



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 17/02/2025

Αριθμός απόφασης: 347

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312347

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α'206),

β. Του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58),

γ. 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία 18/10/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενου, που εδρεύει στην Νομού, κατά της υπ' αρ. /20-09-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Χανίων, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, μετά της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **18/10/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία», με **ΑΦΜ**, η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα**, δια μέσω του νόμιμου εκπροσώπου της, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./**20-09-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους **2018**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους **29.884,25€**, πλέον προστίμου άρθρου 58 του ν.5104/2024 ποσού **14.942,13€**, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους **44.826,38€**.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Κύρια δραστηριότητα της προσφεύγουσας η οποία τηρούσε κατά το υπό κρίση έτος, διπλογραφικό λογιστικό σύστημα είναι οι «.....».

Δυνάμει της με αριθμό/**11-04-2024** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα με κύρια δραστηριότητα «.....», η οποία τηρούσε κατά το υπό κρίση έτος, διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, φορολογικών ετών 2018 και 2019.

Κατόπιν διενέργειας των ελεγκτικών επαληθεύσεων, προέκυψαν διαφορές, που αναλυτικά συμπεριλήφθηκαν στο υπ' αριθμ./**2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου** που κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στο ως άνω σημείωμα διαπιστώσεων του ελέγχου προσκομίζοντας, το με αριθμ. πρωτ./**23-08-2024** Υπόμνημα με τις αναφερόμενες σε αυτό απόψεις και δικαιολογητικά έγγραφα, οι οποίες ελήφθησαν υπόψιν στο μέτρο που αυτές τεκμηριώθηκαν. Ακολούθως, ο έλεγχος κατέληξε στις παρακάτω οριστικές διαπιστώσεις, όπως αυτές αναφέρονται αναλυτικά στην οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και όπως αποτυπώνονται στο κατωτέρω πίνακα.

Λογιστικές Διαφορές ανά Φορολογικό έτος	Λογιστικές Διαφορές	
	2018	2019
Επιχορηγήσεις παγίων (λογ/μός 41.10)	97.769,75	0,00
Σύνολο λογιστικών διαφορών (έσοδα)	97.769,75	0,00
Αποσβέσεις χρήσης (άρθ. 24 ΚΦΕ)	5.279,56	5.279,56
Σύνολο λογιστικών διαφορών (έξοδα)	5.279,56	5.279,56

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης φορολογικού έτους 2018, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Αβάσιμα ο έλεγχος έκρινε ότι η προσκομισθείσα απόφαση έγκρισης της επιχορήγησης του ν.1262/1982 δεν συνδέεται χρονικά με το πάγιο με κωδικό 11000001 και όφειλε να διενεργήσει αυτοψία στους χώρους εγκατάστασης της προσφεύγουσας ώστε «να διαπιστώσει ότι επρόκειτο για το αυτό και ίδιο, ένα και μοναδικό κτίριο και όχι για δύο διαφορετικά κτίρια» (βλ. σελ. 4 Ενδικοφανούς Προσφυγής).
2. Δεδομένου ότι η φορολογική αρχή δέχεται ότι η επιχορήγηση, φορολογικά, αποσβέστηκε ορθώς, δυνάμει των διατάξεων του ΠΔ 88/1973, οι όποιες τυχόν εσφαλμένες λογιστικές απεικονίσεις δε νομιμοποιούν την αναμόρφωση στην οποία προέβη για το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2018, δοθέντος ότι η ίδια η φορολογική αρχή καταλήγει να αναγνωρίζει ότι

κατά το έτος 2014 η αναπόσβεστη αξία του παγίου με κωδ.11000001 ήταν ίση με την αξία της επιχορήγησης. Αόριστη, νομικά πλημμελής και αναιτιολόγητη η έκθεση ελέγχου μη αναφέροντας ουδεμία διάταξη νόμου προκειμένου να στηρίξει τις κρίσεις της.

