

ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ

Ως προς την παραπομπή σε πηγή στη σελίδα δώδεκα (12) της αρχικής απόφασης.



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/06/2020

Αριθμός απόφασης: 1340

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει .

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) .

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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. «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 13/02/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου Θήβας, οδός, κατά α) της υπ' αριθμ./27-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και β) της υπ' αριθμ./27-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, καθώς και την από 27/12/2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 13/02/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./27-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 1.583,88 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 1.624,43 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 331,84 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 3.540,15 ευρώ.

Με την υπ' αριθμ./27-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 14.096,04 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 7.048,02 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 4.824,26 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 25.968,32 ευρώ.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μετά τον μερικό έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 2238/1994 και Ν. 4172/2013 που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2013 έως 01/01-31/12/2014 από τη Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, σύμφωνα με την/17-05-2019 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς.

Η διενέργεια του ανωτέρω ελέγχου φορολογίας εισοδήματος έγινε με δύο μεθόδους: α) τη χρήση του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Α.Υ.Ο. 4105/2015) σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ.62 του Ν.4170/2013 και β) τον φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

Σύμφωνα με τον διενεργηθέντα έλεγχο, ο προσφεύγων για το διαχειριστικό έτος **2013** (01.01.2013-31.12.2013) εντάσσεται στο **ειδικό καθεστώς αγροτών** αρ.41 Ν.2859/2000 όπως ίσχυε, συνεπώς αποτελεί αντικείμενο περιορισμένων φορολογικών υποχρεώσεων και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις των αρ. 9, 11, 12, 14 και 42 (τεκμαρτός προσδιορισμός) του Ν.2238/1994. Από το φορολογικό έτος **2014** ο προσφεύγων εντάχθηκε στο **κανονικό καθεστώς ΦΠΑ** σύμφωνα με τις διατάξεις του παρ. 1 άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ όπως τροποποιήθηκε με το Ν.4254/2014 και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις των αρ. 21 έως 29 του Ν.4172/2013.

Αφού ο έλεγχος επεξεργάστηκε το με αριθμ. πρωτ./23-12-2019 υπόμνημα που υπέβαλε ο προσφεύγων μετά τη κοινοποίηση σε αυτόν του υπ' αριθμ./2019 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, έκρινε ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας

του, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 κατά :

α) το ποσό των **1.022,12 ευρώ για το οικονομικό έτος 2014** σύμφωνα με τον κατωτέρω πίνακα:

ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ		.....
	Τραπεζικοί Λογαριασμοί	11.144,00 €
	Πλέον : Πρωτογ.κτθ κοινών λογαριασμών και επιμερισμός	958.526,50 €
	Σύνολο Πρωτογενών καταθέσεων	969.670,50 €
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		968,648,38 €
ΔΙΑΦΟΡΑ		1.022,12 €

Επίσης μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα μισθωτήρια ενοικίασης γεωργικής γης και στην κατάσταση ενοικίων που συμπεριέλαβε ο προσφεύγων στη φορολογική του δήλωση, διαπιστώθηκε η ύπαρξη λογιστικών διαφορών ποσού 10.139,47 € στο οικονομικό έτος 2014, ως αναφέρονται ακολούθως:

ΑΦΜ	διάρκεια	ποσό κατάστασης	συμφωνητικό	επιμερισμός	διαφορά
.....	01/11/12-31/10/13	55.000,00	91.666,70	45.833,33	9.166,67
.....	30/01/13-30/01/14	645,64	645,64	591,84	53,80
.....	01/11/12-31/10/13	1.600,00	1.600,00	1.333,33	266,67
.....	01/11/12-31/10/13	720,00	720,00	600,00	120,00
.....	01/11/12-31/10/13	944,00	944,00	786,67	157,33
.....	01/11/12-30/11/13	600,00	600,00	550,00	50,00
.....	01/11/12-30/11/13	300,00	300,00	275,00	25,00
.....	01/09/12-31/08/13	900,00	900,00	600,00	300,00
ΣΥΝΟΛΑ		80.950,98	117.617,68	70.811,51	10.139,47

Τέλος από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2014 διαπιστώθηκε η ύπαρξη λογιστικών διαφορών ποσού 108.431,12 €, στο φορολογικό έτος 2014, ως ακολούθως :

