



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 22.03.2022

Αριθμός απόφασης: 880

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β' /27.04.2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 22.11.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, που εδρεύει στον Δήμο, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά της με αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, καθώς και κατά της με ημερομηνία θεώρησης 21.10.2021 οικείας έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Την με αριθ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 21.10.2021 οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 29.11.2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 22.11.2021 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:

Με την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, για το φορολογικό έτος 2015, διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού 38.697,38 ευρώ, πλέον διαφορά τέλους επιτηδεύματος ποσού 600,00 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας / μη δήλωσης ποσού 19.348,69, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή 58.646,07 ευρώ.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης 21.10.2021 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος βάσει του ν.4172/13, ν.4174/13 και των Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1037 & 1081/2005 και 1124/2015, της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθ./2016 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω Υπηρεσίας.

Ιστορικό

Δυνάμει της υπ' αριθ./2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Ρόδου, διενεργήθηκε για το φορολογικό έτος 2015 έλεγχος στην ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.....» με κύρια δραστηριότητα την εκμίσθωση ξενοδοχείου και την εκμετάλλευση αναψυκτηρίου.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ./2016 έγγραφο της Ειδικής Γραμματείας Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Αττικής-Αιγαίου, με το οποίο περιήλθε στη Δ.Ο.Υ. Ρόδου ο με αριθ. πρωτ./2016 φάκελος υπόθεσης με συνημμένα τα κατασχεμένα βιβλία και την Φ.Τ.Μ. όπως αυτά περιγράφονται αναλυτικά στις με αριθμό/2015 και/2015 Εκθέσεις Κατάσχεσης Βιβλίων και Στοιχείων.

Η προσφεύγουσα εταιρεία προσκόμισε στον έλεγχο συνοπτικό μητρώο παγίων με αποτέλεσμα ο έλεγχος να μην έχει στη διάθεσή του όλα τα απαραίτητα στοιχεία ώστε να ελέγξει την ορθότητα των αποσβέσεων που διενεργήθηκαν κατά την ελεγχόμενη περίοδο με συνέπεια ο έλεγχος να θεωρεί τις αποσβέσεις ύψους 128.233,09 ευρώ μη εκπιπόμενες δαπάνες. Εν συνεχεία ο έλεγχος προέβη στην έκδοση του με αριθ./2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – κλήση σε ακρόαση καθώς και της Προσωρινής Πράξης όπου επιδόθηκαν νόμιμα στον νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας επιχείρησης, προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας. Η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση του ελέγχου με συνέπεια την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Η προσφεύγουσα ανώνυμη εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση-ανάκληση της προσβαλλόμενης πράξης καθώς και της οικείας έκθεσης ελέγχου, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

➤ Εσφαλμένα ο έλεγχος θεώρησε τις αποσβέσεις ύψους 128.233,09 ευρώ ως μη εκπιπόμενες δαπάνες, από τις οποίες: α) ποσό 127.931,38 ευρώ αφορά αποσβέσεις κτιρίων ιδιοκτησίας της εταιρείας και β) ποσό 301,71 ευρώ αφορά αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών, και προσκομίζει τα απαραίτητα δικαιολογητικά προς επίρρωση του ισχυρισμού του.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή απαραδέκτως προσβάλλεται η με ημερομηνία θεώρησης 21.10.2021 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος βάσει του ν.4172/13, ν.4174/13 και των Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1037 & 1081/2005 και 1124/2015, της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, η οποία, ως προπαρασκευαστική πράξη της Διοίκησης στερείται εκτελεστότητας (πρβλ. ΣτΕ 1809/2010).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), σχετικά με τις εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, ορίζονται τα εξής:

«**Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες**

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, με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυε, σχετικά με τις φορολογικές αποσβέσεις, ορίζονται τα εξής:

«**Φορολογικές Αποσβέσεις**

1. Κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από: α) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της περίπτωσης β`, β) τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοοικονομικής μίσθωσης.

.....

4. Κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής «αποκατάστασης του περιβάλλοντος, αποσβένονται, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης

Συντελεστής

«φορολογικής», απόσβεσης
(% ανά φορολογικό έτος)

Κτίρια, κατασκευές, εγκαταστάσεις, βιομηχανικές
και ειδικές εγκαταστάσεις, μη κτιριακές
εγκαταστάσεις, αποθήκες και σταθμοί, περιλαμβανομένων
των παραρτημάτων τους (και ειδικών οχημάτων
φορτοεκφόρτωσης)

Εδαφικές εκτάσεις που χρησιμοποιούνται σε εξόρυξη και λατομεία, εκτός αν χρησιμοποιούνται για τις υποστηρικτικές δραστηριότητες εξόρυξης	5
Μέσα μαζικής μεταφοράς, περιλαμβανομένων αεροσκαφών, σιδηροδρομικών συρμών, πλοίων και σκαφών	5
Μηχανήματα, εξοπλισμός εκτός Η/Υ και λογισμικού	10
Μέσα μεταφοράς ατόμων	16
Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων («εσωτερικές εμπορευματικές μεταφορές»)	12
Άυλα στοιχεία και δικαιώματα και έξοδα πολυετούς απόσβεσης	10
Εξοπλισμός Η/Υ, κύριος και περιφερειακός και λογισμικό	20
Λοιπά πάγια στοιχεία της επιχείρησης	10

Ο συντελεστής απόσβεσης του προηγούμενου πίνακα για τα άυλα στοιχεία και δικαιώματα ισχύει, εφόσον δεν προκύπτει συμβατικά από την αρχική συμφωνία διαφορετική των δέκα (10) ετών οικονομική διάρκεια ζωής, οπότε και ο συντελεστής διαμορφώνεται ως το πηλίκο «1 διά έτη διάρκειας ζωής δικαιώματος». Σε περίπτωση δικαιωμάτων που θεμελιώθηκαν πριν από την έναρξη ισχύος της παρούσας διάταξης, για την αναπόσβεστη αξία (εναπομείνασα αξία) ως διάρκεια δικαιώματος λαμβάνεται η υπολειπόμενη διάρκεια του δικαιώματος.

5. Ο υπολογισμός των «φορολογικών» αποσβέσεων είναι υποχρεωτικός, γίνεται σε ετήσια βάση και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων.

6. Η φορολογική απόσβεση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου αρχίζει από τον επόμενο μήνα εντός του οποίου χρησιμοποιείται ή τίθεται σε υπηρεσία από τον φορολογούμενο κατ' αναλογία με τους συντελεστές της παραγράφου 4.

7. Το ποσό της φορολογικής απόσβεσης δεν δύναται να υπερβεί το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος. Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε το περιουσιακό στοιχείο. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να αναπροσαρμόζεται το ποσό που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο μία φορά ανά πέντε έτη, με βάση τα κατάλληλα στοιχεία που δημοσιεύονται από την Ελληνική Στατιστική Αρχή (ΕΛ.ΣΤΑΤ.).

8. Οι νέες επιχειρήσεις δύνανται να αναβάλουν την φορολογική απόσβεση των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης κατά τα πρώτα τρία (3) φορολογικά έτη.

9. Ο υπολογισμός της τιμής κτήσης σύμφωνα με τα άρθρα 41 και 42 γίνεται με βάση τις φορολογικές αποσβέσεις.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.):

«Άρθρο 4 Άλλα λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα τηρεί κατά περίπτωση, πέραν των αρχείων του άρθρου 3, τα αρχεία (βιβλία) που περιγράφονται στις επόμενες παραγράφους, με ημερομηνία αναφοράς την ημερομηνία τέλους της περιόδου αναφοράς (ημερομηνία του ισολογισμού).

2. Αρχείο ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων. Στο αρχείο αυτό, με τήρηση αναλυτικής μερίδας, παρακολουθείται η αξία κτήσης κατά την αρχική αναγνώριση, καθώς και κάθε επακόλουθη μεταβολή, δηλαδή προσθήκη, αναπροσαρμογή, απομείωση, διαγραφή και απόσβεση επί του παγίου, με ένδειξη των σωρευτικών ποσών και των ποσών που αφορούν την περίοδο αναφοράς. Στο αρχείο αυτό παρακολουθούνται και τα πλήρως αποσβεσμένα πάγια τα

οποία εξακολουθούν να πληρούν τον ορισμό του παγίου περιουσιακού στοιχείου, είτε εξακολουθούν να είναι σε λειτουργία είτε όχι.

.....

10. Οι πληροφορίες που απαιτούνται από το παρόν άρθρο δύναται να παρέχονται από άλλα αρχεία που τηρεί η οντότητα ή από συνδυασμό αρχείων.»

