



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 27/01/2025

Αριθμός απόφασης:123

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313332246

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 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024),
εφεξής Κ.Φ.Δ..

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
(ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016
Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016)
με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».**

4. Την από **27/09/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, που εδρεύει στη Θεσσαλονίκη, επί της οδού , Τ.Κ., και εκπροσωπείται νόμιμα, κατά : α) των υπ' αρ., και .../05-08-2024 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξεων επιβολής προστίμων φορολογικών ετών 2018, 2019 και 2020, β) των υπ' αρ., ... και .../05-08-2024 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξεων επιβολής προστίμων φορολογικών περιόδων 01/01/2018-31/12/2018, 01/01/2019-31/12/2019 και 01/01/2020-31/12/2020, αντίστοιχα, και γ) της υπ' αρ. .../05-08-2024 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/2024, του Προϊσταμένου του 1^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις έγγραφες απόψεις του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **27/09/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς της ομόρρυθμης 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./05-08-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ύψους 7.798,02€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022, ύψους 3.899,01€, ήτοι, συνολικό ποσό προς καταβολή 11.697,03€.

Με την υπ' αριθμ./05-08-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ύψους 9.021,32€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022, ύψους 4.510,66€, ήτοι, συνολικό ποσό προς καταβολή 13.531,98€.

Με την υπ' αριθμ./05-08-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ύψους 3.020,75€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022, ύψους 1.510,38€, ήτοι, συνολικό ποσό προς καταβολή 4.531,13€.

Με την υπ' αριθμ./05-08-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ύψους 5.052,00€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ν.4987/2022, ύψους 2.526,00€, ήτοι, συνολικό ποσό προς καταβολή 7.578,00€, ενώ δεν αναγνωρίστηκε υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο, ύψους 11.611,60€.

Με την υπ' αριθμ./05-08-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ύψους 8.028,00€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ν.4987/2022, ύψους 4.014,00€, ήτοι, συνολικό ποσό προς καταβολή 12.042,00€, ενώ δεν αναγνωρίστηκε υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο, ύψους 3.685,08€.

Με την υπ' αριθμ./05-08-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ύψους 4.520,00€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ν.4987/2022, ύψους 2.260,00€, ήτοι, συνολικό ποσό προς καταβολή 6.780,00€, ενώ δεν αναγνωρίστηκε υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο, ύψους 144,08€.

Με την υπ' αριθμ./05-08-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 500,00€, διότι δεν υπέβαλε δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα δηλώσεις – ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών λήψεων υπηρεσιών των περιόδων 07/2020, 08/2020, 09/2020, 10/2020 και 11/2020, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 36 του ν 2859/2000

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν από το 1^ο ΕΛ.ΚΕ Θεσσαλονίκης, στα πλαίσια διενέργειας ελέγχου για τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020 στην ομόρρυθμη εταιρεία, με αντικείμενο κύριας δραστηριότητας την κατασκευή οικιστικών κτιρίων και δευτερεύουσα τις υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων διαμερισμάτων μικρής διάρκειας, χωρίς παροχή υπηρεσιών περιποίησης πελατών, η οποία για την παρακολούθηση των εργασιών της τηρεί απλογραφικά βιβλία. Ο έλεγχος διενεργήθηκε σε εκτέλεση της με αριθμό /05-03-2024 εντολής ελέγχου, για την εξακρίβωση των υποχρεώσεων της προσφεύγουσας ως προς τη Φορολογία Εισοδήματος και ΦΠΑ για την φορολογική περίοδο 01/01/2018 - 31/12/2020, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις των Ν.4172/2013 “ Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος”, Ν. 5104/2024 “ Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας” και Ν. 2859/2000 περί ΦΠΑ σε συνάρτηση με τις

υποχρεωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, των άρθρων 3 έως και 11 της εγκυκλίου Α. 1293/23.07.2019 (ΦΕΚ Β΄ 3085/31.7.2019) της Διεύθυνσης Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε.

Αιτία έκδοσης της ανωτέρω εντολής ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. ΔΕΛ Δ ΕΞ 2022 ΕΜΠ/08-09-2022, έγγραφο για Κλαδικό Έλεγχο Τουριστικών καταλυμάτων και η με αρ. πρωτ.0..... ΕΞ ΕΜΠ 14-03-2024 Α.1039/13-03-2024 απόφαση για προτεραιοποίηση υποθέσεων, διαπίστωσης της ορθής εφαρμογής των διατάξεων των ανωτέρω νόμων στα Φορολογικά έτη 2018 – 2020. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο στην προσφεύγουσα επιχείρηση, διαπιστώθηκε στη φορολογία εισοδήματος, ότι έσοδα από την εκμίσθωση του με αριθμό ΑΤΑΚ και αριθμό παροχής ΔΕΗ διαμερίσματος, του 2ου ορόφου, επί της οδού, στην Θεσσαλονίκη, με μηνιαίο μίσθωμα 350,00 ευρώ, δεν καταχωρίστηκαν στα βιβλία και τις δηλώσεις της επιχείρησης, ήτοι, συνολικό ποσό μισθωμάτων ύψους 4.200,00€ για κάθε ελεγχόμενο έτος. Επίσης, κατά τα ανωτέρω έτη δεν δηλώθηκαν έσοδα της τάξεως του 3% επί της αντικειμενικής αξίας του διαμερίσματος στον 3° όροφο της ως άνω οικοδομής, το οποίο παραχωρήθηκε προς ιδιοκατοίκηση έναντι συμβολικού τιμήματος του ενός ευρώ (1,00€) στον εταίρο (ΑΦΜ:) και στη σύζυγό του (ΑΦΜ:). Το ποσό αυτό αποτιμήθηκε από τον έλεγχο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 παρ. 2 του ν.4172/2013 σε 1.639,73 ευρώ για το 2018 και το 2019 και 1.537,25 ευρώ για το έτος 2020. Επιπλέον, διαπιστώθηκε ότι στα έτη 2018 και 2019 μεταφέρθηκαν ως ζημίες ποσά ύψους 336.269,80€ και 179.527,50€ αντίστοιχα, τα οποία αφορούσαν κόστος ανέγερσης ακινήτων. Τα ανωτέρω ποσά δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση, καθόσον η προσφεύγουσα δεν προέβη σε πώληση των εν λόγω ακινήτων και επομένως η δαπάνη ανέγερσής τους και παρακολουθείται κατά τα προηγούμενα έτη ως «παραγωγή σε εξέλιξη», ή ως έτοιμο προϊόν στο βαθμό που οι κατασκευές έχουν ολοκληρωθεί και παραμένουν αδιάθετες. Σημειώνεται ότι τα ανωτέρω ακίνητα υπόκεινται σε εκμετάλλευση από το 2016. Ως προς τη φορολογία ΦΠΑ, η προσφεύγουσα επιχείρηση αφενός, δεν είχε το δικαίωμα της μεταφοράς ποσού 16.663,60€ που αφορά το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ από την χρήση του 2017 και αφετέρου το δικαίωμα να εκπέσει το συγκεκριμένο ΦΠΑ εισροών της στα έτη 2018 και 2019, για τα έσοδα προερχόμενα από επαγγελματική μίσθωση ακινήτων, διότι δεν είχε υποβάλει τη σχετική αίτηση για επιλογή φορολόγησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., ώστε να έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών με τον οποίο έχει επιβαρυνθεί η κατασκευή ή συντήρηση του ακινήτου κατά τα προηγούμενα έτη, για το οποίο έχει ασκηθεί επιλογή φορολόγησης, καθώς και οποιαδήποτε εισροή σχετική με το εν λόγω ακίνητο, σύμφωνα με τα άρθρα 30, 31, 32 και 33 του Κώδικα ΦΠΑ. Πέραν των ανωτέρω, διαπιστώθηκε πως η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν υπέβαλλε δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα για ενδοκοινοτικές αποκτήσεις υπηρεσιών (ανακεφαλαιωτικοί πίνακες) στις περιόδους 07/2020, 08/2020, 09/2020, 10/2020 και 11/2020, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 5 του ν.2859/2000.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου /27-09-2024 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επικαλούμενη τους παρακάτω λόγους:

1. Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι εσφαλμένες και επιβλήθηκαν με καταχρηστικό τρόπο, διότι : α) η εταιρεία συνεργάστηκε πλήρως, προσκόμισε όλα τα αιτούμενα στοιχεία και υπέβαλε πλήθος τροποποιητικών δηλώσεων, β) δεν αποδεικνύεται ιδιοκατοίκηση του εταίρου που αναφέρεται για όλα τα έτη 2018, 2019 και 2020, γ) ορθώς μεταφέρθηκαν οι δαπάνες κατασκευής ως ζημίες και σε κάθε περίπτωση, αν μεταφέρονταν ως αποσβέσεις, λόγω του μικρού τζίρου της εταιρείας, θα υπήρχε ανάλογο φορολογικό όφελος, το οποίο δεν αναγνωρίστηκε με κανένα τρόπο από τον έλεγχο και δ) τα επιβληθέντα ποσά δεν αντιστοιχούν στις διαπιστωθείσες παραβάσεις και δε στηρίζονται στο νόμο.
2. Παραβιάζονται οι αρχές δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, ασφάλειας δικαίου, νομιμότητας και ισότητας ενώπιον των φορολογικών βαρών.
3. Έλλειψη ειδικής και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας και σύμφωνα με τις επιταγές του άρθρου 17 παρ. 2 του Κ.Δ.Διαδ.
4. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας και της επιείκειας.
5. Εσφαλμένος και αυθαίρετος ο υπολογισμός των φόρων και των προστίμων.

Ως προς τον πρώτο, τρίτο και πέμπτο ισχυρισμό :

Επειδή ο ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' Α' 206/4-11-2022), όπως ίσχυε κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2018 και 2019, όριζε στο **άρθρο 23** 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, ο νέος Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), ορίζει στο **άρθρο 36** ότι: «6. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου). ...», ενώ στο **άρθρο 33** 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. 2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. 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. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013 ΦΕΚ Α'167), ορίζει στο **άρθρο 21** 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. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους...», ενώ στο **άρθρο 39**, ορίζει ότι :«1. Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων. Ειδικότερα το εισόδημα αυτό προκύπτει από: α) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού τους. 2. Το εισόδημα σε είδος αποτιμάται στην αγοραία αξία. Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Κατ' εξαίρεση, το τεκμαρτό εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου που αφορά δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι διακόσια τετραγωνικά μέτρα (200 τ.μ.), προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες, καθώς και το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από τη δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ακινήτων στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, απαλλάσσονται από τον φόρο.....»

Επειδή περαιτέρω με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1042/16.03.2016 (παρ. 6 ΠΙΝΑΚΑΣ Ι'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ), ορίζεται ότι : « Για τις οικοδομικές επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών που προσδιορίζουν τα κέρδη τους λογιστικά με βάση τις διατάξεις του ν.4172/2013, είτε υποχρεούνται σε σύνταξη απογραφής, είτε συντάσσουν προαιρετικά απογραφή, είτε υπολογίζουν κόστος πωληθέντων χωρίς αρχικό και τελικό απόθεμα έτους (μη υπόχρεοι σε απογραφή), αρχικά το κόστος ανέγερσης από 1.1.2014 (έναρξη λογιστικού προσδιορισμού), όπως αυτό προκύπτει από το βιβλίο κοστολογίου οικοδομής, λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος (κέρδος/ζημία) διαμέσου του υπολογισμού του κόστους πωληθέντων. Ωστόσο, το αποτέλεσμα κάθε φορολογικού έτους (κέρδος ή ζημία) προκύπτει από την αντιστοίχιση του πραγματοποιηθέντος κόστους ανέγερσης του τμήματος της οικοδομής που έχει ανεγερθεί μέχρι και το τέλος του έτους και πωληθεί μέσα σ' αυτό.

Το μικτό (λογιστικό) αποτέλεσμα του φορολογικού έτους προσδιορίζεται από το τμήμα που αναλογεί στο πραγματοποιούμενο μέχρι το τέλος του ίδιου έτους αντίστοιχο κόστος ανέγερσης του πωληθέντος κτιρίου ή τμήματός του. Το κόστος ανέγερσης που αφορά οικοδομές που τελικώς δεν θα πωληθούν μέσα στο κρινόμενο φορολογικό έτος, δεν επηρεάζει το αποτέλεσμα αυτού. Ειδικότερα, το κόστος ανέγερσης-κατασκευής αυτών (μη πωληθέντων), που παρακολουθείται ως «παραγωγή σε εξέλιξη», δεν θα συμπεριληφθεί στον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων και κατά συνέπεια δεν επηρεάζει το αποτέλεσμα του φορολογικού έτους που πραγματοποιήθηκε, αλλά θα ληφθεί υπόψη μεταγενέστερα, στο έτος της πώλησης της οικοδομής. Επιπλέον, για τον προσδιορισμό του κόστους πωληθέντων θα ληφθούν υπόψη τα αποθέματα αρχής και τέλους του υπόψη φορολογικού έτους, με αποτίμηση των ημιτελών καθώς και αποπερατωμένων κτισμάτων ή μηδενικά αποθέματα κατά περίπτωση.