Α/Α	ΑΡ.ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟ σε €	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ
1		13.01.14	.....	535,63	ΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ
2		13.01.14	.....	6.476,76	ΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ
3		13.01.14	.....	6.535,34	ΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ
4		11.02.14	.....	426,92	ΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ
5		11.02.14	.....	395,50	ΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ

					ΧΡΗΣΗΣ
6	.....	11.02.14	.....	3.016,53	ΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ
7	.....	07.07.14	.....	149,19	ΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΟ ΕΠΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ
8	.....	13.07.14	.....	45,16	ΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΟ ΕΠΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ
9	.....	13.07.14	.....	45,16	ΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΟ ΕΠΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ
10	.....	21.1.14	.....	774,76	Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΕΧΕΙ ΕΚΔΟΘΕΙ ΣΕ ΑΛΛΟ
11	.....	24.7.14	.....	45,16	ΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΟ ΕΠΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ
12	.....	25.07.14	.....	3.147,06	Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΕΧΕΙ ΕΚΔΟΘΕΙ ΣΕ ΑΛΛΟ ΟΝΟΜΑ
13	.....	20.08.14	.....	2.869,57	ΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΟ ΕΠΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ
14	.....	20.08.14	.....	1.258,14	ΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΟ ΕΠΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ
15	.....	16.09.14	.....	459,85	Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΕΧΕΙ ΕΚΔΟΘΕΙ ΣΕ ΑΛΛΟ ΟΝΟΜΑ
16	.....	16.09.14	.....	502,00	Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΕΧΕΙ ΕΚΔΟΘΕΙ ΣΕ ΑΛΛΟ ΟΝΟΜΑ
17	.....	20.10.14	.....	853,81	Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΕΧΕΙ ΕΚΔΟΘΕΙ ΣΕ ΑΛΛΟ ΟΝΟΜΑ
18	.....	20.10.14	.....	2.096,87	Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΕΧΕΙ ΕΚΔΟΘΕΙ ΣΕ ΑΛΛΟ ΟΝΟΜΑ
19	.....	20.11.14	.....	797,72	Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΕΧΕΙ ΕΚΔΟΘΕΙ ΣΕ ΑΛΛΟ ΟΝΟΜΑ
20	ΣΥΜΒΑΣΗ ΜΙΣΘΩΣΗΣ	31.12.2014	ΕΝΟΙΚΙΑ	13.000,00	ΔΕΝ ΠΡΟΚΕΙΤΑΙ ΠΑ ΕΝΟΙΚΙΟ
22	ΕΡΓΟΣΗΜΟ	30.12.2014	ΕΡΓΟΣΗΜΟ ΜΕ ΛΗΨΗ 30.4.2015	65.000,00	ΕΞΟΔΟ ΔΕΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟ ΕΠΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ				108.431,12	

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι:

- Αναφορικά με την κρίση της προσβαλλόμενης έκθεσης ότι υπήρξε αποκρυβείσα ύλη ποσού 1.022,12 ευρώ από άγνωστη πηγή το οικονομικό έτος 2014: Όπως αποδείχθηκε με το σημείωμα που είχε καταθέσει και ο έλεγχος εν μέρει αποδέχθηκε, το ποσό αυτό δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση αλλά μεταφορά από τραπεζικό λογαριασμό των μισθωμάτων που εισπράττουν οι υιοί τουαπό την εταιρεία «.....». Στους δε δανειακούς λογαριασμούς είναι αναγκαστικά συνδικαιούχος ως εγγυητής.

-Όσον αφορά τις λογιστικές διαφορές, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος αναφέρονται αναλυτικά στη συνέχεια της απόφασης.

Ι. ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994, ορίζεται:

«3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α΄ έως Ζ΄ της παρ. 2 του άρθρου 4.

Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

Επειδή στην ΠΟΛ. 1095/29.4.2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.»

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικοπέδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της.

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ.

.....

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο...»

Επειδή στην **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται:

«2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

.....

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρξει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:
5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.

.....

5.4.....Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.»

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του **ΣΤΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.** : «**(Α)** ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και

υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος ..

Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) – Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων.

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου, ...».

