



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα 11-03-2026

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός Απόφασης 951

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8, Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα
E-mail : 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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440),
- δ. της με αριθμό 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 δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009),

2) Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3) Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4) Την από 11/11/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ:, που εδρεύει στην, οδός, Τ.Κ., κατά των κατωτέρω πράξεων που εξέδωσε ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΜΕ.Φ στις 15/10/2025:

α) των υπ' αριθ. /2025 και /2025 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικών ετών 2019 και 2020 αντίστοιχα,

β) των υπ' αριθ. /2025 και /2025 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικών περιόδων 01/01-31/12/2019 και 01/01-31/12/2020 αντίστοιχα,

γ) των υπ' αριθ. /2025 και /2025 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικών ετών 2019 και 2020 αντίστοιχα,

5) Τις ανωτέρω πράξεις του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση,

6) Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του ίδιου Προϊσταμένου,

7) Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **11/11/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Με την υπ' αριθ./**26-03-2025** Εντολή Ελέγχου του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και τελών χαρτοσήμου στην προσφεύγουσα, για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020, από τον ελεγκτή της ίδιας υπηρεσίας Μπαϊρακτάρη Νικόλαο, ο οποίος συνέταξε τις από 10/10/2025 εκθέσεις μερικού ελέγχου (οι οποίες θεωρήθηκαν από τον προϊστάμενο του Κ.Ε.ΜΕ.Φ στις 14/10/2025), και από τις οποίες προκύπτουν τα ακόλουθα:

Α. Φορολογία Εισοδήματος:

Διαπιστώθηκαν οι κατωτέρω λογιστικές διαφορές βάσει του άρθρου 22 του ΚΦΕ, καθώς και μη εκπιπόμενες δαπάνες βάσει του άρθρου 23 του ΚΦΕ, οι οποίες προστέθηκαν στα αποτελέσματα που προκύπτουν από τα βιβλία και συνοπτικά ανά φορολογικό έτος, είναι οι ακόλουθες:

Λογιστικές Διαφορές				
Κωδ. ΕΓΛΣ	Περιγραφή Λογαριασμού		Έτος 2019	Έτος 2020
61-00-02-0087	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΦΠΑ 24%	Ως σελ. 23-29 της έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος	9.142,50€	
61-93-00-0000	ΑΜΟΙΒΕΣ ΥΠΕΡΓΟΛΑΒΩΝ		5.030,01€	
61-93-03-0000	ΑΜΟΙΒΕΣ ΥΠΕΡΓΟΛΑΒΩΝ ΝΕΑΠΟΛΗΣ		2.500,00€	
61-93-04-0000	ΑΜΟΙΒΕΣ ΥΠΕΡΓΟΛΑΒΩΝ ΖΑΚΥΝΘΟΥ		24.483,00€	
61-94-05-0000	ΚΡΑΤΗΣΕΙΣ-ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΥΠΕΡ Τ.Σ.Μ.Ε.Δ.Ε.		1.149,69€	
61-94-05-0002	ΚΡΑΤΗΣΕΙΣ-ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΥΠΕΡ ΤΕΕ		4.250,00€	1.519,00€
61-94-05-0008	ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΥΠΕΡ ΕΦΚΑ		16.352,39€	21.402,05€
61-94-05-0009	ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΥΠΕΡ ΕΤΕΑΕΠ		1.135,65€	
62-98-02-0000	ΥΔΡΕΥΣΗ(ΠΛΗΝ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ) ΑΝΕΥ ΦΠΑ		279,79€	
64-01-00-0000	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΑΝΕΥ ΦΠΑ			944,00€
64-01-00-0014	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΦΠΑ (Μ)13%		1.280,77€	
64-01-00-0036	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΦΠΑ 13%		392,92€	
64-98-99-0000	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΧΩΡΙΣ ΦΠΑ		3.729,66€	670,00€
65-01-98-0000	ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΛΟΙΠΩΝ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΩΝ		77.414,41€	
	Δαπάνες άρθ. 23β & ιδ ΚΦΕ (χωρίς τραπεζικό μισθ) (ως σελ. 29-30 της έκθεσης)		19.069,28€	12.955,13€
	Δαπάνες άρθ. 23ε ΚΦΕ (πρόστιμα, ποινές κλπ) (ως σελ. 31-32 της έκθεσης)		5.809,36€	16.989,89€
	Δαπάνες άρθ. 23ζ ΚΦΕ (φόρος εισοδήματος κλπ) (ως σελ. 32-33 της έκθεσης)		1.910,00€	
	Δαπάνες άρθ. 23ια ΚΦΕ (δαπάνες ψυχαγωγίας) (ως σελ. 33-34 της έκθεσης)		7.052,97€	12.727,50€
	Λανθασμένες αποσβέσεις (ως σελ. 40 της έκθεσης)		1.290,55€	1.110,07€
	Τεκμαρτά έσοδα από τόκους δανειακού λογ. (ως σελ. 55-58 της έκθεσης)		200.984,36€	125.279,68€
	Διαφορά βιβλίων - δηλωθέντων ποσών			-1.010,81€
			383.257,31€	192.586,51€

Β. Φορολογία Φ.Π.Α:

Διαπιστώθηκαν οι κατωτέρω διαφορές βάσει των άρθρων 30§4 και 31 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), η αξία των οποίων αφαιρέθηκε από τις φορολογητέες εισροές και ο ΦΠΑ αυτών από τον ΦΠΑ εισροών, οι οποίες συνοπτικά ανά φορολογική περίοδο, είναι οι ακόλουθες:

Κωδ. ΕΓΛΣ	Περιγραφή Λογαριασμού	Έτος 2019		Έτος 2020	
		Φορολογητέες Εισροές	Φόρος Εισροών	Φορολογητέες Εισροές	Φόρος Εισροών
64-02-06-0014	ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ & ΦΙΛΟΞΕΝΕΙΑΣ ΦΠΑ (Μ)13%	2.911,54€	378,50€	15.525,69€	2.018,34€
64-02-06-0036	ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ & ΦΙΛΟΞΕΝΕΙΑΣ ΦΠΑ 13%	450,23€	58,53€		
64-02-06-0087	ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ & ΦΙΛΟΞΕΝΕΙΑΣ ΦΠΑ 24%	3.527,00€	846,48€	290,92€	69,82€
64-01-00-0014	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΦΠΑ (Μ)13%	1.306,46€	169,84€	198,15€	25,76€
64-01-00-0036	ΕΞΟΔΑ ΤΑΞΙΔΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΦΠΑ 13%	392,92€	51,08€		
		8.588,15€	1.504,43€	16.014,76€	2.113,92€
	Διαφορά ΦΠΑ Εισροών		1.504,43€		2.113,92€
	Διαφορά από pro-rata		11.314,32€		
	Διαφορά από Π.Υ προηγούμενης περιόδου				3.389,09€
			12.818,75€		5.503,01€
	Μείον πιστωτικό υπόλοιπο τελευταίας περιόδου		3.389,09€		
	Χρεωστικό Υπόλοιπο που καταλογίστηκε		9.429,66€		5.503,01€

Γ. Τέλη Χαρτοσήμου:

Διαπιστώθηκε η καταχώρηση χρηματικών διευκολύνσεων (αναλήψεων και καταθέσεων) μεταξύ της προσφεύγουσας και του μετόχου της, καθώς και κοινοπραξίας που συμμετέχει, οι κινήσεις των οποίων αναφέρονται στις σελίδες από 7 έως 12 της έκθεσης ελέγχου τελών χαρτοσήμου. Ειδικότερα ο έλεγχος καταλόγισε τέλη χαρτοσήμου 1% πλέον εισφοράς ΟΓΑ στο χαρτόσημο 20% στο μεγαλύτερο χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο των κατωτέρω λογαριασμών:

