



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 11/06/2025

Αριθμός απόφασης: 1957

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση 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 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 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **10-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με **Α.Φ.Μ.**, που εδρεύει στη Αττικής, οδός αρ., Τ.Κ. κατά των:

Α) υπ' αριθ./**11-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Β) υπ' αριθ./**11-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Γ) υπ' αριθ...../**11-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Δ) υπ' αριθ./**11-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Ε) υπ' αριθ./**11-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

ΣΤ) υπ' αριθ./**11-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Ζ) της απόρριψης της με κωδικό αιτήματος από 22/11/2024 υποβληθείσας κατ' επίκληση των διατάξεων του Ν. 5104/2024 τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος νομικού προσώπου φορολογικού έτους 2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ΦΠΑ και τελών χαρτοσήμου.

6. Την από 16-01-2025 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

7. Το από 14/04/2025 και με ID ηλεκτρονικά υποβληθέν Υπόμνημα και τα προσκομισθέντα με αυτό στοιχεία.

8. Το από 27/04/2025 και με ID ηλεκτρονικά υποβληθέν Υπόμνημα και τα προσκομισθέντα με αυτό στοιχεία.

9. Την με αριθμό/08-05-2025 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, περί παράτασης προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί ενδικοφανούς προσφυγής.

10. Την με ID/20-05-2025 Έκθεση Πρόσθετων Ελεγκτικών Επαληθεύσεων βάσει της με αριθμό/08-05-2025 Πράξης Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ. (πρώην Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) (σχετ: η με αριθ./08-05-2025 πράξη αναπομπής ΔΕΔ).

11. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 10-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., 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' αριθ./**11-12-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου ποσού 118.530,22€, πλέον τελών χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων ποσού 63,00€, πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου ποσού 12,60€, πλέον προστίμου χαρτοσήμου άρθρου 54 ΚΦΔ ποσού 36,30€, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ύψους **118.642,12€**.

- Με την υπ' αριθ./11-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου ποσού 108.393,10€, πλέον τελών χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων ποσού 557,56€, πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου ποσού 111,51€, πλέον προστίμου χαρτοσήμου άρθρου 54 ΚΦΔ ποσού 334,54€, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ύψους **109.396,70€**.
- Με την υπ' αριθ./11-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., το υπολοίπου φόρου για έκπτωση μειώθηκε από 121.926,71€ σε 86.966,30€, ήτοι μειώθηκε κατά το ποσό των 34.960,41€.
- Με την υπ' αριθ./11-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., το υπολοίπου φόρου για έκπτωση μειώθηκε από 109.923,16€ σε 35.054,39€, ήτοι μειώθηκε κατά το ποσό των 74.868,77€.
- Με την υπ' αριθ./11-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά τελών χαρτοσήμου ποσού 5.897,00€, πλέον διαφοράς ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 1.179,40€, πλέον προστίμου άρθρου 54 Ν. 5104/2024 ποσού 1.769,10€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **8.845,50€**.
- Με την υπ' αριθ./11-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά τελών χαρτοσήμου ποσού 134,50€, πλέον διαφοράς ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 26,90€, πλέον προστίμου άρθρου 54 Ν. 5104/2024 ποσού 80,70€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **242,10€**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των με ημερομηνία θεώρησης 11-12-2024 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και τελών χαρτοσήμου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της υπ' αριθ./10-02-2023 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., για τα φορολογικά έτη 2018-2019.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της υπ' αριθ./10-02-2023 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε για την προσφεύγουσα με κύρια δραστηριότητα «ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ ΙΔΙΟΚΤΗΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ» έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, ΕΛΠ και παρακρατούμενων φόρων και τελών φορολογικών ετών 2018-2019.

Επειδή από όλες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που έγιναν όπως αναφέρεται στα κεφάλαια 5, 6 και 7 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ο έλεγχος δεν διαπίστωσε παρατυπίες ή παραλείψεις που να καθιστούν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη των κρινόμενων φορολογικών ετών όπως αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναλυτικά αναφέρονται στις σελ. 20-100 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, και αφού έλαβε υπόψη το υπόμνημα της προσφεύγουσας επί του υπ' αριθ./13-11-2024 ΣΔΕ.

Κατόπιν αυτών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 21-29 του Ν. 4172/2013, τα αποτελέσματα ανά φορολογικό έτος προσδιορίστηκαν λογιστικά ως ακολούθως:

Φορολογικό έτος 2018

i) Ακαθάριστα έσοδα

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	54.360.202,89	54.360.202,89	
ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	8.147,00	8.147,00	
ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ	22.175,00	34.420,00	12.245,00
ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΤΟΚΟΥΣ	0	606,66	606,66
ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ (ΑΡΝΗΤΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ)		2.880,76	2.880,76
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	54.390.524,89	54.406.257,31	15.732,42

ii) Αποτελέσματα

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακαθάριστα έσοδα	54.390.524,89	54.406.257,31	15.732,42
Κέρδη χρήσης βάσει ΕΛΠ	9.831.337,60	9.847.070,02	15.732,42
+ Προσωρινές Λογιστικές διαφορές			
- Προσωρινές Λογιστικές διαφορές			
Μη εκπιπόμενες δαπάνες	1.817.314,72	2.210.307,21	392.992,49
Σύνολο Φορολογητέων Κερδών	11.648.652,32	12.057.377,23	408.724,91

Φορολογικό έτος 2019

i) Ακαθάριστα έσοδα

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	109.046.258,00	109.046.258,00	
ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	2.986.602,89	2.986.602,89	
ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ	395.743,11	533.793,46	138.050,35
ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΤΟΚΟΥΣ	2890,00	5.534,68	2.644,68
ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ (ΑΡΝΗΤΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ)		27.057,48	27.057,48
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	112.431.494,00	112.599.246,51	167.752, 51

ii) Αποτελέσματα

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
----------------------	---------------	---------------	---------

Ακαθάριστα έσοδα	112.431.494,00	112.599.246,51	167.752,51
Κέρδη χρήσης βάσει ΕΛΠ	23.113.136,00	23.280.888,51	167.752,51
+ Προσωρινές Λογιστικές διαφορές	1.986.245,90	1.986.245,90	
- Προσωρινές Λογιστικές διαφορές	4.892.160,57	4.892.160,57	
Μη εκπιπόμενες δαπάνες	8.976.186,49	9.260.071,89	283.885,40
Σύνολο φορολογητέων κερδών	29.183.407,82	29.635.045,73	451.637,91

Στη συνέχεια, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1) Η παράνομη, κατά παράβαση των διατάξεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 17 του ΚΔΔιαδ και των άρθρων 33, 65 και 76 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) περί υποχρέωσης παροχής πλήρους αιτιολογίας καθώς και των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 και ιδίως της περ. α' της παρ. 3 του άρθρου 23 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) περί υποβολής (τροποποιητικής) δήλωσης, έκδοση της προσβαλλόμενης με αριθμό/11.12.2024 πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με την οποία απορρίφθηκε παντελώς αναιτιολόγητα η με κωδικό αιτήματος από 22.11.2024 υποβληθείσα κατ' επίκληση των διατάξεων του Ν.5104/2024 τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος νομικού προσώπου που υπέβαλε η εταιρεία μας για το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2019.

2) Εσφαλμένος καταλογισμός λογιστικών διαφορών κατ' εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών της υπό κρίση υπόθεσης και κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 7, 22 και 23 του Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013).

Σε συνέχεια της υποβολής της υπ' αριθ. πρωτ./10-01-2025 ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά στην Υπηρεσία μας

- Το από 14/04/2025 και με ID Υπόμνημα, καθώς και 34 ηλεκτρονικά αρχεία που συνοδεύουν το υπόμνημα.

- Το από 27/04/2025 και με ID Υπόμνημα, καθώς και 10 ηλεκτρονικά αρχεία που συνοδεύουν το υπόμνημα.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή καθώς και με τα ως άνω υπομνήματα η προσφεύγουσα επικαλείται και προσκομίζει νέα στοιχεία.

Επειδή, η υποβολή των εν λόγω υπομνημάτων με τα συνημμένα σε αυτά νέα στοιχεία, έλαβε χώρα εντός του, οριζόμενου στο ενδέκατο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 72 του Ν.5104/2024, διαστήματος των 30 ημερών πριν από την πάροδο της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, η Υπηρεσία μας αποφάσισε την παράταση της προθεσμίας, για την έκδοση απόφασης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, για τριάντα (30) ημέρες σύμφωνα με την παρ.5 του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 και συνεπώς εκδόθηκε η υπ' αριθ./08-05-2025 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας περί παράτασης προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί ενδικοφανούς προσφυγής. Η εν λόγω απόφαση κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στην

προσφεύγουσα στις 08/05/2025 μέσω του πληροφοριακού συστήματος της Φορολογικής Διοίκησης «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e-Κοινοποιήσεις» (αριθ. καταχώρισης), ημερομηνία ανάγνωσης 09/05/2025).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 27 του Ν. 5104/2024, 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.
2. Ο φορολογικός έλεγχος διενεργείται από υπαλλήλους της Φορολογικής Διοίκησης μετά από την έκδοση εντολής ελέγχου από το αρμόδιο όργανο της Φορολογικής Διοίκησης. [...]»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, 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.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρο 5 του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι:

«....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.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστέλλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,

β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και

γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 7 του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι:

«7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.»

Επειδή, με το άρθρο 15 του ν.4308/2014, ορίζεται ότι:

«1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.

2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.»

Επειδή, με το άρθρο 7 του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα.»

