



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 13/10/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 4209

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213-1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 13.5.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, με έδρα στον οδός αριθμός, που ασκείται από τον, ΑΦΜ Κέντρο Φορολογικών Διαδικασιών και Εξυπηρέτησης (ΚΕΦΟΔΕ) Αττικής, κατοίκου, οδός αριθμός, με την ιδιότητά του ως συνδίκου πτώχευσης της εν λόγω εταιρείας, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ./31.3.2025 απόφασης της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής, με την οποία απορρίφθηκε το υπ' αριθμ. πρωτ. αίτημα της

προσφεύγουσας (και το συμπληρωματικό αυτού υπ' αριθμ. πρωτ.) προς αποδοχή της υπ' αριθμ. / 15.8.2023 τροποποιητικής δήλωσής της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (ΦΕνπ) φορολογικού έτους 18.07.2022-17.07.2023, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 απόφαση της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

* * * * *

Επί της από 13.5.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, που ασκείται από τον, ΑΦΜ με την ιδιότητά του ως συνδίκου πτώχευσής της και 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 το υπ' αριθμ. πρωτ. / 31.3.2025 έγγραφό της («απόφαση») η Προϊσταμένη του Κέντρου Φορολογικών Διαδικασιών και Εξυπηρέτησης (ΚΕΦΟΔΕ) Αττικής απέρριψε το υπ' αριθμ. πρωτ. αίτημα της προσφεύγουσας (και το συμπληρωματικό αυτού υπ' αριθμ. πρωτ.) προς αποδοχή της υπ' αριθμ. / 15.8.2023 τροποποιητικής δήλωσής της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (ΦΕνπ) φορολογικού έτους 18.07.2022-17.07.2023, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυπτε συνολικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση ύψους 1.226,28 € -έναντι συνολικού χρεωστικού ποσού για βεβαίωση ύψους 38.508,94 €, που προέκυπτε από την εκκαθάριση της υπ' αριθμ. / 14.8.2023 αρχικής δήλωσής της ΦΕνπ φορολογικού έτους 18.07.2022-17.07.2023 (διαφορά 37.282,66 €)-, αποφαινόμενη ότι «ο λόγος [μεν] που η εταιρεία προέβη στην υποβολή τροποποιητικής δήλωσης ήταν η εκ παραδρομής μη συμπερίληψη της δαπάνης του ΕΝΦΙΑ έτους 2023 στο σύνολο των εξόδων της», ώστε «να έχει μειωμένα κέρδη», ενώ «δεν υπάρχει κάποια άλλη διαφορά στα ακαθάριστα έσοδα και έξοδα της εταιρείας παρά μόνο του ποσού ΕΝΦΙΑ 2023», ωστόσο, δεδομένου ότι ο ΕΝΦΙΑ εκπίπτει κατά το χρόνο που καταβάλλεται, όπως συνάγεται από την ΠΟΛ.1113/2015, «στην προκειμένη [δε] περίπτωση το εκκαθαριστικό του ΕΝΦΙΑ εκδόθηκε για το έτος 2023, αλλά η πληρωμή του έγινε μετά το τέλος της διαχειριστικής περιόδου, δηλαδή μετά τις 17-07-2023» (και συγκεκριμένα στις 28.11.2023), και συνολικά «όλες οι κινήσεις προς εξόφληση του ΕΝΦΙΑ έχουν γίνει μετά το τέλος της διαχειριστικής περιόδου, για την οποία υποβλήθηκε η τροποποιητική δήλωση, [το σχετικό ποσό] δεν μπορεί να εκπέσει ως δαπάνη στη χρήση 18-07-2022 έως 17-07-2023 σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία».