Επειδή, με τις διατάξεις του επόμενου άρθρου 14 του ίδιου ως άνω νόμου, σχετικά με πληροφορίες από τον φορολογούμενο, ορίζονται τα εξής:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, [συμπεριλαμβανομένων πελατολογίων και καταλόγων προμηθευτών], πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την «κοινοποίηση» του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.

3. Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κάθε νομικό πρόσωπο και νομική οντότητα, καθώς και οι αγρότες που υπάγονται στο άρθρο 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), υποβάλλουν καταστάσεις φορολογικών στοιχείων, προμηθευτών και πελατών, για τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα). Οι καταστάσεις του προηγούμενου εδαφίου αφορούν φορολογικά στοιχεία που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική εξυπηρέτηση, καθώς και την εκπλήρωση του σκοπού των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου. Για τις λιανικές συναλλαγές υποβάλλονται συγκεντρωτικά δεδομένα.

4. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται ο χρόνος υποβολής των καταστάσεων, ο τρόπος, η διαδικασία, η έκταση εφαρμογής, το ύψος της αξίας των στοιχείων, ο τρόπος επιβεβαίωσης και κάθε άλλο θέμα σχετικά με την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου.»

5. Ο Διοικητής της Α.Α.Δ.Ε. με απόφασή του μπορεί να ορίζει κατηγορίες φορολογουμένων, οι οποίοι υποχρεούνται να παρέχουν αυτομάτως πληροφορίες για την επιχειρηματική τους δραστηριότητα, τον τρόπο, το χρόνο και τη διαδικασία υποβολής των πληροφοριών αυτών, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.»

Επειδή, περαιτέρω με την ΠΟΛ. 1113/02.06.2015 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ 167Α΄)», ορίζονται τα εξής:

«..... Άρθρο 22 Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της.

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους.

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48. Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, 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.

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.»

Επειδή, σύμφωνα με τις ελεγκτικές επαληθεύσεις, όπως αυτές καταγράφονται στο κεφ. 5 της με ημερομηνία θεώρησης 21.10.2021 οικείας έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου (σελ. 24):

«... 5.3 Ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις άρθρο 3 ΠΟΛ.1037/2005 ... Κατόπιν αιτήματος του άρθρου 14 του ν.4174/13 η ελεγχόμενη οντότητα προσκόμισε στον έλεγχο αντί του αναλυτικού αρχείου ενσώματων και άυλων περιουσιακών στοιχείων, συνοπτικό μητρώο παγίων για το φορολογικό έτος 2015 από το οποίο όμως ο έλεγχος δεν έχει τη δυνατότητα να διαπιστώσει για τις διενεργηθείσες αποσβέσεις:

- Τα πάγια στα οποία διενεργήθηκαν αποσβέσεις,
- Την αξία κτήσης ή το κόστος ιδιοκατασκευής, προσαυξημένο με τις δαπάνες επεκτάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων,
- Την πιθανή απομείωση της αξίας,

- Την πιθανή διαγραφή του παγίου,
- Την απόσβεση επί του παγίου (συντελεστής και ποσά) στην περίοδο αναφοράς,
- Τις σωρευτικές αποσβέσεις και
- Την αναπόσβεστη αξία.

Σημειώνεται ότι οι πληροφορίες αυτές δεν παρέχονται από άλλα αρχεία που τηρεί η οντότητα ή από συνδυασμό αρχείων. Ως εκ τούτου ο έλεγχος δεν δύναται να αναγνωρίσει ως εκπιπόμενη δαπάνη το συνολικό ποσό των 127.931,38 € που δήλωσε η οντότητα ως διενεργηθείσες αποσβέσεις για το φορολογικό έτος 2015. ...»

Επειδή, για την παρακολούθηση κάθε πάγιου στοιχείου μιας οντότητας, δηλαδή της αξίας κτήσεως και των αποσβέσεών του, τηρείται υποχρεωτικά μητρώο πάγιων στοιχείων, το οποίο αποτελεί την τελευταία ανάλυση των λογαριασμών των πάγιων περιουσιακών στοιχείων (λογαριασμοί τρίτου ή τέταρτου κλπ. βαθμού).

