρησης της πιο πάνω αρχής τα συνδεδεμένα κατά την έννοια της περ. ζ' του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. πρόσωπα, υποχρεούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.4174/2013 (Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας) να τηρούν φάκελο τεκμηρίωσης και να υποβάλουν συνοπτικό πίνακα πληροφοριών, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις αυτές (σχετ. οι ΠΟΛ.1097/9.4.2014 και ΠΟΛ.1144/15.5.2014 Αποφάσεις του Γ.Γ.Δ.Ε.). Από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι υποχρέωση τήρησης της «αρχής των ίσων αποστάσεων», κατάρτισης φακέλου τεκμηρίωσης και υποβολής συνοπτικού πίνακα πληροφοριών έχουν μόνο τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, όπως αυτά ορίζονται στις περιπτώσεις γ' και δ' του άρθρου 2 του ν.4172/2013, για τις συναλλαγές τους με συνδεδεμένα πρόσωπα της περίπτωσης ζ' του ίδιου άρθρου, είτε αυτά είναι νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, είτε φυσικά πρόσωπα, ανεξάρτητα εάν αυτά ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα... 7. Όσον αφορά στις ελεγκτικές πρακτικές σχετικά με τη χρήση τράπεζας πληροφοριών, την αναζήτηση συγκριτικών

στοιχείων και την αποδεκτή μέθοδο καθορισμού των ενδοομιλικών συναλλαγών επισημαίνονται τα ακόλουθα: α. Σύμφωνα με το Κεφάλαιο Ζ' της ΠΟΛ.1097/2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την ΠΟΛ.1144/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, προκειμένου για την άντληση συγκριτικών στοιχείων μπορεί να χρησιμοποιηθεί οποιαδήποτε τράπεζα πληροφοριών, με υποχρεωτική αναφορά στο φάκελο τεκμηρίωσης των στοιχείων της. Συνεπώς, εφόσον η υπόχρεη επιχείρηση χρησιμοποιήσει δεδομένα τα οποία δεν άντλησε από αναγνωρισμένη τράπεζα πληροφοριών, αυτά δεν θα απορρίπτονται εκ προοιμίου από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, αλλά θα ελέγχονται για την αξιοπιστία τους. Ακόμη, σε περίπτωση που από την εφαρμογή της ακολουθούμενης μεθόδου ενδοομιλικής τιμολόγησης και τη χρήση συγκριτικών στοιχείων προκύπτει ένα εύρος τιμών ή κέρδους, τότε χρησιμοποιείται η μέθοδος των τεταρτημορίων με απόρριψη του 25% των χαμηλότερων και του 25% των υψηλότερων τιμών... Επίσης, για την αναζήτηση συγκριτικών στοιχείων, θα χρησιμοποιούνται δεδομένα που είναι διαθέσιμα, από οποιαδήποτε πηγή, την ημερομηνία κατάρτισης του φακέλου τεκμηρίωσης. Αν χρησιμοποιούνται τράπεζες πληροφοριών, η αναζήτηση θα γίνεται στις εκδόσεις που είναι διαθέσιμες από τη λήξη του φορολογικού έτους και μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών του άρθρου 21 παρ.3 του Ν.4174/2013 και όχι με προγενέστερες ή μεταγενέστερες εκδόσεις...».

Επειδή, ως εύλογη αξία (fair value), σύμφωνα με το Παράρτημα Α' του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται η τιμή ανταλλαγής ενός περιουσιακού στοιχείου ή διακανονισμού μιας υποχρέωσης, μεταξύ πρόθυμων και ενήμερων μερών που ενεργούν υπό κανονικές στην αγορά συνθήκες, κατά την ημερομηνία μέτρησης και η οποία δεν ταυτίζεται με την αναπόσβεστη αξία.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στην από 30/12/2024 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για το φορολογικό έτος 2019, προκύπτει ότι η ελεγκτική αρχή, κατά την ελεγκτική επαλήθευση των ενδοομιλικών τιμολογήσεων, διαπίστωσε τη μη τήρηση της αρχής των ίσων αποστάσεων στις συναλλαγές της, μεταξύ άλλων, με τις συνδεδεμένες ημεδαπές επιχειρήσεις με την επωνυμία «..... Ε.Π.Ε.» - ΑΦΜ ....., «..... Α.Ε.» - ΑΦΜ .....και «..... Ε.Ε.» - ΑΦΜ ....., κατά παράβαση του άρθρου 50 του ν.4172/2013.