Επειδή στο άρθρο 65 του ν.4174/2013, ορίζεται :

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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 σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις τα ποσά που θεωρούνται ως προσαύξηση περιουσίας πρέπει να προέρχονται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή. Επίσης η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/2011 Υπ.Οικ. οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικοπέδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

Επειδή στην ΠΟΛ 1228/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε αναφέρονται τα εξής: « Σημειώνεται ότι με την παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94 προβλέπεται ότι φορολογείται η προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και όχι η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας που δε σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της. ».

Επειδή, όσον αφορά την κρίση της προσβαλλόμενης έκθεσης ότι υπήρξε

αποκρυσφύσσει ύλη ποσού 1.022,12 ευρώ από άγνωστη πηγή το οικονομικό έτος 2014, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι όπως αποδείχθηκε με το σημείωμα που είχε καταθέσει και ο έλεγχος εν μέρει αποδέχθηκε, το ποσό αυτό δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση αλλά μεταφορά από τραπεζικό λογαριασμό των μισθωμάτων που εισπράττουν οι υιοί τουαπό την εταιρεία «.....». Στους δε δανειακούς λογαριασμούς είναι αναγκαστικά συνδικαιούχος ως εγγυητής.

Επειδή στην από 18/02/2020 έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, επί του ως άνω ισχυρισμού αναφέρεται ότι: «...Ο λογαριασμός της EUROBANKπου αναφέρεται στο ανωτέρω έγγραφο είναι κοινός λογαριασμός των καιστον οποίο δεν συμμετέχει ο πατέρας αυτών, ενώ η μητέρα αυτών μπήκε στον λογαριασμό στις 05.04.2017. Ο έλεγχος δέχεται ότι τα παραπάνω ποσά κατατίθενται από τους στους δανειακούς λογαριασμούς EUROBANK GR....., GR....., GR.... στους οποίους είναι συνδικαιούχοι οικαι αφορούν δάνεια αυτών ισομερώς επιμεριζόμενα...»

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν είναι συνδικαιούχος στον τραπεζικό λογαριασμό από τον οποίο μεταφέρονται τα χρήματα στον υπό κρίση λογαριασμό, όπου είναι συνδικαιούχος μαζί με τους δύο υιούς τουκαι Καθόσον ο έλεγχος δέχεται, ως αναφέρεται ανωτέρω, ότι τα ποσά κατατίθενται από τους υιούς του προσφεύγοντος και αφορούν δάνεια αυτών ισομερώς επιμεριζόμενα, γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το ποσό αυτό αφορά τους δύο από τους τρεις συνδικαιούχους του υπό κρίση λογαριασμού, ήτοι τους υιούς τουκαι, διότι αποτελεί μεταφορά από τραπεζικό λογαριασμό των μισθωμάτων που αυτοί εισέπρατταν από την εταιρεία «.....», στον οποίο ο προσφεύγων δεν ήταν συνδικαιούχος.

Επομένως το ποσό των 1.022,12 ευρώ δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994.

Επειδή συνεπώς το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1194, ύστερα από τα παραπάνω, προσδιορίζεται στο ποσό των **0,00 ευρώ για το οικονομικό έτος 2014.**

II. ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ

Οικονομικό έτος 2014

1. Επί της λογιστικής διαφοράς ύψους 10.139,47 € που αφορά ενοίκια αγροτικής γης

Επειδή μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα μισθωτήρια ενοικίασης γεωργικής γης και σε αντιπαράβολή με την κατάσταση ενοικίων που συμπεριέλαβε ο προσφεύγων στη φορολογική του δήλωση, δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 10.139,47 €, ύστερα από επιμερισμό ανά τους μήνες της υπό κρίση φορολογικής περιόδου, που αφορούσε ενοίκια που είχε συμπεριλάβει στη φορολογική του δήλωση χωρίς να προσκομίσει τα αντίστοιχα μισθωτήρια συμβόλαια .