Φορολογικό Έτος	2019	2020
Λογ/σμός 35.02.00.0008 ΛΟΓ/ΜΟΣ ΑΠΟΔ.	1.979.028,40€	1.197.484,17€
Λογ/σμός 35.02.00.0020 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΔΟΣΗΣ		260.991,15€
Λογ/σμός 35.02.00.0016 ΚΞ ΜΗΧ-ΔΟΜ ΛΟΓ.ΠΡΟΣ ΑΠΟΔΟΣΗ.....	745.403,55€	32.401,32€
Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου	2.724.431,95€	1.490.876,64€
Ποσοστό Χαρτοσήμου	1%	1%
Τέλη Χαρτοσήμου	27.244,32€	14.908,77€
Εισφορά ΟΓΑ επί των τελών χαρτοσήμου	5.448,86€	2.981,75€
Σύνολο Τελών Χαρτοσήμου και εισφοράς ΟΓΑ	32.693,18€	17.890,52€

Ακολούθως ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΜΕ.Φ εξέδωσε τις κατωτέρω Οριστικές Πράξεις, με τις οποίες καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα τα αναφερόμενα ποσά:

ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ:							
α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	φορολ. έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά Φόρων - Τελών	Πρόστιμο άρθρ.58 ΚΦΔ	Συνολ. ποσό που βεβαιώθηκε
1	 - 14/10/2025	Διορθωτικού προσ/μού Εισοδήματος	2019	383.257,31€	91.981,76€	45.990,88€	137.972,64€
2	 - 14/10/2025	Διορθωτικού προσ/μού Εισοδήματος	2020	192.586,51€	46.220,77€	23.110,39€	69.331,16€
3	 - 14/10/2025	Διορθωτικού προσ/μού Φ.Π.Α	2019		9.429,66€	4.714,83€	14.144,49€
4	 - 14/10/2025	Διορθωτικού προσ/μού Φ.Π.Α	2020		5.503,01€	2.751,51€	8.254,52€
5	 - 14/10/2025	Διορθωτικού προσδιορισμού Κ.Ν.Τ.Χ	2019	2.724.431,95€	32.693,18€	16.346,59€	49.039,77€
6	 - 14/10/2025	Διορθωτικού προσδιορισμού Κ.Ν.Τ.Χ	2020	1.490.876,64€	17.890,52€	8.945,27€	26.835,79€

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των ανωτέρω πράξεων, προβάλλοντας τα ακόλουθα:

1. Πενταετής παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει την υπ' αριθ. / 2025 πράξη τελών χαρτοσήμου στις 31-12-2024.
2. Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή άρθρου 15§5 περ. γ' Κ.Τ.Χ. Δεν επιβάλλεται χαρτόσημο 1,2% στους λογαριασμούς 35 Ε.Γ.Λ.Σ. και εν προκειμένω στους λογαριασμούς 35-02-00-0008, 35-02-00-0016 και 35-02-00-0020, καθώς δεν υφίσταται ούτε αποτυπώνεται / αποδεικνύεται δια των σχετικών εγγραφών, ταμειακή διευκόλυνση / ανάληψη χρημάτων αλλά αυτοί αποτελούν λογαριασμούς προς απόδοση. Ως «ανάληψη» χρημάτων κατά το άρθρο 15 Κ.Τ.Χ., υποκείμενη σε τέλος χαρτοσήμου νοείται η πράξη δια της οποίας παρέχεται

διευκόλυνση στον εταίρο / μέτοχο / συνδεδεμένη επιχείρηση, συνθήκη που δεν πληρούται, δεν τεκμηριώνεται και δεν αποδεικνύεται από τον έλεγχο στην ένδικη περίπτωση.

3. Παντελής έλλειψη νομικής βάσης και παντελώς αοριστία του ελέγχου ως προς τον υπολογισμό πλασματικών εσόδων – κερδών από τόκους (ΕΣΟΔΑ ΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΤΟΚΩΝ) ποσού 200.984,36 ευρώ για το έτος 2019 και ποσού 125.279,68 ευρώ για το έτος 2020.
4. Ουσία αβάσιμη η κρίση του ελέγχου περί εσόδων από τόκους ποσού 200.984,36 ευρώ για το έτος 2019 και των 125.279,68 ευρώ για το έτος 2020.
5. Ουσία αβάσιμες οι αποδιδόμενες λογιστικές διαφορές στη φορολογία εισοδήματος.
6. Ουσία αβάσιμες οι αποδιδόμενες διαφορές ΦΠΑ.

Ως προς τον 1^ο και 2^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή, με το άρθρο 14§1 του Κ.Ν.Τ.Χ (Π.Δ της 28-07-1931, ΦΕΚ Α' 239), ορίζεται ότι: «Επί των εμπορικών και λοιπών εγγράφων και πράξεων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρ. 15, το τέλος ορίζεται εις 2% της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμάς», ενώ με το άρθρο 15 παρ. 5 περ. γ' εδάφιο 4ο του του ίδιου κώδικα, ορίζεται ότι: «Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικής εν γένει εταιρίας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κλπ., υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκειται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου 1%. Εις ην περίπτωσιν, εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κλπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το δια την σύμβασιν, πράξιν κλπ. προβλεπόμενον τέλος», με το τελευταίο εδάφιο του άρθρου 15§5 περ. γ' του ίδιου Κώδικα ότι: «Επί δανείων κινουμένων ως τρεχουσών δοσοληπτικών λογαριασμών το προσήκον τέλος χαρτοσήμου υπολογίζεται δι' εκάστην διαχειριστικήν περίοδον επί του μεγαλύτερου ύψους του χρεωστικού ή πιστωτικού αυτών υπολοίπου κατά περίπτωσιν. Το χρεωστικόν ή πιστωτικόν υπόλοιπον λογαριασμού τίνος μεταφερόμενον εις την επομένην διαχειριστικήν περίοδον θεωρείται ως νέα κατάθεσις (δάνειον) δια την εξεύρεσιν του μεγαλύτερου ύψους της περιόδου ταύτης».

Όπως γίνεται παγίως δεκτό από τη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, σε τέλος χαρτοσήμου υπόκειται ο «**τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός**», που έχει ως αιτία δανειακή σύμβαση, δηλαδή αυτός που εμφανίζει την κίνηση συμβάσεως δανείου. Για την υποβολή του, δε, σε τέλος χαρτοσήμου απαιτείται, οι σχετικές εγγραφές στα βιβλία του επιτηδευματία να περιέχουν τα απαιτούμενα εκάστοτε στοιχεία, ώστε από τις εγγραφές αυτές και μόνο να προκύπτει η **συνομολόγηση του δανείου**, χωρίς να επιτρέπεται πάντως να συναχθεί η συνομολόγηση τέτοιας συμβάσεως από εγγραφή που αναφέρεται σε άλλες έννομες σχέσεις (ΣΤΕ 2683/1988, ΣΤΕ 1701/1990, ΣΤΕ 2911/1993, ΔεφΑθ 1209/2011).

