



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 20/05/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1375

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332239, 240

e-mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- 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' 1440/27.04.2017),
- δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 19/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «..... Α.Ε.» με ΑΦΜ, κατά των υπ' αριθ. /22.12.2023 και /22.12.2023 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2017 και 2018 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ. /22.12.2023 και /22.12.2023 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών περιόδων 01/07/2017 – 30/06/2018 και 01/07/2018 – 30/06/2019 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... Α.Ε.» 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. /22.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ μειώθηκαν οι δηλωθείσες ζημιές της προσφεύγουσας εταιρείας, για τη φορολογική περίοδο 01/07/2017 – 30/06/2018, από 2.430.452,16€ σε 1.803.681,88€, ήτοι κατά το ποσό των 626.770,28€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της, με την προσθήκη α) της αξίας αποσβέσεων που δεν αναγνωρίστηκαν σε φορολογική βάση, ποσού 456.695,99€, και β) ζημιών παρελθουσών χρήσεων ποσού 170.277,18€, με το αιτιολογικό ότι δε συντρέχουν οι προϋποθέσεις των άρθρων 24 και 27 του ν.4172/2013, αντίστοιχα.

Με την υπ' αριθ. /22.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ μειώθηκαν οι δηλωθείσες ζημιές της προσφεύγουσας εταιρείας, για τη φορολογική περίοδο 01/07/2018 – 30/06/2019, από 2.846.631,34€ σε 1.668.128,14€, ήτοι κατά το ποσό των 1.178.503,20€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της, με την προσθήκη α) της αξίας αποσβέσεων που δεν αναγνωρίστηκαν σε φορολογική βάση, ποσού 456.695,99€, και β) ζημιών παρελθουσών χρήσεων ποσού 721.807,21€, με το αιτιολογικό ότι δε συντρέχουν οι προϋποθέσεις των άρθρων 24 και 27 του ν.4172/2013, αντίστοιχα.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 22/12/2023 έκθεσης φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. /2023 εντολής του Προϊσταμένου του.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθ. πρωτ. /31.10.2023 έγγραφο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ – Β' ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ με το οποίο διαβιβάστηκε η από 30/10/2023 πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος για την προσφεύγουσα εταιρεία, βάσει της οποίας ουδέποτε λειτούργησε πραγματικά το κτίριο επί της οδού στη Θεσσαλονίκης, ως χώρος στάθμευσης αυτοκινήτων παρά μόνο εικονικά.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προαναφερθείσες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ισχυριζόμενη ότι η κρίση της ελεγκτικής αρχής είναι εσφαλμένη διότι το διώροφο πάρκινγκ κατά τα ελεγχόμενα έτη λειτουργούσε πραγματικά και συνεπώς, ορθά έχουν υπολογιστεί οι αποσβέσεις στα φορολογικά αποτελέσματα των περιόδων.

Επειδή, με το άρθρο 76 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου*».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν.2690/1999 ορίζεται ότι: «*1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική,*

επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης....».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 επ.). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Η αιτιολογία είναι επαρκής όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου II, σελ. 144). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, η αιτιολογία της πράξης μπορεί να παρέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 949, 950/2012, 962/2012).

Επειδή, στο άρθρο 144 παρ. 1 του Ν.2717/1999 (Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται: «Αντικείμενο απόδειξης είναι αμφισβητούμενα πραγματικά γεγονότα, τα οποία ασκούν ουσιώδη επιρροή στην έκβαση της δίκης».

Επειδή, στο άρθρο 147 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται: «1. Αποδεικτικά μέσα είναι: α. η αυτοψία, β. η πραγματογνωμοσύνη, γ. τα έγγραφα, δ. η ομολογία του ιδιώτη διαδίκου, ε. οι εξηγήσεις των διαδίκων, στ. οι μάρτυρες και ζ. τα δικαστικά τεκμήρια».