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω απόφασης και τη νέα εκκαθάριση της ως άνω υπ' αριθμ. / 14.8.2023 αρχικής δήλωσής της ΦΕνπ φορολογικού έτους 18.07.2022-17.07.2023, κατόπιν λήψης υπόψη ως εκπεστέας δαπάνης του ΕΝΦΙΑ του έτους 2023 συνολικού ύψους 94.148,17 €, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Μη τήρηση της διαδικασίας ελέγχου που ορίζουν τα άρθρα 27 επ. ν. 5104/2024, ήτοι έκδοση εντολής ελέγχου, έκθεση ελέγχου, σημείωμα διαπιστώσεων και έκδοση προσωρινής και οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.
- 2) Εσφαλμένη ερμηνεία των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 ν. 4172/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 3 εδ. α' και 4 ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ./15.8.2023 τροποποιητικής δήλωσής της ΦΕνπ φορολογικού έτους 18.07.2022-17.07.2023 (15.8.2023): «3. Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας [...]. 4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 εδ. α' και β' της υπ' αριθμ. Α.1063/9.5.2023 (ΦΕΚ Β' 3189/15.5.2023) απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ./15.8.2023 τροποποιητικής δήλωσής της ΦΕνπ φορολογικού έτους 18.07.2022-17.07.2023 (15.8.2023): «Άρθρο 1. Ορίζουμε ότι ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) έχει όπως το σχετικό υπόδειγμα [...]. Άρθρο 2. Η υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας είναι υποχρεωτική [...]. Ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης γίνεται άμεσος προσδιορισμός του φόρου σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 [...]), εφεξής ΚΦΔ.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ./15.8.2023 τροποποιητικής δήλωσής της ΦΕνπ φορολογικού έτους 18.07.2022-17.07.2023 (15.8.2023): «1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου είναι ο προσδιορισμός φόρου που προκύπτει χωρίς περαιτέρω ενέργεια, ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης. 2. Ο φορολογούμενος δύναται να τροποποιεί τη φορολογική δήλωσή του, σύμφωνα με το άρθρο 19, καταβάλλοντας την επιπλέον διαφορά φόρου ή δικαιούμενος επιστροφή του υπερβάλλοντος φόρου, σύμφωνα με το άρθρο 42. Ο άμεσος προσδιορισμός φόρου που προκύπτει από την τροποποιητική δήλωση υποκαθιστά τον αρχικό άμεσο προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 1 και 2 ΚΦΔ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ./15.8.2023 τροποποιητικής δήλωσής της ΦΕνπ φορολογικού έτους 18.07.2022-17.07.2023 (15.8.2023): «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου [...] προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. [...]. 2. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης, σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση

εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση.»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 6 ν. 5104/2024, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης απόφασης: «*Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου [...] προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου). [...] Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου σε περίπτωση υποβολής δήλωσης, σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή τη δήλωση. [...]*»

Επειδή, από τις προπαρατεθείσες διατάξεις προκύπτει ότι:

α) Στη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων δεν εκδίδεται πράξη προσδιορισμού φόρου, αλλά ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης ΦΕνπ του οικείου φορολογικού έτους προσδιορίζεται και ο οικείος φόρος, χωρίς κάποια ενέργεια από την πλευρά της Φορολογικής Διοίκησης («άμεσος προσδιορισμός φόρου»).

β) Αν υποβληθεί τροποποιητική δήλωση ΦΕνπ, ο άμεσος προσδιορισμός φόρου που προκύπτει από αυτήν υποκαθιστά τον άμεσο προσδιορισμό φόρου που έχει προκύψει από την αρχική (ή εν πάση περιπτώσει την αμέσως προηγούμενη τροποποιητική) δήλωση ΦΕνπ.

Κατ' επέκταση, στη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διορθώσει τον οποιονδήποτε υφιστάμενο άμεσο προσδιορισμό ΦΕνπ -εκδίδοντας σχετικά πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕνπ-, μόνο εφόσον διενεργήσει πρώτα έλεγχο.

γ) Εξάλλου, ένα φορολογούμενο πρόσωπο έχει δικαίωμα να ζητήσει την έκδοση πράξης (διόρθωσης) υφιστάμενου προσδιορισμού φόρου, υποβάλλοντας σχετική τροποποιητική δήλωση, μόνο αν ο υφιστάμενος προσδιορισμός φόρου αφορά σε πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

Αντιθέτως, στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου (όπως εν προκειμένω, στην περίπτωση της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων), αν υποβληθεί τροποποιητική δήλωση, το φορολογούμενο πρόσωπο έχει απευθείας (ήτοι ήδη δυνάμει της υποβληθείσας δήλωσης) είτε υποχρέωση καταβολής του συνολικού δι' αυτής προκύπτοντος φόρου είτε αξίωση επιστροφής του τυχόν καταβληθέντος υπερβάλλοντος φόρου, χωρίς να προβλέπεται (και, εξάλλου, χωρίς το πρόσωπο αυτό να μπορεί να ζητήσει), είτε στη μία είτε στην άλλη περίπτωση, κάποια ενέργεια από την πλευρά της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 1 και 8 ν. 5104/2024, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα του ως άνω προσβαλλόμενου εγγράφου: «*1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή [...] αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα, στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά*

του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της **πράξης** σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. [...]. 2. [...]. 8. Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. [...]. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε **πράξης** που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά σε ειδικές διατάξεις.»