Επειδή, ο τρεχούμενος (ή αλληλόχρεος) δοσοληπτικός λογαριασμός είναι η σύμβαση με την οποία δύο πρόσωπα (φυσικά ή νομικά), από τα οποία το ένα θα είναι οπωσδήποτε έμπορος, επειδή προβλέπουν ότι θα έχουν μεταξύ τους σειρά συναλλαγών, συμφωνούν όπως, οι αμοιβαίες πιστώσεις και οφειλές οι οποίες θα προκύψουν από τις συναλλαγές αυτές, μη ρυθμιστούν χωριστά, αλλά να μπου σε ένα ενιαίο λογαριασμό, όπου θα χάνουν την ατομικότητά τους και θα αντικαθίστανται από τα κονδύλια των πιστώσεων ή των οφειλών για να καταλήξουν, κατά το κλείσιμο του λογαριασμού σε ένα μόνο απαιτητό και δικαστικά επιδιώξιμο υπόλοιπο. (Α.Π. 225/1926, ΔΕφΑθ 193/1926, ΔΕφΠατρ 170/1926).

Προϋπόθεση για τον χαρακτηρισμό ενός λογαριασμού ως τρεχόμενου δοσοληπτικού, είναι να εμφανίζει συνεχώς κίνηση όχι μόνο προς μία κατεύθυνση (χρέωση ή πίστωση), αλλά και προς τις δύο, ήτοι, πρέπει να παρουσιάζει όχι μόνο καταβολές μετρητών αλλά και αναλήψεις. Συνεπώς, λογαριασμός συνεχώς πιστούμενος ή συνεχώς χρεούμενος κατά την διάρκεια της χρήσης, δεν μπορεί να χαρακτηρισθεί ως τρεχούμενος δοσοληπτικός. Ούτε είναι αναγκαίο ο δοσοληπτικός λογαριασμός να μεταβάλλεται μία φορά τουλάχιστον, εντός της χρήσης από

χρεωστικός σε πιστωτικός ή και αντίστροφα από πιστωτικός σε χρεωστικός, για να χαρακτηριστεί ως τρεχούμενος. Θα πρέπει αυτός να εμφανίζει συνεχή κίνηση καταθέσεων και αναλήψεων, έστω και αν το υπόλοιπό του καθ' όλη τη χρήση παραμένει χρεωστικό ή πιστωτικό. Τα συμβαλλόμενα μέρη από τα οποία το ένα τουλάχιστον πρέπει να είναι έμπορος, θα τελούν για κάθε καταχωριζόμενη στο λογαριασμό πράξη, σε αντίστοιχη εναλλασσόμενη εκάστοτε θέση δανειστή και οφειλέτη (ΣτΕ 264/1975, ΣτΕ 4112/1976, ΣτΕ 2968/1979, ΔΕΦΑΘ 2077/1985). Συνεπώς δεν θεωρείται ως τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός εκείνος που από το περιεχόμενό του προκύπτει ότι το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη είναι πάντοτε πιστωτής και ουδέποτε οφειλέτης (ΔΕΦΑΘ 3222/1979).

Επειδή, ο τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός, που πληροί κατά νόμο τις προϋποθέσεις και χαρακτηρίζεται εκ του λόγου τούτου ως δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός, υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου 2% ή 3%, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15§1 περ. α' ή 13§1 περ. α' του Κώδικα Χαρτοσήμου, ανάλογα με την ιδιότητα των συμβαλλομένων, ήτοι, ανάλογα με τον χαρακτηρισμό της δανειακής πράξης ως σύμβασης εμπορικής ή αστικής.

Ο δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός υπόκειται στα ανωτέρω κατά περίπτωση τέλη χαρτοσήμου με τη συνδρομή των εξής προϋποθέσεων, αθροιστικά λαμβανόμενων, ήτοι:

α) από τη διακίνηση αυτού να προκύπτει διαδοχικά χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο, κατά τη διάρκεια της χρήσης, λόγω της συνδρομής περισσότερων της μιας πράξεων. Θα πρέπει δηλαδή να μην εμφανίζει μόνο χρέωση ή μόνο πίστωση, κατά τη διάρκεια της χρήσης και κάθε ένα από τα συμβαλλόμενα σ' αυτόν μέρη να είναι έναντι του άλλου, όχι μόνο πάντοτε δανειστής, αλλά και οφειλέτης, και

β) να περιέχει μόνο χρηματικές δοσοληψίες από δάνεια και καταθέσεις χρημάτων.

Επειδή, προϋπόθεση για την χαρτοσήμανση του δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού είναι ο λογαριασμός να έχει χαρακτηριστεί ως τέτοιος. Αν ένας λογαριασμός δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως τρεχούμενος δοσοληπτικός, και τούτο συμβαίνει στη περίπτωση, που ο λογαριασμός συνεχώς πιστώνεται ή συνεχώς χρεώνεται, κατά τη διάρκεια της χρήσης, τότε κάθε πράξη θεωρείται αυτοτελής και θα υπαχθεί σε τέλος χαρτοσήμου 2% ή 3%, βάσει των διατάξεων των άρθρων 15 παρ. 1 α ή 13 παρ. 1 α του Κώδικα Χαρτοσήμου, αν η πράξη χαρακτηριστεί ως δανειακή, ή σε τέλος χαρτοσήμου 1% σύμφωνα με τη διάταξη του τετάρτου εδαφίου της παραγράφου 5 γ' του άρθρου 15 του ιδίου Κώδικα, αν η πράξη χαρακτηριστεί ως απλή κατάθεση ή ανάληψη.

Επειδή, ως δανειακός τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός χαρακτηρίζεται αυτός, που περιέχει μόνο χρηματικές πιστωτικές συναλλαγές, ήτοι, χρηματικές δοσοληψίες από δάνεια και καταθέσεις χρημάτων. Ο λογαριασμός αυτός δεν πρέπει να περιέχει εμπορικές συναλλαγές, όπως, για παράδειγμα, συναλλαγές από πώληση αγαθών με πίστωση του τιμήματος, από προκαταβολή μετρητών μέλλουσας αγοραπωλησίας, κ.λπ. Ο ανωτέρω λογαριασμός, παρότι δεν ταυτίζεται απόλυτα με τη σύμβαση του δανείου, κατά το άρθρο 806 του Αστικού Κώδικα, εντούτοις συνιστά σύμβαση συγγενή με αυτή του δανείου, επειδή τα συμβαλλόμενα μέρη συμφώνησαν να καταγράψουν υποχρεωτικά τα κονδύλιά τους στον ως άνω λογαριασμό σε εκτέλεση σύμβασης δανείου. Διά του τρόπου, όμως, αυτού ο τρεχούμενος δοσοληπτικός λογαριασμός αποκτά αιτία από δανειακή σύμβαση, κατά την έννοια του άρθρου 806 του Αστικού Κώδικα, επειδή εμφανίζει κίνηση δανείου, το οποίο αποδεικνύεται από τη σχετική εγγραφή και εξαιτίας αυτής στον ανωτέρω λογαριασμό, ο οποίος τηρείται στα υπό του εμπόρου τηρούμενα λογιστικά βιβλία (και Σ.τ.Ε. 2968/1979, 356/1981, 205/1982, 4566/1983, 2047/1984, κ.λπ.).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση κατά το διενεργηθέντα έλεγχο των διπλογραφικών βιβλίων της προσφεύγουσας εταιρείας διαπιστώθηκε ότι οι κινήσεις των λογαριασμών που αναλυτικά αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου τελών χαρτοσήμου (σελίδες 7 - 12), περιλαμβάνουν μόνο τις χρηματικές διευκολύνσεις μεταξύ της ελεγχόμενης επιχείρησης και του μετόχου της εταιρείας

«.....» και της συνδεδεμένης «..... με ΑΦΜ» υπαγόμενες σε τέλος χαρτοσήμου τουλάχιστον 1,2% επί του μεγαλύτερου χρεωστικού ή πιστωτικού υπολοίπου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 5γ (άρθρο 43 Ν. 1041/80 ισχύς από 02.04.80) (Καταθέσεις - αναλήψεις χρημάτων), καθόσον:

- ✓ Υπάρχει συμβατική σχέση μεταξύ της ελεγχόμενης και των συναλλασσόμενων που αναφέρονται στους τεταρτοβάθμιους υπολογαριασμούς του λογ. 35. (μέτοχοι της εταιρείας και συνδεδεμένες επιχειρήσεις). Οι καταθέσεις ή οι αναλήψεις γίνονται στην Ελλάδα, όπως αυτό αποδεικνύονται από τις σχετικές εγγραφές στα επίσημα τηρούμενα βιβλία.
- ✓ Δεν βρέθηκαν ούτε από τον παρόντα έλεγχο ούτε από άλλους ελέγχους ότι οι εγγραφές στα βιβλία ανάγονται σε έγγραφη σύμβαση, πράξη ή συναλλαγή οι οποίες είχαν υποβληθεί προηγουμένως στα οικεία αναλογικά τέλη χαρτοσήμου ή είχαν απαλλαγεί νομίμως από τα τέλη αυτά.
- ✓ Στις εγγραφές των βιβλίων δεν γίνεται ρητή αναγραφή της λέξης «δάνειο», αλλά αναφέρεται η λέξη «λογαριασμός απόδοσης»
- ✓ Οι καταθέσεις ή οι αναλήψεις χρημάτων, όπως προκύπτουν από τις σχετικές εγγραφές στα επίσημα τηρούμενα βιβλία εμφανίζονται αυτές ως ίδιες, ανεξάρτητες και αυτοτελείς πράξεις και όχι ως πράξεις πραγματοποιούμενες στα πλαίσια «δανειακού τρεχούμενου δοσοληπτικού λογαριασμού»
- ✓ Στους λογαριασμούς που τηρούσε η ελεγχόμενη επιχείρηση (35-02-00-0008 ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΑΠΟΔ., 35-02-00-0016 ΚΞ ΜΗΧ-ΔΟΜ ΛΟΓ.ΠΡΟΣ ΑΠΟΔΟΣΗ και 35-02-00-0020 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΔΟΣΗΣ) εμπεριέχονται και κινήσεις εμπορικών πράξεων και ως εκ τούτου δεν θεωρούνται δανειακοί δοσοληπτικοί λογαριασμοί.

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση οι επίμαχοι λογαριασμοί αφορούν ταμειακές διευκολύνσεις και οφείλεται τέλος χαρτοσήμου **1% για κάθε ανάληψη ή κατάθεση,**

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ (ν. 4987/2022 - Α'206), ορίζεται ότι: «1) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης [...]»

Επειδή με την Ε 2147/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα σχετικά με την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή τελών χαρτοσήμου και της ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, μετά την ΣΤΕ 433/2020:

1. Με την ως άνω απόφαση του ΣΤΕ έγινε δεκτό ότι επί αναλογικών τελών χαρτοσήμου και ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ δεν μπορούν να εφαρμοστούν οι γενικές διατάξεις περί παραγραφής του Αστικού Κώδικα, όπως η διάταξη του άρθρου 249 Α.Κ., η οποία προβλέπει ότι «Εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, οι αξιώσεις παραγράφονται σε είκοσι χρόνια», καθόσον αφορά αστικές σχέσεις και δικαιώματα και δεν διέπει φορολογικές διαφορές. Επιπλέον, εφόσον δεν προβλέπεται στον Κ.Ν.Τ.Χ. (Π.Δ. της 28.7.1931) ούτε στον ν. 4169/1961 περί εισφοράς υπέρ ΟΓΑ προθεσμία παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή αυτών, κρίθηκε ότι «ισχύει κατ' αρχήν πενταετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της κατ' άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν. 4169/1961 εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, από το τέλος του έτους εντός του οποίου γεννάται η υποχρέωση καταβολής τέλους χαρτοσήμου, κατ' ανάλογη εφαρμογή (για τις ένδικες χρήσεις) της διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε., ν. 2238/1994, Α' 151), και, κατ' εξαίρεση, δεκαετής προθεσμία παραγραφής της εν λόγω αξίωσης, με την αυτή αφετηρία, κατ' ανάλογη εφαρμογή (για τις ένδικες χρήσεις) της παρ. 4 του ίδιου άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου αυτής» [...]

Επειδή με τη ΣΤΕ 320/2020, η οποία έγινε δεκτή από τον διοικητή της ΑΑΔΕ με την υπ' αριθ. Ε 2147/2020 διαταγή, κρίθηκε μεταξύ άλλων ότι η πενταετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της κατ' άρθρο 11§1 περ. γ' του ν. 4169/1961 εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, υπολογίζεται από το τέλος του έτους εντός του οποίου γεννάται η υποχρέωση καταβολής τους,

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, η υποχρέωση καταβολής τελών χαρτοσήμου γεννήθηκε κατά την ημερομηνία διενέργειας των λογιστικών εγγραφών στα βιβλία της προσφεύγουσας, ήτοι για διενεργηθείσες εγγραφές μέχρι 30/11/2019, η υποχρέωση για υποβολή δήλωσης τελών χαρτοσήμου γεννήθηκε εντός του έτους 2019, οπότε η πενταετής προθεσμία εκκινεί από το τέλος του έτους 2019 και ολοκληρώθηκε στις 31/12/2024. Αντίθετα, για τις εγγραφές από 01/12/2019 μέχρι 31/12/2019, η υποχρέωση για υποβολή δήλωσης γεννήθηκε το έτος 2020, οπότε η πενταετής προθεσμία εκκινεί από το τέλος του έτους 2020, και ολοκληρώνεται στις 31/12/2025

Ως εκ τούτου γίνεται μερικά δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, καθόσον το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή χαρτοσήμου σε βάρος της για τη χρήση 2019, κατά το μέρος που αφορά εγγραφές ταμειακών διευκολύνσεων που έγιναν στα βιβλία της μέχρι 30/11/2019, έχουν ήδη υποπέσει σε παραγραφή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ (ν. 4987/2022) και της Ε 2147/2020.

Κατόπιν των ανωτέρω, τέλη χαρτοσήμου 1% πλέον εισφοράς ΟΓΑ, οφείλονται για τις κατωτέρω εγγραφές που παρουσιάζονται στα αναλυτικά καθολικά της προσφεύγουσας:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019 ΛΟΓ/ΜΟΣ 35-02-00-0008 ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΑΠΟΔ			
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
31/12/2019	ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	93.000,00	
31/12/2019	ΑΝΤΙΛΟΓΙΣΜΟΣ	37.833,36	
31/12/2019	A	5.638,13	
31/12/2019	A	10.832,52	
31/12/2019	A	105,43	
	Σύνολο	147.409,44	

ΦΟΡ. ΕΤΟΣ 2019 ΛΟΓ/ΜΟΣ 35-02-00-0016 ΛΟΓ.ΠΡΟΣ ΑΠΟΔΟΣΗ			
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
03/12/2019	ΜΤΦ ΑΠΟ ΚΕ		6.000,00
07/12/2019	ΜΤΦ ΑΠΟ ΚΕ		4.000,00
09/12/2019	ΜΤΦ ΑΠΟ ΚΕ		5.000,00
	Σύνολο		15.000,00