3. Ο έλεγχος βεβαίωσε ότι η επιχορήγηση έχει αποσβεστεί ταυτόχρονα με το πάγιο ήδη πριν το έτος 2011, άλλως ήδη από το έτος 2014 όπου το πάγιο με κωδικό 11000001 εμφανίζει αναπόσβεστο υπόλοιπο αξίας 97.769,57€ καθιστώντας σαφές ότι το δικαίωμα του Δημοσίου έχει υποπέσει σε πενταετή παραγραφή και συνεπώς εσφαλμένα το σύνολο της εμφανιζόμενης στα βιβλία της εταιρείας πίστωσης του λογαριασμού 41.10.00 ύψους 97.769,57ευρώ θεωρήθηκε λογιστική διαφορά που προστέθηκε στο πρώτο ελεγχόμενο φορολογικό έτος, με την εν λόγω διαφορά να προσαυξάνει το λογαριασμό των έκτακτων και ανόργανων εσόδων.

Η Υπηρεσία μας σημειώνει ότι στο Μητρώο Παγίων της επιχείρησης ως αυτό παρατίθεται στη σελίδα 28 από 49 της Έκθεσης Ελέγχου δεν εμφανίζεται πάγιο με κωδικό 11000001. Αντίθετα στην Έκθεση Ελέγχου (βλ. σελ. 27 και 45 από 49 όπου αναφέρεται το πόρισμα του ελέγχου), γίνεται αναφορά σε κτίριο με κωδικό 11000001 ή κωδικό 11000002 και η κρινόμενη λογιστική διαφορά αφορά το πάγιο αυτό.

Αναφορικά με τα παραπάνω και μετά τη εξέταση των στοιχείων του φακέλου της υπόθεσης επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αβάσιμα ο έλεγχος έκρινε ότι η προσκομισθείσα απόφαση επιχορήγησης δε συνδέεται χρονικά με το πάγιο με κωδικό 11000001, ήτοι το κτίριο του ξενοδοχείου της προσφεύγουσας και ότι περεταίρω η αρμόδια φορολογική αρχή όφειλε να προβεί σε αυτοψία στους χώρους εγκατάστασης της προσφεύγουσας.

Επειδή, σύμφωνα με την από 20/09/2024 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και ειδικότερα προτού συνταχθεί εκ μέρους της προσφεύγουσας το υπ' αριθ./23-08-2024 Υπόμνημα απόψεων της σε απάντηση του υπ' αριθ./06-08-2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, στην Ενότητα 5. Φορολογικές Αποσβέσεις, σελ.27 αναφέρεται ρητά ότι: «Από το μητρώο παγίων προκύπτει ότι 1) το κτίριο 11000000 (ΚΤΙΡΙΟ)" είναι ήδη αποσβεσμένο κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, 2) διενεργούνται αποσβέσεις κτιρίου 11000002 ύψους 5.279,56€ για την ελεγχόμενη χρήση 2018 με ημ/νία έναρξης αποσβέσεων το έτος 2006 (αναπόσβεστο υπόλοιπο αξίας 97.769,57€ την 31/12/2010). Από το αναλυτικό μητρώο παγίων προκύπτει ότι κατά την χρήση 2015 η ελεγχόμενη επιχείρηση εκκίνησε εκ νέου (δεν διενεργήθηκαν αποσβέσεις για τις χρήσεις 2011 έως και 2014) να διενεργεί αποσβέσεις έως και τις ελεγχόμενες χρήσεις 2018 και 2019. Από ηλεκτρονική αλληλογραφία με τον αρμόδιο λογιστή της εταιρείας και σε απάντηση σχετικής ερώτησης διευκρινίζεται ότι για το εν λόγω κτίριο έχει ληφθεί επιχορήγηση από την ελεγχόμενη επιχείρηση. Ζητήθηκε να δοθούν σχετικές διευκρινήσεις για το επιχορηγημένο πάγιο, να προσκομιστεί η απόφαση/έγκριση της επιχορήγησης καθώς και τα σχετικά δικαιολογητικά που διαμορφώνουν την συνολική αξία κτήσης του συγκεκριμένου παγίου και την αναπόσβεστη αξία κατά την 01/01/2018, ωστόσο η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε μέχρι την έκδοση των προσωρινών αποτελεσμάτων. Ως εκ τούτου δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση οι ετήσιες διενεργηθείσες αποσβέσεις του κτιρίου 11000002 εντός των ελεγχόμενων χρήσεων».

Επειδή, η προσφεύγουσα κατέθεσε το υπ' αριθ./23-08-2024 Υπόμνημα απόψεων της σε απάντηση του υπ' αριθ./06-08-2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου προσκομίζοντας το αντίγραφο της Απόφασης της Περιφέρειας Κρήτης για την υπαγωγή της επένδυσης στο ν. 1262/1982.

