



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 26-5-2025

Αριθμός απόφασης: 1750

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312349

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με έδρα στην κατά της με αρ. πρωτ. απόρριψης του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ της με αρ. επιφύλαξης επί της με αρ.

τροποποιητικής δήλωσης Φ.Ε. Ν.Π. φορολογικού έτους 2020, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την με αρ. πρωτ. απάντηση του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ απορρίφθηκε η με αρ. επιφύλαξη της προσφεύγουσας εταιρείας επί της με αρ. τροποποιητικής δήλωσης Φ.Ε. Ν.Π. φορολογικού έτους 2020.

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπ' αρ. τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος Ν.Π. φορολογικού έτους 2020 επί της οποίας υποβλήθηκε η με κωδικό αιτήματος δήλωση επιφύλαξης, διέγραψε το ποσό των 205.911,59 ευρώ, ως ποσό μεταφερόμενης ζημίας περιελθουσών χρήσεων, με αποτέλεσμα να προκύψουν φορολογητέα κέρδη χρήσης ύψους 6.529.188,41 ευρώ και φόρος που αναλογεί ύψους 1.567.005,22 ευρώ.

Με την με αρ. πρωτ. ρητή επιφύλαξη, η προσφεύγουσα διατύπωσε επιφύλαξη επί της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης Φ.Ε. Ν.Π. φορολογικού έτους 2020 αναφορικά με τη μη αναγνώριση προς έκπτωση της μεταφερόμενης ζημίας παρελθουσών χρήσεων συνεπεία της υπ'άρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ (Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων). Το αρμόδιο ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ απέρριψε την ως άνω επιφύλαξη επί τη βάση της με αρ. απορριπτικής Απόφασης της Υπηρεσίας μας η οποία εκδόθηκε στο πλαίσιο επανεξέτασης της με αρ. πρωτ. ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας κατά της ανωτέρω πράξης του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμόν Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου ύψους 246.487,69 € πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν. 4987/2022 λόγω ανακρίβειας ύψους 61.621,92 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 308.109,61 €.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. σύμφωνα με την οποία, από τον διενεργηθέντα έλεγχο καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα λογιστικές διαφορές, οι οποίες απεικονίζονται στον ακόλουθο πίνακα:

Ανάλυση	Ποσά (€)
Μη τήρηση της αρχής των ίσων αποστάσεων σε ενδοομιλικές συναλλαγές	5.113.130,32
Δαπάνες ταξιδιών που δεν αποδείχτηκε ότι έγιναν προς το συμφέρον της επιχείρησης	82.297,84
Σύνολο	5.195.428,16

Ως εκ τούτου για το φορολογικό έτος 2017 το φορολογητέο αποτέλεσμα της προσφεύγουσας αναδιαμορφώθηκε σε κέρδος **849.957,54 ευρώ** αντί της δηλωθείσας ζημίας ύψους **4.345.470,62 ευρώ**.

Κατά της ως άνω πράξης η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε την υπ' αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, επί της οποίας εκδόθηκε η με αρ. απορριπτική Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία επικυρώθηκε η με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, την αποδοχή της δήλωσης επιφύλαξης επί της υπ' αρ. τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Ν.Π. φορολογικού έτους 2020, και την επιστροφή του ήδη καταβληθέντος ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 62.090,36€ νομιμοτόκως από την ημερομηνία καταβολής του, , προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Επί της απόφασης της Δ.ΕΔ. άσκησε την με στοιχεία προσφυγή, η οποία εκκρεμεί ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών. Τυχόν δε αποδοχή της προσφυγής θα έχει ως αποτέλεσμα την επαναφορά του ποσού της ζημίας που είχε δηλωθεί με την υπ' αρ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος και συνακόλουθα τη μεταφορά της στα υπό κρίση επόμενα φορολογικά έτη προς συμψηφισμό.
2. Η αναδιαμόρφωση του φορολογητέου αποτελέσματος από το ΚΕ.ΜΕ.Ε.Π. για το έτος 2017 επηρέασε τα δεδομένα των φορολογικών δηλώσεων για τα φορολογικά έτη 2018,2019,2020 στις οποίες η εταιρεία είχε μεταφέρει την ως άνω ζημία προς συμψηφισμό με τα κέρδη της που είχαν προκύψει κατά τα έτη αυτά.
3. Εσφαλμένη η προσβαλλόμενη απόφαση περί απόρριψης της επιφύλαξης λόγω αβασιμότητας της κρίσης της υπ' αρ. απόφασης της Υπηρεσίας μας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 23 του ν. 5104/2024** ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

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

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

γ) Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 και έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου των παρ. 1 έως 3 του άρθρου 53, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου της παρ. 1 του άρθρου 54 ή της παρ. 2 του άρθρου 54, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την τελευταία υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί μέχρι την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, και συνυπολογίζεται το σύνολο των προστίμων που έχουν επιβληθεί για τις ήδη υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

δ) Για την εξόφληση της προκύπτουσας οφειλής εφαρμόζονται η περ. α) της παρ. 1 και οι παρ. 3 έως 5 του άρθρου 75.