Ο προσφεύγων αναφορικά με το ποσό 9.166,67 ευρώ από το μίσθωμα προς την εκμισθώτρια εταιρεία «.....» που δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο προς έκπτωση, ισχυρίζεται ότι η προσβαλλόμενη έκθεση δέχεται μετά το σημείωμά του ως έξοδο της χρήσης του οικ.έτους 2014 μόνο το αναλογούν μέχρι την 31η Οκτωβρίου 2013 λόγω μη προσκόμισης κατά τη διενέργεια του ελέγχου ανανέωσης του σχετικού μισθωτηρίου για το χρονικό διάστημα μετά τις 31.10.2013.

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων προσκομίζει το ιδιωτικό συμφωνητικό για την παράταση της μίσθωσης από την 1η Νοεμβρίου 2013 και για ένα έτος με το ίδιο μίσθωμα. Κατά συνέπεια, από το συνδυασμό των δύο συμφωνητικών προκύπτει η καταβολή ολόκληρου του ποσού των 55.000,01 ευρώ που είχε δηλώσει στη φορολογική του δήλωση. Εξάλλου σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα τα καταθετήρια της ALPHA BANK από όπου προκύπτει το πραγματικό γεγονός της καταβολής του εν λόγω ενοικίου.

αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το ποσό των 9.166,67 € που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

Φορολογικό έτος 2014

1. Επί της λογιστικής διαφοράς ύψους 17.386,68 € που αφορά αποδείξεις πληρωμής ΔΕΗ με αύξοντα αριθμό 1, 2, 3, 4, 5 και 6

Επειδή από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντος δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 17.386,68 €, το οποίο αφορά πληρωμή λογαριασμών ΔΕΗ που αποτελούν έξοδο προηγούμενης χρήσης.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ορθά εξέπεσε τις συγκεκριμένες δαπάνες καθόσον σύμφωνα με τις ΠΟΛ 1216/01-10-14, 1094/12-06-2016, 1113/2015 και το έγγραφο ΔΕΑφ Β 1069397 ΕΞ 2016, σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας, η οποία ολοκληρώνεται το επόμενο φορολογικό έτος, ανεξάρτητα αν το σχετικό δικαιολογητικό εκδίδεται πριν ή μετά την προθεσμία κλεισίματος του ισολογισμού, η σχετική δαπάνη εκπίπτει στο φορολογικό έτος εντός του οποίου ολοκληρώνεται η παροχή και υπάρχει υποχρέωση έκδοσης του σχετικού δικαιολογητικού.

Επειδή σύμφωνα με τις θεμελιώδεις διατάξεις του ν. 4172/2013, και ειδικότερα τις γενικές αρχές που καθιερώνονται από το συνδυασμό των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 8, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 21-28 και 47 (Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα), η βάση για τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών μιας οντότητας είναι η αρχή του δεδουλευμένου, όπως αυτή εξειδικεύεται κατά τους λογιστικούς κανόνες. Ειδικότερα, η περ. (γ) του άρθρου 22 ορίζει ότι εκπίπτουν οι δαπάνες που «εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά»

Επειδή με βάση τις ανωτέρω ρυθμίσεις του ν. 4172/2013, εκδόθηκε η ερμηνευτική ΠΟΛ.1113/2.6.2015 (παρ. 1) η οποία ρητά αναφέρει ότι «οι επιχειρηματικές δαπάνες

εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48. Αναφορικά δε με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν».

Επειδή εν συνεχεία, με την ΠΟΛ.1094/30.6.2016, η οποία εκδόθηκε για την συμπλήρωση της ΠΟΛ.1113/2.6.2015, ερμηνεύτηκε από τη φορολογική διοίκηση ότι «σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας, η οποία ολοκληρώνεται το επόμενο φορολογικό έτος, ανεξάρτητα αν το σχετικό δικαιολογητικό εκδίδεται πριν ή μετά την προθεσμία κλεισίματος του ισολογισμού, η σχετική δαπάνη εκπίπτει στο φορολογικό έτος εντός του οποίου ολοκληρώνεται η παροχή και υπάρχει υποχρέωση έκδοσης του σχετικού δικαιολογητικού». (ΠΟΛ.1094/30.6.2016 σημείο Ε.2).

