



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27/12/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2724

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 ΦΕΚ 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. Την από 02/08/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ:, κατά της υπ' αριθ. /03.07.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /03.07.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ.

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

Επί της από 02/08/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./03.07.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ εξαλείφθηκαν οι δηλωθείσες ζημίες από την επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας, με αντικείμενο εργασιών το λιανικό εμπόριο φαρμακευτικών ειδών (φαρμακείο) και την παροχή υπηρεσιών επιπλωμένων διαμερισμάτων μικρής διάρκειας χωρίς παροχή υπηρεσιών περιποίησης πελατών, ποσού 33.569,56€ και επιβλήθηκε φόρος ποσού 9.456,16€ και πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 ν.4987/2022 ποσού 4.728,082€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 14.184,24€. Η διαφορά φόρου οφείλεται i) στη διαπίστωση αποκρυβείσας ύλης 40.242,56€, λόγω προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων της στο ποσό των 340.397,26€ έναντι δηλωθέντων ποσού 300.154,70€, κατόπιν εφαρμογής έμμεσων τεχνικών ελέγχου και συγκεκριμένα της αρχής των αναλογιών, και ii) στην προσθήκη στα καθαρά κέρδη της, ως λογιστικών διαφορών, της αξίας α) αποσβέσεων ποσού 30.104,00€, β) δαπάνης ενοικίου που δεν καταβλήθηκε με ηλεκτρονικό μέσο ποσού 1.800,00€, και γ) λοιπών δαπανών/εξόδων ποσού 1.301,22€, ήτοι συνολικού ποσού 33.205,22€, με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούνται οι προβλεπόμενες από τα άρθρα 22 – 24 του ν.4172/2013 προϋποθέσεις έκπτωσης.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 03/07/2024 έκθεσης φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 395/02.04.2024 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή άλλως να τροποποιηθεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμη η απόρριψη της τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκε εντός της οριζόμενης από την περ. γ' της παρ. 3 του άρθρου 23 του ΚΦΔ. Η δήλωση παραλήφθηκε από τη φορολογική αρχή την ένατη (9^η) ημέρα από την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού.
2. Μη νόμιμη η απόρριψη αποσβέσεων επί παγίων ποσού 30.104,00€ με το αιτιολογικό ότι τα επιπλωμένα διαμερίσματα δεν τέθηκαν σε λειτουργία. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της συνυπέβαλε 48 αποδείξεις παροχής υπηρεσιών των ετών 2017 – 2023 από τις οποίες προκύπτουν τα στοιχεία των πελατών (ονοματεπώνυμο και ΑΦΜ), το διάστημα διαμονής και η αξία της διαμονής, συνοδευόμενες από τα αντίστοιχα υπογεγραμμένα έγγραφα αποδοχής όρων διαμονής και συναίνεσης επεξεργασίας προσωπικών δεδομένων. Επικουρικά, ο δηλωθείς Κ.Α.Δ. δεν αποτελεί από μόνος του κριτήριο σχετικά με την υπαγωγή ή μη μιας επιχείρησης σε καθεστώς Φ.Π.Α. (ad hoc ΔΕΔ Α 2236/24.07.2024).
3. Μη συνδρομή των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του ν.4172/2013. Εσφαλμένα η ελεγκτική αρχή πρόσθεσε στις δαπάνες μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ των λογαριασμών του συζύγου της. Δεν υφίσταται αδυναμία κάλυψης των προσωπικών δαπανών διαβίωσης. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της συνυπέβαλε αντίγραφα του τραπεζικού λογαριασμού και των επίμαχων συναλλαγών.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 23 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη,

υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση...3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου...γ) Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 και έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου των παρ. 1 έως 3 του άρθρου 53, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου της παρ. 1 του άρθρου 54 ή της παρ. 2 του άρθρου 54, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την τελευταία υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί μέχρι την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, και συνυπολογίζεται το σύνολο των προστίμων που έχουν επιβληθεί για τις ήδη υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη. δ) Για την εξόφληση της προκύπτουσας οφειλής εφαρμόζονται η περ. α) της παρ. 1 και οι παρ. 3 έως 5 του άρθρου 75. ε) Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά την περ. γ) δεν διαγράφονται ούτε συμψηφίζονται ή επιστρέφονται...».

