



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ (Γ.Δ.Φ.)

**ΑΔΑ: 6Ζ2646ΜΠ3Ζ-0ΣΚ**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
(Δ.Ε.Α.Φ.)

Αθήνα, 3 Οκτωβρίου 2025

Α.Π. : Ε 2086

ΤΜΗΜΑ Β'

Ταχ. Δ/ση: Λ. Πειραιώς 180

**ΠΡΟΣ:** Ως Πίνακα Διανομής

Ταχ. Κώδικας: 177 78 Ταύρος

Τηλέφωνο: 2131410219

Email: [deaf.b@aaade.gr](mailto:deaf.b@aaade.gr)

Url: [www.aaade.gr](http://www.aaade.gr)

**ΘΕΜΑ: Διευκρινίσεις αναφορικά με τη φορολογική μεταχείριση του κόστους προμήθειας των Προμηθευτών Ηλεκτρικής Ενέργειας στο πλαίσιο της εφαρμογής του Κανονισμού Αγοράς Εξισορρόπησης**

**ΠΕΡΙΛΗΨΗ ΕΓΚΥΚΛΙΟΥ**

**A) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ**

Εγκύκλιος αναφορικά με τη φορολογική μεταχείριση του κόστους προμήθειας των Προμηθευτών Ηλεκτρικής Ενέργειας, που πραγματοποιείται στο πλαίσιο της εφαρμογής του Κανονισμού Αγοράς Εξισορρόπησης (κόστος εξισορρόπησης)

**B) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ**

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η αποσαφήνιση του χρόνου έκπτωσης του κόστους προμήθειας των Προμηθευτών Ενέργειας στο πλαίσιο της εφαρμογής του Κανονισμού Αγοράς Εξισορρόπησης, όπως αυτός ορίζεται με την αριθ. Ε-245/2024 Απόφαση του Κλάδου Ενέργειας της Ρυθμιστικής Αρχής Αποβλήτων, Ενέργειας και Υδάτων (Β' 7039). Πιο συγκεκριμένα, διευκρινίζεται ότι τα κόστη προμήθειας που πραγματοποιούν οι Προμηθευτές Ηλεκτρικής Ενέργειας κατά τη Διαδικασία Εκκαθάρισης της Αγοράς Εξισορρόπησης, κατ'

εφαρμογή του Κανονισμού Αγοράς Εξισορρόπησης της αριθ. Ε-245/2024 Απόφασης, μειώνουν τα ακαθάριστα έσοδα του έτους εντός του οποίου καθίστανται οριστικά, εκκαθαρίζονται και εκδίδονται τα σχετικά στοιχεία, ήτοι, του φορολογικού έτους στο οποίο ολοκληρώνεται η διαδικασία της Οριστικής Εκκαθάρισής τους.

### Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που δραστηριοποιούνται ως Προμηθευτές στην Αγορά Ηλεκτρικής Ενέργειας.

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 (Α' 167, εφεξής Κ.Φ.Ε.) 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 συνήθεις 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.
2. Περαιτέρω, με την ΠΟΛ. 1113/2015 εγκύκλιο διευκρινίστηκε, αναφορικά με τον χρόνο έκπτωσης των δαπανών, ότι αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν. Συνεπώς, λαμβάνονται υπόψη οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται μέχρι την προθεσμία που ορίζεται για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από την παρ. 3 του άρθρου 6 του ν. 4308/2014 (σχετ. οι Ε.2110/2021 και Ε.2198/2021 εγκύκλιοι του Διοικητή της ΑΑΔΕ).  
Σημειωτέον, ειδικά για τις δαπάνες οι οποίες με βάση την παρ. 8 του άρθρου 17 του ν. 4308/2014, επηρεάζουν τα κονδύλια της κατάστασης αποτελεσμάτων της κλειόμενης περιόδου, λόγω γεγονότων που έγιναν εμφανή μετά τη λήξη της περιόδου αλλά πριν την έγκριση των χρηματοοικονομικών

καταστάσεων από το αρμόδιο όργανο, διευκρινίστηκε ότι αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους που αφορούν (σχετ. η Ε. 2064/2022 εγκύκλιος του Διοικητή της ΑΑΔΕ).

3. Με την αριθ. Ε-245/2024 Απόφαση του Κλάδου Ενέργειας της Ρυθμιστικής Αρχής Αποβλήτων, Ενέργειας και Υδάτων τροποποιήθηκε σύμφωνα με το περιεχόμενο που περιλαμβάνεται στο συνημμένο αυτής κείμενο ο Κανονισμός της Αγοράς Εξισορρόπησης, ο οποίος εκδίδεται κατ' εξουσιοδότηση των άρθρων 17 και 18 του ν. 4425/2016 (Α' 185).