Επειδή, στο άρθρο 22 του ν.4172/2013 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» ορίζεται:

«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, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

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, στο άρθρο 23 του ν.4172/2013 «Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες», ορίζεται:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

α) τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια, μικροχρηματοδοτήσεις που λαμβάνουν οι δικαιούχοι της παρ. 1 του άρθρου 15 για τη χορήγηση μικροχρηματοδοτήσεων, διατραπεζικά δάνεια, καθώς και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες και τα χρεωστικά ομόλογα που εκδίδουν πιστωτικοί συνεταιρισμοί που λειτουργούν ως πιστωτικά ιδρύματα κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος για την πλησιέστερη χρονική περίοδο πριν την ημερομηνία δανεισμού,

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,

γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές,

δ) προβλέψεις εκτός των οριζομένων στο άρθρο 26,

ε) πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων,

στ. Η παροχή αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα,

ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ. Π. Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ. Π. Α. εισροών,

η) το τεκμαρτό μίσθωμα της παραγράφου 2 του άρθρου 39 σε περίπτωση ιδιόχρησης κατά το μέτρο που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου,

θ) οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,

ι) οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,

ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής,

ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και

ιγ) το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Ε., εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν αποκλείει την έκπτωση των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., εφόσον υπάρχει η νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ της Ελλάδας και αυτού του κράτους - μέλους.

ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

ιε) Οι δαπάνες ενοικίων, εφόσον η εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

ιστ) Χρηματικά ποσά ή άλλα ανταλλάγματα που τυχόν καταβλήθηκαν άμεσα ή έμμεσα για μη εξουσιοδοτημένη πώληση διαφημιστικού τηλεοπτικού χρόνου.»

Επειδή, με το άρθρο 23, παρ. 3 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή, με το 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, με το 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.».

A. Επί των λογιστικών διαφορών ελέγχου

Επειδή, εν προκειμένω, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα βάσει των γενικών διατάξεων διαπιστώθηκαν μεταξύ άλλων λογιστικές διαφορές/μη εκπιπτόμενες δαπάνες βάσει των διατάξεων του άρθ. 22 και 23 του Ν. 4172/2013 ποσού 392.992,49€ για το φορολογικό έτος 2018 και ποσού 283.885,40€ για το φορολογικό έτος 2019.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή καθώς και με τα με ID/14-04-2025 και/27-04-2025 Υπομνήματα και προς επίρρωση των ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα εταιρεία προσκομίζει και επικαλείται νέα στοιχεία. Να αναφέρουμε ότι δεν

δύναται να γίνει αναλυτική περιγραφή έκαστου προσκομισθέντος στοιχείου/ αρχείου/ παραστατικού/εγγράφου κλπ., λόγω του μεγάλου αριθμού αυτών.

Επειδή, από τα προσκομισθέντα ως άνω νέα στοιχεία προκύπτει ότι η αρμόδια υπηρεσία (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) κατά τη διενέργεια του ελέγχου δεν τα είχε στη διάθεσή της και κατά συνέπεια δεν τα έλαβε υπόψη κατά τη σύνταξη των από 11/12/2024 εκθέσεων ελέγχου.

Επειδή, τα νέα στοιχεία που προσκομίστηκαν με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, εξετάστηκαν και αξιολογήθηκαν από την αρμόδια ελεγκτική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), όπως προκύπτει από την από 16/01/2025 έκθεση απόψεων του (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).

Επειδή, κατόπιν υποβολής των με ID/14-04-2025 και/27-04-2025 υπομνημάτων η Υπηρεσία μας έκρινε ότι απαιτείται η διενέργεια συμπληρωματικών επαληθεύσεων από την ελεγκτική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) προκειμένου να λάβει υπόψη το σύνολο των προσκομισθέντων με τα ως άνω υπομνήματα στοιχείων σε συνδυασμό με τους σχετικούς ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, καθώς και σε συνδυασμό με όσα επιπλέον νέα στοιχεία προσκόμισε η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και τα οποία αναφέρονται και στην από 16/01/2025 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Επειδή, τα ανωτέρω στοιχεία απεστάλησαν με τη με αριθμό/08-05-2025 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της ΔΕΔ στο αρμόδιο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. (ήδη Κ.Ε.ΜΕ.Φ.), προκειμένου να διενεργήσει πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επειδή, επί της ως άνω αναπομπής, το Κ.Ε.ΜΕ.Φ. απέστειλε στην Υπηρεσία μας Έκθεση Πρόσθετων Ελεγκτικών Επαληθεύσεων βάσει της με αριθμό/08-05-2025 Πράξης Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, κατόπιν όλων των ανωτέρω ενεργειών, οι κρινόμενες λογιστικές διαφορές παρουσιάζονται συγκεντρωτικά στους παρακάτω πίνακες ανά φορολογικό έτος:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018						
A/A	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΒΑΣΕΙ ΕΚΘΕΣΗΣ ΑΠΟΨΕΩΝ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΒΑΣΕΙ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΩΝ (ΚΑΤΟΠΙΝ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ)	ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΗ ΝΑΙ/ΟΧΙ
1	60.01.0000	ΤΑΚΤΙΚΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ	6.567,54	6.567,54	6.567,54	ΟΧΙ
2			28.267,16	28.267,16	28.267,16	ΟΧΙ
3	61.00.0124	ΑΜΟΙΒΕΣ&ΕΞΟΔΑ	735,19	735,19	735,19	ΝΑΙ
4		ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΩΝ ΦΠΑ 24%	510,94	510,94	510,94	ΝΑΙ
5	61.00.0130	ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΘΗΚΟΦΥΛΑΚΑ	7.000,00	7.000,00	7.000,00	ΟΧΙ

6	61.00.0200	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	1.129,03	1.129,03	1.129,03	OXI
7	61.00.0324	ΑΜΟΙΒΕΣ-ΕΞΟΔΑ-ΟΡΓΑΝ-ΜΕΛ-ΕΡΕΥΝ. ΜΕ ΦΠΑ 24%	10.000,00	10.000,00	10.000,00	OXI
8	61.00.9900	ΑΜΟΙΒΕΣ-ΕΞΟΔΑ ΛΟΙΠΩΝ ΕΛ. ΕΠΑΓΓ.	11.032,96	11.032,96	11.032,96	OXI
9	61.00.9924	ΑΜΟΙΒΕΣ ΛΟΙΠΩΝ ΕΛΕΥΘ. ΕΠΑΓΓ. ΦΠΑ 24%	548,39	548,39	548,39	OXI
10	61.02.0100	ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΩΘ. ΠΩΛΗΣΕΩΝ GOLDEN VISA ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	35.250,00	35.250,00	35.250,00	NAI
11			68.850,00	68.850,00	68.850,00	NAI
12			83.340,00	83.340,00	83.340,00	NAI
13	62.04.9000	ΕΝΟΙΚΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΡΟΣ ΥΠΕΚΜΙΣΘΩΣΗ	1.800,00	1.800,00	1.800,00	OXI
14			2.400,00	2.400,00	2.400,00	OXI
15	62.98.0224	ΥΔΡΕΥΣΗ (Πλην υδρεύσεως παραγ.) 24%	780,69	780,69	780,69	NAI
16	63.03.0500	ΦΟΡΟΣ ΔΙΑΜΟΝΗΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ	41,25	41,25	41,25	OXI
17	63.04.0100	ΦΟΡΟΙ ΚΑΙ ΤΕΛΗ ΑΝΕΓΕΙΡΟΜΕΝΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	50.027,10	50.027,10	50.027,10	NAI
18	63.04.0300	ΤΕΛΗ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	9.621,53	9.621,53	9.621,53	OXI
19	63.04.9900	ΛΟΙΠΟΙ ΔΗΜΟΤΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ	6,00	6,00	6,00	OXI
20	63.90.0000	ΤΕΛΗ ΥΠΕΡ ΤΡΙΤΩΝ ΕΠΙ ΚΑΤΑΣΚ. ΤΕΧ. ΕΡΓ.	30,00	30,00	30,00	OXI
21	63.98.0200	ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	11.223,20	11.223,20	11.223,20	NAI
22	63.98.0800		270,97	270,97	270,97	OXI
23			516,40	516,40	516,40	OXI
24	64.01.0000	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	1.655,00	1.655,00	1.655,00	OXI
25	64.01.0100	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	1.220,00	1.220,00	1.220,00	OXI
26			1.920,00	1.920,00	1.920,00	OXI
27	64.08.9824	ΥΛΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΚΑΤΟΙΚΙΩΝ ΦΠΑ 24%	3.061,00	3.061,00	3.061,00	OXI
28	64.13.1324	ΕΞΟΔΑ ΑΝΑΚΑΙΝΙΣΗΣ ΦΠΑ 24%	657,13	657,13	657,13	OXI
29	64.98.0000	ΚΟΙΝΟΧΡΗΣΤΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	14.681,18	14.681,18	14.681,18	NAI
30			36.315,13	36.315,13	36.315,13	NAI
31	66.03.0100	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΕΠΙΒΑΤΙΚΩΝ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ	1.877,78	1.877,78	1.877,78	OXI
32	81.00.9900	ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΕΝΟΡΓΑΝΑ ΕΞΟΔΑ	1.656,92	1.656,92	1.656,92	OXI
	ΣΥΝΟΛΟ		392.992,49	392.992,49	392.992,49	