Επειδή, με το άρθρο 33 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, το υπ' αριθ./31.05.2024 σημείωμα διαπιστώσεων φορολογικού ελέγχου με συνημμένο τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ αναρτήθηκε στο taxisnet, στις 03/06/2024, εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από την προσφεύγουσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και αναγνώστηκε την ίδια ημέρα. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του Ν.4987/2022, η κοινοποίησή του συντελέστηκε στις 03/06/2024.

Ακολούθως, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθ./2024 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, η οποία καταχωρήθηκε στο σύστημα Taxis στις 14/06/2024, ήτοι την ενδέκατη (11^η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου. Με την εν λόγω τροποποιητική δήλωση η προσφεύγουσα i) αύξησε τα ακαθάριστα έσοδα από την επιχειρηματική της δραστηριότητα με την προσθήκη εσόδων α) από εμπορική δραστηριότητα (φαρμακείο) κατά το ποσό των 40.242,56€ (ήτοι στο ποσό των 340.397,26€ έναντι αρχικώς δηλωθέντων ποσού 300.154,70€) και β) από παροχή υπηρεσιών (ενοικίαση επιπλωμένων διαμερισμάτων) ποσού 3.044,25€, και ii) προέβη στην αναμόρφωση των

αποτελεσμάτων κατόπιν αφαίρεσης της αξίας δαπάνης ενοικίου που δεν καταβλήθηκε με τραπεζικό μέσο ποσού 1.800,00€, δηλώνοντας τελικώς κέρδη ποσού 11.517,25€ έναντι ζημιών ποσού 33.569,56€.

Εντούτοις, η ελεγκτική αρχή δεν έλαβε υπόψη της τα δεδομένα της προαναφερθείσας δήλωσης κατά τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και κατ' επέκταση κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, με την αιτιολογία ότι υποβλήθηκε μετά το πέρας της προθεσμίας της περ. γ' της παρ. 3 του άρθρου 23 του ΚΦΔ.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η απόρριψη της υπ' αριθ./2024 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 που υποβλήθηκε στο πλαίσιο των διατάξεων της περ. γ' της παρ. 3 του άρθρου 23 του ΚΦΔ είναι μη νόμιμη διότι η εν λόγω δήλωση παραλήφθηκε από τη φορολογική αρχή την ένατη (9^η) ημέρα από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της συνυπέβαλε αντίγραφο της παραληφθείσας στις 12/06/2024 από την υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ τροποποιητικής δήλωσης.

Επειδή, από τη γραμματική διατύπωση του νόμου για την προθεσμία υποβολής τροποποιητικής δήλωσης προκύπτει ότι κρίσιμος χρόνος θεωρείται η υποβολή και παραλαβή της δήλωσης και όχι η ημερομηνία καταχώρισής της στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης. Από την εξέταση των ανωτέρω προκύπτει ότι η εν λόγω δήλωση υποβλήθηκε εντός της δεκαήμερης προθεσμίας της περ. γ' της παρ. 3 του άρθρου 23 του ΚΦΔ και τα δεδομένα αυτής όφειλε η ελεγκτική αρχή να συνεκτιμήσει κατά τα δεδομένα της κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης απόρριψης της τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός, παρελκούσης ως αλυσιτελούς της εξέτασης του 3^{ου} προβαλλόμενου λόγου δεδομένου ότι με την εν λόγω δήλωση συμπίπτουν τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα από εμπορική δραστηριότητα (φαρμακείο) με τα προσδιορισθέντα κατόπιν εφαρμογής έμμεσης τεχνικής ελέγχου.

Ως προς τον 2^ο προβαλλόμενο λόγο

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 το άρθρο 33 παρ. 2 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «*...Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και 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, 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, στη διοικητική πράξη πρέπει να γίνεται μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που να στηρίζουν το συμπέρασμά της (ορισμένος χαρακτήρας της αιτιολογίας, ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000). Η αιτιολογία δεν πρέπει να περιορίζεται στην επανάληψη στερεότυπων εκφράσεων που προέρχονται από τον νόμο που δίδει την υπόθεση (ΣτΕ 2584/2001) ούτε να στηρίζεται σε αντιφατικά στοιχεία (ΣτΕ 941/1989, Ολ 3158/1976).

Επειδή, με το άρθρο 21 του ν.4172/2013 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 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. 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...».