ε) Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά την περ. γ) δεν διαγράφονται ούτε συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 24 του ν. 5104/2024** ορίζεται ότι: «1. Όταν ο φορολογούμενος αμφισβάζει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Διοικητής δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με το άρθρο 72.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 27 παρ. 1 του ν. 5104/2024:**

«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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 παρ. 1 του ν. 4172/2013:

«1. Εάν με τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα το αποτέλεσμα είναι ζημία εντός του φορολογικού έτους, η ζημία αυτή μεταφέρεται για να συμψηφισθεί με τα επιχειρηματικά κέρδη διαδοχικά στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη. Η ζημία του προγενέστερου έτους συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα έναντι της ζημίας μεταγενέστερου έτους.»

Επειδή στην ΠΟΛ.1088/2016 με θέμα “Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 1 - 4 του άρθρου 27 του ν.4172/2013 περί μεταφοράς ζημιών” ορίζονται τα εξής:

«1. Μεταφορά ζημιών στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι εάν με τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα το αποτέλεσμα είναι ζημία εντός του φορολογικού έτους, η ζημία αυτή μεταφέρεται για να συμψηφισθεί με τα επιχειρηματικά κέρδη διαδοχικά στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη.

Η ζημία του προγενέστερου έτους συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα έναντι της ζημίας του μεταγενέστερου έτους

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού περί μεταφοράς ζημιών εφαρμόζονται τόσο για τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομικές επιχειρήσεις), όσο και για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που είναι υποκείμενα φόρου του άρθρου 45 του ν. 4172/2013.

.....
Περαιτέρω και δεδομένου ότι από τον νόμο δεν τίθεται κανένας περιορισμός σχετικά με την κατηγορία των τηρουμένων βιβλίων, συνάγεται ότι δικαίωμα μεταφοράς της ζημίας στην επόμενη πενταετία έχουν τα αναφερόμενα πιο πάνω πρόσωπα ανεξάρτητα αν τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο.

.....
Προϋποθέσεις μεταφοράς ζημίας

Για τη μεταφορά της ζημίας στα επόμενα φορολογικά έτη με βάση τις νέες διατάξεις δεν τίθενται οι προϋποθέσεις που ίσχυαν με τον προγενέστερο Κ.Φ.Ε.

Ειδικότερα, δεν απαιτείται η ζημία να έχει αναγραφεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το τέλος του οικείου οικονομικού έτους που προέκυψε, αλλά αυτή μπορεί να δηλωθεί οποτεδήποτε, μέσα στην πενταετία, με την υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης με βάση τα οριζόμενα στα άρθρα 18 και 19 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013), με τις οικείες κάθε φορά κυρώσεις που προβλέπονται από τον Κώδικα αυτόν.

Είναι προφανές ότι στην περίπτωση αυτή η πενταετία ξεκινά από το επόμενο φορολογικό έτος από αυτό εντός του οποίου προέκυψε η ζημία και όχι από το επόμενο φορολογικό έτος εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση φορολογίας εισοδήματος (αρχική ή τροποποιητική).

Ως ζημία, με σκοπό τον συμψηφισμό της στα επόμενα φορολογικά έτη, λαμβάνεται είτε αυτή που εμφανίζεται στα βιβλία της επιχείρησης είτε αυτή που προκύπτει από την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή με βάση δικαστική απόφαση.

Ομοίως, όσον αφορά στα φορολογικά έτη με τα κέρδη των οποίων μεταφέρεται για συμψηφισμό η ζημία, δεν απαιτείται πλέον η μεταφορά αυτή να πραγματοποιείται μέχρι το τέλος του οικείου οικονομικού έτους, όπως ίσχυε με βάση τις προγενέστερες διατάξεις του ν. 2238/1994.»

Επειδή, σύμφωνα και με τη νομολογία του ΣτΕ (αριθμ. 3371/1998, 2100/2008, 1288/2002, 1294/2000 αποφάσεις) η μεταφορά ζημίας προς συμψηφισμό στα επόμενα οικονομικά έτη ενεργείται με βάση το νόμιμο τίτλο για τη ζημία αυτή, ο οποίος υπάρχει κατά το χρόνο της μεταφοράς (τον τίτλο, δηλαδή, που αφορά το έτος κατά το οποίο προέκυψε η ζημία). Τέτοιος μπορεί να είναι, ανάλογα με το στάδιο στο οποίο βρίσκεται η φορολογική υπόθεση, είτε η φορολογική δήλωση που έχει υποβληθεί και δεν έχει ελεγχθεί, είτε το φύλλο ελέγχου, είτε δικαστική απόφαση. Συγκεκριμένα από τους τίτλους αυτούς ληπτέος κάθε φορά υπόψη είναι ο τελευταίος υπάρχων κατά την κρίση των οικονομικών αποτελεσμάτων του έτους της μεταφοράς και δεν είναι πάντως επιτρεπτός ο κατά παρεμπόμπουσα δικαστική κρίση έλεγχος της νομιμότητας του τίτλου αυτού κατά την κρίση των οικονομικών αποτελεσμάτων των επομένων ετών στα οποία επιδιώκεται η μεταφορά της ζημίας.