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020 ΛΟΓ/ΜΟΣ 35-02-00-0008 ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΑΠΟΔ			
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
31/1/2020	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ 01 2020	6.436,67	
29/2/2020	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ 02 2020	31.121,52	
31/3/2020	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ 03 2020	238,54	
6/4/2020	Β ΡΥΘΜΙΣΗ ΟΦΕΙΛΩΝ 2020	1.891,00	
24/6/2020	ΜΤΦ ΣΤΗΝ ΕΤΕ	1.000,00	
10/7/2020	ΜΤΦ ΣΤΗΝ ΕΤΕ	5.000,00	
18/9/2020	ΜΤΦ ΣΤΗΝ ΕΤΕ	3.000,00	
20/11/2020	ΜΤΦ ΣΤΗΝ ΕΤΕ	5.000,00	
23/12/2020	ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟΣ	500,00	
31/12/2020		5.526,65	
31/12/2020	A	2.133,63	
31/12/2020	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ	7.989,44	
	Σύνολο	69.837,45	

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 35-02-00-0020 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΔΟΣΗΣ			
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1/1/2020		533,20	
2/1/2020		9.694,40	
2/1/2020	A	46.499,47	
31/12/2020		185.000,00	
31/12/2020	A	19.264,08	
	Σύνολο	260.991,15	

ΦΟΡΟΛ. ΕΤΟΣ 2020 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 35-02-00-0016 ΚΕ ΛΟΓ.ΠΡΟΣ ΑΠΟΔΟΣΗ			
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
28/2/2020	ΑΝΑΛΗΨΗ ΕΤΕ - Β ΦΟΡΗ ΦΠΑ 12ου 2019 Κ/Ξ	125,36	
28/2/2020	ΑΝΑΛΗΨΗ ΕΤΕ - ΦΠΑ 1ου 2020 Κ/Ξ	79,32	
31/8/2020	ΑΝΑΛΗΨΗ ΕΤΕ - 2/8 Δ.Φ.ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ/Ξ.....	962,88	
31/8/2020	ΑΝΑΛΗΨΗ ΕΤΕ - 2/8 Δ.Φ.ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ/Ξ	200,00	
23/9/2020	ΜΤΦ ΑΠΟ ΣΤΗΝ ΚΕ	30.000,00	
30/10/2020	ΑΝΑΛΗΨΗ ΕΤΕ - 4/8 Δ.Φ.ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ/Ξ	200,00	
30/10/2020	ΑΝΑΛΗΨΗ ΕΤΕ - 4/8 Δ.Φ.ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ/Ξ	9,28	
31/12/2020	ΑΝΑΛΗΨΗ ΕΤΕ - 6/8 Δ.Φ.ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ/Ξ.....	200,00	
31/12/2020	ΑΝΑΛΗΨΗ ΕΤΕ - 6/8 Δ.Φ.ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ/Ξ	724,48	
	Σύνολο	32.501,32	

Ως προς τον 3ο και 4ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 50 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013 – Α' 167), ορίζονται μεταξύ άλλων τα εξής: «1. Νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες όταν πραγματοποιούν συναλλαγές, μία ή περισσότερες, διεθνείς ή και εγχώριες, με συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. με οικονομικούς ή εμπορικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα ίσχυαν μεταξύ μη συνδεδεμένων προσώπων (ανεξάρτητων επιχειρήσεων) ή μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων και τρίτων, οποιαδήποτε κέρδη τα οποία χωρίς τους όρους αυτούς θα είχαν πραγματοποιηθεί από το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, αλλά τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των διαφορετικών όρων (αρχή των ίσων αποστάσεων) περιλαμβάνονται στα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας μόνον στο βαθμό που δεν μειώνουν το ποσό του καταβλητέου φόρου», ενώ με τις διατάξεις του άρθρου 2 περ. ζ του ίδιου κώδικα ορίζεται ότι: «ζ) «συνδεδεμένο πρόσωπο»: κάθε πρόσωπο, το οποίο συμμετέχει άμεσα ή έμμεσα στη διοίκηση, τον έλεγχο ή το κεφάλαιο άλλου προσώπου, το οποίο είναι συγγενικό πρόσωπο ή με το οποίο συνδέεται. Ειδικότερα, τα ακόλουθα πρόσωπα θεωρούνται συνδεδεμένα πρόσωπα: αα) κάθε πρόσωπο που κατέχει άμεσα ή έμμεσα μετοχές, μερίδια ή συμμετοχή στο κεφάλαιο τουλάχιστον τριάντα τρία τοις εκατό (33%), βάσει αξίας ή αριθμού, ή δικαιώματα σε κέρδη ή δικαιώματα ψήφου [...]»

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος, παντελώς νομικά και ουσιαστικά αβάσιμα, ύστερα από έλεγχο του λογαριασμού 35-02-00-0008 καταλόγισε πλασματικά έσοδα – κέρδη από τόκους (ΕΣΟΔΑ ΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΤΟΚΩΝ) ποσού 200.984,36 ευρώ για το έτος 2019 και ποσού 125.279,68 ευρώ για το έτος 2020, επειδή από την επεξεργασία του λογαριασμού αυτού διαπίστωσε «καταβολές ποσών» προς το μέτοχο της εταιρίας τα οποία καταχωρήθηκαν ατόκως κατά παραβίαση της αρχής των ίσων αποστάσεων ενώ θα έπρεπε στις καταβολές αυτές να εφαρμοστεί επιτόκιο το οποίο μάλιστα προσδιορίσθηκε κατά τον έλεγχο αυθαίρετα σε 10,81% έως 11,14% σύμφωνα με το εκάστοτε ισχύον επιτόκιο για υπεραναλήψεις ιδιωτών με βάση τα δεδομένα του στατιστικού δελτίου οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας Ελλάδος.

Επειδή, η κρίση του ελέγχου δεν είναι αυθαίρετη, καθόσον στηρίζεται στα δεδομένα του Στατιστικού Δελτίου Οικονομικής Συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος. Πλην όμως, ο έλεγχος επέλεξε ως επιτόκιο δανεισμού το επιτόκιο που αφορά υπεραναλήψεις ιδιωτών, το οποίο, σύμφωνα με την ταξινόμηση της Τράπεζας της Ελλάδος, εντάσσεται στην κατηγορία των καταναλωτικών δανείων χωρίς καθορισμένη διάρκεια, περιλαμβάνοντας προϊόντα όπως πιστωτικές κάρτες και ανοικτά δάνεια νοικοκυριών, με επιτόκια της τάξεως του 10,5%-11,2%. Η συγκεκριμένη κατηγορία δεν αντικατοπτρίζει τη φύση της επίδικης συναλλαγής, καθώς στην προκειμένη περίπτωση δεν πρόκειται ούτε για καταναλωτικό δάνειο νοικοκυριού ούτε για πιστωτική κάρτα ούτε για υπερανάλληψη ιδιώτη.

Αντιθέτως, η ορθή προσέγγιση του επιτοκίου δανεισμού θα πρέπει να βασιστεί στην κατηγορία «δανείων χωρίς καθορισμένη διάρκεια προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις», όπως αυτή

αποτυπώνεται στο ίδιο στατιστικό δελτίο της Τράπεζας της Ελλάδος. Τα επιτόκια των συγκεκριμένων επιχειρηματικών δανείων κυμαίνονται σημαντικά χαμηλότερα — ενδεικτικά, στο εύρος περίπου 4,40% έως 5,00% για τα αντίστοιχα έτη, σύμφωνα με τα δημοσιευμένα στοιχεία για τα επιχειρηματικά δάνεια χωρίς καθορισμένη διάρκεια. Η κατηγορία αυτή είναι η πραγματικά συγκρίσιμη, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν δρα ως πιστωτικό ίδρυμα ούτε χορηγεί καταναλωτικά δάνεια, αλλά παρέχει εσωτερική χρηματοοικονομική διευκόλυνση προς συνδεδεμένο πρόσωπο.