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 παγίων 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... 11. Η οντότητα της παρ. 2(γ) του άρθρου 1 που εμπίπτει στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων και επιλέγει, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο, να καταρτίσει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της παρ. 8 του άρθρου 16 δύναται να μην τηρήσει τα αρχεία της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου. 12. Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων - εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν: α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα. β) Τα πάσης

φύσεως κέρδη. γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων. δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα. ε) Τις πάσης φύσεως ζημίες. στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος...».

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 03/07/2024 έκθεση φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, διαπιστώθηκε, μεταξύ άλλων, ότι η προσφεύγουσα διενήργησε αποσβέσεις επί παγίων στοιχείων της ύψους 30.104,00€, τα οποία δεν τέθηκαν σε εκμετάλλευση στη δραστηριότητα της παροχής υπηρεσιών επιπλωμένων διαμερισμάτων μικρής διάρκειας χωρίς παροχή υπηρεσιών περιποίησης πελατών.

Αναλυτικότερα, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, με την υπ' αριθ. πρωτ./14.12.2011 Απόφαση του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης & Τροφίμων εγκρίθηκε η υπαγωγή του επενδυτικού σχεδίου της προσφεύγουσας στο Μέτρο 313B του Άξονα 3 «Ενθάρρυνση τουριστικών δραστηριοτήτων του Προγράμματος Αγροτικής Ανάπτυξης της Ελλάδος 2007 – 2013 (ΠΑΑ)», συνολικής δαπάνης 508.890,08€. Η προσφεύγουσα δυνάμει της υπ' αριθ./2012 Άδειας Οικοδομής του Πολεοδομικού Τμήματος του Δήμου Βέροιας ανέγειρε ένα συγκρότημα 4 κατοικιών με στέγη και συγκεκριμένα, τέσσερεις διώροφες κατοικίες εμβαδού 103,16 τ.μ. (με αρ. παροχής ρεύματος), 83,90 τ.μ. (με αρ. παροχής ρεύματος), 107,02 τ.μ. (με αρ. παροχής ρεύματος), και 101,50 τ.μ. (με αρ. παροχής ρεύματος), επί οικοπέδου με αρ. τεμαχίου 407, κείμενου εντός ορίων οικισμού της τοπικής κοινότητας Νομού Ημαθίας. Για την ανέγερση των παραπάνω κατοικιών η προσφεύγουσα υπέβαλε, στις 14/06/2012, δήλωση έναρξης δραστηριότητας με ΚΑΔ «41202001 – ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΗΣ Η ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΟΣ Η ΑΛΛΟΥ ΕΙΔΟΥΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΩΝ (ΩΣ ΑΓΑΘΟΥ ΕΠΕΝΔΥΣΗΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡ. 33 ΠΑΡ. 4 ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΦΠΑ) ΓΙΑ ΙΔΙΑ ΑΣΚΗΣΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΠΑ ΤΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ ΤΟΥΣ». Στις 07/07/2017 η προσφεύγουσα προέβη στη διακοπή του προαναφερθέντος ΚΑΔ (41202001) και στην έναρξη του ΚΑΔ «55201901 – ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΝΟΙΚΙΑΣΗΣ ΕΠΙΠΛΩΜΕΝΩΝ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ ΜΙΚΡΗΣ ΔΙΑΡΚΕΙΑΣ, ΧΩΡΙΣ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΠΕΡΙΠΟΙΗΣΗΣ ΠΕΛΑΤΩΝ».

Από τον έλεγχο των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) της προσφεύγουσας, η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι, κατά το έτος 2020, η προσφεύγουσα δεν είχε έσοδα από την προαναφερθείσα επιχειρηματική δραστηριότητα, ενώ καταχώρησε στα βιβλία της αγορές παγίων ποσού 133,87€, αποσβέσεις ποσού 30.104,00€, δαπάνες για κατανάλωση ηλεκτρικής ενέργειας ποσού 408,36€ και λοιπές δαπάνες ποσού 758,99€. Επιπρόσθετα, οι ανωτέρω κατοικίες καταχωρήθηκαν στο Έντυπο Ε2 – ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ του ίδιου φορολογικού έτους με την ένδειξη «ΚΕΝΟ».

Κατόπιν των ανωτέρω, η Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ έκρινε, μεταξύ άλλων, ότι η προσφεύγουσα δεν παρείχε υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων διαμερισμάτων στις συγκεκριμένες διώροφες κατοικίες κατά το έτος 2020, ήτοι τα εν λόγω πάγια ήταν εκτός εκμετάλλευσης και εξέπεσε φορολογικά το ανωτέρω ποσό αποσβέσεων κατά παράβαση του άρθρου 24 παρ. 6 του ν.4172/2013.