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019						
A/A	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΒΑΣΕΙ ΕΚΘΕΣΗΣ ΑΠΟΨΕΩΝ	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΒΑΣΕΙ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΩΝ (ΚΑΤΟΠΙΝ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ)	ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΗ ΝΑΙ/ΟΧΙ
1	60.01.0000	ΜΙΚΤΕΣ ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΕΡΓΑΤΩΝ	39.875,93	39.875,93	39.875,93	ΝΑΙ
2	61.98.00.0000	ΛΟΙΠΕΣ ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ 0%	2.592,33	2.592,33	2.592,33	ΝΑΙ
3	61.98.00.0024	ΛΟΙΠΕΣ ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ Χ. ΠΑΡ/ΣΗ 24%	1.493,44	1.493,44	1.493,44	ΟΧΙ
4	62.04.09.0000	ΕΝΟΙΚΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΕΛΑΤΩΝ (ΜΕΔ)	7.500,00	7.500,00	0,00	ΝΑΙ
5			825,00	825,00	825,00	ΟΧΙ
6			10.050,00	0,00	0,00	ΝΑΙ
7	62.05.01.0000	ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	595,46	595,46	595,46	ΟΧΙ
8	62.05.06.0000	ΑΣΦΑΛΙΣΤΑ ΑΣΤΙΚΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ	2.947,99	2.947,99	2.947,99	ΟΧΙ
9	62.05.07.0000	ΛΟΙΠΑ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ	580,00	580,00	580,00	ΟΧΙ
10	62.98.00.0000	ΦΩΤΙΣΜΟΣ (ΠΛΗΝ ΗΛΕΚΤΡΙΚΗΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ) ΑΝΕΥ ΦΠΑ	907,00	907,00	907,00	ΝΑΙ
11			2.990,00	2.990,00	2.990,00	ΟΧΙ
12	62.98.02.0000	ΥΔΡΕΥΣΗ (ΠΛΗΝ ΥΔΡΕΥΣΕΩΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ) ΑΝΕΥ ΦΠΑ	17.733,43	17.733,43	17.733,43	ΟΧΙ
13	62.98.02.0024	ΥΔΡΕΥΣΗ (ΠΛΗΝ ΥΔΡΕΥΣΕΩΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ) 24%	5.264,11	5.264,11	5.264,11	ΟΧΙ
14	63.04.03.0000	ΤΕΛΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	1.606,97	1.606,97	1.606,97	ΟΧΙ
15	63.98.00.0000	ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ ΜΙΣΘΩΜΑΤΩΝ	900,00	900,00	900,00	ΟΧΙ
16	63.98.05.0000	ΤΕΛΗ ΑΥΘΑΙΡΕΤΩΝ	538,10	538,10	538,10	ΟΧΙ
17	63.98.05.0001	ΤΕΛΟΣ ΚΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟΥ	4.469,89	4.469,89	4.469,89	ΝΑΙ
18	64.02.03.0000	ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΑ ΛΟΙΠΑ ΜΕΣΑ ΕΝΗΜΕΡΩΣΕΩΣ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	86.400,00	0,00	0,00	ΝΑΙ
19	64.08.99.0013	ΛΟΙΠΑ ΥΛΙΚΑ ΑΜΕΣΗΣ ΑΝΑΛΩΣΕΩΣ 13%	277,29	277,29	277,29	ΟΧΙ
20	64.08.99.0024	ΛΟΙΠΑ ΥΛΙΚΑ ΑΜΕΣΗΣ ΑΝΑΛΩΣΕΩΣ 24%	382,79	382,79	382,79	ΟΧΙ
21			1.577,30	1.577,30	1.577,30	ΟΧΙ
22	64.97.00.0000	ΕΞΟΔΑ ΔΕΗ ΠΡΟΣ	2.000,00	2.000,00	2.000,00	ΟΧΙ

		ΕΙΣΠΡΑΞΗ				
23	64.97.00.0005	ΕΞΟΔΑ ΕΝΟΙΚΙΩΝ ΠΡΟΣ ΕΙΣΠΡΑΞΗ	3.375,00	0,00	0,00	ΝΑΙ
24	64.98.00.0000	ΚΟΙΤΟΧΡΗΣΤΕΣ	1.031,00	1.031,00	1.031,00	ΟΧΙ
25		ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	604,24	604,24	604,24	ΟΧΙ
26	64.98.05.0000	ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΤΡΙΤΩΝ ΑΝΕΥ ΦΠΑ	62.342,88	62.342,88	62.342,88	ΝΑΙ
27	64.98.06.1024	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΑ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ ΚΑΤΟΙΚΙΩΝ 24%	5.580,00	5.580,00	5.580,00	ΟΧΙ
28	64.99.00.0001	ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	19.445,25	19.445,25	19.445,25	ΟΧΙ
	ΣΥΝΟΛΟ		283.885,40	184.060,40	176.560,40	

Επειδή, όπως προκύπτει και από τους παραπάνω πίνακες, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς τις λογιστικές διαφορές για το φορολογικό έτος 2018 δεν έγιναν δεκτοί από τον έλεγχο ούτε με την έκθεση απόψεων, ούτε με την αναπομπή, με αποτέλεσμα οι λογιστικές διαφορές του φορολογικού έτους 2018 μετά την αναπομπή να εξακολουθούν να ανέρχονται στο ποσό των **392.992,49€**.

Για το φορολογικό έτος 2019 με την έκθεση απόψεων έγιναν δεκτοί οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς τις λογιστικές διαφορές του παραπάνω πίνακα με α/α:

- **(6)**, ποσού **10.050,00€** (λογαριασμός 62.04.09.0000 «Ενοίκια ακινήτων πελατών (MED)»)
- **(18)**, ποσού **86.400,00€** (λογαριασμός 64.02.03.0000 «Διαφημίσεις από τα λοιπά μέσα ενημέρωσης άνευ ΦΠΑ»)
- **(23)**, ποσού **3.375,00€** (λογαριασμός 64.97.00.0005 «Εξοδα ενοικίων προς είσπραξη»),

και με τις πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις έγιναν δεκτοί οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς την παρακάτω λογιστική διαφορά με α/α:

- **(4)**, ποσού **7.500,00€** (λογαριασμός 62.04.09.0000 «Ενοίκια ακινήτων πελατών (MED)»),

με αποτέλεσμα οι λογιστικές διαφορές για το φορολογικό έτος 2019 μετά την έκθεση απόψεων και την αναπομπή ανέρχονται στο ποσό των **176.560,40€**.

Η Υπηρεσία μας συμφωνεί με την θέση του ελέγχου ο οποίος έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας ως προς τις παραπάνω τέσσερις λογιστικές διαφορές.

Επειδή, ως προς τις υπόλοιπες προσβαλλόμενες λογιστικές διαφορές, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή καθώς και με το με ID/27-04-2025 υπόμνημά της ισχυρίζεται ότι αυτές καταλογίστηκαν σε βάρος της κατ' εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών της υπό κρίση υπόθεσης και κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 7, 22 και 23 του Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013).

Ειδικότερα, ως προς τις λογιστικές διαφορές φορολογικού έτους 2018 με α/α 10,11 και 12 ποσού 35.250,00€, 68.850,00€ και 83.340,00€ αντίστοιχα, του λογαριασμού 61.02.0100 «Εξοδα πρώθ. πωλήσεων εξωτερικού», η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

«2.1. Λογιστικές διαφορές που καταλογίστηκαν σε βάρος της εταιρείας μας κατ' εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών της υπό κρίση υπόθεσης και κατ' εσφαλμένη

ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή της διάταξης της περ. ιγ της παρ. 1 του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013).

Εν προκειμένω, κατ' επίκληση της ως άνω διάταξης της περ. ιγ της παρ. 1 του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. η ελεγκτική αρχή προέβη στον καταλογισμό ως λογιστικών διαφορών των ακόλουθων δαπανών της εταιρείας μας:

Έτος	Αιτιολογία	Λογαριασμός	Λογιστικές διαφορές ελέγχου	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία	Τελικό ποσό προς καταλογισμό
2018	61.02.0100	Έξοδα προώθησης πωλήσεων εξωτερικού	35.250,00	16/05/2018	ΤΠΥ		35.250,00
2018	61.02.0100	Έξοδα προώθησης πωλήσεων εξωτερικού	68.850,00	26/05/2018	ΤΠΥ		68.850,00

Ωστόσο, κατ' εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών της υπό κρίση υπόθεσης η ελεγκτική αρχή διέλαβε ότι τούτες οι δαπάνες έλαβαν χώρα προς το Hong Kong, ήτοι προς δήθεν κατά το χρόνο διενέργειας της συναλλαγής μη συνεργάσιμο κράτος.

Πιο συγκεκριμένα, αμφότερες οι δαπάνες αφορούν συναλλαγές (έξοδα προώθησης) της εταιρείας μας με εταιρείες με έδρα στην Κίνα, χώρα που κατά το χρόνο διενέργειας τούτων ανήκε στα συνεργάσιμα κράτη, συνεπώς, δεν συντρέχει εν προκειμένω περίπτωση εφαρμογής της διάταξης της περ. ιγ της παρ. 1 του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013.

Περαιτέρω, για τις οικείες συναλλαγές έχουμε ήδη θέσει υπόψιν του ελέγχου με τα με αριθμούς πρωτοκόλλου Π...../21.11.2024 [Σχετικά 15 - 19] και Π...../28.11.2024 [Σχετικά 20 - 24] υπομνήματα της εταιρείας μας και θέτουμε δια της παρούσας και υπόψιν της Υπηρεσίας Σας:[...]

Από τα ως άνω στοιχεία συνάγεται ότι οι ως άνω δαπάνες καταλογιστήκαν σε βάρος της εταιρείας μας ως λογιστικές διαφορές κατ' εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών της υπό κρίση υπόθεσης [...].

Περαιτέρω, κατ' επίκληση της διάταξης του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας μας η ακόλουθη δαπάνη ως λογιστική διαφορά:

Έτος	Αιτιολογία	Λογαριασμός	Λογιστικές διαφορές ελέγχου	Ημερομηνία	Παραστατικό	Επωνυμία	Τελικό ποσό προς καταλογισμό
2018	61.02.0100	Έξοδα προώθησης πωλήσεων	83.340,00	26/06/2018	ΤΠΥ		83.340,00

Για τη σχετική συναλλαγή έχουμε ήδη θέσει υπόψιν του ελέγχου με τα με αριθμούς πρωτοκόλλου/21.11.2024 [Σχετικά 15 - 19] και/28.11.2024 [Σχετικά 20 - 24] υπομνήματα της εταιρείας μας και θέτουμε δια της παρούσας και υπόψιν της Υπηρεσίας Σας:[...]