Επειδή η παράγραφος 1 του άρθρου 15 της Οδηγίας 2006/112/ΕΕ, η οποία ενσωματώθηκε στο άρθρο 5 του Κώδικα ΦΠΑ (παράδοση αγαθών – ν. 2859/2000), ορίζει ότι εξομοιώνονται με ενσώματα αγαθά η ηλεκτρική ενέργεια, το αέριο, η θερμότητα, η ψύξη και παρόμοια αγαθά. Επομένως, η πώληση ηλεκτρικού ρεύματος, φυσικού αερίου και νερού ύδρευσης, είναι παροχή αγαθών και σε καμία περίπτωση η πώληση αυτών δεν συνιστά συνεχιζόμενη παροχή υπηρεσίας.

Συνεπώς, η θέση της φορολογικής διοίκησης για την έκπτωση των δαπανών συνεχιζόμενης υπηρεσίας στο χρόνο στον οποίο ολοκληρώνεται και υπάρχει υποχρέωση έκδοσης του σχετικού δικαιολογητικού, δεν μπορεί να έχει εφαρμογή για την περίπτωση των δαπανών ηλεκτρικής, θερμικής ή ψυκτικής ενέργειας, φυσικού αερίου, ύδατος και παρόμοιων αγαθών. Έχει ωστόσο εφαρμογή στην περίπτωση συναλλαγών που αφορούν υπηρεσίες κατά την έννοια του νόμου, όπως οι τηλεπικοινωνίες, ηλεκτρονικές υπηρεσίες κτλ. (άρθρο των Κ. Καραμάνη, Δ. Λεβεντάκη και Κ. Κουλογιάννη στο TAXHEAVEN, 19/10/2017)

Επειδή όπως προκύπτει από την εξέταση των στοιχείων του φακέλου, ο έλεγχος προέβη σε μερισμό στις δύο χρήσεις όσον αφορά τους λογαριασμούς ΔΕΗ που εκδόθηκαν την αρχή του φορολογικού έτους 2014 αλλά αφορούσαν περίοδο κατανάλωσης από τον Δεκέμβριο του 2013 έως τον Ιανουάριο του 2014 και προς τούτο ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται.

Ωστόσο όσον αφορά τον λογαριασμό ΔΕΗ, ο οποίος αναφέρεται με αριθμό στοιχείου και ημερομηνία 13/01/2014 στη σελ 35 της οικείας έκθεσης ελέγχου, αναφέρουμε ότι εκ παραδρομής αναγράφηκε στην κατάσταση λογιστικών διαφορών ποσό 6.535,34 ευρώ αντί του ορθού 535,34 ευρώ (συνολικό ποσό πληρωμής λογαριασμού από προσκομιζόμενο παραστατικό 595,00 ευρώ -ΦΠΑ 59,66 ευρώ).

αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το ποσό των 6.000,00 € που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

2. Επί της λογιστικής διαφοράς ύψους 8.632,07 € που αφορά αποδείξεις πληρωμής ΔΕΗ με αύξοντα αριθμό 10, 12, 15, 16, 17, 18 και 19

Επειδή από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντος δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 8.632,07 €, το οποίο αφορά πληρωμή λογαριασμών ΔΕΗ που έχουν εκδοθεί σε άλλα ονόματα.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι δαπάνες αυτές πρέπει να εκπέσουν σύμφωνα του άρθρ.22 του Ν.4172/14 καθώς α)όσον αφορά στο όνομα, το αγροτεμάχιο και η γεώτρηση ανήκουν σύμφωνα με το/29-7-1994 προσύμφωνο πώλησης και με το/26-09-13 πωλητήριο συμβόλαιο στους, γιους του, οι οποίοι άτυπα παραχώρησαν το αγροτεμάχιο και τη χρήση της γεώτρησης στον ίδιο και ο λογαριασμός παρέμεινε στο όνομα της πωλήτριας εκ παραδρομής και β) όσον αφορά στο όνομα, στο αγροτεμάχιο μαζί με την γεώτρηση έγινε ανταλλαγή μεταξύ του προσφεύγοντος και του

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκόμισε το με αριθμό/29-7-1994 προσύμφωνο πώλησης, το/26-09-13 πωλητήριο συμβόλαιο στους, συμφωνητικό μεταξύ του ιδίου και τουκαι σχετική υπεύθυνη Δήλωση.