Επειδή, όπως προκύπτει από το περιεχόμενο της προσκομισθείσας Απόφασης/Εγκρίσης Επιχορήγησης του ν.1262/1982 και ειδικότερα στο **Άρθρο 2**: «Η υπαγωγή της πιο πάνω επένδυσης στις διατάξεις του Ν. 1262/82, όπως αυτός ισχύει, **εγκρίνεται με την προϋπόθεση εφαρμογής από τον επενδυτή των διατάξεων του Νόμου και της παρούσας απόφασης μας.** Ειδικότερα ορίζονται:

α) Τόπος εγκατάστασης:

β) Ημερομηνία έναρξης:

γ) Ημερομηνία ολοκλήρωσης: 2 χρόνια μετά την έναρξη».

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου η ημερομηνία έναρξης λειτουργίας της προσφεύγουσας είναι η 15/07/1988 και η ολοκλήρωση της υπαγωγής της επένδυσης εγκρίθηκε υπό προϋποθέσεις μεταξύ αυτών και της ολοκλήρωσης της επένδυσης δύο χρόνια μετά την ημερομηνία έναρξης, ήτοι το Μάρτιο του έτους 1988 με αποτέλεσμα να συμπίπτει με την αρχική επένδυση κατασκευής του ξενοδοχείου και ειδικότερα το πάγιο με κωδ. 11000000” με ημερομηνία κτήσης την 31/12/1989 και έναρξη λειτουργίας των αποσβέσεων την 01/01/1990 και το οποίο έχει πλήρως αποσβεσθεί κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

Επειδή, από τα στοιχεία Μητρώου του συστήματος Taxis προκύπτει ότι η έδρα (ξενοδοχείο) της επιχείρησης βρίσκεται στον, ενώ δεν εμφανίζονται λοιπές κτιριακές εγκαταστάσεις.

Επειδή, από τα έντυπα Ε3 και Ε2 του ελεγχόμενου έτους προκύπτει ότι το παραπάνω ακίνητο με αρ. παροχής ρεύματος ιδιοχρησιμοποιείται, ενώ δεν εμφανίζονται λοιπές κτιριακές εγκαταστάσεις.

Επειδή, από έρευνα στο διαδίκτυο και στον ιστότοπο της επιχείρησης επίσης δεν προέκυψε η ύπαρξη λοιπών εγκαταστάσεων.

Επειδή, στην οικεία έκθεση ελέγχου γίνεται αναφορά σε κτίρια με διαφορετικούς κωδικούς χωρίς να αναγράφεται η διεύθυνση, ο Α.Τ.Α.Κ., τα τ.μ., το είδος του ακινήτου, κτλ, αν και ο έλεγχος είχε στη διάθεσή του τα στοιχεία των δηλώσεων ακίνητης περιουσίας που έχουν υποβληθεί από την επιχείρηση και θα μπορούσε να διενεργήσει **αυτοψία** ως επικαλείται και η προσφεύγουσα επιχείρηση.

Επειδή, περαιτέρω η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος είναι αόριστη, νομικά πλημμελής και ανατιολόγητη δεδομένου ότι η φορολογική αρχή δεχόμενη ότι η επιχορήγηση, φορολογικά, αποσβέστηκε ορθώς, δυνάμει των διατάξεων του ΠΔ 88/1973, οι όποιες τυχόν εσφαλμένες λογιστικές απεικονίσεις δε νομιμοποιούν την αναμόρφωση στην οποία προέβη των αποτελεσμάτων της προσφεύγουσας για το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2018, δοθέντος ότι ο ίδιος έλεγχος καταλήγει να αναγνωρίζει ότι

κατά το έτος 2014 η αναπόσβεστη αξία του παγίου με κωδ. 11000001 ήταν ίση με το ποσό του λογ. 41.10.00.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 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».