Επειδή, με το άρθρο 77 του ΚΦΔ 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 ισχυρίζεται ότι η κρίση της ελεγκτικής αρχής είναι εσφαλμένη διότι η επιχείρηση ενοικίασης επιπλωμένων διαμερισμάτων κατά το ελεγχόμενο έτος λειτουργούσε

πραγματικά και συνεπώς, ορθά έχουν υπολογιστεί οι αποσβέσεις στα φορολογικά αποτελέσματα της φορολογικής περιόδου.

Αναλυτικότερα, η προσφεύγουσα διατείνεται ότι η επιχείρηση της ενοικίασης επιπλωμένων δωματίων λειτουργεί από το 2017, καίτοι ο κύκλος εργασιών της είναι μικρός διότι η τουριστική προσέλευση στην περιοχή Νομού Ημαθίας περιορίζεται στις περιόδους των Χριστουγέννων, του Πάσχα και του Δεκαπενταύγουστου. Κατά το διάστημα αυτό εκδόθηκαν 48 αποδείξεις παροχής υπηρεσιών που αναφέρουν αναλυτικά – πέρα από τα στοιχεία του πελάτη – τη χρονική περίοδο και τις συνολικές ημέρες διαμονής, την οικία διαμονής, τη χρέωση ανά διαμονή και τη συνολική χρέωση με επιμερισμό καθαρής αξίας και ΦΠΑ. Από αμέλεια οι εν λόγω αποδείξεις παροχής υπηρεσιών δεν είχαν συμπεριληφθεί στις σχετικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ και τούτο έλαβε χώρα μετά την κοινοποίηση του σχετικού σημειώματος διαπιστώσεων αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου και της με αριθμό πρωτοκόλλου/03.06.2024 γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων αρχικών ή τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων με την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων εισοδήματος και ΦΠΑ φορολογικού έτους 2020, στις 12/06/2024. Επίσης, ο κάθε πελάτης κατά την είσοδό του στη μονάδα υπέγραφε έγγραφο όρων διαμονής και από τον Δεκέμβριο του 2018 και έγγραφη ενημέρωση και δήλωση συναίνεσης σχετικά με την επεξεργασία/προστασία προσωπικών δεδομένων.

Από την εξέταση του φακέλου της υπόθεσης, καταρχάς, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα προέβη στη μεταβολή του αντικειμένου των εργασιών της με την από 07/07/2017 έναρξη δραστηριότητας της παροχής υπηρεσιών ενοικίασης επιπλωμένων διαμερισμάτων μικρής διάρκειας, χωρίς περιποίηση πελατών (ΚΑΔ 55201901).

Επιπλέον, με το υπ' αριθ. πρωτ. ΚΜ/...../12.10.2016 έγγραφο της Περιφερειακής Υπηρεσίας Τουρισμού Κεντρικής Μακεδονίας χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα Ειδικό Σήμα Λειτουργίας (Ν.4179/2013) για 4 τρίχωρες τουριστικές επιπλωμένες κατοικίες με αριθμό ΜΗΤΕ

Επιπρόσθετα, όπως προκύπτει από τις καταχωρηθείσες στα λογιστικά αρχεία δαπάνες, η κατανάλωση ηλεκτρικού ρεύματος των ανωτέρω τουριστικών επιπλωμένων κατοικιών ανήλθε στο ποσό των 408,36€ για το έτος 2020. Επομένως, η δήλωση των εν λόγω κατοικιών στο έντυπο Ε2 – ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ως κενών καθ' όλη τη διάρκεια του υπό κρίση φορολογικού έτους είναι εκ των πραγμάτων εσφαλμένη και τα εν λόγω ακίνητα είτε έπρεπε να θεωρηθούν αντικειμενική δαπάνη του άρθρου 31 του ν.4172/2013 είτε να υπολογιστεί επ' αυτών τεκμαρτό εισόδημα από ιδιόχρηση σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 39 του ίδιου νόμου.

Εκτός των ανωτέρω, η προσφεύγουσα καταχώρισε στα λογιστικά αρχεία αγορές παγίων συνολικού ποσού 133,87€ και διάφορες δαπάνες συνολικής καθαρής αξίας 758,99€, που αφορούν τις εγκαταστάσεις και τη δραστηριότητα των τουριστικών επιπλωμένων κατοικιών.