Με την πιο πάνω διαδικασία προσδιορισμού του αποτελέσματος, θα υπάρξει τελικώς, με τη σταδιακή πώληση ολόκληρης της οικοδομής, πλήρης αντιστοίχιση - συσχέτιση του συνολικού κόστους ανέγερσης της οικοδομής με το συνολικό έσοδο. Τα παραπάνω εφαρμόζονται ανεξάρτητα αν τηρούνται απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία.»

Επειδή, ο Κώδικας ΦΠΑ (ν. 2859/2000 ΦΕΚ Α' 248), ορίζει στο **άρθρο 2** παρ. 1 ότι: « 1. Αντικείμενο του φόρου είναι : α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα, ...», ενώ στο **άρθρο 8** αυτού, ότι: « 2. Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης: α) η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων, χώρων στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων, β) η διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις για επιτόπια κατανάλωση,

γ) η εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομα της ή σε εκτέλεση νόμου, δ) i. Η εκμίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων. ii Η εκμίσθωση χώρων για άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας σε μισθωτή υποκείμενο στο φόρο, αυτοτελώς ή στα πλαίσια μικτών συμβάσεων, εφόσον ο εκμισθωτής το επιθυμεί και υποβάλλει για αυτό αίτηση επιλογής φορολόγησης. Η επιλογή φορολόγησης πραγματοποιείται με υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., σχετικής αίτησης από τον εκμισθωτή. Η αίτηση επιλογής φορολόγησης μπορεί να υποβληθεί είτε πριν την έναρξη χρησιμοποίησης του ακινήτου ή εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, σε περίπτωση που η επιλογή πραγματοποιείται σε χρόνο μεταγενέστερο, και ισχύει από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου. [...]

Η επιλογή φορολόγησης μπορεί να αφορά το σύνολο ή μέρος του οικοδομικού συγκροτήματος. Με την αίτηση προσδιορίζονται οι χώροι για τους οποίους γίνεται επιλογή φορολόγησης. Η επιλογή φορολόγησης μπορεί να ανακληθεί με υποβολή σχετικής αίτησης που υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και ισχύει από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου.....».

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1180/18.07.2013, σχετικά με τη χορήγηση δυνατότητας επιλογής φορολόγησης των επαγγελματικών μισθώσεων και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή τους, παρέχονται οι παρακάτω οδηγίες για την ορθή εφαρμογή τους : «1. Με τις διατάξεις του κοινοποιούμενου άρθρου 17 τροποποιούνται οι διατάξεις της περίπτωσης δ) της παραγράφου 2 και της παραγράφου 5 του άρθρου 8, καθώς και της παραγράφου 3 του άρθρου 33 του Κώδικα ΦΠΑ, προβλέποντας τη δυνατότητα επιλογής υπαγωγής στο ΦΠΑ των επαγγελματικών μισθώσεων ακινήτων με παράλληλη έκπτωση του φόρου εισροών που επιβαρύνει την κατασκευή και τη συντήρηση των εν λόγω ακινήτων.....Με το σημείο (ii) της περίπτωσης αυτής παρέχεται η δυνατότητα υπαγωγής στο ΦΠΑ όλων των επαγγελματικών μισθώσεων ακινήτων, σε αντίθεση με την προηγούμενη διάταξη με την οποία η επιλογή φορολόγησης ίσχυε μόνο για τα εμπορικά κέντρα και τα εμπορευματικά κέντρα, υπό συγκεκριμένες προϋποθέσεις.

Ως «επαγγελματική μίσθωση» θεωρείται κάθε μίσθωση ακινήτου για την άσκηση οικονομικής δραστηριότητας από μισθωτή υποκείμενο στο φόρο.

3. Η υπαγωγή στο Φ.Π.Α. γίνεται κατόπιν επιλογής του εκμισθωτή- εκμεταλλευτή του ακινήτου, που πραγματοποιείται με την υποβολή αίτησης επιλογής φορολόγησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Η επιλογή φορολόγησης μπορεί να αφορά το σύνολο ή μέρος ενός ακινήτου ή οικοδομικού συγκροτήματος. Με την αίτηση προσδιορίζονται επακριβώς και οι χώροι για τους οποίους γίνεται η επιλογή φορολόγησης. Επισημαίνεται ότι η επιλογή αφορά και μισθώσεις που είχαν συναφθεί πριν την 1.1.2013, εφόσον υποβληθεί αίτηση επιλογής φορολόγησης η οποία ισχύει από την υποβολή της.

Δικαίωμα επιλογής φορολόγησης έχουν οι εκμεταλλευτές ακινήτων που τα εκμισθώνουν σε άλλες επιχειρήσεις για την άσκηση της εμπορικής τους δραστηριότητας παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών. Εκμεταλλευτής ακινήτου είναι τόσο το πρόσωπο που διαθέτει κυριότητα επί του ακινήτου, όσο και κάθε πρόσωπο που διαθέτει με οποιονδήποτε τρόπο δικαίωμα εκμετάλλευσής του (π.χ. υπεκμίσθωση, επικαρπία κλπ.).

Παρότι η επιλογή ασκείται από τον εκμισθωτή - εκμεταλλευτή του ακινήτου, σε κάθε περίπτωση είναι αυτονόητο ότι για την τυχόν επιβολή ΦΠΑ σε μίσθωση ακινήτου και για την επιλογή φορολόγησης απαιτείται η σύμφωνη γνώμη του αντισυμβαλλομένου (μισθωτή), προκειμένου να αποφεύγονται διενέξεις, ειδικά σε συμβάσεις που έχουν υπογραφεί πριν την επιλογή φορολόγησης, οι οποίες προφανώς πρέπει να τροποποιηθούν.

6. Το δικαίωμα επιλογής φορολόγησης ασκείται με σχετική αίτηση που υποβάλλεται από τον εκμεταλλευτή στην αρμόδια για τη φορολογία του Δ.Ο.Υ.. Η αίτηση υποβάλλεται με απλό έγγραφο, περιγράφοντας το συγκεκριμένο ακίνητο και δηλώνοντας ότι επιθυμεί τη φορολόγηση, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ) της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του Κώδικα ΦΠΑ.