Επειδή όσον αφορά τους λογαριασμούς που έχουν εκδοθεί στο όνομα, από τα προσκομιζόμενα δικαιολογητικά δεν αποδεικνύεται ποιος κάνει χρήση του αγροτεμαχίου προκειμένου να εκπέσει τη σχετική δαπάνη εφόσον πρόκειται για ακίνητο ιδιοκτησίας τρίτου χωρίς να υπάρχει σχετικό συμφωνητικό ως προς τη χρήση του.

Επειδή όσον αφορά τους λογαριασμούς που έχουν εκδοθεί στο όνομα, το συμφωνητικό ανταλλαγής αγρού μεταξύ του προσφεύγοντος και τουδεν φέρει θεώρηση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Επειδή, σύμφωνα με το Ν.1882/1990 (ΦΕΚ Α 43/23-03-1990) - Άρθρο 8 «Διαδικασία υποβολής στοιχείων για τον προσδιορισμό του εισοδήματος των επιτηδευματιών»

*“Παρ. 16. Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιανδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., **άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα**.....”*

Α.Υ.Ο. 1065606/18.7.2000

Σύμφωνα με την παρ.2 της ως άνω απόφασης καθορίσθηκε διαφορετικός τρόπος υποβολής των συμφωνητικών που καταρτίζουν οι λοιποί υπόχρεοι, ως ακολούθως:

“α) Τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων καταχωρούνται σε κατάσταση, η οποία υποβάλλεται από κάθε υπόχρεο επιτηδευματία για θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μέχρι την 20η ημέρα των μηνών Ιανουαρίου, Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου εκάστου έτους, στην οποία (κατάσταση) συμπεριλαμβάνονται τα συμφωνητικά που καταρτίστηκαν το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο.....”

Επειδή στο με Αριθμ. ΔΕΛ Β 1009011 ΕΞ 2015/23.1.2015 έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με θέμα "Τροποποίηση της υπ' αριθμ. 1065606/7222/ΔΕ-Β' (ΦΕΚ 951 Β'/31.7.2000) ΑΥΟ περί καθορισμού διαφορετικού τρόπου υποβολής των συμφωνητικών της παραγράφου 16 του άρθρου 8 του Ν. 1882/1990 (ΦΕΚ 43 Α'/23.3.1990)" αναφέρεται ότι : «*Η παράγραφος 2 της αριθ. 1065606/7222/ΔΕ-Β/18.7.2000 (ΦΕΚ 951 Β'/31.7.2000) ΑΥΟ αντικαθίσταται ως εξής: 2. Τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων καταχωρούνται από κάθε υπόχρεο επιτηδευματία ηλεκτρονικά μέσω εφαρμογής TAXISnet με την ονομασία «Κατάσταση Συμφωνητικών παραγράφου 16 άρθρου 8 Ν. 1882/1990», ως συνημμένο υπόδειγμα, η οποία υποβάλλεται μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Ιανουαρίου, Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου εκάστου έτους, στην οποία (κατάσταση) συμπεριλαμβάνονται τα συμφωνητικά που καταρτίστηκαν το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο...».*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 446 του Κ.Π.Δικονομίας, ορίζεται, ότι: «*Το ιδιωτικό έγγραφο αποκτά βέβαιη χρονολογία ως προς τους τρίτους μόνο όταν το θεωρήσει συμβολαιογράφος ή άλλος δημόσιος υπάλληλος αρμόδιος κατά το νόμο ή όταν πεθάνει ένας από εκείνους που το υπέγραψαν ή όταν το ουσιώδες περιεχόμενό του αναφερθεί σε δημόσιο έγγραφο ή όταν υπάρξει άλλο γεγονός που κάνει με ανάλογο τρόπο βέβαιη τη χρονολογία. Η θεώρηση γίνεται με τη σημείωση επάνω στο έγγραφο της λέξης " θεωρήθηκε " και της χρονολογίας.»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 171 παρ. 2 του Κ.Δ.Δικονομίας, ορίζεται, ότι: «*2. Η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται βέβαιη για τους τρίτους μόνο όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή από άλλον αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο.....»*