Αναλυτικότερα, κατά τον έλεγχο των ενδοομιλικών συναλλαγών για το φορολογικό έτος 2019, σχετικών με τις αγορές παγίων από τις προαναφερθείσες συνδεδεμένες ημεδαπές επιχειρήσεις, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι αυτές πρέπει να συντελούνται με βάση την αναπόσβεστη αξία τους. Κατόπιν τούτου, η ελεγκτική αρχή προσδιόρισε α) ποσό 5.040,00€ ως κέρδη που έπρεπε να πραγματοποιηθούν διότι η προσφεύγουσα εταιρεία αγόρασε από την επιχείρηση με την επωνυμία «..... Ε.Π.Ε.» - ΑΦΜ ..... πάγιο εξοπλισμό με τιμή 42.000,00€ ενώ η αναπόσβεστη αξία του (κατά το χρόνο της αγοράς) ήταν 36.960,00€, β) ποσό 2.456,64€ ως κέρδη που έπρεπε να πραγματοποιηθούν διότι η προσφεύγουσα εταιρεία αγόρασε από την επιχείρηση με την επωνυμία «..... Α.Ε.» - ΑΦΜ .....πάγιο εξοπλισμό με τιμή 28.320,00€ ενώ η αναπόσβεστη αξία του (κατά το χρόνο της αγοράς) ήταν 25.863,36€, και γ) ποσό 960,00€ ως κέρδη που έπρεπε να πραγματοποιηθούν διότι η προσφεύγουσα εταιρεία αγόρασε από την επιχείρηση με την επωνυμία «..... Ε.Ε.» - ΑΦΜ ..... πάγιο εξοπλισμό με τιμή 8.000,00€ ενώ η αναπόσβεστη αξία του (κατά το χρόνο της αγοράς) ήταν 7.040,00€.



Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η κρίση της ελεγκτικής αρχής περί καθορισμού τιμής αγοράς του πάγιου εξοπλισμού στο ύψος της αναπόσβεστης αξίας προκειμένου να τηρείται η αρχή των ίσων αποστάσεων αντί της αγοραίας/εμπορικής είναι εσφαλμένη και ανατιολόγητη. Πράγματι, οι αγοραπωλησίες παγίων στοιχείων πραγματοποιούνται με βάση την αγοραία αξία τους και όχι την αναπόσβεστη λογιστική τους αξία. Η αγοραία αξία (market value), η οποία προσομοιάζει με την εύλογη αξία (fair value) που ορίζεται στον Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), αντανακλά την πραγματική τιμή που είναι διατεθειμένοι να καταβάλλουν αγοραστές στην ελεύθερη αγορά και συνεπώς, αποτελεί το ορθό μέτρο για τέτοιου είδους συναλλαγές. Αντίθετα, η αναπόσβεστη αξία αποτελεί λογιστικό μέγεθος, το οποίο προκύπτει από την αρχική αξία κτήσης μείον τις σωρευμένες αποσβέσεις και δεν απεικονίζει την τρέχουσα οικονομική αξία του παγίου. Επομένως, η εξέταση από την ελεγκτική αρχή της τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων σχετικά με τις αγορές πάγιου εξοπλισμού με τις συνδεδεμένες ημεδαπές επιχειρήσεις με την επωνυμία «..... Ε.Π.Ε.» - ΑΦΜ ....., «..... Α.Ε.» - ΑΦΜ .....και «..... Ε.Ε.» - ΑΦΜ ....., με βάση την αναπόσβεστη λογιστική τους αξία είναι εσφαλμένη.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί ανατιολόγητης και εσφαλμένης μεθοδολογίας τεκμηρίωσης των ενδοομιλικών συναλλαγών, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός ως προς τις συγκεκριμένες συναλλαγές, με βάση το ανωτέρω σκεπτικό.