Παρά την προσκόμιση των ως άνω στοιχείων, η οικεία δαπάνη καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας μας ως λογιστική διαφορά με την αιτιολογία ότι (βλ. σχετικά σελίδα 82 της από 11.12.2024 Έκθεσης Ελέγχου φορολογίας εισοδήματος) «η επιχείρηση ανήκε στα μη συνεργάσιμα κράτη έως 31.8.2018 και η συνεργασία δεν συνεχίστηκε και μετά από αυτή την ημερομηνία και για τον λόγο του ότι δεν προσκομίστηκαν τα πρόσθετα δικαιολογητικά που ορίζουν οι εγκύκλιες διαταγές κατόπιν των ανωτέρω η παρούσα δαπάνη δεν αναγνωρίζεται από τον έλεγχο».

Ωστόσο, [...] στη διάταξη της περ. ιγ' της παρ. 1 του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε θεσπίζεται τεκμήριο μη έκπτωσης της δαπάνης που λαμβάνει χώρα σε μη συνεργάσιμο κράτος μαχητό από το φορολογούμενο.

Εν προκειμένω, για το τιμολόγιο/26-06-2018 του προμηθευτή “.....” συντρέχουν όλες οι οριζόμενες στη διάταξη του άρθρου 22 του Κ.Φ.Ε. προϋποθέσεις, ήτοι προσκομίζεται το παραστατικό – τιμολόγιο, η σύμβαση της εταιρείας μας με τον προμηθευτή, οι εγγραφές στα βιβλία της εταιρείας μας της οικείας δαπάνης, η καρτέλα προμηθευτή καθώς και το αποδεικτικό εξόφλησης της οικείας δαπάνης.

Εκ των ανωτέρω και εκ της σχετικής αιτιολογίας της ελεγκτικής αρχής συνάγεται ότι η απόρριψη της οικείας δαπάνης έλαβε χώρα μόνο κατ' επίκληση της διάταξης της περ. ιγ' της παρ. 1 του άρθρου 23 του Ν. 4174/2013 όπου θεσπίζεται τεκμήριο μαχητό και συνεπεία τούτου ζητούμε τη μη εφαρμογή της οικείας διάταξης για τη σχετική δαπάνη της εταιρείας μας διότι, παρά το γεγονός ότι κατά την ως άνω ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου (26/06/2018), καθώς και της υπογραφής της σύμβασης (01/05/2018), δεν είχε ακόμα υπογραφεί η “σύμβαση ανταλλαγής πληροφοριών” μεταξύ της Ελλάδας και του Χονγκ Κόνγκ – η οποία τέθηκε σε ισχύ την 01/09/2018:

(α) κατά την ελεγκτική διαδικασία έχει πολλάκις αναδειχθεί ότι η εταιρεία μας, προς προώθηση της πώλησης ακινήτων σε κατοίκους τρίτων χωρών στο πλαίσιο του προγράμματος είχε επανειλημμένα πραγματοποιήσει κατά την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο φορολογικών ετών 2018 και 2019 σχετικές δαπάνες, όμοιες με την κρινόμενη λογιστική διαφορά, ουδέποτε δε αμφισβητήθηκε από τον έλεγχο ότι οι σχετικές δαπάνες, (μεταξύ των οποίων και η κρινόμενη) πράγματι «αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή». Τούτο άλλωστε πανηγυρικά αποδεικνύεται από το γεγονός ότι για το έτος 2019 η ελεγκτική αρχή έχει κάνει αποδεκτό το ποσό του τιμολογίου του ιδίου προμηθευτή “.....”.

(β) Η συνεργασία της εταιρείας μας με τον εν λόγω προμηθευτή συνεχίστηκε και τα επόμενα έτη 2019 και 2020, όπως αποδεικνύεται από την καρτέλα του προμηθευτή “.....” 2019 – 2024, στην οποία βεβαιώνεται η συνέχιση της συνεργασίας του με την εταιρεία μας και κατά τα έτη 2019-2020. (Σχετ. 2 του με αριθμό πρωτοκόλλου/28.11.2024 υπομνήματος).

Συνεπώς, μη νόμιμα, κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή της διάταξης της παρ. ιγ' της παρ. 1 του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., η ελεγκτική αρχή προέβη στον καταλογισμό της οικείας δαπάνης ως λογιστικής διαφοράς.»

Επειδή, ως προς τις προαναφερθείσες λογιστικές διαφορές ποσού 35.250,00€ και 68.850,00€, στην έκθεση απόψεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. αναφέρονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«Μπορεί εκ παραδρομή από τον έλεγχο να θεωρήθηκε (για τις δύο πρώτες περιπτώσεις) ότι οι συναλλαγές αφορούν επιτηδευματίες που ανήκαν σε μη συνεργάσιμο κράτος Hong Kong ενώ η συναλλαγή πραγματοποιήθηκε με επιχειρήσεις που είχαν έδρα την Κίνα (η οποία ανήκε στα συνεργάσιμα κράτη), πλην όμως ο ουσιαστικός λόγος που ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις εν λόγω δαπάνες αναγράφεται αναλυτικά στην σελίδα 74 της σχετικής έκθεσης ελέγχου ήτοι:[...]»

Επειδή, η προσφεύγουσα με το υπ' αριθ./27-04-2025 Υπόμνημα ως προς τις παραπάνω συναλλαγές, ισχυρίζεται επιπλέον ότι:

«Αφού ελήφθησαν υπόψιν τα στοιχεία που προσκομίστηκαν από την εταιρεία μας προς απόδειξη των ως άνω ισχυρισμών, ο Προϊστάμενος του ΚΕΦΟΜΕΠ στην από 16.1.2025 Έκθεση Απόψεων κάνει αποδεκτούς τους ως άνω ισχυρισμούς. Ωστόσο, δεν συνομολογεί στην απαλοιφή των οικείων συναλλαγών από τις καταλογισθείσες σε βάρος της εταιρείας μας λογιστικές διαφορές αλλά επανέρχεται και, κατ' ανεπίτρεπτη μεταβολή της αιτιολογίας του καταλογισμού, αναφερόμενος στη σελίδα 75 της από 11.12.2014 έκθεσής του, επιχειρεί τη θεμελίωση του εν λόγω καταλογισμού επί του ισχυρισμού ότι δήθεν «οι συμβάσεις στο πλαίσιο των οποίων τούτες (ενν. συναλλαγές) έλαβαν χώρα δεν κατατέθηκαν και στη Φορολογική Διοίκηση με την Κατάσταση Συμφωνητικών της παρ. 16 του άρθρου 8 του Ν. 1882/1990 του Β' Τριμήνου του έτους 2018.»

Κατ' αρχάς, η ως άνω θέση του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ αποτελεί ανεπίτρεπτη στο πλαίσιο της ενδικοφανούς προσφυγής μεταβολή της αιτιολογίας του καταλογισμού εκ μέρους της ελεγκτικής αρχής και εξ αυτού του λόγου ζητούμε όπως δεν ληφθεί υπόψιν εκ της Υπηρεσίας Σας.[...].»

Επειδή, η προσφεύγουσα δραστηριοποιείται στον κλάδο της αγοράς-πώλησης ακινήτων σε αλλοδαπούς πολίτες που κάνουν χρήση των προνομίων της Για τον λόγο αυτό η προσφεύγουσα πραγματοποιεί δαπάνες για την προώθηση του προγράμματος στην αλλοδαπή προς αναζήτηση πελατών.

Επειδή, οι ως άνω λογιστικές διαφορές φορολογικού έτους 2018 με α/α 10,11 και 12 ποσού 35.250,00€, 68.850,00€ και 83.340,00€ αντίστοιχα, αντιστοιχούν στα κάτωθι τιμολόγια:

- Η λογιστική διαφορά των 35.250,00€ αντιστοιχεί στο υπ' αριθ./16-05-2018 τιμολόγιο με εκδότη τον «.....».
- Η λογιστική διαφορά των 68.850,00€ αντιστοιχεί στο υπ' αριθ./26-05-2018 τιμολόγιο με εκδότη τον «.....».
- Η λογιστική διαφορά των 83.340,00€ αντιστοιχεί στο υπ' αριθ./26-06-2018 τιμολόγιο με εκδότη την «.....».

Επειδή, στο σώμα των ως άνω τιμολογίων δεν προκύπτει ή προκύπτει ελλιπής περιγραφή του είδους της υπηρεσίας που έλαβε η προσφεύγουσα από τους παραπάνω εκδότες. Πιο συγκεκριμένα, στο υπ' αριθ.16-05-2018 τιμολόγιο με εκδότη τον «.....» και στο υπ' αριθ./26-05-2018 τιμολόγιο με εκδότη τον «.....» στην περιγραφή του παραστατικού αναφέρεται «.....» (ενδιάμεσες παρεχόμενες υπηρεσίες), ενώ στο υπ' αριθ./26-06-2018 τιμολόγιο με εκδότη την «.....» η περιγραφή είναι ανύπαρκτη.

Επιπλέον, από το από 01/05/2018 συμφωνητικό που έχει συνταχθεί μεταξύ της προσφεύγουσας και του «.....», από το από 01/05/2018 συμφωνητικό που έχει

συνταχθεί μεταξύ της προσφεύγουσας και του «.....» καθώς και από το από 26/08/2018 συμφωνητικό που έχει συνταχθεί μεταξύ της προσφεύγουσας και της «.....», και τα οποία προσκομίζει η προσφεύγουσα, δεν είναι εφικτό να αντιστοιχιστούν οι χρεώσεις των συμφωνητικών με τις παραπάνω τιμολογημένες δαπάνες.