Επειδή, σύμφωνα με την από 20/09/2024 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (σελ.44-45) και αφού η φορολογική αρχή έλαβε υπόψη της το υπ' αριθ./23-08-2024 Υπόμνημα της προσφεύγουσας, προέβη στις κάτωθι διαπιστώσεις:
«Προσκομίστηκε αντίγραφο της απόφασης της Περιφέρειας Κρήτης για την υπαγωγή της επένδυσης στον ν.1262/1982 σύμφωνα με την οποία εγκρίνεται η υπαγωγή στις διατάξεις του εν λόγω νόμου συνολικής δαπάνης 72.500.000 δρχ που αφορά ανέγερση νέας ξενοδοχειακής μονάδας 23 επιπλωμένων διαμερισμάτων δυναμικότητας 55 κλινών (άρθρο 1). Η υπαγωγή της επένδυσης εγκρίνεται υπό προϋποθέσεων μεταξύ αυτών και της ολοκλήρωσης της επένδυσης 2 χρόνια μετά την έναρξη όπου ημερομηνία έναρξης αναφέρεται ο Μάρτιος του 1988 (άρθρο 2) και επομένως συνάγεται ως έτος ολοκλήρωσης και έναρξης λειτουργίας το έτος 1990 όπου συμπίπτει με το έτος έναρξης των αποσβέσεων του παγίου με κωδ. 11000001-ΚΤΙΡΙΟ ΚΑΛΥΨΩ. Επίσης αναφέρεται σε αυτή ότι εγκρίνεται η επιχορήγηση ύψους 16.660.000 δρχ. (ή 48.892,15€) με καταβολή αυτής σε δόσεις ανάλογα το στάδιο πραγματοποίησης του έργου και υπό τον όρο της συμμόρφωσης με τις προβλεπόμενες προϋποθέσεις. Περαιτέρω αναφέρεται ότι η επιχορήγηση του Δημοσίου θα εμφανίζεται με τη μορφή αφορολόγητου αποθεματικού σε ξεχωριστό λογαριασμό στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης (άρθρο 3). Περαιτέρω εγκρίνεται η επιδότηση του επιτοκίου στην περίπτωση λήψης τραπεζικού δανείου σε ποσοστό 28% για τα τρία πρώτα χρόνια εξυπηρέτησης του δανείου (άρθρο 4). Από της ως άνω απόφαση υπαγωγής στον ν.1262/1982 και κρίνοντας από την ημερομηνία της απόφασης, προκύπτει ότι η εν λόγω επιχορήγηση για την υπό σύσταση τότε Α.Ε που προσκομίστηκε στον έλεγχο αφορά το με κωδ. 11000000 - ΚΤΙΡΙΟ "....." (αξία κτήσης 475.904,59€) όπως φαίνεται καταχωρημένο στο μητρώο παγίων της επιχείρησης με ημερομηνία έναρξης αποσβέσεων το έτος 1990. Το συγκεκριμένο πάγιο φαίνεται πλήρως αποσβεσμένο κατά το τέλος της χρήσης του 2011. Επομένως η συγκεκριμένη επιχορήγηση που προσκομίστηκε στον έλεγχο έχει αποσβεστεί ταυτόχρονα με το πάγιο που αφορά και το οποίο είναι πλήρως αποσβεσμένο πριν το έτος 2011. Δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά δικαιολογητικά για το με κωδ. 11000001 — ΚΤΙΡΙΟ (αξία κτήσης 131.988,92€) για το οποίο διενεργούνται αποσβέσεις ύψους 5.279,56€ σε κάθε ελεγχόμενο φορολογικό έτος (2018 και 2019) και με ημερομηνία έναρξης αποσβέσεων το έτος 2006. Η παραληφθείσα με το υπόμνημα απόφαση υπαγωγής στον ν. 1262/1982 δεν δύναται να συσχετίζεται με το συγκεκριμένο πάγιο 11000001 — ΚΤΙΡΙΟ καθότι το 1988 έτος έκδοσης της απόφασης με το 2006 που αποτελεί το έτος έναρξης των αποσβέσεων του παγίου απέχει πάρα πολύ. Για το παραπάνω πάγιο (κτίριο) με κωδ. 11000001 όπως έχει ήδη αναφερθεί εμφανίζεται αναπόσβεστο υπόλοιπο αξίας 97.769,57€ στο μητρώο παγίων έως και το τέλος της χρήσης του 2014. Το ποσό αυτό συμπίπτει με το ύψος του υπολοίπου του λογαριασμού 41.10.00 «Επιχορήγηση Ν.1262/1982» στις ελεγχόμενες χρήσεις. Για τις επόμενες του 2014 χρήσεις έως και το τελευταίο ελεγχόμενο φορολογικό έτος του 2019 διενεργούνται αποσβέσεις του παγίου ανά έτος ύψους 5.279,56€.