Επειδή, εν προκειμένω, κατόπιν μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος που διενεργήθηκε από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. στην προσφεύγουσα εταιρεία δυνάμει της υπ' αριθμ. αρχικής εντολής ελέγχου, εκδόθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας η υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για το φορολογικό έτος 2017, με την οποία καταλογίστηκαν λογιστικές διαφορές ποσού 5.195.428,16 ευρώ, και σε συνδυασμό με τη μη αναγνώριση μεταφερόμενης φορολογικής ζημίας από την προηγούμενη χρήση, τα αποτελέσματα της προσφεύγουσας για την ανωτέρω φορολογική περίοδο προσδιορίστηκαν σε φορολογητέα κέρδη ύψους 849.957,54 ευρώ έναντι δηλωθείσας ζημίας ύψους -4.345.470,62 ευρώ.

Κατά της ως άνω οριστικής πράξης η προσφεύγουσα υπέβαλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας τη με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε αιτιολογημένα με τη με αριθμ. απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας. Κατά της με αριθμ. Απόφασης της Υπηρεσίας μας, η προσφεύγουσα, όπως επικαλείται, άσκησε την με αρ. προσφυγή ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, η οποία εκκρεμεί προς εκδίκαση.

Επειδή η προσφεύγουσα με την με αρ. πρωτ. ρητή επιφύλαξή της, διατύπωσε επιφύλαξη επί της με αρ. τροποποιητικής δήλωσης Φ.Ε. Ν.Π. φορολογικού έτους 2020, αναφορικά με τη μη αναγνώριση προς έκπτωση της μεταφερόμενης ζημίας παρελθουσών χρήσεων συνεπεία της υπ'άρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό εξέταση προσφυγή, στο πλαίσιο αμφισβήτησης της με αρ. πρωτ, απορριπτικής απάντησης του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΔΕ επί της άνω

επιφύλαξης, προβάλλει ως λόγο ακύρωσης αυτής, το αβάσιμο της κρίσης της Υπηρεσίας μας επί της με αρ. εκδοθείσας Απόφασης. Ειδικότερα, προβάλλονται ισχυρισμοί με την οποία αμφισβητούνται τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου συνεπεία του οποίου εκδόθηκε η σχετική υπ'άρ..... Οριστική Πράξη.

Επειδή η ως άνω οριστική πράξη που εκδόθηκε και αφορά σε προηγούμενη περίοδο, η οποία επικυρώθηκε με την ως άνω απόφαση της Υπηρεσίας μας, παράγει έννομα αποτελέσματα μέχρι της ακύρωσής της με τελεσίδικη δικαστική απόφαση. Δεδομένου ότι μέχρι την έκδοση της παρούσας απόφασης, δεν υφίσταται τελεσίδικη δικαστική απόφαση που να ανατρέπει το πόρισμα του προγενέστερου ελέγχου, ως ζημία, με σκοπό τον συμψηφισμό της στα επόμενα φορολογικά έτη, λαμβάνεται αυτή που προέκυψε βάσει της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017.

Επειδή ως προς τη νομιμότητα και το κύρος της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, η Υπηρεσίας μας εξέδωσε την με αρ. Απόφασή της με την οποία επικύρωσε τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου και την εκδοθείσα βάσει αυτών σχετική υπ' αριθμ. οριστική πράξη.

Επειδή περαιτέρω, επισημαίνεται ότι από την με αρ. υποβληθείσα, στο πλαίσιο των διατάξεων του άρθρου 397 του ν. 4512/2018, τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, δεν προκύπτει η δυνατότητα συμψηφισμού ποσού μεταφερόμενης ζημίας με τα επόμενα φορολογικά έτη, ήτοι εμφανίζονται φορολογητέα κέρδη ύψους 5.356.038,12€. Ομοίως από την με αρ. υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, δεν προκύπτει η δυνατότητα συμψηφισμού ποσού μεταφερόμενης ζημίας με τα επόμενα φορολογικά έτη, ήτοι εμφανίζονται φορολογητέα κέρδη ύψους 2.833.361,98€.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, ορθά απορρίφθηκε η επιφύλαξη επί της από υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2020 επί τη βάση του πορίσματος του ελέγχου βάσει της από Έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017, καθόσον, δεδομένου του σταδίου που βρίσκεται η φορολογική υπόθεση σχετικά με το φορολογητέο εισόδημα για το φορολογικό έτος 2017, τελευταίος υπάρχων τίτλος για το έτος αυτό είναι η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η οποία εξάλλου έχει επικυρωθεί με τη με αριθμ. απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και την επικύρωση της με αρ. πρωτ. απόρριψης του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ της με αρ..... επιφύλαξης επί της με αρ. τροποποιητικής δήλωσης Φ.Ε. Ν.Π. φορολογικού έτους 2020.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.