Συνεπώς, από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι οι παραπάνω δαπάνες αφορούν έξοδα προώθησης πωλήσεων, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, με αποτέλεσμα να μην αποδεικνύεται ότι αυτές πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της.

Με βάση τα ανωτέρω οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς τις παραπάνω λογιστικές διαφορές (φορ. έτους 2018 με α/α 10,11,12), τυγχάνουν απορριπτέοι ως αβάσιμοι και αναπόδεικτοι.

Επειδή, ως προς τις λοιπές λογιστικές διαφορές που προσβάλει η προσφεύγουσα εταιρεία λεκτέα είναι τα ακόλουθα:

Φορολογικό έτος 2018

- Για τις με α/α (3) και (4) λογιστικές διαφορές, ποσού 735,19€ και 510,94€ αντίστοιχα, (λογαριασμός 61.00.0124 «Αμοιβές και έξοδα συμβολαιογράφων ΦΠΑ 24%»), από την έκθεση απόψεων (σελ. 17) προκύπτει ότι:

«Η ελεγχόμενη οντότητα προκειμένου να αιτιολογήσει τους ισχυρισμούς της ενώπιόν σας , δεν προσκόμισε κανένα νέο στοιχείο και κάνει επίκληση της τυπολατρικής εφαρμογής της διάταξης το άρθρου 22 του Ν. 4172/2013. Κατόπιν των ανωτέρω η κρίση του ελέγχου δεν μεταβάλλεται.»

- Για την με α/α (15) λογιστική διαφορά, ποσού 780,69€ (λογαριασμός 62.98.0224 «Υδρευση (πλην υδρεύσεως παραγ.) 24%»), από την έκθεση απόψεων (σελ. 7) προκύπτει ότι: *«[...] δεν τηρήθηκαν οι προϋποθέσεις του άρ. 23 του ν. 4172/2013 και η δαπάνη δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση καθόσον μέρος αυτής εξοφλήθηκε με μετρητά. Κατόπιν των ανωτέρω η κρίση του ελέγχου δεν μεταβάλλεται.»*

- Για την με α/α (17) λογιστική διαφορά ποσού 50.027,10€ (λογαριασμός 63.04.0100 «Φόροι και τέλη ανεγειρόμενων ακινήτων»), από την έκθεση απόψεων (σελ. 9) προκύπτει ότι: *«Από όσα παραστατικά προσκομίσθηκαν ενώπιόν σας από την ελεγχόμενη οντότητα, δεν αλλάζει ο χαρακτήρας των δαπανών αφού εξακολουθούν να αφορούν Πρόστιμα Αυθαίρετων κατασκευών που είχαν επιβληθεί στους πωλητές των ακινήτων και τα οποία αγόρασε η ελεγχόμενη οντότητα. Κατόπιν των ανωτέρω το ποσό των 50.027,10€ που αφορά πρόστιμα και τα οποία δεν αναμορφώθηκαν κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης δεν δύναται να εκπέμπουν από τις Δαπάνες της ελεγχόμενης.»*

- Για την με α/α (21) λογιστική διαφορά ποσού 11.223,20€ (λογαριασμός 63.98.0200 «Φόροι ακίνητης περιουσίας»), από την έκθεση απόψεων (σελ. 9-10) προκύπτει ότι: *«Από όσα παραστατικά προσκομίσθηκαν ενώπιόν σας από την ελεγχόμενη οντότητα, δεν αλλάζει ο χαρακτήρας των δαπανών αφού εξακολουθούν να αφορούν ΕΝΦΙΑ που επιβάρυνε τους ιδιοκτήτες των ακινήτων επί των οδών " Βίτσι 3, Έβρου, Ναυπάκτου , Διάκου , Τζαβέλα" και όχι την ελεγχόμενη οντότητα η οποία τον κατέβαλε [...]. Κατόπιν των ανωτέρω η κρίση του ελέγχου δεν μεταβάλλεται.»*

- Για τις με α/α (29), (30) λογιστικές διαφορές (φορ. έτους 2018), ποσού 14.681,18€ και 36.315,13€ αντίστοιχα, και για την με α/α (26) λογιστική διαφορά (φορ. έτους 2019), ποσού 62.342,88€ (λογαριασμός 64.98.0000 «Κοινόχρηστες δαπάνες»), από τις πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενήργησε το Κ.Ε.ΜΕ.Φ βάσει της υπ' αριθ./08-05-2025 πράξης αναπομπής της υπηρεσίας μας (σελ. 4-6) προκύπτει ότι:

«Η ελεγχόμενη οντότητα για τις εν λόγω δαπάνες δεν προσκόμισε κατά την διάρκεια του ελέγχου τα Φορολογικά παραστατικά και από τον έλεγχο είχε διαπιστωθεί ότι οι πληρωμές αυτές είχαν πραγματοποιηθεί από τον λογαριασμό 38-00-00-0000 (Ταμείο) με μετρητά (πληρωμές άνω των 500,00€ οι οποίες δεν εκπίπτουν βάσει του αρ. 23 παρ. β του Ν 4172/2013) και για τους λόγους αυτούς τα εν λόγω ποσά είχαν προστεθεί στις λογιστικές διαφορές του ελέγχου.

Από τα δικαιολογητικά που προσκόμισε ενώπιον σας προκύπτουν τα κάτωθι:

Από τον έλεγχο των παραστατικών που προσκομίστηκαν ενώπιον σας προέκυψαν τα κάτωθι:

- Η ελεγχόμενη οντότητα προέβαινε κάθε μήνα σε Συγκεντρωτικές εγγραφές καταχώρησης παραστατικών ήτοι προσκομίστηκαν χειρόγραφες καταστάσεις (ενδεικτικά αναφέρουμε Τίτλος: Κατάσταση Εξόδων, Αιτιολογία: Γενικά έξοδα Περίοδος: Μηνιαία έξοδα Σεπτεμβρίου 2018, Ποσό 14.681,18€) χωρίς να υπάρχει συνημμένο αναλυτικό αρχείο με καταχωρημένη σε αυτό έκαστη απόδειξη, την επωνυμία της, το ποσό έκαστης κ.λ.π. ώστε να είναι δυνατόν να διενεργηθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις από τον έλεγχο.

-Στο πλήθος των αρχείων που αποστάλθηκαν (επισυναπτόμενα στις χειρόγραφες συγκεντρωτικές καταστάσεις) αποστάλθηκαν πληθώρα από κακέκτυπες (αλλοιωμένες) Αποδείξεις Λιανικών συναλλαγών ή Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών (για ιδιώτες) ή εισιτήρια (ανώνυμα) ή μη φορολογικά παραστατικά (απόδειξη είσπραξης, Δελτία παραγγελίας κ.λ.π.) στην πλειοψηφία τους γεγονός που καθιστά αδυναμία στον έλεγχο να διενεργήσει τις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

-Επιπλέον να αναφέρουμε επίσης ότι διαπιστώθηκε και η ύπαρξη πληθώρας αποδείξεων ΑΛΠ, οι οποίες ξεπερνούν το όριο των 100,00€ έκαστη, ενδεικτικά αναφέρουμε ότι τον μήνα Μάρτιο, Απρίλιο , Μάιο του 2018 όπου υπήρχαν αποδείξεις ΑΛΠ οι οποίες ξεπερνούν το ανωτέρω όριο έκαστη ως κάτωθι:[...]

Από όσα πιο πάνω εκθέσαμε προκύπτει ότι η ελεγχόμενη οντότητα προέβη σε:

- Καταστρατήγηση των διατάξεων του Ν. 4308/2014 αφού έκανε γενικευμένη χρήση αποδείξεων λιανικής Πώλησης ή Α.Π.Υ ακόμα και στις περιπτώσεις όπου είχε υποχρέωση να λαμβάνει Τιμολόγια,

- Δεν τεκμηρίωσε ως όφειλε με τηρούμενα βοηθητικά αρχεία, καταστάσεις, την αναγραφή του είδους των αγαθών και των υπηρεσιών επί των στοιχείων λιανικής πώλησης (κατά γενική περιγραφή ή και από την περιγραφή της δραστηριότητας - επαγγέλματος του εκδότη) με αποτέλεσμα να μην διασφαλίζεται η δυνατότητα διενέργειας οποιουδήποτε ελέγχου με αποτελεσματικό τρόπο.

- Δεν τήρησε από την πλευρά της τα μέτρα διασφάλισης της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας τους ως όφειλε αφού το πλήθος αυτών ήταν κακέκτυπα μη ευανάγνωστα παραστατικά από τον έλεγχο με αποτέλεσμα να μην διασφαλίζεται η δυνατότητα διενέργειας οποιουδήποτε ελέγχου με αποτελεσματικό τρόπο.

Κατόπιν των ανωτέρω η κρίση του ελέγχου δεν μεταβάλλεται και μετά την προσκόμιση των παραστατικών από την ελεγχόμενη καθόσον δεν είναι δυνατόν να διενεργηθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις.»

Φορολογικό έτος 2019

- Για την με α/α (1) λογιστική διαφορά, ποσού 39.875,93€ (λογαριασμός 60.01.0000 «Μικτές αποδοχές εργατών»), από τις πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενήργησε το Κ.Ε.ΜΕ.Φ βάσει της υπ' αριθ./08-05-2025 πράξης αναπομπής της υπηρεσίας μας (σελ. 17-18) προκύπτει ότι:

«Προσκομίζει σήμερα ενώπιόν σας:

-Καταστάσεις από φύλλο excel τις οποίες και ονομάζει «αναλυτικές μισθοδοτικές καταστάσεις με άθροισμα εγγραφών 39.875,93 ευρώ [Σχετικό 111]», οι οποίες όμως δεν φέρουν μερικό άθροισμα ανά σελίδα άλλα χειρόγραφα αθροίσματα με στυλό και στο τέλος TOTAL με ποσό 39.871,00€, και χειρόγραφη επισημείωση στην αρχή ότι αφορά « Πληρωμές εργατών Δεκεμβρίου 2019».