Επειδή, στο άρθρο 148 του ίδιου Κώδικα ορίζεται: «Το δικαστήριο χρησιμοποιεί τα αποδεικτικά μέσα κατά την κρίση του και τα εκτιμά ελευθέρως, αυτοτελώς ή σε συνδυασμό μεταξύ τους, εκτός αν ειδική διάταξη νόμου ορίζει διαφορετικά».

Επειδή, στο άρθρο 169 του ίδιου Κώδικα ορίζεται: «1. Δημόσια είναι τα έγγραφα τα οποία έχουν συνταχθεί από δημόσιο όργανο 2. Ιδιωτικά είναι όλα τα έγγραφα τα οποία δεν είναι δημόσια. Τα ιδιωτικά έγγραφα πρέπει πάντως να φέρουν την υπογραφή του συντάκτη ή, αν δηλώνεται αδυναμία υπογραφής, άλλο σημείο το οποίο τίθεται από το συντάκτη. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση, το έγγραφο πρέπει να επικυρώνεται από συμβολαιογράφο ή άλλη δημόσια αρχή, οι οποίοι και βεβαιώνουν συγχρόνως ότι ο εκδότης δήλωσε αδυναμία υπογραφής».

Επειδή, στο άρθρο 171 του ίδιου Κώδικα ορίζεται: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά 2. Η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται βέβαιη για τους τρίτους μόνο όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή από άλλον αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο. Αλλιώς, ως βέβαιη χρονολογία τους θεωρείται εκείνη του θανάτου ενός από αυτούς που τα έχουν υπογράψει ή η χρονολογία του δημόσιου εγγράφου στο οποίο τυχόν μνημονεύεται κατά τα ουσιώδη μέρη το περιεχόμενό τους ή εκείνη της επέλευσης γεγονότος που καθιστά κατ' ανάλογο τρόπο αναμφισβήτητη τη χρονολογία τους. 3. Κατά τα λοιπά το περιεχόμενο των δημόσιων εγγράφων, καθώς και όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών, εκτιμάται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο

άρθρο 148. 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, με το άρθρο 23 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα...».

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου...».

Επειδή, με το άρθρο 34 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος...».

Επειδή, με το άρθρο 21 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις... 2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία...».

Επειδή, με το άρθρο 24 του ανωτέρω νόμου (ΚΦΕ) ορίζεται ότι: «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',... 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...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1073/2015 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή του άρθρου 24 του ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν.4172/2013, όπως ισχύουν, καθορίζονται οι φορολογικές αποσβέσεις οι οποίες εκπίπτουν από το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές προκειμένου για τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα. Οι διατάξεις αυτές ισχύουν, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 72 του Ν.4172/2013, για φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο νέος νόμος δε συναρτά τη διενέργεια