Περαιτέρω, από τις συνυποβληθείσες με την υπ' αριθ./2024 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 (που υποβλήθηκε στο πλαίσιο των διατάξεων της περ. γ' της παρ. 3 του άρθρου 23 του ΚΦΔ) αποδείξεις παροχής υπηρεσιών με αριθμούς 26/01.01.2020, 27/02.1.2020, 28/04.01.2020, 29/18/08/2020, 30/18.08.2020, 31/18.08.2020, 32/18.08.2020, 33/21.08.2020 και 34/22.08.2020, σε συνδυασμό με τα αντίστοιχα έγγραφα όρων διαμονής, ενημέρωσης και δήλωσης συναίνεσης σχετικά με την

επεξεργασία/προστασία προσωπικών δεδομένων, προκύπτει ότι παρασχέθηκαν υπηρεσίες διαμονής σε 9 περιπτώσεις, συνολικής καθαρής αξίας 3.044,25€ πλέον ΦΠΑ 395,75€.

Μολονότι η μη προσκόμιση, κατά την έναρξη του ελέγχου, των μη καταχωρημένων προαναφερθεισών αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ενοικίασης επιπλωμένων διαμερισμάτων στα λογιστικά αρχεία συνιστά λόγο για έμμεσο προσδιορισμό εσόδων βάσει του άρθρου 28 του Ν.4172/2013 για τη δραστηριότητα αυτή, εντούτοις, δε συνιστά απόδειξη της μη εκμετάλλευσης των τουριστικών επιπλωμένων κατοικιών και κατ' επέκταση μη συνδρομής των προϋποθέσεων για διενέργεια αποσβέσεων και έκπτωση αυτών από τα ακαθάριστα έσοδα.

Από το συνδυασμό των ανωτέρω συνάγεται ότι η προσφεύγουσα εκμεταλλεύτηκε κατά το φορολογικό έτος 2020 τις τουριστικές επιπλωμένες κατοικίες, ασκώντας τη δραστηριότητα της παροχής υπηρεσιών ενοικίασης επιπλωμένων διαμερισμάτων.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της περί εσφαλμένης απόρριψης αποσβέσεων ποσού 30.104,00€ προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός, με την επισήμανση ότι ουδείς άλλος ισχυρισμός προβλήθηκε από την προσφεύγουσα ως προς τις λοιπές λογιστικές διαφορές.

Αποφασίζουμε

την αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./02.08.2024 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ: και την τροποποίηση της υπ' αριθ./03.07.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ.

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

Υπ' αριθ./03.07.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Ακαθάριστα έσοδα εμπορική δραστηριότητα	340.397,26 €	340.397,26 €	340.397,26 €	0,00 €
Ακαθάριστα έσοδα παροχή υπηρεσιών	3.044,25 €		3.044,25 €	3.044,25 €
(-) Κόστος πωληθέντων	271.168,78 €	271.168,78 €	271.168,78 €	0,00 €
Μικτά κέρδη	72.272,73 €	69.228,48 €	72.272,73 €	3.044,25 €
(-) Δαπάνες	61.038,29 €	62.838,29 €	61.038,29 €	-1.800,00 €
(+) Προσωρινές διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης	282,81 €	282,81 €	282,81 €	0,00 €
(+) Λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου		33.205,22 €	1.301,22 €	-31.904,00 €
Αποτέλεσμα προ φόρων (κέρδη/ζημιές).	11.517,25 €	39.878,22 €	12.818,47 €	-27.059,75 €
Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος και φόρου				
Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	12.645,08 €	12.645,08 €	12.645,08 €	0,00 €
Εισόδημα από τόκους - μερίσματα - δικαιώματα	1.054,02 €	1.054,02 €	1.054,02 €	0,00 €
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	11.517,25 €	39.878,22 €	12.818,47 €	-27.059,75 €

Φορολογητέο εισόδημα	25.216,35 €	53.577,32 €	26.517,57 €	-27.059,75 €
Φόρος που αναλογεί	3.312,42 €	11.534,78 €	3.598,68 €	-7.936,10 €
Διαφορά φόρου προς καταβολή		8.222,36 €	286,26 €	-7.936,10 €
Πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022		4.111,18 €	28,63 €	-4.082,55 €
Σύνολο φόρου προς καταβολή		12.333,54 €	314,89 €	-12.018,65 €

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

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.