-Υποτιθέμενα αντίγραφα κινήσεως λογαριασμών της Εθνικής Τράπεζας (12 σελίδες) σε pdf αρχεία, με ελλιπή στοιχεία ως προς την τήρηση του τραπεζικού λογαριασμού ήτοι: δεν αναγράφουν περίοδο που αφορούν, δεν αναγράφουν τον Τραπεζικό λογαριασμό, δεν αναγράφουν τα στοιχεία του δικαιούχου, οι σελίδες από τα pdf αρχεία είναι σκαναρισμένα με όχι συνεχόμενη σειρά .

- Υποτιθέμενα αντίγραφα όπως ονομάζει «αποδεικτικά πληρωμών σε πιστωτή της εταιρείας μας για κάθε επιμέρους αμοιβή εργαζομένου [Σχετικό 113] » τα οποία δεν φέρουν υπογραφές. Πλην όμως

– Από κανένα στοιχείο δεν αποδείχθηκε ότι οι εν λόγω μεταφορές αφορούν οφειλή Μισθοδοσίας Δεκεμβρίου 2019 (έστω ένα extre που να το αναγραφεί).

– Αντίθετα θα μπορούσαν κάλλιστα να αφορούν εργατικά του Ιανουαρίου του 2020, καθόσον τα ποσά είναι μικρά και δύναται πλήθος εξ αυτών να είχαν πραγματοποιηθεί ακόμα και εντός 1 ημέρας.

– Προσκομίστηκαν Υποτιθέμενα αντίγραφα κινήσεως λογαριασμών της Εθνικής Τράπεζας τα οποία όμως αναγράφουν «μεταφορά σε λογαριασμό ΕΤΕ» ή Εντολή / Έμβασμα σε άλλη τράπεζα»

-Συντάχθηκε φύλλο excel το οποίο η ελεγχόμενη το ονομάζει «αναλυτικές μισθοδοτικές καταστάσεις με άθροισμα εγγραφών 39.875,93 ευρώ πλην όμως ούτε αυτό συμφωνεί (39.875,93 ευρώ /39.871,00€.)

-Επέλεξε αποσπασματικά πιστώσεις τις οποίες φωσφόρισε και επικαλέστηκε ως Μισθοδοσία πλην όμως εξαίρεσε ενδιάμεσες συναλλαγές με τα ίδια χαρακτηριστικά (ενδεικτικά αναφέρουμε 03/01/2020 17:03:22 Εντολή /Έμβασμα σε άλλη τράπεζα 135,00€ ή στις 19-01-2020 ή 16/01/2020 κ.λ.π).

Από όσα πιο πάνω προσκόμισε η ελεγχόμενη οντότητα δεν αποδεικνύεται ο ισχυρισμός της και κατόπιν των ανωτέρω η κρίση του ελέγχου δεν μεταβάλλεται.»

- Για την με α/α (2) λογιστική διαφορά, ποσού 2.592,33€ (λογαριασμός 61.98.00.0000 «Λοιπές αμοιβές τρίτων 0%»), από τις πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενήργησε το Κ.Ε.ΜΕ.Φ βάσει της υπ' αριθ./08-05-2025 πράξης αναπομπής της υπηρεσίας μας (σελ. 18) προκύπτει ότι:

«Η κρίση του ελέγχου έχει αποτυπωθεί με σαφήνεια στην Έκθεση απόψεων της Υπηρεσίας μας (τότε ΚΕΦΟΜΕΠ) και επειδή με το παρόν Υπόμνημα: ID:/27-04-2025

προσκομίστηκε το σχετικό 114 το οποίο όμως ήταν σε γνώση του ελέγχου, κατόπιν τούτου η κρίση του ελέγχου δεν μεταβάλλεται.»

Και από την έκθεση απόψεων (σελ. 12) προκύπτει ότι:

«Από όσα παραστατικά προσκομίσθηκαν ενώπιον σας από την ελεγχόμενη οντότητα προκύπτουν τα κάτωθι.

Προσκομίστηκε παραστατικό/31-10-2019 εκδόσεως Υποθηκοφύλακα Π Φαλήρου καθώς και σχετική καρτέλα προμηθευτή από την οποία προκύπτει ότι το εν λόγω παραστατικό εξοφλήθηκε την 23-10-2019 και ότι η εξόφληση έγινε με απόδειξη δαπάνης ποσού 2.592,33€.

Σαν στοιχείο πληρωμής προσκόμισαν ενώπιον σας, το φερόμενο ως τραπεζικό παραστατικό εξόφλησης [Σχετικό 73] το οποίο αναγράφει άλλο ποσό ήτοι 2.605,00€.

Από τον έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών της ελεγχόμενης προκύπτει όμως ότι το ποσό των 2.605,00€ αφορά εξόφληση της με . Αριθμ. Επιταγής (συνημμένο απόσπασμα)

.....		ΕΚΔΟΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΕΚΔ.ΕΠΙΤ.....	23/10/2019	-2.605,00
-------	-------	--------------------	---------------	------------	-----------

Κατόπιν όλων των ανωτέρω η εν λόγω δαπάνη δεν δύναιτε να αναγνωριστεί από τον έλεγχο αφού δεν πληρείται η προϋπόθεση του άρθρου 23 β του Ν 4172/2013, καθόσον δεν συσχετίστηκε η πληρωμή με το παραστατικό/31-10-2019 και ο έλεγχος θεωρεί ότι η πληρωμή πραγματοποιήθηκε με μετρητά. Κατόπιν των ανωτέρω η κρίση του ελέγχου δεν μεταβάλλεται.»

- Για την με α/α (10) λογιστική διαφορά, ποσού 907,00€ (λογαριασμός 62.98.00.0000 «Φωτισμός (πλην ηλεκτρικής ενέργειας παραγωγής) άνευ ΦΠΑ», από την έκθεση απόψεων (σελ. 15) προκύπτει ότι:

«Επί του ανωτέρου ισχυρισμού αναφέρουμε τα κάτωθι:

Από όσα παραστατικά προσκομίσθηκαν ενώπιον σας από την ελεγχόμενη οντότητα προκύπτει ότι βάση του Συμβολαίου την 19-12-2018 που προσκομίσθηκε ότι ο πωλητής είναι ο και όχι ο(φύλλο 1 του συμβολαίου) επιπροσθέτως στο φύλλο 5 του συμβολαίου αναφέρεται ότι το ακίνητο βρίσκεται στο οικοδομικό τετράγωνο 21 και στην οδό και όχι στην οδό

Κατόπιν όλων των ανωτέρω η εν λόγω δαπάνη δεν δύναται να αναγνωριστεί από τον έλεγχο αφού δεν πληρείται η προϋπόθεση του άρθρου 22, 23 του Ν 4172/2013, καθόσον δεν συσχετίστηκε η σχέση. Κατόπιν των ανωτέρω η κρίση του ελέγχου δεν μεταβάλλεται.»

- Για την με α/α (17) λογιστική διαφορά, ποσού 4.469,89€ (λογαριασμός 63.98.05.0001 «Τέλος κτηματολογίου», από την έκθεση απόψεων (σελ. 18) προκύπτει ότι:

«Η ελεγχόμενη οντότητα προκειμένου να αιτιολογήσει τους ισχυρισμούς της ενώπιον σας , δεν προσκόμισε κανένα νέο στοιχείο και κάνει επίκληση της τυπολατρικής εφαρμογής της διάταξης το άρθρου 22 του Ν.4172/2013. Κατόπιν των ανωτέρω η κρίση του ελέγχου δεν μεταβάλλεται.»

- Για την με α/α (26) λογιστική διαφορά, ποσού 62.342,88€ (λογαριασμός 64.98.0000 «Κοινόχρηστες δαπάνες»), έχει ήδη γίνει αναφορά στις σελ. 18-19 της παρούσας απόφασης. Η Υπηρεσία μας συμφωνεί με την θέση του ελέγχου ως προς τις παραπάνω λογιστικές διαφορές.

Συνοψίζοντας, οι λογιστικές διαφορές του φορολογικού έτους 2018 ανέρχονται στο ποσό των **392.992,49€** και οι λογιστικές διαφορές του φορολογικού έτους 2019 μετά την έκθεση απόψεων και την αναπομπή ανέρχονται στο ποσό των **176.560,40€**.

B. Επί της αρνητικής αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2019

Επειδή, επιπλέον, με τον 1^ο ισχυρισμό της καθώς και με το με ID/14-04-2025 υπόμνημά της, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι απορρίφθηκε παντελώς αναιτιολόγητα η με κωδικό αιτήματος από 22.11.2024 υποβληθείσα κατ' επίκληση των διατάξεων του Ν.5104/2024 τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος νομικού προσώπου που υπέβαλε για το φορολογικό έτος 2019.

Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι με την υποβολή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης γνωστοποίησε στην ελεγκτική αρχή ότι κατά την εξέλιξη της ελεγκτικής διαδικασίας και την προσκόμιση ενώπιον της οικείας αρχής πλήθους στοιχείων, διαπίστωσε ότι κατά την ελεγχόμενη περίοδο φορολογικού έτους 2019 εκ λάθους προέβη στην αναμόρφωση του ποσού των 8.976.186,49€ και με την ως άνω από 22.11.2024 τροποποιητική δήλωση διόρθωσε αντίστοιχα τη σχετική αναμόρφωση στο ορθό ποσό των 5.115.235,41€, αφαιρώντας το ποσό των 3.860.951,08€ που αναλύεται σε:

(α) 3.333.698,49€ από τον λογαριασμό 81.00.99.0000 “έκτακτα και ανόργανα έξοδα”, που αφορούσε τακτοποιητική εγγραφή λογαριασμών Ισολογισμού κατά τη μετάβαση από το παλιό λογιστικό σύστημα στο καινούργιο. [...]