αποσβέσεων με το χρόνο απόκτησης των παγίων. Κατά συνέπεια, οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για φορολογικές αποσβέσεις που διενεργούνται σε φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά ανεξάρτητα του χρόνου απόκτησης των παγίων δηλαδή, είτε αυτά αποκτήθηκαν πριν από την 01.01.2014 είτε μετά την ημερομηνία αυτή... 2. Ειδικότερα, με την παρ. 1 του άρθρου 24 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από: α) τον κύριο των πάγιων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της περίπτωσης β' της παραγράφου αυτής, β) τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοοικονομικής μίσθωσης. Διευκρινίζουμε ότι ως πάγιο περιουσιακό στοιχείο εν γένει νοείται το περιουσιακό στοιχείο το οποίο προορίζεται να χρησιμοποιηθεί κατά τρόπο διαρκή για τους σκοπούς της επιχείρησης και τα οφέλη από τη χρήση του εκτείνονται πέραν του ενός έτους... 6. Με την παρ. 5 του ίδιου άρθρου, ορίζεται ότι η διενέργεια των φορολογικών αποσβέσεων για κάθε έτος με τους καθορισθέντες νέους συντελεστές αποσβέσεων της παρ. 4 γίνεται σε ετήσια βάση, είναι υποχρεωτική και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων (φορολογικών ετών). Υπόχρεοι είναι φορολογούμενοι, οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους πάγια περιουσιακά στοιχεία, ανεξαρτήτως αν τα χρησιμοποιούν οι ίδιοι ή τα εκμισθώνουν ή τα εκμεταλλεύονται με οποιοδήποτε τρόπο, καθώς και ο μισθωτής σε περίπτωση χρηματοοικονομικής μίσθωσης της παρ. 2... 7. Με την παρ. 6 του ίδιου άρθρου, ορίζεται ότι 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 και όχι από το μήνα που αυτό άρχισε να χρησιμοποιείται ή να λειτουργεί... Σημειώνεται ότι όσον αφορά στα πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της επιχείρησης, ούτε και για τις τυχόν παρεπόμενες ασχολίες της, δηλαδή εκείνα τα οποία έχουν τεθεί εκτός εκμετάλλευσης (ή σε αδράνεια), γι' αυτά και για το χρονικό διάστημα που είναι εκτός εκμετάλλευσης δεν θα υπολογίζονται φορολογικές αποσβέσεις, δεδομένου ότι δεν μπορεί να δικαιολογηθεί απόσβεση αυτών λόγω μη ύπαρξης λειτουργικής φθοράς τους. Κατά τον χρόνο που θα αρχίσει πάλι η παραγωγική τους λειτουργία, συνεχίζουν να διενεργούνται οι φορολογικές αποσβέσεις έως την πλήρη απόσβεσή τους...».

Επειδή, με το άρθρο 3 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι: «1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. 2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού... 5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων...».

Επειδή, με το άρθρο 4 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «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...».

Επειδή, με το άρθρο 5 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση... 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος... 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις...».

Επειδή, με το άρθρο 18 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Ενσώματα, βιολογικά και άυλα πάγια στοιχεία. Τα στοιχεία αυτά αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος κτήσης και μεταγενέστερα επιμετρώνται στο αποσβέσιμο κόστος κτήσεως... 3. Προσαρμογή αξιών. α) Αποσβέσεις. α.1) Η αξία των παγίων περιουσιακών στοιχείων που έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή υπόκειται σε απόσβεση. Η απόσβεση αρχίζει όταν το περιουσιακό στοιχείο είναι έτοιμο για τη χρήση για την οποία προορίζεται και υπολογίζεται με βάση την εκτιμώμενη ωφέλιμη οικονομική ζωή του...».

Επειδή, από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων των ΕΛΠ συνάγεται ότι η διενέργεια λογιστικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτική εφόσον το πάγιο είναι έτοιμο για χρήση. Εντούτοις, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΕ, δεν υπολογίζονται φορολογικές αποσβέσεις στα πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία είναι εκτός εκμετάλλευσης (ή σε αδράνεια). Όταν οι λογιστικές αποσβέσεις διαφοροποιούνται από τις φορολογικές, η επιχείρηση οφείλει, όπως προβλέπεται από την παράγραφο 5 του άρθρου 3 του ν.4308/2014, να παρακολουθεί στο αρχείο ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων (μητρώο παγίων) τόσο τη λογιστική όσο και τη φορολογική βάση.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με την από 22/12/2023 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, η οποία εδράζεται επί της από 30/10/2023 έκθεσης εφαρμογής διατάξεων ΕΛΠ – ΚΦΔ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ – Β' ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία, μεταξύ άλλων, διενήργησε αποσβέσεις επί παγίων στοιχείων της που αφορούν δώροφο υπόγειο σταθμό αυτοκινήτων επί