Δεν δίδονται με το υπόμνημα οι απαραίτητες διευκρινήσεις και τα σχετικά δικαιολογητικά προκειμένου να ελεγχθεί το ύψος της επιχορήγησης, το είδος της επένδυσης, ποια πάγια αφορά

και η αξία κτήσης των παγίων αυτών, ο χρόνος κτήσης καθώς και να υπολογιστεί η αναπόσβεστη αξία τους, και επομένως δεδομένου ότι η προσκομισθείσα απόφαση δεν συνδέεται χρονικά με το πάγιο με κωδ. 11000001, αφενός το σύνολο της εμφανιζόμενης στα βιβλία πίστωσης του λογ. 41.10.00 ύψους 97.769,57€ αποτελεί λογιστική διαφορά στο πρώτο ελεγχόμενο φορ. έτος ήτοι το 2018 και η διαφορά αυτή προσαυξάνει το λογαριασμό των έκτακτων και ανόργανων εσόδων και αφετέρου επίσης δεν αναγνωρίζονται οι διενεργηθείσες αποσβέσεις ύψους 5.279,56€ σε κάθε ελεγχόμενο φορολογικό έτος ήτοι το 2018 και 2019».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος βεβαίωσε ότι η επιχορήγηση έχει αποσβεστεί ταυτόχρονα με το πάγιο ήδη πριν το έτος 2011, άλλως ήδη από το έτος 2014 όπου το πάγιο με κωδικό 11000001 κτίριο εμφανίζει αναπόσβεστο υπόλοιπο αξίας 97.769,57€ καθιστώντας σαφές ότι το δικαίωμα του Δημοσίου έχει υποπέσει σε πενταετή παραγραφή και συνεπώς εσφαλμένα το σύνολο της εμφανιζόμενης στα βιβλία της εταιρείας πίστωσης του λογαριασμού 41.10.00 ύψους 97.769,57€ αποτελεί λογιστική διαφορά που προστέθηκε στο πρώτο ελεγχόμενο φορολογικό έτος, με την εν λόγω διαφορά να προσαυξάνει το λογαριασμό των έκτακτων και ανόργανων εσόδων.

Επειδή με την ΠΟΛ 1029/2006 (Β' 252) Απόφαση ορίζονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

Οι αποσβέσεις που αναλογούν στην αξία των παγίων στοιχείων που επιχορηγείται βάσει αναπτυξιακών νόμων (Ν. 1892/1990, Ν. 2601/1998) ή από την Ευρωπαϊκή Ένωση, για την πραγματοποίηση επενδύσεων, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Για το λόγο αυτό, τα ποσά επιχορηγήσεων καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 41.10 «Επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων» και στο τέλος κάθε χρήσης ποσό αυτών ίσο με τις τακτικές και πρόσθετες αποσβέσεις, που διενεργήθηκαν στην αξία των παγίων στοιχείων που επιχορηγήθηκε, μεταφέρεται στον αποτελεσματικό λογαριασμό 81. 01 «Έκτακτα και ανόργανα έσοδα» με την ειδικότερη διάκριση 81.01.05 «Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων». (1040321/10238/ΠΟΛ. 1093/1992 ερμην. εγκύκλιος του Ν. 1892/1990, 1072294/11060/Β0012/1.10.2004). Τα ανωτέρω δεν ισχύουν για τις αποσβέσεις των παγίων στοιχείων που επιχορηγούνται με το Ν. 3299/2004.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 37 παρ.1 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Αν για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η κοινοποίηση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης της τελευταίας φορολογικής περιόδου εκάστου έτους».

Επειδή, από την έκθεση ελέγχου και τα λογιστικά βιβλία (Ισοζύγια) που συνοδεύουν την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, προκύπτει ότι το υπόλοιπο του λογ. 41.10.00 Επιχορήγηση Ν.1262/1982 παραμένει αμετάβλητο και για τα δύο ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2018 και 2019 καθώς ανέρχεται στο ποσό 97.769,57€.

Επειδή, όπως αναφέρθηκε σύμφωνα με τα ανωτέρω ο έλεγχος διαπίστωσε (σελ.44-45 της οικείας έκθεσης ελέγχου) ότι τα σχετικά με την επιχορήγηση στοιχεία που προσκόμισε η

προσφεύγουσα αφορούν το πάγιο με κωδ. 11000000 το οποίο έχει αποσβεστεί πλήρως πριν το τέλος της διαχειριστικής περιόδου 2011.