#### Αποφάσιζουμε

την **αποδοχή** της υπ' αριθ. πρωτ. ....../28.01.2025 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... ΑΕ» με ΑΦΜ: ..... και συγκεκριμένα:

1. την **ακύρωση** της υπ' αριθ. ....0/30.12.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, λόγω παραγραφής, και
2. την **τροποποίηση** της υπ' αριθ. ....9/30.12.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Υπ' αριθ. ....0/30.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018**

| ΑΝΑΛΥΣΗ                                   | Βάσει δήλωσης | Βάσει ελέγχου    | Βάσει της παρούσας απόφασης | Διαφορά απόφασης - ελέγχου |
|-------------------------------------------|---------------|------------------|-----------------------------|----------------------------|
| Κέρδη ή ζημιά                             | -16.391,62    | -16.391,62       | -16.391,62                  | 0,00                       |
| Λογιστικές διαφορές βάσει δήλωσης/ελέγχου | 4.892,07      | 203.199,65       | 4.892,07                    | -198.307,58                |
| Διαφορές ενδοομιλικής τιμολόγησης         | 0,00          | 26.763,27        | 0,00                        | -26.763,27                 |
| Ζημιές παρελθουσών χρήσεων                | -2.059,16     | -2.059,16        | -2.059,16                   | 0,00                       |
| Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά                 | -13.558,71    | 211.512,14       | -13.558,71                  | -225.070,85                |
| Φόρος που αναλογεί                        | 0,00          | 61.338,52        | 0,00                        | -61.338,52                 |
| Διαφορά φόρου προς καταβολή               |               | 61.338,52        | 0,00                        | -61.338,52                 |
| Πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022            |               | 30.669,26        | 0,00                        | -30.669,26                 |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ για καταβολή</b>          | <b>0,00</b>   | <b>92.007,78</b> | <b>0,00</b>                 | <b>-92.007,78</b>          |

**Υπ' αριθ. ....9/30.12.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος  
φορολογικού έτους 2019**

| ΑΝΑΛΥΣΗ                                   | Βάσει<br>δήλωσης | Βάσει<br>ελέγχου | Βάσει της<br>παρούσας<br>απόφασης | Διαφορά<br>απόφασης -<br>ελέγχου |
|-------------------------------------------|------------------|------------------|-----------------------------------|----------------------------------|
| Κέρδη ή ζημιά                             | -61.665,15       | -61.665,15       | -61.665,15                        | 0,00                             |
| Λογιστικές διαφορές βάσει δήλωσης/ελέγχου | 11.531,49        | 70.357,25        | 19.681,81                         | -50.675,44                       |
| Διαφορές ενδοομιλικής τιμολόγησης         | 0,00             | 10.884,31        | 2.427,67                          | -8.456,64                        |
| Ζημιές παρελθουσών χρήσεων                | -13.558,71       |                  | -13.558,71                        | -13.558,71                       |
| Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά                 | -63.692,37       | 19.576,41        | -53.114,38                        | -72.690,79                       |
| Φόρος που αναλογεί                        | 0,00             | 4.698,34         | 0,00                              | -4.698,34                        |
| Διαφορά φόρου προς καταβολή               |                  | 4.698,34         | 0,00                              | -4.698,34                        |
| Πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022            |                  | 2.349,17         | 0,00                              | -2.349,17                        |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ για καταβολή</b>          | <b>0,00</b>      | <b>7.047,51</b>  | <b>0,00</b>                       | <b>-7.047,51</b>                 |

*\* Επί των οφειλόμενων φόρων και προστίμων θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ.*

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

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.