*Σκοπός του Κανονισμού Αγοράς Εξισορρόπησης*, σύμφωνα με το άρθρο 1.2 αυτού, είναι να καθορίσει τους όρους και τις προϋποθέσεις λειτουργίας της Αγοράς Εξισορρόπησης και μεταξύ άλλων, να ορίσει λεπτομερώς τους κανόνες και τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες οι Συμμετέχοντες μπορούν να συμμετέχουν στην Αγορά Εξισορρόπησης, συμπεριλαμβανομένων των δικαιωμάτων και υποχρεώσεών τους (περ. β' της παρ. 2), καθώς επίσης να ορίσει τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του Διαχειριστή του ΕΣΜΗΕ προς τους Συμμετέχοντες, όσον αφορά τη συμμετοχή τους στην Αγορά Εξισορρόπησης (περ. γ' της παρ. 2) και τη διαδικασία Εκκαθάρισης της Αγοράς Εξισορρόπησης (περ. ια' της παρ. 2).

*Συμμετέχων*, σύμφωνα με την περ. 131 του άρθρου 1.3 του Κανονισμού, ορίζεται ο συμμετέχων στην Αγορά Εξισορρόπησης, είτε ως Πάροχος Υπηρεσιών Εξισορρόπησης, είτε ως Συμβαλλόμενο Μέρος με Ευθύνη Εξισορρόπησης.

*Προμηθευτής*, σύμφωνα με την περ. 114 του άρθρου 1.3 του Κανονισμού, ορίζεται το φυσικό ή νομικό πρόσωπο που ασκεί την ενεργειακή δραστηριότητα της Προμήθειας ηλεκτρικής ενέργειας, σύμφωνα με τον ν. 4001/2011. Ο Προμηθευτής εγγράφεται υποχρεωτικά στο Μητρώο Συμβαλλόμενων Μερών με Ευθύνη Εξισορρόπησης που τηρείται από τον Διαχειριστή του ΕΣΜΗΕ, σύμφωνα με την περ. ζ' της παρ. 4 του άρθρου 4.2 του Κανονισμού.

Στο Κεφάλαιο 18 του ως άνω Κανονισμού ορίζονται οι γενικές διατάξεις για την Εκκαθάριση της Αγοράς Εξισορρόπησης, ενώ στο Κεφάλαιο 23 ορίζεται η διαδικασία της Εκκαθάρισης της Αγοράς Εξισορρόπησης.

Ως *Εκκαθάριση της Αγοράς Εξισορρόπησης*, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 18.2, νοείται ο υπολογισμός με διαφανή τρόπο των ποσοτήτων ενέργειας και ισχύος και ο υπολογισμός της χρηματικής αξίας των χρεώσεων και πιστώσεων των Συμμετεχόντων στο πλαίσιο της Αγοράς Εξισορρόπησης. Για την εκτέλεση της Εκκαθάρισης Αγοράς Εξισορρόπησης ο Διαχειριστής του ΕΣΜΗΕ χρησιμοποιεί τα στοιχεία των περιπτώσεων (α'-κ') της παρ. 1 του άρθρου 18.4.

4. Περαιτέρω, στο άρθρο 23.1 του ως άνω Κανονισμού καθορίζεται η διαδικασία Εκκαθάρισης Αγοράς Εξισορρόπησης, η οποία πραγματοποιείται σε εβδομαδιαία βάση (Εβδομάδα Εκκαθάρισης W) και διενεργείται σε τρία στάδια, το χρονοδιάγραμμα πραγματοποίησης εκάστου εξ' αυτών είναι το εξής:

- Η Αρχική Εκκαθάριση για την Εβδομάδα Εκκαθάρισης W πραγματοποιείται μέχρι την Πέμπτη (και σε κάθε περίπτωση την 4<sup>η</sup> κάθε φορά εργάσιμη ημέρα) της εβδομάδας W+1,
- Η Διορθωτική Εκκαθάριση για την Εβδομάδα Εκκαθάρισης W πραγματοποιείται με την ολοκλήρωση των ενεργειών των περ. α'-δ' της παρ.3 του άρθρου 23.1, οι οποίες υλοποιούνται την εβδομάδα W+8 (ήτοι, 2 μήνες μετά το πέρας της Εβδομάδας Εκκαθάρισης W).
- Η Οριστική Εκκαθάριση για την Εβδομάδα Εκκαθάρισης W του έτους Y πραγματοποιείται με την ολοκλήρωση των ενεργειών των περ. α'-ε' των παρ.5 και 6 του άρθρου 23.1, κατά περίπτωση με βάση το εξάμηνο στο οποίο εμπίπτει η υπόψη εβδομάδα, οι οποίες υλοποιούνται κατά τη διάρκεια των ετών Y+3 και Y+4, αντίστοιχα (ήτοι, κατά προσέγγιση τρία έτη από το πέρας της Εβδομάδας Εκκαθάρισης W).