Επισημαίνεται ότι αίτηση επιλογής φορολόγησης μπορεί να υποβληθεί μόνο από υποκείμενο στο φόρο που υπάγεται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, κατά συνέπεια με την αίτηση επιλογής φορολόγησης συνυποβάλλεται δήλωση έναρξης ή δήλωση μεταβολής, κατά περίπτωση, προκειμένου να πληρούνται η ανωτέρω προϋπόθεση, εφόσον η προϋπόθεση αυτή δεν πληρούται ήδη.....

7. Στην περίπτωση που υποβληθεί αίτηση επιλογής φορολόγησης, ο υποκείμενος έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών με τον οποίο έχει επιβαρυνθεί η κατασκευή ή συντήρηση του ακινήτου για το οποίο έχει ασκηθεί επιλογή φορολόγησης καθώς και οποιαδήποτε εισροή σχετική με το εν λόγω ακίνητο, σύμφωνα με τα άρθρα 30, 31, 32 και 33 του Κώδικα ΦΠΑ....

Για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης, απαραίτητη προϋπόθεση είναι η ύπαρξη των οριζόμενων από το άρθρο 32 παρ. 1 β' του Κώδικα ΦΠΑ, νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν. Σύμφωνα με το άρθρο 33, παρ. 2 για τα ακίνητα για τα οποία γίνεται επιλογή φορολόγησης, ο φόρος που εκπέστηκε διακανονίζεται για δέκα έτη από την ημερομηνία έναρξης χρησιμοποίησης του ακινήτου και για το 1/10 του φόρου αυτού, για κάθε έτος, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης. Εάν η επιλογή φορολόγησης πραγματοποιηθεί μετά την έναρξη χρησιμοποίησης του ακινήτου, δικαίωμα έκπτωσης υπάρχει μόνο για τα έτη που υπολείπονται για τη συμπλήρωση της πενταετίας από την έναρξη χρησιμοποίησής του. Ο φόρος που εκπίπτει στην περίπτωση αυτή παρακολουθείται και διακανονίζεται για τα υπόλοιπα έτη που υπολείπονται για τη συμπλήρωση της δεκαετίας, από την έναρξη

χρησιμοποίησης.

Επισημαίνεται ότι, ως έναρξη χρησιμοποίησης του ακινήτου θεωρείται ο χρόνος της πραγματικής έναρξης της μισθωτικής σχέσης. Κατά συνέπεια η δεκαετής περίοδος διακανονισμού ξεκινά από το έτος που έγινε η μίσθωση, δηλαδή από την ημερομηνία που ορίζεται με το μισθωτήριο ως ημερομηνία έναρξης της μίσθωσης ανεξάρτητα από το εάν το μισθωτήριο έχει υπογραφεί σε προγενέστερη ημερομηνία...»

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 76 του ν. 5104/2024**, ορίζεται ότι : «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.*», ενώ με τις διατάξεις του **άρθρου 77** του ιδίου ως άνω νόμου, «*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, από τον διενεργηθέντα έλεγχο στην προσφεύγουσα επιχείρηση, με κύρια δραστηριότητα την κατασκευή οικιστικών κτιρίων και δευτερεύουσα τις υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων διαμερισμάτων μικρής διάρκειας, προέκυψαν τα εξής : Η προσφεύγουσα ανήγειρε τέσσερα (4) ακίνητα επί αγροτεμαχίου στη Χαλκιδικής, με άδειες οικοδομής το έτος 2005 και έτος κατασκευής το 2008, και τρία (3) ακίνητα επί της οδού, στη Θεσσαλονίκη, με άδεια οικοδομής το 2007 και έτος κατασκευής το 2007. Τα εν λόγω ακίνητα δεν πωλήθηκαν, άλλα από το 2016 τέθηκαν σε χρήση και εκμετάλλευση. Συγκεκριμένα, για το ελεγχόμενο διάστημα, η ελεγχόμενη επιχείρηση υπέβαλε το υπ' αριθμ. /26-11-2018 Μισθωτήριο, με το οποίο εκμίσθωσε τα τέσσερα ακίνητα στην εταιρεία με την επωνυμία «.....» – ΑΦΜ: για το διάστημα 01/01/2018-21/03/2023, ενώ δίνεται η δυνατότητα για υπεκμίσθωση των ακινήτων και την υπεκμίσθωση μέσω ηλεκτρονικής πλατφόρμας βάσει του αρ.111 του Ν. 4446/2016. Το υπ' αριθμ. μισθωτήριο τροποποιήθηκε με την υπ' αριθμό /20-02-2020, δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης, με την οποία γνωστοποιήθηκε η λύση της μίσθωσης στις 01/01/2020.

Σύμφωνα με τα αναγράφόμενα στην από 05-08-2024 έκθεση ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ν. 4172/2013, η προσφεύγουσα για το φορολογικό έτος 2018, δήλωσε έσοδα από παροχή υπηρεσιών ύψους 21.050,00€, τα οποία προέρχονται από την ενοικίαση των ανωτέρω ακινήτων στην – ΑΦΜ: και εκδόθηκε το παραστατικό ΤΠΥ./28-12-2018, το οποίο βρέθηκε καταχωρημένο στα βιβλία και τις δηλώσεις της. Οι συνολικές δαπάνες της ανήλθαν σε 541,53€, οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες σε 541,53€ το

κέρδος της χρήσης σε 21.050,00€ και οι ζημίες παρελθουσών χρήσεων σε 336.269,80€. Για το φορολογικό έτος 2019, η προσφεύγουσα δήλωσε έσοδα από παροχή υπηρεσιών ύψους 33.450,00€, το σύνολο των οποίων προέρχεται από την ενοικίαση των ανωτέρω ακινήτων στην – ΑΦΜ: Οι συνολικές δαπάνες ανήλθαν σε 3.339.99€, οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες σε 1.639,09€, προέκυψε κέρδος της χρήσης ύψους 31.749,10€ και οι ζημίες παρελθουσών χρήσεων ανήλθαν σε 179.527,50€. Για το φορολογικό έτος 2020, η προσφεύγουσα δήλωσε έσοδα από παροχή υπηρεσιών ύψους 24.178,26€, το σύνολο των οποίων προέρχεται από την ενοικίαση των ανωτέρω ακινήτων. Οι συνολικές δαπάνες της ελεγχόμενης ανήλθαν σε 10.968,49 €, οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες σε 1.484,73€ το κέρδος της χρήσης σε 14.694,50 €.