(β) 527.252,59 ευρώ που έχουν καταχωρηθεί σε πρωτοβάθμιο λογαριασμό γενικών εξόδων 64, και αφορούν έξοδα ταξιδιών και έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας, τα οποία είναι πραγματικά κόστη και συστατικά των πωλήσεων προς τους αλλοδαπούς πελάτες που αποκτούν ακίνητο εκμεταλλευόμενοι το καθεστώς της

Επειδή, με το με ID/14-04-2025 υπόμνημά της η προσφεύγουσα ως προς τις παραπάνω δαπάνες ποσού 527.252,59€ αναφέρει τα ακόλουθα:

«Ήδη σήμερα, σε απάντηση των ανωτέρω αιτιάσεων, έχουμε συγκεντρώσει αναφορικά με τις εκπιπόμενες δαπάνες συνολικού ποσού 527.252,59€ [που, κατά το έτος 2019, ορθώς καταχωρήθηκαν σε πρωτοβάθμιο λογαριασμό γενικών εξόδων 64 της εταιρείας μας, εσφαλμένως αναμορφώθηκαν, και, εν συνεχεία, ορθώς αφαιρέθηκαν από τις σχετικές αναμορφώσεις με την με αριθμό πρωτοκόλλου τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος νομικού προσώπου που υπέβαλε η εταιρεία μας για το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2019] και θέτουμε (και) υπόψιν της Υπηρεσίας Σας με το παρόν υπόμνημά μας:

(α) τις λογιστικές καρτέλες εκάστου λογαριασμού,

(β) το σύνολο των παραστατικών εξόδων ανά λογαριασμό και

(γ) τα αποδεικτικά τραπεζικής εξόφλησης των οικείων εξόδων.

Λόγω του πλήθους των σχετικών αρχείων, προς διευκόλυνση της Υπηρεσίας Σας, η κατάθεσή τους λαμβάνει χώρα ανά λογαριασμό και, συγκεκριμένα, στα δεδομένα κάθε λογαριασμού έχει αποδοθεί ένας αριθμός σχετικού (με μέρος 1, Μέρος 2, Μέρος 3..., κατά περίπτωση) επί του οποίου προτάσσεται η καρτέλα εκάστου λογαριασμού και ακολουθούν τα παραστατικά εξόδων μετά των οικείων αποδεικτικών τραπεζικής εξόφλησης ως εξής:

ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2019			
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ	Α/Α ΣΧΕΤΙΚΟΥ
64-00-00-0024	Έξοδα κίνησης (καύσιμα, λιπαντικά, διόδια) ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων 24%	101.084,38	97
64-00-02-0024	Έξοδα μεταφοράς υλικών - αγαθών πωλήσεων με μεταφορικά μέσα τρίτων 24%	61.367,78	98
64-01-00-0000	Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού άνευ ΦΠΑ	60.296,45	99
64-01-00-0009	Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού με ΦΠΑ 9%	264,24	100
64-01-00-0013	Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού με ΦΠΑ 13%	208.586,78	101
64-01-00-0017	Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού με ΦΠΑ 17%	4,25	102
64-01-00-0024	Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού με ΦΠΑ 24%	6.360,04	103
64-02-06-0000	Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας άνευ ΦΠΑ	304,00	104
64-02-06-0009	Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας με ΦΠΑ 9%	105,77	105
64-02-06-0013	Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας με ΦΠΑ 13%	39.951,43	106
64-02-06-0024	Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας με ΦΠΑ 24%	48.927,47	107
	ΣΥΝΟΛΟ:	527.252,59	

Βάσει των ως άνω στοιχείων συνάγεται αβίαστα ότι το συνολικό ποσό των 527.252,59 ευρώ αφορά σε εκπιπτόμενες κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 7, 22 και 23 του Ν. 4172/2013 και 30 και 32 του Ν. 2859/2000, δαπάνες της εταιρείας μας και ότι κατά συνέπεια, όλως εσφαλμένα, κατά παράβαση των διατάξεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 17 του ΚΔΔιαδ και των άρθρων 33, 65 και 76 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) περί υποχρέωσης παροχής πλήρους αιτιολογίας καθώς και των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 και ιδίως δε της περ. α' της παρ. 3 του άρθρου 23 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) περί υποβολής (τροποποιητικής) δήλωσης η ελεγκτική αρχή, προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης με αριθμό/11.12.2024 πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π. με την οποία απορρίφθηκε παντελώς αναιτιολόγητα και όλως αβάσιμα η με κωδικό αιτήματος από 22.11.2024 υποβληθείσα κατ' επίκληση των διατάξεων του Ν.5104/2024 τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος νομικού προσώπου που υπέβαλε η εταιρεία μας για το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2019.»

Επειδή, η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλε την με κωδικό αιτήματος από 22.11.2024 τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος νομικού προσώπου για το φορολογικό έτος 2019 κατ' επίκληση των διατάξεων του Ν.5104/2024, η οποία δεν έγινε δεκτή από την Φορολογική Αρχή.

Ανεξαρτήτως του γεγονότος αυτού η Υπηρεσία μας κρίνει τις δαπάνες/λογιστικές διαφορές του παρακάτω πίνακα τις οποίες η προσφεύγουσα ζήτησε να αναμορφωθούν αρνητικά, ισχυριζόμενη ότι αφορούν σε εκπιπτόμενες δαπάνες:

ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2019			
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ	Α/Α ΣΧΕΤΙΚΟΥ

64-00-00-0024	Έξοδα κίνησης (καύσιμα, λιπαντικά, διόδια) ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων 24%	101.084,38	97
64-00-02-0024	Έξοδα μεταφοράς υλικών - αγαθών πωλήσεων με μεταφορικά μέσα τρίτων 24%	61.367,78	98
64-01-00-0000	Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού άνευ ΦΠΑ	60.296,45	99
64-01-00-0009	Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού με ΦΠΑ 9%	264,24	100
64-01-00-0013	Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού με ΦΠΑ 13%	208.586,78	101
64-01-00-0017	Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού με ΦΠΑ 17%	4,25	102
64-01-00-0024	Έξοδα ταξιδιών εσωτερικού με ΦΠΑ 24%	6.360,04	103
64-02-06-0000	Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας άνευ ΦΠΑ	304,00	104
64-02-06-0009	Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας με ΦΠΑ 9%	105,77	105
64-02-06-0013	Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας με ΦΠΑ 13%	39.951,43	106
64-02-06-0024	Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας με ΦΠΑ 24%	48.927,47	107
	ΣΥΝΟΛΟ:	527.252,59	

Επειδή, ως προς τις δαπάνες του λογαριασμού 64-00-00-0024 «Έξοδα κίνησης (καύσιμα, λιπαντικά, διόδια) ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων 24%» η προσφεύγουσα προσκομίζει την λογιστική καρτέλα του παραπάνω λογαριασμού με καταχωρημένα 1332 παραστατικά συνολικού ποσού (καθαρού) 101.084,38€, από τα οποία προσκομίζει μόνο 986 παραστατικά (σχετικό 97).

Από το παραπάνω ποσό αφαιρουμένου του ποσού των 23.906,87€ για το οποίο δεν προσκομίζονται παραστατικά και αφαιρουμένου του ποσού των 69.006,87€, για το οποίο μετά από επισκόπηση από την Υπηρεσία μας των προσκομισθέντων παραστατικών διαπιστώθηκε ότι δεν αναγράφονται στοιχεία αυτοκινήτων/πινακίδα (αλλά στις παρατηρήσεις αναγράφονται νούμερα δελτίων αποστολής τα οποία δεν προσκομίστηκαν), το υπόλοιπο ποσό **8.170,64€** (ήτοι 101.084,38-23.906,87€-69.006,87€) γίνεται αποδεκτό από την Υπηρεσία μας προς αρνητική αναμόρφωση, καθώς οι δαπάνες ποσού 8.170,64€ κρίνουμε ότι αφορούν εκπιπόμενες δαπάνες (βενζίνες) οι οποίες από τον δειγματοληπτικό έλεγχο που διενήργησε η υπηρεσία μας διαπίστωσε ότι αφορούν ενοικιαζόμενα αυτοκίνητα τα οποία χρησιμοποιούσε η προσφεύγουσα στο πλαίσιο της δραστηριότητάς της (αγορά-πώληση ακινήτων σε αλλοδαπούς πολίτες που κάνουν χρήση των προνομίων της) και προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της.

Επειδή, ως προς τις δαπάνες του λογαριασμού 64-00-02-0024 «Έξοδα μεταφοράς υλικών-αγαθών πωλήσεων με μεταφορικά μέσα τρίτων 24%», συνολικού καθαρού ποσού 61.367,78€ στις πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενήργησε το Κ.Ε.ΜΕ.Φ βάσει της υπ' αριθ./08-05-2025 πράξης αναπομπής της υπηρεσίας μας (σελ. 8) αναφέρονται τα κάτωθι:

«Από τον έλεγχο των παραστατικών που προσκομίστηκαν ενώπιόν σας προέκυψαν τα κάτωθι:
-Από τον έλεγχο του εν λόγω αρχείου διαπιστώθηκε ότι η σχετική καρτέλα 64-00-02-0024 δεν προσκομίστηκε πλην όμως από τα στοιχεία που είχε ο έλεγχος στην κατοχή του προέκυψε ότι ο εν λόγω λογαριασμός είχε 317 εγγραφές πλην όμως προσκομίστηκαν μόνο εκατόν πενήντα έξι (156) παραστατικά γεγονός που καθιστά αδυναμία στον έλεγχο να διενεργήσει τις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις .

-Η ελεγχόμενη οντότητα έχει καταχωρήσει στον εν λόγω λογαριασμό παραστατικά κυρίως από τέσσερες μεταφορικές εταιρίες και συγκεκριμένα από την με ΑΦΜ:, με ΑΦΜ:, με ΑΦΜ:..... &

με ΑΦΜ: τα οποία κυρίως αφορούσαν μεταφορές Επίπλων, είδη υγιεινής, δέματα (κόλα) κ.λ.π. πλην όμως τα παραστατικά είχαν ελλιπή περιγραφή, συγκεκριμένα ανέφεραν στην πλειονότητά τους ότι ο τόπος παράδοσης των μεταφερόμενων ειδών ήταν η έδρα της ελεγχόμενης οντότητας πράγμα αδύνατον αφού εκεί ήταν τα γραφεία της ελεγχόμενης οντότητας γεγονός που καθιστά αδύνατη τη διενέργεια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον έλεγχο .

Από όσα πιο πάνω αναφέραμε προκύπτει σαφέστατα ότι ορθώς αναμορφώθηκαν αρχικά από την ελεγχόμενη οντότητα καθ' υπόδειξη των Ορκωτών Λογιστών, τα εν λόγω έξοδα και η εκ των υστέρων ανάκλησης της αναμόρφωσης ορθά δεν έγινε αποδεκτή από τον έλεγχο κάτι που επιβεβαιώθηκε και μετά την προσκόμιση ενώπιων σας των παραστατικών, καθόσον δεν πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 § γ του Ν 4172/2013. Κατόπιν των ανωτέρω η αρχική κρίση του ελέγχου δεν μεταβάλλεται»

Επειδή, ως προς τις ως άνω δαπάνες του λογαριασμού 64-00-02-0024 «Έξοδα μεταφοράς υλικών-αγαθών πωλήσεων με μεταφορικά μέσα τρίτων 24%», η προσφεύγουσα προσκομίζει την λογιστική καρτέλα του παραπάνω λογαριασμού με καταχωρημένα 308 παραστατικά συνολικού ποσού (καθαρού) 61.367,78€, από τα οποία προσκομίζει μόνο 150 παραστατικά (σχετικό 98), συνολικού καθαρού ποσού 33.278,97€.

Από την επισκόπηση των παραπάνω παραστατικών προκύπτει είτε ότι αυτές αφορούν φορτωτικές για μεταφορές υλικών (π.χ. έπιπλα κουζίνας), είτε ότι αφορούν τιμολόγια για μεταφορά -έπιπλα κουζίνας, ντουλάπες, πλακάκια, κόλλες-, είτε τιμολόγια που αφορούν κατέβασμα μπάζων (Τ.Π.Υ./23-10/2019 με αιτιολογία «κατέβασμα μπάζα από 3^ο όροφο»), ανέβασμα υλικών σε όροφο (Τ.Π.Υ./02/2019 Ανέβασμα πλακάκια-κόλλες και υλικά οικοδομών σε) κλπ.

Δεδομένου ότι από τον έλεγχο δεν αμφισβητήθηκε και αναγνωρίστηκε το κόστος απόκτησης των παραπάνω υλικών, κρίνουμε ότι θα πρέπει να αναγνωριστούν ως εκπιπτόμενες δαπάνες και οι δαπάνες για την μεταφορά των υλικών αυτών, ποσού **33.278,97€**.

Επειδή, ως προς τις λοιπές δαπάνες των λογαριασμών:

64-01-00-0000

64-01-00-0009

64-01-00-0013

64-01-00-0017

64-01-00-0024

64-02-06-0000

64-02-06-0009

64-02-06-0013

64-02-06-0024

του παραπάνω πίνακα, στις πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενήργησε το Κ.Ε.ΜΕ.Φ βάσει της υπ' αριθ./08-05-2025 πράξης αναπομπής της υπηρεσίας μας (σελ. 9-13) αναφέρονται ότι «[...] ορθώς αναμορφώθηκαν αρχικά από την ελεγχόμενη οντότητα καθ' υπόδειξη των Ορκωτών Λογιστών, τα εν λόγω έξοδα και η εκ των υστέρων ανάκλησης της αναμόρφωσης ορθά δεν έγινε αποδεκτή από τον έλεγχο κάτι που επιβεβαιώθηκε και μετά την προσκόμιση ενώπιων σας των παραστατικών, καθόσον δεν πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 § γ του Ν 4172/2013. Κατόπιν των ανωτέρω η αρχική κρίση του ελέγχου δεν μεταβάλλεται.» θέση με την οποία συμφωνεί και η Υπηρεσία μας.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, το συνολικό ποσό της αρνητικής αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2019 διαμορφώνεται στο ποσό των **41.449,61€** (ήτοι 8.170,64€+33.278,97€) και τα αποτελέσματα ανά φορολογικό έτος προσδιορίζονται ως ακολούθως:

Φορολογικό έτος 2018

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακαθάριστα έσοδα	54.390.524,89	54.406.257,31	54.406.257,31	15.732,42
Κέρδη χρήσης βάσει ΕΛΠ	9.831.337,60	9.847.070,02	9.847.070,02	15.732,42
+ Προσωρινές Λογιστικές διαφορές				
- Προσωρινές Λογιστικές διαφορές				
Μη εκπιπόμενες δαπάνες	1.817.314,72	2.210.307,21	2.210.307,21	392.992,49
Σύνολο Φορολογητέων Κερδών	11.648.652,32	12.057.377,23	12.057.377,23	408.724,91

Φορολογικό έτος 2019

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακαθάριστα έσοδα	112.431.494,00	112.599.246,51	112.599.246,51	167.752,51
Κέρδη χρήσης βάσει ΕΛΠ	23.113.136,00	23.280.888,51	23.280.888,51	167.752,51
+ Προσωρινές Λογιστικές διαφορές	1.986.245,90	1.986.245,90	1.986.245,90	
- Προσωρινές Λογιστικές διαφορές	4.892.160,57	4.892.160,57	4.892.160,57	
Μη εκπιπόμενες δαπάνες	8.976.186,49	9.260.071,89	9.152.746,89	176.560,40
Μείον: αρνητικές λογιστικές διαφορές			41.449,61	41.449,61
Σύνολο φορολογητέων κερδών	29.183.407,82	29.635.045,73	29.486.271,12	302.863,30

Επειδή, ως προς τον ΦΠΑ και τα τέλη χαρτοσήμου η προσφεύγουσα δεν προβάλλει ισχυρισμούς.

Επειδή, οι λοιπές διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στις από 11/12/2024 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 10-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. και ειδικότερα:

Την επικύρωση των:

Α) υπ' αριθ. / **11-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Β) υπ' αριθ. / **11-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Γ) υπ' αριθ. / **11-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Δ) υπ' αριθ. / **11-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Ε) υπ' αριθ. / **11-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και

Την τροποποίηση της:

Α) υπ' αριθ. / **11-12-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

Φορολογικό έτος 2018

Α) Η υπ' αριθ. / **11-12-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ/ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη		11.648.652,32	12.057.377,23	408.724,91
ή ζημιά				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό	3.378.109,17	3.496.639,40	118.530,22
Προκαταβολή φόρου		1.689.054,59	1.689.054,59	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων			63,00	63,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου			12,60	12,60

Τέλος επιτηδεύματος	1.000,00	1.000,00	
Πρόστιμο χαρτ/μου άρθρου 54 ΚΦΔ		36,30	36,30
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	1.690.054,59	1.808.696,71	118.642,12

Β) Η υπ' αριθ./11-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ/ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	121.926,71	86.966,30	34.960,41

Γ) Η υπ' αριθ./11-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ/ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ποσό επιβολής τέλους χαρτοσήμου (2%)	0,00	294.850,00	294.850,00
Ποσό επιβολής τέλους χαρτοσήμου (3%)	1.137.000,00	1.137.000,00	0,00
Τέλη χαρτοσήμου 2%	0,00	5.897,00	5.897,00
Τέλη χαρτοσήμου 3%	34.110,00	34.110,00	0,00
Πλέον ΟΓΑ 20%	6.822,00	8.001,40	1.179,40
Μερικό άθροισμα	40.932,00	48.008,40	7.076,40
Πρόστιμο άρ. 54 Ν. 5104/2024	0,00	1.769,10	1.769,10
Σύνολο οφειλής	40.932,00	49.777,50	8.845,50

Φορολογικό έτος 2019

Α) Η υπ' αριθ./11-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέα κέρδη		29.183.407,82	29.635.045,73	29.486.271,12	302.863,30
ή ζημιά					
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	5.314.963,29	5.423.356,39	5.387.650,48	72.687,19
Προκαταβολή φόρου		3.502.008,94	3.502.008,94	3.502.008,94	0,00
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων			557,56	557,56	557,56
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου			111,51	111,51	111,51
Τέλος επιτηδεύματος		1.000,00	1.000,00	1.000,00	0,00

Πρόστιμο χαρτ/μου άρθρου 54 ΚΦΔ		334,54	334,54	334,54
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	8.817.972,23	8.927.368,93	8.891.663,03	73.690,80

Β) Η υπ' αριθ./11-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ/ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	109.923,16	35.054,39	74.868,77

Γ) Η υπ' αριθ./11-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ/ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ποσό επιβολής τέλους χαρτοσήμου (1%)	0,00	13.450,00	13.450,00
Τέλη χαρτοσήμου 1%	0,00	134,50	134,50
Πλέον ΟΓΑ 20%	0,00	26,90	26,90
Μερικό άθροισμα	0,00	161,40	161,40
Πρόστιμο άρ. 54 Ν. 5104/2024	0,00	80,70	80,70
Σύνολο οφειλής	0,00	242,10	242,10

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.