Επειδή, σ' αυτό καταχωρείται, για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο, η ημερομηνία και η αξία κτήσης του, το σχετικό παραστατικό, ο συντελεστής απόσβεσης, οι αποσβέσεις και η αναπόσβεστη αξία.

Επειδή, από το μητρώο πάγιων στοιχείων, πρέπει να προκύπτουν:

- τα στοιχεία που εξατομικεύουν το είδος του παγίου (ονοματολογία και διακριτικά στοιχεία),
- τα στοιχεία της λογιστικής του εντάξεως (τίτλοι και κωδικοί αριθμοί του πρωτοβάθμιου και του λογαριασμού της τελευταίας βαθμίδας).
- Η αιτιολογία και τα σχετικά στοιχεία κτήσης, όπως η αρχική αξία κτήσης και οι μεταβολές αυτής (προσθήκες, βελτιώσεις, μειώσεις).
- Ο τόπος εγκαταστάσεως ή ο τρίτος στις εγκαταστάσεις του οποίου τυχόν βρίσκεται το πάγιο στοιχείο.
- Η ημερομηνία που άρχισε η χρησιμοποίηση ή η λειτουργία του, καθώς και η ημερομηνία που τυχόν τέθηκε σε αδράνεια.
- Η τυχόν κτήση του με ευεργετική φορολογική διάταξη.
- Ο κωδικός αριθμός της τελευταίας βαθμίδας του λογαριασμού αποσβέσεων.
- Οι λογισμένες αποσβέσεις (συντελεστής και ποσά) και τα στοιχεία της λογιστικής τους εγγραφής (α/α παραστατικού, ημερομηνία), καθώς και οι αντιλογισμένες αποσβέσεις, π.χ. σε περίπτωση πώλησης ή καταστροφής.
- Τα στοιχεία και η αιτία τυχόν τερματισμού της παραγωγικής του ζωής (π.χ. εκποίηση, διάλυση ή καταστροφή).

Επειδή δίνεται η δυνατότητα στις επιχειρήσεις της τηρήσεως του μητρώου παγίων κατά ομάδες ομοειδών πάγιων στοιχείων, με την προϋπόθεση ότι το συγκεκριμένο πάγιο στοιχείο, όταν κρίνεται αναγκαίο (π.χ. κατά την απογραφή ή την πώληση), θα είναι δυνατό να εξατομικεύεται.

Επειδή, από το μητρώο παγίων 2015 που προσκόμισε η προσφεύγουσα, προκύπτουν, ο συντελεστής απόσβεσης, το συνολικό ποσό της αποσβεσθείσας αξίας, των αποσβέσεων της χρήσης και της αναπόσβεστης αξίας, του ξενοδοχείου και των βελτιώσεων του κτιρίου κατά τα έτη 2007, 2008 και 2010.

Επειδή, από το μητρώο αυτό δεν προκύπτουν στοιχεία όπως, η ημερομηνία κτήσης του ξενοδοχείου ή η ημερομηνία που άρχισε η χρησιμοποίησή του από την προσφεύγουσα, ούτε και τα παραστατικά, με τα οποία έγιναν οι λογιστικές εγγραφές (α/α παραστατικού, ημερομηνία), στοιχεία τα οποία δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο αλλά ούτε και με την ενδικοφανή της προσφυγή, προκειμένου ν' αποδείξει τους ισχυρισμούς της.

Συνεπώς, ο έλεγχος δεν είχε την δυνατότητα να προβεί σε ουσιαστικό έλεγχο της αξίας των παγίων της προσφεύγουσας και κατ' επέκταση στον ορθό υπολογισμό των αποσβέσεων που εξέπεσε η προσφεύγουσα κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από την επιχειρηματική της δραστηριότητα τη χρήση αυτή.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 21.10.2021 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος βάσει του ν.4172/13, ν.4174/13 και των Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1037 & 1081/2005 και 1124/2015 της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνίας κατάθεσης 22.11.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, που εδρεύει στον Δήμο , νομίμως εκπροσωπούμενης, και την επικύρωση της με αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης ανώνυμης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Πράξη Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος με αριθ./2021, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου:

Διαφορά φόρου	38.697,38 €
Διαφορά τέλους επιτηδεύματος (άρθρο 31 ν.3986/2011)	600,00 €
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας / μη δήλωσης	19.348,69 €
Σύνολο φόρων για καταβολή	58.646,07 €

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

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

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.