Επιπλέον, κατά την ελεγκτική διαδικασία προέκυψαν οι παρακάτω διαπιστώσεις :

Α) Κατά τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020, δεν καταχωρίστηκαν στα λογιστικά αρχεία της εταιρείας και στις δηλώσεις, το συνολικό ποσό των 4.200,00€, το οποίο αντιστοιχεί σε μισθώματα που εισέπραξε για το διαμέρισμα 2^{ου} ορόφου, επί της οδού στη Θεσσαλονίκη, (ΑΤΑΚ), έναντι ποσού 350,00€ από τον (ΑΦΜ) και τη σύζυγό του (ΑΦΜ), βάσει των με αριθμ. /16-03-2016, /12-04-2018 και /21-03-2019 δηλώσεων πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης.

Β) Κατά τα φορολογικά έτη 2018 2019 και 2020, δεν δηλώθηκαν έσοδα από τη δωρεάν παραχώρηση διαμερίσματος 3^{ου} ορόφου, επί της οδού στη Θεσσαλονίκη, στον εταίρο (ΑΦΜ) και στη σύζυγό του (ΑΦΜ), ύψους 1.639,73€, 1.639,73€ και 1.537,25€, αντίστοιχα. Η δωρεάν παραχώρηση δηλώθηκε με την υπ' αρ. /28-7-2020 δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης, ενώ με τις αριθ. /26-6-2019, /13-07-2020 και /15-10-2021 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2018, 2019 και 2020, αντίστοιχα, τα ανωτέρω πρόσωπα, δηλώνουν το εν λόγω ακίνητο ως πρώτη κατοικία χωρίς την ύπαρξη σχετικής δήλωσης μίσθωσης. Η αντικειμενική αξία του ακινήτου προσδιορίστηκε στο ύψος των 54.657,68€ για τα έτη 2018 και 2019 και στο ύψος των 51.241,58€ για το έτος 2020, ως εκ τούτου, κατά τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 39 παρ. 2 του ν. 4172/2013, ο έλεγχος προσδιόρισε το εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση χρήσης του ακινήτου στις ανωτέρω αξίες.

Γ) Κατά το φορολογικό έτος 2020, δεν δηλώθηκαν έσοδα από ιδιοχρησιμοποίηση τεσσάρων (4) ακινήτων επί αγρομεταχίου στη N. Χαλκιδικής, ποσού 6.849,22€.

Περαιτέρω με την 1293/31-07-2019 (ΦΕΚ Β'3085) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, διενεργήθηκαν, στη φορολογία εισοδήματος, ελεγκτικές επαληθεύσεις μεταξύ άλλων, της ορθής μεταφοράς των φορολογικών ζημιών, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις, ενώ στη

φορολογία ΦΠΑ, της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου, υπό τις προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 32 του κώδικα ΦΠΑ.

Συγκεκριμένα από τα συνυποβληθέντα με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, έντυπα Ε3 των φορολογικών ετών 2013 και 2014, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα συμπεριέλαβε στον κωδικό 376 (διάφορα έξοδα) του πίνακα ΙΓ'ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, για το φορολογικό έτος 2013 ποσό 171.922,05€ και στον κωδικό 381 (διάφορα έξοδα) του πίνακα Ι'ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, για το φορολογικό έτος 2014, ποσό 179.527,50€, ήτοι, συνολικά 351.449,55€, τα οποία αφορούν σε δαπάνες κατασκευής των ως άνω ακινήτων. Περαιτέρω, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι τα εν λόγω ακίνητα δεν πωλήθηκαν, αλλά από το 2016 η επιχείρηση τα έθεσε σε χρήση και εκμετάλλευση, έκρινε, κατ'εφαρμογή της ΠΟΛ. 1043/2017, ότι το κόστος ανέγερσης των μη πωληθέντων αυτών δεν επηρεάζει το αποτέλεσμα του φορολογικού έτους που πραγματοποιήθηκε, αλλά θα ληφθεί υπόψη μεταγενέστερα στο έτος πώλησης της κάθε επιμέρους οριζόντιας και κάθετης ιδιοκτησίας. Ειδικότερα, το κόστος ανέγερσης – κατασκευής αυτών θα έπρεπε να παρακολουθείται ως «παραγωγή σε εξέλιξη» ή στο έτοιμο προϊόν ή στα πάγιά της (περίπτωση αυτοπαράδοσης). Συνεπώς οι ζημίες που μεταφέρθηκαν στα έτη 2018 και 2019 ποσού 336.269,80€ και 179.527,50€ αντίστοιχα, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση, καθόσον αφορά κόστος ανέγερσης και λόγω της εκμετάλλευσης των ακινήτων δεν επηρεάζει το αποτέλεσμα του έτους, στο βαθμό που είτε μισθώνονται, είτε παραχωρούνται δωρεάν.

Κατόπιν τούτου, τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης και τα καθαρά αποτελέσματα επαναπροσδιορίστηκαν από τον έλεγχο ως εξής :

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών	21.050,00	21.050,00
Ακαθάριστα έσοδα από εκμίσθωση ακινήτου 2 ^{ου} ορόφου επί της οδού Θεσσαλονίκη		4.200,00
Ακαθάριστα έσοδα από τη δωρεάν παραχώρηση διαμερίσματος 3 ^{ου} ορόφου, επί της οδού στη Θεσσαλονίκη, στον εταίρο		1.639,73
ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ		26.889,73
Σύνολο εξόδων	541,53	541,53
Καθαρά αποτελέσματα	20.508,47	26.348,20
Μη εκπιπτόμενες δαπάνες	541,53	541,53
Σύνολο κερδών	21.050,00	26.889,73

Ζημία περουλθουσών χρήσεων	336.269,80	-
Αποτελέσματα μετά τη φορολογική αναμόρφωση	-315.219,80	26.889,73

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών	33.450,00	33.450,00
Ακαθάριστα έσοδα από εκμίσθωση ακινήτου 2 ^{ου} ορόφου επί της οδού Θεσσαλονίκη		4.200,00
Ακαθάριστα έσοδα από τη δωρεάν παραχώρηση διαμερίσματος 3 ^{ου} ορόφου, επί της οδού στη Θεσσαλονίκη, στον εταίρο		1.639,73
ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ	33.450,00	39.289,73
Σύνολο εξόδων	3.339,99	3.339,99
Καθαρά αποτελέσματα	30.110,01	35.949,74
Μη εκπιπτόμενες δαπάνες	1.639,09	1.639,09
Σύνολο κερδών	31.749,10	37.588,83
Ζημία περουλθουσών χρήσεων	179.527,50	-
Αποτελέσματα μετά τη φορολογική αναμόρφωση	-147.778,40	37.588,83
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών	24.178,26	24.178,26
Ακαθάριστα έσοδα από εκμίσθωση ακινήτου 2 ^{ου} ορόφου επί της οδού Θεσσαλονίκη		4.200,00
Ακαθάριστα έσοδα από τη δωρεάν παραχώρηση διαμερίσματος 3 ^{ου} ορόφου, επί της οδού στη Θεσσαλονίκη, στον εταίρο		1.537,25
έσοδα από ιδιοχρησιμοποίηση τεσσάρων (4) ακινήτων επί αγρομεταχίου στη Νέα Φώκεια Κασσάνδρας Ν. Χαλκιδικής		6.849,22
ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ	24.178,26	36.764,73
Σύνολο εξόδων	10.968,49	10.968,49
Καθαρά αποτελέσματα	13.209,77	25.796,24
Μη εκπιπτόμενες δαπάνες	1.484,73	1.484,73
Σύνολο κερδών	14.694,50	27.280,97
Ζημία περουλθουσών χρήσεων		
Αποτελέσματα μετά τη φορολογική αναμόρφωση	14.694,50	27.280,97