της οδού στη Θεσσαλονίκης, ύψους 456.492,50€ στο φορολογικό έτος 2017 (φορολογική περίοδο 01/07/2017 – 30/06/2018) και 456.695,99€ στο φορολογικό έτος 2018 (φορολογική περίοδο 01/07/2018 – 30/06/2019), μειώνοντας ισόποσα τα οικονομικά της αποτελέσματα, δη αυξάνοντας τις ζημιές της. Εντούτοις, από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις και διασταυρώσεις προέκυψε ότι ουδέποτε παρείχε υπηρεσίες χώρου στάθμευσης επιβατικών αυτοκινήτων στο συγκεκριμένο κτίριο, ήτοι ήταν εκτός εκμετάλλευσης και κατά παράβαση του άρθρου 24 παρ. 6 του ν.4172/2013 εξέπεσε φορολογικά τα ανωτέρω ποσά αποσβέσεων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η κρίση της ελεγκτικής αρχής είναι εσφαλμένη διότι το διώροφο πάρκινγκ κατά τα ελεγχόμενα έτη λειτουργούσε πραγματικά και συνεπώς, ορθά έχουν υπολογιστεί οι αποσβέσεις στα φορολογικά αποτελέσματα των περιόδων.

Αναλυτικότερα, η προσφεύγουσα εταιρεία διατείνεται ότι ο υπόγειος σταθμός αυτοκινήτων τέθηκε σε λειτουργία τον Αύγουστο του 2014, συνέχισε δε αυτήν αδιάλειπτα μέχρι τον Απρίλιο του 2019. Κατά το ίδιο διάστημα απασχόλησε τρεις φύλακες οι οποίοι περιέγραψαν τη λειτουργία του σταθμού αυτοκινήτου, υπογράφοντας ένορκες βεβαιώσεις τις οποίες δεν έλαβε υπόψη της η ελεγκτική αρχή. Επίσης, εσφαλμένα εξέλαβε η ελεγκτική αρχή την εταιρεία (ΑΦΜ) προς την οποία εκδόθηκαν Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών ως ιδίων συμφερόντων. Το γεγονός ότι η λειτουργία του σταθμού δεν επέφερε σημαντικά έσοδα στην επιχείρηση δε μεταβάλλει το γεγονός ότι τέθηκε σε χρήση του κοινού, έστω και αν η προσέλκυση πελατών ήταν ελάχιστη, ενώ η διενέργεια αποσβέσεων είναι υποχρεωτική εφόσον το πάγιο βρίσκεται έστω και στο ελάχιστο εν χρήση. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της επικαλείται έγγραφο του Υπουργείου Ανάπτυξης με το οποίο πιστοποιήθηκε η ολοκλήρωση του έργου και η έναρξη της παραγωγικής διαδικασίας κατόπιν επιτόπιου ελέγχου από το Κεντρικό Όργανο Ελέγχου (ΚΟΕ) που πραγματοποιήθηκε στο διάστημα 07/01/2015 – 09/01/2015, στο πλαίσιο επανελέγχου του επενδυτικού έργου υπαγόμενου στον επενδυτικό νόμο 3299/2004. Επίσης, διαμαρτύρεται ότι το πόρισμα του ελέγχου εδράζεται επί της γενικευμένης και συμπερασματικής κρίσης της ελεγκτικής αρχής πως όλα τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία ήταν εικονικά.

Σύμφωνα με την από 30/10/2023 έκθεση εφαρμογής διατάξεων ΕΛΠ – ΚΦΔ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ – Β' ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ, συνεργείο ελέγχου μετέβη, στις 27/12/2022, στον υπόγειο σταθμό αυτοκινήτων και διαπιστώθηκε ότι ο χώρος αποτελείται από δύο υπόγεια επίπεδα και έχει δύο ξεχωριστές εισόδους. Οι εισοδοί δεν ήταν ορατές καθώς όλος ο χώρος είναι περιφραγμένος από λαμαρίνες ύψους δύο μέτρων. Σε κάθε είσοδο υπήρχε μια μπάρα εισόδου οχημάτων και ένα μηχανήμα για την έκδοση των εισιτηρίων τα οποία χρησιμοποιούνται σε χώρους στάθμευσης αυτοκινήτων. Το πρώτο υπόγειο επίπεδο χρησιμοποιείτο ως αποθηκευτικός χώρος εμπορευμάτων και ήταν μισθωμένο στον (ΑΦΜ), ενώ το δεύτερο υπόγειο επίπεδο ήταν κενό. Επίσης κατά την αυτοψία του δεύτερου υπογείου επιπέδου διαπιστώθηκε η ύπαρξη δύο εισόδων ανελκυστήρων μεταφοράς προσώπων που από τα πλαϊνά πλαίσια αυτών έλλειπαν τα κουμπιά κλήσης των θαλάμων, ενώ τα ηλεκτρικά καλώδια κρέμονταν ασύνδετα στο κενό.