5. Επίσης, από το άρθρο 18.6 του ως άνω Κανονισμού, με το οποίο ορίζονται οι υποχρεώσεις των Διαχειριστών Δικτύου Διανομής στο πλαίσιο της διαδικασίας Εκκαθάρισης Αγοράς Εξισορρόπησης ανά στάδιο εκκαθάρισης, προκύπτει ότι κατά την Αρχική και τη Διορθωτική Εκκαθάριση δεν έχουν καταστεί οριστικά τα στοιχεία α'-ε' των παρ. 2 και 3, αντίστοιχα, του ίδιου άρθρου, τα οποία οριστικοποιούνται στο τελευταίο στάδιο της Οριστικής Εκκαθάρισης (μετρήσεις/εκτιμήσεις της συνολικής απορρόφησης ηλεκτρικής ενέργειας που αντιστοιχεί στις τηλεμετρούμενες Εγκαταστάσεις Απορρόφησης που συνδέονται στο δίκτυο Χαμηλής Τάσης του ΕΣΜΗΕ ή στις Εγκαταστάσεις Απορρόφησης Μέσης Τάσης του ΕΣΜΗΕ, κ.λπ.).
6. Από την προαναφερθείσα διαδικασία καθίσταται σαφές ότι υφίστανται σημαντικές αποκλίσεις στα τελικώς υπολογιζόμενα κατά την Οριστική Εκκαθάριση κόστη προμήθειας των Συμμετεχόντων - Προμηθευτών Ηλεκτρικής Ενέργειας σε σχέση με τα αρχικώς εκτιμώμενα ποσά βάσει της Αρχικής και Διορθωτικής Εκκαθάρισης, καθώς επίσης και ότι οι εν λόγω δαπάνες εκκαθαρίζονται και καθίστανται οριστικές σε αρκετά μεταγενέστερο χρόνο από το έτος στο οποίο αφορούν στον Κανονισμό Αγοράς Εξισορρόπησης προβλέπονται προσεγγιστικά τρία έτη για την οριστικοποίησή τους. Κατά συνέπεια, διαπιστώνεται μεγάλη χρονική καθυστέρηση για την πλήρωση της προϋπόθεσης της περ. γ' του άρθρου 22 του ΚΦΕ, περί έκδοσης του αντίστοιχου δικαιολογητικού για την έκπτωση της υπόψη δαπάνης, καθόσον αυτό δεν είναι εφικτό να εκδοθεί/ληφθεί έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού της κλειόμενης χρήσης και την προθεσμία κατάρτισης των σχετικών χρηματοοικονομικών καταστάσεων ή την έγκρισή τους από το αρμόδιο όργανο.
7. Κατόπιν όλων των ανωτέρω, με την παρούσα διευκρινίζεται ότι τα κόστη προμήθειας που πραγματοποιούν οι Προμηθευτές Ηλεκτρικής Ενέργειας κατά τη Διαδικασία Εκκαθάρισης της Αγοράς Εξισορρόπησης, κατ' εφαρμογή του Κανονισμού Αγοράς Εξισορρόπησης της αριθ. Ε-245/2024 Απόφασης, μειώνουν τα ακαθάριστα έσοδα του έτους εντός του οποίου καθίστανται

οριστικά, εκκαθαρίζονται και εκδίδονται τα σχετικά στοιχεία, ήτοι, του φορολογικού έτους στο οποίο ολοκληρώνεται η διαδικασία της Οριστικής Εκκαθάρισής τους.

8. Τέλος, ως προς τα φορολογικά έτη για τα οποία έχουν υποβληθεί δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος πριν την έκδοση της παρούσας, διευκρινίζεται ότι εάν η έκπτωση των υπόψη δαπανών δεν πραγματοποιήθηκε στο έτος που κατέστησαν οριστικές, αλλά υποβλήθηκε, μετά την εκκαθάριση και έκδοση των σχετικών στοιχείων, τροποποιητική δήλωση στο φορολογικό έτος που αφορούν ή επαληθεύτηκαν τυχόν διενεργηθείσες στο ίδιο έτος προβλέψεις, οι υπόψη δαπάνες δύνανται να αναγνωρίζονται προς έκπτωση στο έτος αυτό.

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

## **ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:**

### **I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες πίνακα Γ (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Αττικής & Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Μακεδονίας
3. Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
4. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής (με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη της ΑΑΔΕ)

### **II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Γραφείο κ. Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών
3. Γραφείο κας Γενικής Γραμματέως Φορολογικής Πολιτικής
4. Αποδέκτες πινάκων Α', Β' (εκτός των αριθμ.1 και 2 αυτού), Ζ', Η', Θ', Ι', ΙΒ', ΙΓ', ΙΔ', ΙΕ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΙΘ', Κ', ΚΑ', ΚΒ' και ΚΓ'
5. ΔΤΔ – Εγκεκριμένοι Οικονομικοί Φορείς
6. Υπουργείο Ανάπτυξης, Γενική Γραμματεία Εμπορίου, Γενική Δ/νση Αγοράς και Προστασίας Καταναλωτή, Δ/νση Εταιρειών, Πλ. Κάνιγγος - 101 81, Αθήνα
7. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) Βουλής 7 - 105 62, Αθήνα

### **III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογίας
3. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
4. Δ/νση Νομικής Υποστήριξης
5. Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α', Β', Γ