Επειδή, οι αποσβέσεις του παγίου με κωδ.11000000 που είχαν διενεργηθεί για την ανέγερση της ξενοδοχειακής μονάδας, έπρεπε κατά το ποσοστό επιχορήγησης να μειώσουν τα ποσά του αποθεματικού επιχορηγήσεων (χρέωση λογ/σμού 41.10) σε πίστωση εσόδων (λογ/σμός 81.01.05 - Αναλογούσες στη χρήση αποσβέσεις επιχορηγούμενων παγίων).

Επειδή, η εν λόγω επιχορήγηση έπρεπε να απεικονιστεί σε πίστωση εσόδων (λογ/σμός 81.01.05 - Αναλογούσες στη χρήση αποσβέσεις επιχορηγούμενων παγίων) πριν το τέλος της διαχειριστικής περιόδου 2011 ενώ κατά το φορολογικό έτος 2018 στο οποίο καταλογίστηκε η λογιστική διαφορά ως έσοδα προηγούμενων χρήσεων είχε ήδη υποπέσει σε 5ετή παραγραφή το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου προς καταλογισμό του φόρου.

Επειδή, ο ισχυρισμός της επιχείρησης ότι το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2018 το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου προς καταλογισμό εσόδων επιχορηγήσεων και του αναλογούντος φόρου είχε ήδη παραγραφεί, δεν αντικρούεται από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και τις απόψεις της φορολογικής αρχής.

Επειδή, από κανένα σημείο της οικείας έκθεσης ελέγχου δεν προκύπτει ότι το ποσό των 97.769,57€ αφορά έσοδο της ελεγχόμενης χρήσης 2018.

Επειδή, σύμφωνα με τα παραπάνω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για καταλογισμό φόρου όσον αφορά το ποσό των 97.769,57€ γίνεται δεκτός.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από ημερομηνία 20/09/2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 18/10/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ και τη τροποποίηση της υπ. Αριθ...../20-09-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

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

Επί της υπ' αριθ./20-09-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

α) Φορολογητέα Κέρδη

Φορολογικό Έτος 2018	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά Δήλωσης - Απόφασης
Καθαρά Κέρδη - ζημιές βάσει βιβλίων (Ε.Λ.Π)	28.277,48€	131.326,61€	33.557,04€	-5.279,56€
Πλέον: Μη εκπιπτόμενες επιχ. Δαπάνες βάσει δήλωσης	3.565,79€	3.565,79€	3.565,79€	0,00€
Πλέον: Μη εκπιπτόμενες επιχ. Δαπάνες βάσει ελέγχου-απόφασης	-	-	-	-
Καθαρά Κέρδη - ζημιές βάσει ελέγχου-απόφασης	31.843,27€	134.892,40€	37.122,83€	-5.279,56€
Μείον Οριστική ζημία προηγούμενων χρήσεων				
Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα Απόφαση				
Φορολογητέα κέρδη	31.843,27€	134.892,40€	37.122,83€	5.279,56€

β) Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα:

Φορολογικό Έτος 2018	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Οριστική φορολ. υποχρέωση
Φορολογητέα κέρδη	31.843,27€	134.892,40€	37.122,83€	5.279,56€
Φόρος που αναλογεί (φορολ. κέρδη x 29%)	9.234,55€	39.118,80€	10.765,62€	1.531,07€
Μείον: Προκαταβληθέντες - Παρακρατηθέντες	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
Πλέον: Επιστραφέντα ως ΤΑΦΕ	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
Υπόλοιπο	9.234,55€	39.118,80€	10.765,62€	1.531,07€
Πλέον: Προκαταβολή επόμενου έτους	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
Πλέον: Τέλη χαρτοσήμου και εισφορά ΟΓΑ	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
Πλέον: Τέλος επιτηδεύματος	800,00€	800,00€	800,00€	0,00€
Χρεωστικό υπόλοιπο για βεβαίωση	10.034,55€	39.918,80€	11.565,62€	1.531,07€
Πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας της δήλωσης		14.942,13€	765,54€	765,54€
Τελικό Χρεωστ. υπόλοιπο για βεβαίωση	10.034,55€	54.860,93€	12.331,16€	2.296,61€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

α/α
ΧΑΡΑΛ.ΠΑΣΧΑΛΗΣ

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.