Περαιτέρω εφαρμόζοντας στα φορολογητέα κέρδη το συντελεστή φορολογίας εισοδήματος για νομικά πρόσωπα με απλογραφικά βιβλία, ήτοι, 29% για το φορολογικό έτος 2018 και 24% για τα έτη 2019 και 2020, ορθά προέκυψαν αφενός φόροι ύψους 7.798,02€ (26.889,73χ 29%) για το φορολογικό έτος 2018, 9.021,32€ (37.588,83 χ 24%) για το φορολογικό έτος 2019 και 3.020,75€ [(27.280,97χ24%=6.547,43) -3.526,68 βάσει δήλωσης] για το φορολογικό έτος 2020 και πρόστιμα άρθρου 58 του ν. 4987/2022, ύψους 3.899,01€, 4.510,66€ και 1.510,38€, αντίστοιχα, τα οποία υπολογίστηκαν με συντελεστή 50% επί των ανωτέρω ποσών φόρων.

Επιπλέον ως προς τη φορολογία ΦΠΑ, διαπιστώθηκε ότι α) η ελεγχόμενη οντότητα δεν είχε το δικαίωμα της μεταφοράς του πιστωτικού υπολοίπου από την χρήση του 2017 ποσού 16.663,60€ και β) δεν έχει το δικαίωμα να εκπέσει το ΦΠΑ Εισροών της για τα έτη 2018 και 2019, κατά τα οποία τα έσοδά της προερχόταν αποκλειστικά από έσοδα από επαγγελματική μίσθωση ακινήτων, καθώς δεν είχε υποβάλει αίτηση για επιλογή φορολόγησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ώστε ο υποκείμενος έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών με τον οποίο έχει επιβαρυνθεί η κατασκευή ή συντήρηση του ακινήτου για το οποίο έχει ασκηθεί επιλογή φορολόγησης καθώς και οποιαδήποτε εισροή σχετική με τα εν λόγω ακίνητα, σύμφωνα με τα άρθρα 30, 31, 32 και 33 του Κώδικα ΦΠΑ.

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται ότι από την συνεργασία της με τη φορολογική αρχή όσον αφορά την προσκόμιση των απαραίτητων στοιχείων και των τροποποιητικών δηλώσεων που υπέβαλλε, της δημιουργήθηκε η δικαιολογημένη πεποίθηση ότι ο έλεγχος είχε ολοκληρωθεί χωρίς τον καταλογισμό φόρων και προστίμων, ενώ η δικαιολογημένη αυτή πεποίθηση διαψεύστηκε όταν με την οριστικοποίηση του ελέγχου, βεβαιώθηκαν από την φορολογική αρχή, χωρίς την απαιτούμενη αιτιολογία, υπέρογκα ποσά που καλείται να πληρώσει.

Επειδή, από την επισυναπτόμενη, στο σύστημα του elenxis αλληλογραφία, προκύπτει ότι, στο πλαίσιο του ελέγχου των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης, ζητήθηκαν στοιχεία σύμφωνα με το άρθρο 14 του ΚΦΔ. Επιπλέον, διαπιστώνεται ότι ο έλεγχος κάλεσε την επιχείρηση να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις υπηρεσιών, κάτι που ωστόσο δεν ολοκληρώθηκε. Συνεπώς, η αλληλογραφία και η συνεργασία της επιχείρησης με τα αιτήματα της φορολογικής διοίκησης, για την επαλήθευση της ορθής τήρησης των βιβλίων και των δηλώσεων, αποτελούν υποχρέωσή της. Τέλος, από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι οι τροποποιήσεις που υποβλήθηκαν, πριν από την έκδοση των προσωρινών αποτελεσμάτων, κατά προτροπή της φορολογικής διοίκησης δεν απορρίφθηκαν από τον έλεγχο, αλλά ελήφθησαν υπόψη κατά την έκδοση των οριστικών αποτελεσμάτων.

Επειδή, περαιτέρω η προσφεύγουσα προβάλλει ότι ο έλεγχος εσφαλμένα έκρινε ότι το διαμέρισμα 3^{ου} ορόφου της οικοδομής επί της οδού, στη Θεσσαλονίκη, χρησιμοποιήθηκε ως ιδιοκατοίκηση από τον εταίρο καθ' όλα τα ελεγχόμενα έτη. Ισχυρίζεται δε, ότι η παραχώρηση για ιδιοκατοίκηση αφορούσε μόνο το διάστημα από 01/06/2020 έως 31/12/2020, όπως προκύπτει από τη σχετική δήλωση, ενώ η αναγραφή του ακινήτου ως κύριας κατοικίας του εταίρου στις φορολογικές δηλώσεις των ετών 2018, 2019 και 2020 δεν αποτελεί επαρκή απόδειξη. Ωστόσο, ο ισχυρισμός αυτός πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, καθόσον η κρίση του ελέγχου στηρίζεται τόσο στη Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας (αριθ.), όσο και στις δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος φορολογικών ετών 2018, 2019 και 2020, του εταίρου και της συζύγου του, σύμφωνα με τις οποίες δηλώνεται ως κύρια κατοικία, το διαμέρισμα 3^{ου} ορόφου της οικοδομής επί της οδού, στη Θεσσαλονίκη κατά τα επίμαχα φορολογικά έτη. Επιπλέον, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κάποιο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι το ακίνητο παρέμενε αδιάθετο ή είχε μισθωθεί σε τρίτο κατά τη διάρκεια των συγκεκριμένων ετών, ώστε να ανατρέψει την ως άνω κρίση του ελέγχου, ο ισχυρισμός πρέπει να απορριφθεί και ως αναπτόδεικτος.