Επειδή, όπως συνάγεται από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 1 και 8 ν. 5104/2024 και εκείνες του άρθρου 74 παρ. 4 ν. 5104/2024 και του άρθρου 66 παρ. 29 ν. 4646/2019 (όπως όλες αυτές οι διατάξεις ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα του ως άνω προσβαλλόμενου εγγράφου-απάντησης της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής επί του υπ' αριθμ. πρωτ. αιτήματός της (και του συμπληρωματικού αυτού υπ' αριθμ. πρωτ.)), η κατά το άρθρο 72 ν. 5104/2024 ενδικοφανής προσφυγή έχει προβλεφθεί και μπορεί να ασκηθεί μόνο κατά ρητών ή σιωπηρών (τεκμαιρόμενων) πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης -ως τοιούτων νοουμένων των ατομικών διοικητικών πράξεων, κατά την έννοια που έχουν αυτές στο διοικητικό δίκαιο-, με τις οποίες είτε προσδιορίζεται και επιβάλλεται φόρος ή **φορολογικής φύσης** πρόστιμο (ή απορρίπτεται εν όλω ή εν μέρει αίτηση προς επιστροφή ποσού φόρου ή προστίμου αναφορικά με συγκεκριμένη φορολογική υποχρέωση του ίδιου του αιτούντος, την οποία αυτός αμφισβητεί διά της εν λόγω αίτησης επιστροφής, ή, κατά την πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (βλ. υπ' αριθμ. 2105/2018 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Δικαστηρίου (σκέψεις 3, 4 και 5 της απόφασης, ομόφωνα) και υπ' αριθμ. 1762/2019 απόφαση (5μ.) επίσης του Β' Τμήματος του Δικαστηρίου (σκέψεις 4 και 7 της απόφασης, ομόφωνα)), «κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση συνδεδεμένη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη, η οποία αμφισβητείται εν όλω ή εν μέρει με την προσφυγή») είτε απορρίπτεται αίτηση περί ακύρωσης ή τροποποίησης στα πλαίσια του άρθρου 74 ν. 5104/2024 είτε απορρίπτεται αίτηση περί παύσης της αλληλέγγυας ευθύνης κατά τις διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 ν. 5104/2024 (ήτοι για φορολογικής φύσης χρέη).

Επειδή, υπό αυτό το πρίσμα και, παράλληλα, δεδομένης της ως άνω ερμηνείας των προπαρατεθεισών διατάξεων περί υποβολής δήλωσης ΦΕνπ και προσδιορισμού φόρου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, στο βαθμό που στρέφεται κατά του υπ' αριθμ. πρωτ./31.3.2025 εγγράφου-απάντησης της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής επί του υπ' αριθμ. πρωτ. αιτήματος της προσφεύγουσας (και του συμπληρωματικού αυτού υπ' αριθμ. πρωτ.), πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη** και συγκεκριμένα ως **ασκηθείσα κατά μη πράξης**, κατά την προεκτεθείσα έννοια που έχει ο όρος «πράξη» στο άρθρο 72 ν. 5104/2024. Κι αυτό, γιατί το προσβαλλόμενο με αυτήν έγγραφο-απάντηση **δε συνιστά**:

α) πράξη προσδιορισμού και επιβολής φόρου ή φορολογικής φύσης προστίμου από τις αναφερόμενες στο ν. 5104/2024 ή

β) πράξη απόρριψης εν όλω ή εν μέρει αίτησης προς επιστροφή ποσού φόρου ή προστίμου αναφορικά με συγκεκριμένη/-ες φορολογική/-ές υποχρέωση/υποχρεώσεις της προσφεύγουσας, την/τις οποία/-ες αυτή αμφισβητεί διά της εν λόγω αίτησης επιστροφής (ή, κατά την προπαρατεθείσα πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, πράξη, με την οποία «κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση

συνδεόμενη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη, η οποία αμφισβητείται εν όλω ή εν μέρει με την προσφυγή»), ούτε και