Κατά συνέπεια, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΕ, οι οποίες επιβάλλουν τη χρήση συγκρίσιμων οικονομικών συνθηκών κατά τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων, ο χαρακτηρισμός της εν λόγω διευκόλυνσης ως συναλλαγής αντίστοιχης με "καταναλωτικό δάνειο" δεν τεκμηριώνεται. Η εφαρμογή επιτοκίου που αντανακλά τα επιχειρηματικά δάνεια χωρίς καθορισμένη διάρκεια αποτελεί τη μόνη τεχνικά και οικονομικά ορθή σύγκριση, ενώ παράλληλα ανταποκρίνεται στο γράμμα και το πνεύμα του άρθρου 50 του ΚΦΕ.

Κατωτέρω παρατίθεται απόσπασμα του πίνακα 1.2 που έχει δημοσιεύσει η Τράπεζα της Ελλάδος και αφορά τραπεζικά επιτόκια νέων δανείων κατοίκων της ζώνης του ευρώ στα εγχώρια πιστωτικά ιδρύματα

Περίοδος	Μέσο σταθμισμένο επιτόκιο νέων δανείων σε ευρώ	Ιδιώτες και ιδιωτικά μη κερδοσκοπικά ιδρύματα					Μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις				
		Μέσο σταθμισμένο επιτόκιο	Δάνεια χωρίς καθορισμένη διάρκεια				Μέσο σταθμισμένο επιτόκιο	Δάνεια χωρίς καθορισμένη διάρκεια			
				Πιστωτικές κάρτες	Ανοικτά δάνεια	Υπεραναλήψεις από τρεχούμενους λογαριασμούς		Σύνολο	εκ των οποίων προς μικρο-μεσαίες επιχειρήσεις	Αλληλόχρεοι λογαριασμοί	Υπεραναλήψεις από λογαριασμούς όψεως
Ιαν-19	4,83	5,32	14,60	16,69	11,49	10,81	4,22	5,00	5,30	4,87	6,90
Φεβ-19	4,51	4,89	14,58	16,62	11,48	10,81	3,99	4,98	5,29	4,85	6,86
Μαρ-19	4,50	4,82	14,61	16,70	11,47	10,82	3,97	4,96	5,29	4,84	6,75
Απρ-19	4,88	5,00	14,58	16,64	11,48	10,79	4,58	4,95	5,22	4,82	6,80
Μαϊ-19	4,60	5,08	14,49	16,53	11,46	10,63	3,98	4,95	5,21	4,82	6,73
Ιουν-19	4,44	5,09	14,37	16,37	11,43	10,58	3,61	4,93	5,20	4,82	6,74
Ιουλ-19	4,49	5,14	14,34	16,35	11,44	10,51	3,70	4,91	5,18	4,78	6,77
Αυγ-19	4,60	5,06	14,32	16,29	11,44	10,48	3,95	4,87	5,18	4,75	6,59
Σεπ-19	4,52	5,01	14,30	16,22	11,42	10,52	3,96	4,82	5,14	4,70	6,68
Οκτ-19	4,25	4,86	14,47	16,44	11,43	10,76	3,63	4,78	5,10	4,67	6,46
Νοε-19	4,26	4,84	14,51	16,48	11,38	10,75	3,52	4,70	5,08	4,60	6,28
Δεκ-19	4,27	4,72	14,60	16,62	11,37	10,97	3,72	4,74	5,08	4,63	6,33
Ιαν-20	4,28	4,85	14,62	16,64	11,37	10,98	3,62	4,70	5,05	4,59	6,26
Φεβ-20	4,22	4,83	14,65	16,65	11,37	10,98	3,54	4,68	5,05	4,57	6,26
Μαρ-20	3,96	4,72	14,67	16,63	11,46	10,92	3,09	4,61	5,03	4,50	6,23
Απρ-20	4,07	4,59	14,62	16,62	11,46	10,77	3,45	4,56	4,97	4,45	6,23
Μαϊ-20	4,12	5,09	14,53	16,52	11,43	10,64	3,06	4,56	4,97	4,45	6,44
Ιουν-20	3,95	4,75	14,40	16,41	11,41	10,58	3,08	4,57	5,06	4,46	6,27
Ιουλ-20	3,99	4,78	14,36	16,33	11,35	10,57	3,16	4,53	5,01	4,42	6,16
Αυγ-20	4,03	4,87	14,35	16,30	11,35	10,54	3,21	4,52	5,00	4,41	6,17
Σεπ-20	3,82	4,83	14,32	16,27	11,34	10,51	2,79	4,50	4,99	4,39	6,29
Οκτ-20	4,01	4,78	14,49	16,41	11,35	10,82	3,13	4,42	4,88	4,31	6,41
Νοε-20	4,06	4,62	14,51	16,45	11,36	10,83	3,31	4,44	4,85	4,32	6,35
Δεκ-20	3,71	4,49	14,61	16,57	11,31	11,14	3,02	4,41	4,83	4,29	6,41

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, τα έσοδα από τόκους ανά φορολογικό έτος και ανά λογαριασμό, όπως αυτοί αναφέρονται στις σελίδες 57-58 της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, έχουν ως κατωτέρω:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 35-02-00-0008 ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΑΠΟΔ							
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΕΠΙΤΟΚΙΟ	ΗΜΕΡΕΣ	ΤΕΚΜΑΡΤΟΣ ΤΟΚΟΣ
1/1/2019	ΥΠΟΛΟΙΠΟ 31-12-2018	1.973.678,40		1.973.678,40	5,00%	14	3.785,14
14/1/2019	ΜΤΦ ΣΤΗΝ EURO BANK	5.350,00	0,00	1.979.028,40	5,00%	261	70.757,04
2/10/2019		0,00	98.534,75	1.880.493,65	4,78%		
2/10/2019		0,00	153.777,70	1.726.715,95	4,78%	28	6.331,61
30/10/2019	.	0,00	41.543,53	1.685.172,42	4,78%		
30/10/2019	ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	0,00	137.114,57	1.548.057,85	4,78%	16	3.243,71
15/11/2019	Ι..... - ΕΤΗΣΙΑ ΣΥΝΔΡΟΜΗ	0,00	2.465,41	1.545.592,44	4,70%	46	9.154,99
31/12/2019	ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	93.000,00	0,00	1.638.592,44	4,74%		
31/12/2019	ΑΝΤΙΛΟΓΙΣΜΟΣ	0,00	533.377,29	1.105.215,15	4,74%		
31/12/2019	ΑΝΤΙΛΟΓΙΣΜΟΣ	37.833,36	0,00	1.143.048,51	4,74%		
31/12/2019	Α	5.638,13	0,00	1.148.686,64	4,74%		
31/12/2019	Α	0,00	5.392,40	1.143.294,24	4,74%		
31/12/2019	Α	0,00	6.202,62	1.137.091,62	4,74%		
31/12/2019	Α	0,00	1.584,42	1.135.507,20	4,74%		
31/12/2019	Α	10.832,52	0,00	1.146.339,72	4,74%		
31/12/2019	Α	105,43	0,00	1.146.445,15	4,74%		
	ΣΥΝΟΛΟ	2.126.437,84	979.992,69			365	93.272,49