Περαιτέρω, με το υπ' αριθ. πρωτ./30.01.2023 έγγραφο της ΔΕΔΔΗΕ Α.Ε. γνωστοποιήθηκε, μεταξύ άλλων, στην ελεγκτική αρχή κατάσταση καταναλώσεων της παροχής 02 από την οποία ηλεκτροδοτείται ο υπόγειος σταθμός αυτοκινήτων βάσει της οποίας η μηνιαία κατανάλωση για το διάστημα 07/07/2017 – 06/11/2017 κυμαινόταν από 501 έως 566 ΩΧΒ, για το διάστημα 06/11/2017 – 06/02/2018 από 1.083 έως 2.374 ΩΧΒ, ενώ η συνολική κατανάλωση για το διάστημα 06/02/2018 – 07/05/2018 ήταν 1.132 ΩΧΒ, για το διάστημα 07/05/2018 – 05/11/2018 246 ΩΧΒ, για το διάστημα 05/11/2018 – 05/02/2019 274 ΩΧΒ και για το διάστημα 05/02/2019 – 08/07/2019 5.096 ΩΧΒ. Σημειωτέο δε είναι ότι τον Απρίλιο του 2019 εκμισθώθηκε το πρώτο επίπεδο του υπόγειου σταθμού αυτοκινήτων ως αποθηκευτικός χώρος. Οι ανωτέρω καταναλώσεις είναι δυσανάλογες ως προς τις ενεργειακές ανάγκες (φωτισμό, κλιματισμό κ.α.) ενός διώροφου υπόγειου σταθμού αυτοκινήτων 623 θέσεων.

Επίσης, σύμφωνα με δήλωση του, ο οποίος κατέγραφε τις ενδείξεις του καταμετρητή κατανάλωσης ηλεκτρικής ενέργειας, η καταμέτρηση πραγματοποιούνταν έξω από την περίφραξη γιατί πάντα ο χώρος ήταν κλειστός και δε συνάντησε ποτέ εργαζόμενο. Επιπλέον, ο, υπάλληλος όμορης επιχείρησης από το 2015 και έκτοτε, δήλωσε ότι δεν έπεσε στην αντίληψή του η λειτουργία του υπόγειου σταθμού αυτοκινήτων.

Επιπρόσθετα, με το υπ' αριθ. πρωτ./16.06.2023 έγγραφο του Υπουργείου Ανάπτυξης και Επενδύσεων γνωστοποιήθηκε στην ελεγκτική αρχή ότι η προσφεύγουσα εταιρεία κατά την αξιολόγηση του επενδυτικού σχεδίου της, θεωρήθηκε, με βάση τον κανονισμό, ως προς το μέγεθος της, «μικρή επιχείρηση», χαρακτηρισμός που περιλήφθηκε και στην απόφαση υπαγωγής της και επομένως με βάση το ανωτέρω θεσμικό πλαίσιο όφειλε να τηρεί τις μακροχρόνιες υποχρεώσεις για τα τρία επόμενα χρόνια της ορισθείσας ολοκλήρωσης. Όμως, σύμφωνα με τα διαθέσιμα στοιχεία, υπέβαλε την υπ' αριθμ. πρωτ./09.01.2018 (κωδικός υποβολής στο ΠΣΚΕ/22.12.17) Αίτηση Ελέγχου Τήρησης Μακροχρόνιων Υποχρεώσεων, μόνο για το 3^ο έτος.