Επειδή, με επιμέρους ισχυρισμό προβάλλεται ότι ορθά μεταφέρθηκαν οι ζημίες των ετών 2013 και 2014 στα φορολογικά έτη 2018 και 2019, καθώς προέρχονται από την δαπάνη ανέγερσης ακινήτων ύψους 351.449,55€. Όμως όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, το κόστος ανέγερσης που αφορά οικοδομές που τελικώς δεν θα πωληθούν μέσα στο κρινόμενο φορολογικό έτος, δεν επηρεάζει το αποτέλεσμα αυτού. Ειδικότερα, το κόστος ανέγερσης-κατασκευής αυτών (μη πωληθέντων), που παρακολουθείται ως «παραγωγή σε εξέλιξη», δεν θα συμπεριληφθεί στον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων και κατά συνέπεια δεν επηρεάζει το αποτέλεσμα του φορολογικού έτους που πραγματοποιήθηκε και επόμενων, αλλά θα ληφθεί υπόψη μεταγενέστερα, στο έτος της πώλησης της οικοδομής. Περαιτέρω, και λαμβάνοντας υπόψη ότι η ελεγχόμενη δεν πούλησε τα εν λόγω ακίνητα, αλλά από το έτος 2016 τα έθεσε σε χρήση και εκμετάλλευση, θα έπρεπε το συνολικό κόστος ανέγερσης των οικοδομών να το παγιοποιήσει και να εκπίπτει τις αναλογούσες αποσβέσεις σύμφωνα με το άρθρο 24 του ν.4172/2013. Συνεπώς οι ζημίες που μεταφέρθηκαν στα έτη 2018 και 2019 ποσού 336.269,80 και 179.527,50 αντίστοιχα, ορθά δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση, καθόσον αφορούν κόστος ανέγερσης και λόγω της εκμετάλλευσης των ακινήτων υπόκειται σε απόσβεση. Όσον αφορά τον επιμέρους ισχυρισμό ότι εσφαλμένα απορρίφθηκαν από την φορολογική αρχή οι ζημίες ανέγερσης των ακινήτων και δεν υπολογίστηκαν οι αποσβέσεις τους προκειμένου να εκπεστούν από τα ακαθάριστα έσοδα, επισημαίνεται ότι, εφόσον όλες οι επιμέρους οριζόντιες και κάθετες ιδιοκτησίες των δύο ολοκληρωμένων έργων της δεν είχαν αποτιμηθεί ως πάγια περιουσιακά στοιχεία, δεν ήταν εφικτός ο υπολογισμός των αποσβέσεων

και κατά συνέπεια η έκπτωση του αντίστοιχου ποσού από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Επειδή, τέλος αβάσιμα, προβάλλεται ότι είναι εσφαλμένος και αυθαίρετος ο υπολογισμός των φόρων και των προστίμων, διότι αφενός, η φορολογική αρχή προσδιόρισε στη φορολογία εισοδήματος τα φορολογητέα κέρδη της προσφεύγουσας, λαμβάνοντας υπόψη τα δηλωθέντα κέρδη, τα οποία προσαύξησε με τα έσοδα όπως προέκυψαν από την ελεγκτική διαδικασία και αναλύθηκε διεξοδικά ανωτέρω, εφαρμόζοντας τους συντελεστές φορολόγησης όπως ίσχυαν ανά έτος και αφετέρου το χρεωστικό ποσό ΦΠΑ, με βάση τις κείμενες διατάξεις που προβλέπονται για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου (άρθρο 32 ν. 2859/2000 και ΠΟΛ. 1180/18-07-2013) και με την επιβολή των αντίστοιχων προστίμων, κατά περίπτωση.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εισέπραξε κατά τα έτη 2018, 2019 και 2020, ΦΠΑ από την εκμίσθωση τεσσάρων ακινήτων που βρίσκονται στη Νέα Φώκεια του Δήμου Κασσάνδρας Ν. Χαλκιδικής, το οποίο συμπεριέλαβε στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ των αντίστοιχων ετών, χωρίς να έχει υποβάλλει σχετική αίτηση επιλογής φορολόγησης κατά τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 8 του ν. 2859/2000. Ωστόσο, παρά το γεγονός της μη υποβολής της σχετικής αίτησης φορολόγησης, το οποίο αποτελεί τυπικό ζήτημα, στο βαθμό που δεν έχει παρασχεθεί η απαραίτητη πληροφόρηση πως δημιουργήθηκε το μεταφερόμενο από το 2016 και 2017 πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ, και ποιες επιμέρους οριζόντιες ιδιοκτησίες αφορά, ενώ στα ελεγχόμενα έτη δύο τουλάχιστον επιμέρους ιδιοκτησίες έχουν διατεθεί σε αφορολόγητες δραστηριότητες (δωρεάν παραχώρηση και αστική μίσθωση), δεν μπορεί να γίνει αποδεκτή η αναγνώριση του ποσού αυτού προς συμψηφισμό.

Επειδή εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι σε καμία περίπτωση δεν υφίσταται έλλειψη αιτιολογίας στο σώμα των προσβαλλόμενων πράξεων, όπως υποστηρίζει η προσφεύγουσα, δεδομένου ότι στις εκθέσεις ελέγχου, που αποτελούν το έρεισμα των προσβαλλόμενων πράξεων, εκτίθενται λεπτομερειακά οι σχετικές διατάξεις, τα πραγματικά παραστατικά και γίνεται ορθά η υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον σχετικό κανόνα δικαίου.

Ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς:

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του Συντάγματος « Τα δικαιώματα του ανθρώπου ως ατόμου και ως μέλους του κοινωνικού συνόλου και η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου τελούν υπό την εγγύηση του Κράτους. Όλα τα κρατικά όργανα υποχρεούνται να διασφαλίζουν την ανεμπόδιστη και αποτελεσματική άσκησή τους. Τα δικαιώματα αυτά ισχύουν και στις σχέσεις μεταξύ ιδιωτών στις οποίες προσιδιάζουν. Οι κάθε είδους περιορισμοί που μπορούν κατά το Σύνταγμα να επιβληθούν στα δικαιώματα αυτά πρέπει να προβλέπονται είτε απευθείας από

το Σύνταγμα είτε από το νόμο, εφόσον υπάρχει επιφύλαξη υπέρ αυτού και να σέβονται την αρχή της αναλογικότητας.»

Επειδή, περαιτέρω η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, η φορολογική διοίκηση έχει –κατ’αρχήν – δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση, (Στε 1253/92, 3278/92, 2266/95 & 3333/95) εκτός και αν ρητά ο νομοθέτης απαιτεί την ύπαρξη δόλου (Στε 53/92, 457/94).