γ) αρνητική απάντηση επί αιτήματος για ακύρωση ή τροποποίηση στα πλαίσια του άρθρου 74 ν. 5104/2024 ή για παύση της αλληλέγγυας ευθύνης κατά τις διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 ν. 5104/2024 (ήτοι για φορολογικής φύσης χρέη),

αλλά με αυτό ενημερώθηκε απλώς η προσφεύγουσα ότι:

- (i) «Σύμφωνα με το νόμο 4172/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, στο άρθρο 22 [...] αναφέρεται 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 συνθήκες 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».
- (ii) «Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1113/02-06-2015 [...], στο άρθρο 23 [...] αναφέρεται ότι «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: (καταγραφή όλων των φόρων που δεν εκπίπτουν)... Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι φόροι που δεν εκπίπτουν απαριθμούνται περιοριστικά στις υπόψη υποπεριπτώσεις και, κατά συνέπεια, λοιποί φόροι που δεν περιλαμβάνονται σε αυτές εκπίπτουν (π.χ. ΕΝΦΙΑ, τέλη κυκλοφορίας, τέλη χαρτοσήμου, ανταποδοτικά τέλη υπέρ Εθνικής Επιτροπής Τηλεπικοινωνιών και Ταχυδρομείων, κ.λπ.). Οι ανωτέρω φόροι - τέλη εκπίπτουν κατά το χρόνο που καταβάλλονται. Εξαιρέση αποτελούν τα τέλη κυκλοφορίας, τα οποία προκαταβάλλονται και κατά συνέπεια εκπίπτουν το επόμενο φορολογικό έτος, δηλαδή το έτος που αφορούν, καθώς και τα τέλη διαφήμισης, τα οποία εκπίπτουν κατά το χρόνο που αφορούν, με τις προϋποθέσεις που αναφέρονται κατωτέρω».
- (iii) «Στην προκειμένη περίπτωση, το εκκαθαριστικό του ΕΝΦΙΑ εκδόθηκε για το έτος 2023, αλλά η πληρωμή του έγινε μετά το τέλος της διαχειριστικής περιόδου, δηλαδή μετά τις 17-07-2023. Ειδικότερα, από το σύστημα του taxisnet στην εφαρμογή των εσόδων, στα στοιχεία χρέους βλέπουμε ότι ο ΕΝΦΙΑ έτους 2023 που βεβαιώθηκε με Α.Χ.Κ...../30-04-2023 έχει εξοφληθεί ως εξής:
 - 1) Πληρωμή μέσω τραπεζικής συναλλαγής ποσού 92704,88, που αντιστοιχεί στο κεφάλαιο της οφειλής, και ποσού 1443,29, που αντιστοιχεί σε προσαυξήσεις, και ημερομηνία 28/11/2023.
 - 2) Πληρωμή μέσω τραπεζικής συναλλαγής ποσού 412,37, που αντιστοιχεί στο κεφάλαιο της οφειλής, με ημερομηνία 28/11/2023.

3) Διαγραφή ποσού 1030,92 κατόπιν αίτησης μείωσης ΕΝΦΙΑ που υπέβαλε η εταιρεία και εγκρίθηκε από την υπηρεσία με την έκδοση του υπ' αρ./23-08-2024 ΑΦΕΚ συνολικού ποσού 3.512,35».

- (iv) «Επειδή στη συγκεκριμένη περίπτωση προκύπτει ότι: Όλες οι κινήσεις προς εξόφληση του ΕΝΦΙΑ έχουν γίνει μετά το τέλος της διαχειριστικής περιόδου, για την οποία υποβλήθηκε η τροποποιητική δήλωση, δεν μπορεί να εκπέσει ως δαπάνη στη χρήση 18-07-2022 έως 17-07-2023 σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία».

Για το λόγο αυτό, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Επειδή, η προσφεύγουσα έχει δικαίωμα να υποβάλει τροποποιητική δήλωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 ν. 5104/2024, προς συμμόρφωση με το περιεχόμενο του ως άνω ενημερωτικού μεν χαρακτήρα εγγράφου, το οποίο ωστόσο αφορά στη δική της ιδιαίτερη περίπτωση και αποτυπώνει την πάγια θέση της Φορολογικής Διοίκησης επί του αναφερόμενου σε αυτό ζητήματος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 13.5.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, που ασκείται από τον, ΑΦΜ με την ιδιότητά του ως συνδίκου πτώχευσής της, ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.