Επίσης, όπως αναφέρεται στο υπ. αρ. πρωτ./12.01.2015 έγγραφο του Υπουργείου Ανάπτυξης, κατά τη διάρκεια αυτοψίας του Κεντρικού Οργάνου Ελέγχου (ΚΟΕ) διαπιστώθηκε η εγκατάσταση αυτοματοποιημένου συστήματος διαχείρισης που επιτρέπει την ελεγχόμενη είσοδο και έξοδο στον χώρο στάθμευσης, συγκεντρώνει και διαχειρίζεται στατιστικά στοιχεία και πληροφορίες, εκδίδει εισιτήρια τεχνολογίας Barcode, καθορίζει και εισπράττει αυτόματα τα τέλη στάθμευσης από το αυτόματο ταμείο σύμφωνα με τον τιμοκατάλογο χρεώσεων, παρέχει την δυνατότητα διαχείρισης του σταθμού από απομακρυσμένο σημείο (αλλαγή ρυθμίσεων, επίλυση προβλημάτων κλπ.), και έχει την δυνατότητα επέκτασης για την διαχείριση και άλλων χώρων στάθμευσης από ένα κεντρικό σημείο διαχείρισης, εν αντιθέσει με την εγκατάσταση των δύο ανελκυστήρων που δεν ολοκληρώθηκε. Η προσφεύγουσα εταιρεία ουδέποτε προσκόμισε δεδομένα του αυτοματοποιημένου συστήματος διαχείρισης παρά μόνον χειρόγραφες αποδείξεις λιανικής.

Εξάλλου, σύμφωνα με το υπ. αρ. πρωτ./12.01.2015 έγγραφο του Υπουργείου Ανάπτυξης & Ανταγωνιστικότητας Ναυτιλίας από τις 07/01/2015 έως τις 09/01/2015 διενεργήθηκε επιτόπια αυτοψία βάσει της οποίας επιβεβαιώθηκε η ολοκλήρωση και η έναρξη της παραγωγικής διαδικασίας, λόγω της φύσεως ελέγχου δεν έγινε διασταύρωση των επιδειχθέντων φορολογικών στοιχείων κατά τα οριζόμενα στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και δεν ευθύνεται για την απόκρυψη στοιχείων από το φορέα της επένδυσης, για την γνησιότητα των στοιχείων και για παραβάσεις που αφορούν αρμοδιότητα των φορολογικών αρχών.

Επιπλέον, η Πολεοδομία του Δήμου -ς με το υπ' αριθμ. πρωτ. /30.03.2023 έγγραφό της γνωστοποίησε στην ελεγκτική αρχή ότι δεν προέκυψε θεώρηση που να βεβαιώνει την περαίωση της διαδικασίας εκτέλεσης της με αριθμό /2005 οικοδομικής άδειας ούτε βρέθηκαν συνοδευτικά δικαιολογητικά της με αρ. /2012 αίτησης της προσφεύγουσας εταιρείας για την τελική θεώρηση της οικ. άδειας για το ανεξάρτητο διώροφο υπόγειο σταθμό αυτοκινήτων.

Επιπρόσθετα, η Διεύθυνση Μεταφορών Δυτικής Θεσσαλονίκης απέστειλε το με αριθμό πρωτ. /23.03.2023 έγγραφό της με το οποίο γνωστοποίησε στην ελεγκτική αρχή ότι ο εν λόγω σταθμός αυτοκινήτων έλαβε άδεια λειτουργίας, βάσει της με αριθμό /05.02.2014 απόφασης της Διεύθυνσης Μεταφορών Δυτικής Θεσσαλονίκης, με είσοδο από την οδό και έξοδο από την οδό

Πέραν αυτών, από την έρευνα που πραγματοποιήθηκε μέσω google maps, λήφθηκαν φωτογραφίες που απεικονίζουν τις εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας εταιρείας, με χρονολογίες λήψης Μαΐου 2011, Δεκεμβρίου 2014 και Φεβρουαρίου 2019, στις οποίες η εγκατάσταση εμφανίζεται σχεδόν η ίδια, με μικρές παραλλαγές, δηλαδή ένας χώρος περιφραγμένος με λαμαρίνες χωρίς κανένα ιδιαίτερο χαρακτηριστικό που να παραπέμπει σε λειτουργία επιχείρησης PARKING.