Επειδή σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν το είδος ή η φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερκοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟλΣτΕ 990/2004, ΣτΕ 1249/2010).

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης συνδέεται στενά με την αρχή της βεβαιότητας του φόρου και ειδικότερα με τον σκοπό που επιδιώκει η τελευταία, τη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούμενου και της φορολογικής αρχής. Όμως, η αυστηρή εφαρμογή της αρχής της νομιμότητας του φόρου, επιβάλλει τη βεβαίωση, ακόμη και αναδρομικά των φορολογικών υποχρεώσεων του πολίτη, εφόσον βέβαια το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου δεν έχει παραγραφεί. Ειδικότερα, ενόψει της δέσμιας αρμοδιότητας της φορολογικής διοίκησης σε σχέση με την εκτέλεση των φορολογικών νόμων, η φορολογούσα αρχή οφείλει να εφαρμόζει τους ισχύοντες φορολογικούς νόμους και συνεπώς εφόσον ο φορολογικός νόμος σύμφωνα με νεότερη ερμηνεία επιβάλλει ορισμένη υποχρέωση

στο άτομο, υποχρεούται να προβεί στην έκδοση σχετικής καταλογιστικής πράξης. (βλ. Κωνσταντίνος Δ. Φινοκαλιώτης, *Φορολογικό Δίκαιο*, Εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, σελ. 151-153)

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία, ζήτημα παραβίασης της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση γεννάται, εφόσον με θετική ενέργεια της δημιουργείται στον διοικούμενο η σταθερή κι εύλογη πεποίθηση ότι ορισμένη συμπεριφορά του είναι νόμιμη, δεν αρκεί δε για τη δημιουργία της πεποιθήσεως αυτής μόνη η αδράνεια της Διοίκησης να επιβάλλει διοικητικές κυρώσεις ή άλλα μέτρα σε βάρος του διοικούμενου (ΣΤΕ 2674/2013, 1608/2004).

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα προβάλλει ότι παραβιάστηκε η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της ασφάλειας δικαίου, καθότι η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων έγινε κατά παράβαση της αρχής της νομιμότητας και ισότητας των φορολογικών βαρών και κατά παράβαση υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεων και αρχών. Και τούτο διότι της δημιουργήθηκε η σταθερή και δικαιολογημένη πεποίθηση ότι ορθώς τηρούσε τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας και ότι ο έλεγχος είχε ολοκληρωθεί με την υποβολή από την πλευρά της των τροποποιητικών δηλώσεων και επομένως είχε εξαντλήσει τις ενέργειές της απέναντι στη διοίκηση. Τούτο επιβεβαιώνεται, όπως ισχυρίζεται, από την ηλεκτρονική αλληλογραφία με τον υπάλληλο του ελέγχου. Ωστόσο, αυτή η αρχή της ασφάλειας δικαίου που επικαλείται δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί για να παρακαμφθούν νόμιμες φορολογικές υποχρεώσεις. Η επιβολή φόρων και προστίμων που προβλέπονται από το νόμο δεν παραβιάζει την αρχή της προστατευμένης εμπιστοσύνης.

Επειδή, οι γενικές αναφορές της προσφεύγουσας στις αρχές της νομιμότητας και της αναλογικότητας του φόρου, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, της χρηστής διοίκησης, που προβάλλονται, αποτελούν στην πραγματικότητα μια θεωρητική προσέγγιση των σχετικών θεμάτων, χωρίς την οποιαδήποτε σύνδεση με τις κρινόμενες διαφορές και την αναφορά συγκεκριμένης πλημμέλειας που πλήττει το κύρος των προσβαλλόμενων πράξεων. Προβάλλεται δε, πως το ποσό των 52.336,82 ευρώ που καλείται να καταβάλλει είναι δυσανάλογο της διαπιστωθείσας παράβασης και επομένως με την έκδοση των πράξεων παραβιάζεται η αρχή της επιείκειας και της αναλογικότητας. Ωστόσο, οι ανωτέρω ισχυρισμοί απορρίπτονται ως αβάσιμοι αφενός διότι, η επιβολή φόρων και προστίμων δε διενεργήθηκε κατόπιν άσκησης διακριτικής ευχέρειας της φορολογικής αρχής, αλλά βασίστηκε σε διαπιστωμένες παραβάσεις των φορολογικών διατάξεων και τεκμηριωμένες αποκλίσεις, γεγονός που καθιστά την έκδοση των πράξεων νόμιμη και δικαιολογημένη, και αφετέρου το

επικαλούμενο υπέρογκο ύψος των φόρων σε σχέση με τις οικονομικές της δυνατότητες δεν συνιστά νομική πλημμέλεια των καταλογιστικών πράξεων και συνεπώς δεν αποτελεί παραδεκτό λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, για τη με αριθ./2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/2024, δεν προβάλλει κανένα ιδιαίτερο ισχυρισμό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της από **27-09-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της με αριθ..../05-08-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, διαφορά φόρου 7.798,02€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν. 4987/2022 ποσού 3.899,01€, ήτοι, συνολικό ποσό **11.697,03€**.

Επί της με αριθ..../05-08-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2019, διαφορά φόρου 9.021,32€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν. 4987/2022 ποσού 4.510,66€, ήτοι, συνολικό ποσό **13.531,98€**.

Επί της με αριθ..../05-08-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2020, διαφορά φόρου 3.020,75€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν. 4987/2022 ποσού 1.510,38€, ήτοι, συνολικό ποσό **4.531,13€**.

Τα ποσά των ως άνω φορολογικών οφειλών επιβαρύνονται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του 5104/2024.

Επί της με αριθ..../05-08-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, διαφορά φόρου 5.052,00€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ν. 4987/2022 ποσού 2.526,00€, ήτοι, συνολικό

ποσό **7.578,00€**, ενώ δεν αναγνωρίζεται υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο, ύψους 11.611,60€.

Επί της με αριθ..../05-08-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, διαφορά φόρου 8.028,00€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ν. 4987/2022 ποσού 4.014,00€, ήτοι, συνολικό ποσό **12.042,00€**, ενώ δεν αναγνωρίζεται υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο, ύψους 3.685,08€.

Επί της με αριθ..../05-08-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, διαφορά φόρου 4.520,00€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ν. 4987/2022 ποσού 2.260,00€, ήτοι, συνολικό ποσό **6.780,00€** και αναγνωρίζεται υπόλοιπο φόρου για έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο, ύψους 144,08€.

Τα ποσά των ως άνω φορολογικών οφειλών επιβαρύνονται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του 5104/2024.

Επί της με αριθ..../05-08-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2020, πρόστιμο : 500,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.