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 35-02-00-0008 ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΑΠΟΔ.							
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΕΠΙΤΟΚΙΟ	ΗΜΕΡΕΣ	ΤΕΚΜΑΡΤΟΣ ΤΟΚΟΣ
1/1/2020	Από μεταφορά	1.142.895,31		1.142.895,31	4,70%	30	4.415,02
31/1/2020	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ 01 2020	6.436,67		1.149.331,98	4,70%	29	4.291,89
29/2/2020	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ 02 2020	31.121,52		1.180.453,50	4,68%	31	4.692,06
31/3/2020	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ 03 2020	238,54		1.180.692,04	4,61%	6	894,74
6/4/2020	Β ΡΥΘΜΙΣΗ ΟΦΕΙΛΩΝ 2020	1.891,00		1.182.583,04	4,56%	79	11.671,61
24/6/2020	ΜΤΦ ΣΤΗΝ ΕΤΕ	1.000,00		1.183.583,04	4,57%	6	889,15
30/6/2020	ΠΛΗΡ. Β' ΔΟΣΗ ΦΠΑ 4ου 2020		0,05	1.183.582,99	4,57%	10	1.481,91
10/7/2020	ΜΤΦ ΣΤΗΝ ΕΤΕ	5.000,00		1.188.582,99	4,53%	70	10.326,02
18/9/2020	ΜΤΦ ΣΤΗΝ ΕΤΕ	3.000,00		1.191.582,99	4,50%	63	9.255,17
20/11/2020	ΜΤΦ ΣΤΗΝ ΕΤΕ	5.000,00		1.196.582,99	4,44%	11	1.601,13
1/12/2020	ΠΡΟΣΤΙΜΑ		1.241,15	1.195.341,84			
1/12/2020	ΚΛΕΙΣΙΜΟ 81		3.884,32	1.191.457,52	4,41%	22	3.166,99
23/12/2020	ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟΣ.....	500,00		1.191.957,52	4,41%	8	1.152,12
31/12/2020	Τ.....	5.526,65		1.197.484,17			
31/12/2020			2.363,17	1.195.121,00			
31/12/2020	Α		12.478,67	1.182.642,33			
31/12/2020	Α	2.133,63		1.184.775,96			
31/12/2020	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΤΟΚΟΙ	7.989,44		1.192.765,40			
31/12/2020	ΣΥΜΦΩΝΙΑ 6		5.754,97	1.187.010,43			
	ΣΥΝΟΛΟ	1.212.732,76	25.722,33			365	53.837,80

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 35-02-00-0020 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΑΠΟΔΟΣΗΣ							
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΕΠΙΤΟΚΙΟ	ΗΜΕΡΕΣ	ΤΕΚΜΑΡΤΟΣ ΤΟΚΟΣ
1/1/2020		533,2	0	533,2	4,70%	1	0,07
2/1/2020		9.694,40	0	10.227,60	4,70%		
2/1/2020	Α	46.499,47	0	56.727,07	4,70%	364	2.658,87
31/12/2020	ΚΛΕΙΣΙΜΟ 38.00 ΜΕ	185.000,00	0	241.727,07			
31/12/2020	Α	19.264,08	0	260.991,15			
31/12/2020	ΑΑ	0	49.566,90	211.424,25			
	ΣΥΝΟΛΟ					365	2.658,94

Συνεπώς τα έσοδα της προσφεύγουσας από τόκους ανέρχονται ανά φορολογικό έτος σε:

Φορολογικό έτος	2019			2020		
Έσοδα από τόκους	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
35-02-00-0008	200.984,36	93.272,49	107.711,87	119.051,05	53.837,80	65.213,25
35-02-00-0020				6.228,63	2.658,94	3.569,69
Σύνολο	200.984,36	93.272,49	107.711,87	125.279,68	56.496,74	68.782,94

Ως προς τον 5ο και 6ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 «Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου» του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), ορίζεται:

«4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

- α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανιών προϊόντων,
- β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οиноπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,
- γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,
- δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,
- ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά. Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 «Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου» του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), ορίζεται:

«1. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου των κοινών Αυτών εισροών.

Το ποσοστό αυτό βρίσκεται με βάση κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρανομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή, καθώς και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης. Στον παρανομαστή του κλάσματος συμπεριλαμβάνονται επίσης και οι επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, οι οποίες δεν αποτελούν μέρος της φορολογητέας αξίας, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 19.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 76 «Επαρκής αιτιολογία» 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 η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος αβάσιμα και αναιτιολόγητα καταλογίζει λογιστικές διαφορές ποσού 147.140,79€ για το έτος 2019 και ποσού 24.535,05 για το έτος

2020, στη φορολογία εισοδήματος, όπως αυτές αναλυτικά απεικονίζονται στη σελ. 2 της παρούσας απόφασης.

Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι επί των καταβολών ποσού 22.887,73 € το έτος 2019 και ποσού 22.921,05 € το έτος 2020, για πληρωμές ΕΦΚΑ διαφόρων ελεύθερων επαγγελματιών, αυτές δεν έγιναν από ελευθεριότητα αλλά στα πλαίσια συμβάσεων (τις οποίες προσκομίζει) με τους εν θέματι επαγγελματίες, για την παροχή υπηρεσιών οι οποίες έγιναν προς το συμφέρον της επιχείρησης.

Περαιτέρω, οι δαπάνες των λογαριασμών 61-93-00-0000, 61-93-03-0000, 61-93-04-0000 και 65-01-98-0000 (τα παραστατικά των οποίων προσκομίζει με την παρούσα) που κατέβαλε το φορολογικό έτος 2019 μη νόμιμα απορρίφθηκαν από τον έλεγχο, με την αιτιολογία ότι αφορούν δαπάνες προηγούμενων ετών.

Ομοίως, αντίστοιχα, οι αποδιδόμενες σε βάρος της διαφορές ως προς τη φορολογία ΦΠΑ τυγχάνουν αβάσιμες καθώς οι σχετικές δαπάνες νομίμως εξέπεσαν στηριζόμενες σε εκδοθέντα σύμφωνα με το νόμο φορολογικά παραστατικά.

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί έλλειψης αιτιολογίας **τυγχάνουν απορριπτέοι** ως αβάσιμοι, καθώς η αιτιολόγηση των λογιστικών διαφορών έχει γίνει αναλυτικά και τεκμηριωμένα στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (σελ. 24-29), ενώ αντίστοιχα πλήρης ανάλυση και αιτιολόγηση των προσδιορισθέντων διαφορών Φ.Π.Α. βασιζόμενη στις διατάξεις των άρθρων του Ν.2859/2000 όπως ισχύει μετά την τροποποίηση του με τον Ν.5144/2024 έχει γίνει στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. και συγκεκριμένα η διενέργεια διακανονισμού ΦΠΑ κοινών εισροών του άρθρου 31 του Ν.2859/2000 για το φορολογικό έτος 2019 όπου οι διαφορές ελέγχου προσδιορίζονται στο ποσό των 11.314,32€ αναλύονται στις σελ. 17 και 18 της έκθεσης και το ΦΠΑ δαπανών ταξιδιών και δαπανών φιλοξενίας όπου η προσφεύγουσα είχε μη νομίμως εκπέσει κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 30 του Ν.2859/2000 και ανέρχεται σε 1.504,43€ για το έτος 2019 και 2.113,92 € για το έτος 2020 αναλύονται στις σελ. 23-24 της έκθεσης. Περαιτέρω, τα προσκομισθέντα με την παρούσα στοιχεία, έχουν ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο και απορρίφθηκαν αιτιολογημένα.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 14/10/2025 θεωρηθείσες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. του ΚΕ.ΜΕ.Φ., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν απέδειξε από την πλευρά της ότι οι συγκεκριμένες δαπάνες πληρούν τις προϋποθέσεις που τίθενται από τα άρθρα, 22 του Ν. 4172/2013 στη Φορολογία Εισοδήματος και 30 και 31 του Ν. 2859/2000 στο Φ.Π.Α., οι περί του αντιθέτου δε ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από 11/11/2025 και με αρ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ:, που εδρεύει στην, οδός Τ.Κ, με:

α) την **τροποποίηση** των υπ' αριθ./2025 και/2025 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικών ετών 2019 και 2020 αντίστοιχα, καθώς και των υπ' αριθ./2025 και/2025 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου φορολογικών ετών 2019 και 2020 αντίστοιχα, που εξέδωσε ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΜΕ.Φ και

β) την επικύρωση των υπ' αριθ./2025 και/2025 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικών περιόδων 01/01-31/12/2019 και 01/01-31/12/2020 αντίστοιχα, που εξέδωσε ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΜΕ.Φ

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση του υπόχρεου βάσει της παρούσας Απόφασης

A. Χαρτόσημο:

A.1 Αξία που υπόκειται σε χαρτόσημο:

Φορολογικό έτος	2019		2020	
	Ελέγχου	Απόφασης	Ελέγχου	Απόφασης
35-02-00-0008	1.979.028,40	147.409,44	1.197.484,17	69.837,45
35-02-00-0016	745.403,55	15.000,00	32.401,32	32.501,32
35-02-00-0020			260.991,15	260.991,15
Σύνολο	2.724.431,95	162.409,44	1.490.876,64	363.329,92

A.2 Οριστική Φορολογική Υποχρέωση:

Φορολογικό έτος 2019	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Αξία Υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου	0,00€	2.724.431,95€	162.409,44€	162.409,44€
Χαρτόσημο (1%)	0,00€	27.244,32€	1.624,09€	1.624,09€
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	0,00€	5.448,86€	324,82€	324,82€
Πλέον: Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ χαρτοσήμου μη δήλωσης	0,00€	13.622,16€	812,05€	812,05€
Πλέον: Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ ΟΓΑ χαρτ/μου μη δήλωσης	0,00€	2.724,43€	162,41€	162,41€
Οριστική φορολογική Υποχρέωση	0,00€	49.039,77€	2.923,37€	2.923,37€
Φορολογικό έτος 2020	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Αξία Υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου	0,00€	1.490.876,64€	363.329,92€	363.329,92€
Χαρτόσημο (1%)	0,00€	14.908,77€	3.633,30€	3.633,30€
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	0,00€	2.981,75€	726,66€	726,66€
Πλέον: Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ χαρτοσήμου μη δήλωσης	0,00€	7.454,39€	1.816,65€	1.816,65€
Πλέον: Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ ΟΓΑ χαρτ/μου μη δήλωσης	0,00€	1.490,88€	363,33€	363,33€
Οριστική φορολογική Υποχρέωση	0,00€	26.835,79€	6.539,94€	6.539,94€

B. Εισόδημα:

B.1 Λογιστικές Διαφορές βάσει της παρούσας Απόφασης:

Φορολογικό έτος	2019	2020
Σύνολο Λογιστικών διαφορών Ελέγχου	383.257,31€	192.586,51€
Μείον: Ποσά που διαγράφονται με την παρούσα:	107.711,87€	68.782,94€
Λογιστικές διαφορές βάσει Απόφασης	275.545,44€	123.803,57€

B.2 Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Φορολογικό έτος 2019	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Κέρδη χρήσης	106.147,59€	106.147,59€	106.147,59€	0,00€
Πλέον: Μη εκπιπόμενες δαπάνες	0,00€	383.257,31€	275.545,44€	275.545,44€
Φορολογητέα Κέρδη	106.147,59€	489.404,90€	381.693,03€	275.545,44€
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (κέρδη x 24%)	25.475,42€	117.457,18€	91.606,33€	66.130,91€
Μείον: Παρακρατηθέντες, προκαταβληθέντες φόροι	87.426,07€	87.426,07€	87.426,07€	0,00€
Πλέον: Επιστραφέντα (ΤΑΦΕ)	60.950,65€	60.950,65€	60.950,65€	0,00€
Σύνολο	-1.000,00€	90.981,76€	65.130,91€	66.130,91€
Πλέον: Τέλος Επιτηδεύματος	1.000,00€	1.000,00€	1.000,00€	0,00€
Σύνολο	-0,00€	91.981,76€	66.130,91€	66.130,91€
Πλέον: Πρόστιμο άρθ. 58 λόγω ανακρίβειας		45.990,88€	33.065,46€	33.065,46€
Οριστική φορολογική Υποχρέωση	-0,00€	137.972,64€	99.196,37€	99.196,37€
Φορολογικό έτος 2020	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Κέρδη χρήσης	342.703,48€	342.703,48€	342.703,48€	0,00€
Πλέον: Μη εκπιπόμενες δαπάνες	1.942,16€	194.528,67€	125.745,73€	123.803,57€
Φορολογητέα Κέρδη	344.645,64€	537.232,15€	468.449,21€	123.803,57€
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση (κέρδη x 24%)	82.714,95€	128.935,72€	112.427,81€	29.712,86€
Μείον: Παρακρατηθέντες, προκαταβληθέντες φόροι	96.746,11€	96.746,11€	96.746,11€	0,00€
Πλέον: Επιστραφέντα (ΤΑΦΕ)	13.031,16€	13.031,16€	13.031,16€	0,00€
Σύνολο	-1.000,00€	45.220,77€	28.712,86€	29.712,86€
Πλέον: Τέλος Επιτηδεύματος	1.000,00€	1.000,00€	1.000,00€	0,00€
Σύνολο	-0,00€	46.220,77€	29.712,86€	29.712,86€
Πλέον: Πρόστιμο άρθ. 58 λόγω ανακρίβειας		23.110,39€	14.856,43€	14.856,43€
Οριστική φορολογική Υποχρέωση	-0,00€	69.331,16€	44.569,29€	44.569,29€

Γ. Φ.Π.Α:

Φορολογική Περίοδος 01/01-31/12/2019	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Αξία Φορολογητέων Εκροών	2.003.772,63€	2.003.772,63€	2.003.772,63€	
Αξία Φορολογητέων Εισροών	1.007.524,03€	998.935,87€	998.935,87€	8.588,16€
Φόρος Εκροών	480.905,43€	480.905,43€	480.905,43€	
Υπόλοιπο φόρου Εισροών	484.294,52€	471.475,77€	471.475,77€	12.818,75€
Πιστωτικό Υπόλοιπο	3.389,09€			
Χρεωστικό Υπόλοιπο		9.429,66€	9.429,66€	9.429,66€
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ		4.714,83€	4.714,83€	4.714,83€
Σύνολο Φόρου για Καταβολή		14.144,49€	14.144,49€	14.144,49€
Υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση σε επόμενη φορολ.Περ.	3.389,09€			
Οριστική φορολογική Υποχρέωση		14.144,49€	14.144,49€	14.144,49€
Φορολογική Περίοδος 01/01-31/12/2020	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Αξία Φορολογητέων Εκροών	3.561.042,77€	3.561.042,77€	3.561.042,77€	
Αξία Φορολογητέων Εισροών	2.246.234,93€	2.230.220,18€	2.230.220,18€	16.014,75€
Φόρος Εκροών	854.650,28€	854.650,28€	854.650,28€	
Υπόλοιπο φόρου Εισροών	854.650,28€	849.147,27€	849.147,27€	5.503,01€
Χρεωστικό Υπόλοιπο		5.503,01€	5.503,01€	5.503,01€
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ		2.751,51€	2.751,51€	2.751,51€
Σύνολο Φόρου για Καταβολή		8.254,52€	8.254,52€	8.254,52€
Οριστική φορολογική Υποχρέωση		8.254,52€	8.254,52€	8.254,52€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη.

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

**Η προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

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.