Περαιτέρω, με την υπ' αριθμ. /10.07.2023 έκθεση κατασχέθηκαν α) 53 στελέχη αποδείξεων λιανικών συναλλαγών με αρίθμηση αποδείξεων Νο 3050 ως Νο 3249 και Νο 3251 ως Νο 5700 (οι αποδείξεις Νο 5695 ως Νο 5700 είναι λευκές) που περιλαμβάνουν συνολικά 2.644 αποδείξεις λιανικών συναλλαγών (με αριθμό και ημερομηνία) από 3050/09.01.2018 έως 5694/30.04.2019, και β) ένα στέλεχος τιμολογίου παροχής υπηρεσιών που περιλαμβάνει συνολικά 10 τιμολόγια συναλλαγών (με αριθμό και ημερομηνία) 1/01.08.2014 έως 10/31.12.2016 ενώ δεν προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία φορολογικά στοιχεία που αφορούν συναλλαγές πριν τις 09/01/2018. Κατά την επεξεργασία των κατασχεμένων φορολογικών στοιχείων λιανικών συναλλαγών διαπιστώθηκε καταρχάς ότι εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία (χειρόγραφες αποδείξεις λιανικής) για 86 αριθμούς κυκλοφορίας οχημάτων, τα οποία φέρονται να σταθμεύουν με πολύ μεγάλη συχνότητα στο διώροφο υπόγειο σταθμό αυτοκινήτων.

Συγκεκριμένα, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι οι 66 από αυτούς εμφανίζονται να έχουν πολύ μεγάλη συχνότητα επισκέψεων στο πάρκινγκ (συνολικά 2.536 επισκέψεις), βάσει τριών μεγάλων και άλλων μικρότερων ακολουθιών (μοτίβων), τα οποία εναλλάσσονται, προκειμένου να αποκρυβεί το γεγονός ότι τα ως άνω φορολογικά στοιχεία δεν αντιστοιχούν σε πραγματικές συναλλαγές, αλλά έχουν συστηματικά κατασκευαστεί προκειμένου να σχηματιστεί η εικόνα ενός σταθμού αυτοκινήτων που λειτουργεί. Αναλυτικότερα, καταγράφηκε ότι εισήλθαν και εκδόθηκαν αποδείξεις για συγκεκριμένο πλήθος 21 αριθμών κυκλοφορίας με την ίδια απόλυτη σειρά κάθε φορά, δεκαεπτά (17) φορές, πλήθος 21 αριθμών κυκλοφορίας με την ίδια απόλυτη σειρά κάθε φορά, δέκα εννέα (19) φορές, και πλήθος 24 αριθμών κυκλοφορίας με την ίδια απόλυτη σειρά κάθε φορά, δέκα επτά. Οι εν λόγω αριθμοί κυκλοφορίας χρησιμοποιήθηκαν για την έκδοση των 2.536 Α.Π.Υ από το σύνολο των 2.644 Α.Π.Υ. που προσκομίστηκαν στον έλεγχο (ήτοι ποσοστό 95,91% του συνόλου των εκδοθεισών Α.Π.Υ.).

Εν συνεχεία για τους καταγεγραμμένους αριθμούς κυκλοφορίας, βάσει του πληροφοριακού συστήματος οχημάτων της ΑΑΔΕ προέκυψε πλήθος περιπτώσεων οχημάτων, όπως εκτενώς

αναφέρονται στην από 30/10/2023 έκθεση εφαρμογής διατάξεων ΕΛΠ – ΚΦΔ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ – Β' ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ, τα οποία ήταν αδύνατο να επισκεφτηκαν τον εν λόγω χώρο στάθμευσης, καθώς, κατά το διάστημα 09/01/2018 – 30/04/2019, είχαν ήδη αποσυρθεί από την κυκλοφορία (διαγραφές οχημάτων) ή τελούσαν σε καθεστώς ακινησίας ή οι καταγεγραμμένοι αριθμοί κυκλοφορίας των οχημάτων εκδόθηκαν σε χρόνο μεταγενέστερο του ως άνω χρονικού διαστήματος.

Εκτός των ανωτέρω, σε επτά περιπτώσεις αριθμών κυκλοφορίας οχημάτων εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία την ίδια ημέρα για τα ίδια οχήματα με αλληλοκαλύψεις στις ώρες των φερόμενων σταθμεύσεων. Για μεγάλο διάστημα από αυτό (από 23/03/2018 έως 04/10/2018) και σε συνολικά 932 περιπτώσεις, όλα τα αναγραφόμενα οχήματα εμφανίζονται να εισήλθαν και να εξήλθαν στον σταθμό το χρονικό διάστημα από 09:00 έως 12:30, ενώ δεν καταγράφηκε καμία άλλη κίνηση, μολονότι ο σταθμός είχε τη δυνατότητα 24ωρης λειτουργίας.

Κατόπιν τούτου, η ελεγκτική αρχή καταρχάς έκρινε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία προέβη στην έκδοση 1.743 εικονικών αποδείξεων λιανικής (No ΑΛΣ από 2.193 ως No 3.936), συνολικής αξίας 5.231,14€, 1.753 εικονικών αποδείξεων λιανικής (No ΑΛΣ από 3.937 ως No 5.694) συνολικής αξίας 5.330,65€, για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολο τους, κατά τις φορολογικές περιόδους 01/07/2017 – 30/06/2018 και 01/07/2018 – 30/06/2019 αντίστοιχα, και κατ' επέκταση ότι ο υπόγειος χώρος στάθμευσης αυτοκινήτων δε λειτούργησε κατά τις ίδιες περιόδους.

Τουτέστιν, η ελεγκτική αρχή εκτίμησε τα σχετικά στοιχεία όχι μεμονωμένα και ασύνδετα αλλά στο σύνολο και σε συνδυασμό μεταξύ τους, σχηματίζοντας δέσμη ενδείξεων που συγκλίνουν στην απόδειξη της μη εκμετάλλευσης (αδράνειας) του υπόγειου σταθμού αυτοκινήτων κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2017 και 2018.

Επιπροσθέτως, η προσφεύγουσα εταιρεία ουδέν στοιχείο προσκόμισε για τη λειτουργία του αυτοματοποιημένου συστήματος διαχείρισης στο οποίο καταγράφεται η είσοδος, η έξοδος και ο αριθμός κυκλοφορίας των οχημάτων, αλλά ούτε και κάποιο άλλο στοιχείο από το οποίο να πιστοποιείται συναλλαγή, όπως είναι η συναλλαγή μέσω POS, καίτοι κατά το υπό κρίση χρονικό διάστημα 01/07/2017 – 30/06/2019, υφίστατο η υποχρέωση απόκτησης τερματικού αποδοχής καρτών πληρωμών και μέσων πληρωμής με κάρτα (POS) και κατ' επέκταση αποδοχής πληρωμών μέσω καρτών. Επίσης, οι συναλλαγές με την επιχείρηση με την επωνυμία (ΑΦΜ) δεν αφορούν τα υπό κρίση φορολογικά έτη αλλά προγενέστερα.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, περί εσφαλμένης κρίσης της φορολογικής αρχής, προβάλλεται αβάσιμα και απορρίπτεται.

Επειδή, ουδείς άλλος ισχυρισμός προβάλλεται από την προσφεύγουσα εταιρεία αναφορικά με τις λοιπές λογιστικές διαφορές.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 19/01/2024 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... Α.Ε.» με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

**Η υπ' αριθ./22.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου
εισοδήματος φορολογικού έτους 2017**

Μείωση ζημιάς χρήσης	626.770,28€
----------------------	-------------

**Η υπ' αριθ./22.12.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου
εισοδήματος φορολογικού έτους 2018**

Μείωση ζημιάς χρήσης	1.178.503,20€
----------------------	---------------

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.