Επειδή, σύμφωνα με την κρατούσα διοικητική και δικαστηριακή νομολογία, γίνονται δεκτά τα εξής: Ο ν.1882/1990 περί μέτρων για την περιστολή της φοροδιαφυγής στο υπό τον υπότιτλο "Διαδικασία υποβολής στοιχείων για τον προσδιορισμό του εισοδήματος των επιτηδευματιών" άρθρο 8, παρ. 16 ορίζει ότι συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιαδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα ημέρες από την ημερομηνία καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.), άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα αποτέλεσμα. Περαιτέρω, με το άρθρο Β , παρ. 2, ν.2386/1996 προστέθηκε δεύτερο εδάφιο στην ως άνω παράγραφο, το οποίο ορίζει ότι κατ' εξαίρεση δεν θεωρούνται τα συμφωνητικά του προηγούμενου εδαφίου που καταρτίζονται από επιτηδευματίες ή τρίτους με το Δημόσιο κ.λ.π. Με τη διάταξη αυτή δεν καθιερώνεται γενικώς το ανίσχυρο κάθε συμφωνητικού, δημόσιου ή ιδιωτικού, στο οποίο έχει καταχωριστεί σύμβαση μεταξύ εμπόρων ή άλλων επιτηδευματιών ή μεταξύ εκείνων και τρίτων, πλην Δημοσίου κ.λ.π., είτε τούτο, βάσει άλλων διατάξεων, είναι συστατικό, είτε είναι αποδεικτικό της συμβάσεως, εφ' όσον τούτο δεν έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα προς θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., αλλά η δυσμενής αυτή συνέπεια ισχύει μόνο έναντι της φορολογικής Αρχής. Ο σκοπός της από εξέταση διατάξεως είναι η περιστολή της φοροδιαφυγής και στα πλαίσια αυτά, αναφορικά με τους επιτηδευματίες ή τους συναλλασσόμενους με εκείνους,

καθιέρωσε τις προαναφερόμενες συνέπειες, έτσι ώστε τα εν λόγω φορολογούμενα πρόσωπα να μη μπορούν να επικαλεστούν τέτοιο συμφωνητικό προς όφελός τους, π.χ. προς έκπτωση δαπανών από το φορολογητέο εισόδημά τους, έναντι της φορολογικής αρχής, αν προηγουμένως δεν το έχουν εμπροθέσμως υποβάλει προς θεώρηση από αυτή την αρχή (Α.Π. 260/1998, 735/2001, 761/2001, 1698/2001 και 90/2005).

Ακόμη ο νομοθέτης με τη διάταξη του άνω άρθρου 8 παρ. 16 του Ν 1882/1990 όπως ερμηνεύθηκε με την προσθήκη του άρθρου 8 παρ. 2 του Ν 2386/1996 θέλησε την υποβολή προς θεώρηση των συμφωνητικών που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών που συναλλάσσονται μεταξύ τους ή με τρίτους για να μη διαφεύγουν από την προβλεπόμενη γι' αυτά φορολογία (ΕφΑθ 9385/1995, 5520/2001, 2807/2005)

Τέλος σύμφωνο με την άποψη ότι δεν καθιερώνεται ανίσχυρο κάθε συμφωνητικού, δημοσίου ή ιδιωτικού, στο οποίο έχει καταχωρισθεί σύμβαση μεταξύ εμπόρων ή άλλων επιτηδευματιών και μεταξύ εκείνων και τρίτων, εφόσον δεν έχει υποβληθεί εμπροθέσμως προς θεώρηση στη ΔΟΥ, αλλά η συνέπεια αυτή ισχύει μόνον έναντι της φορολογικής αρχής, χωρίς η ακυρότητα να επεκτείνεται μεταξύ των συμβαλλομένων είναι και το Στε. (Σ.Τ.Ε. 280/2009).

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων, με το από 06/06/2014 ιδιωτικό συμφωνητικό ανταλλαγής αγρού, συμφώνησε να ανταλλάξει (παραχωρήσει δωρεάν) στονέναν αγρό στο δήμο Θήβας στη θέση με έναν αγρό ιδιοκτησίας του δεύτερου επίσης στην Θήβα στη θέση για το διάστημα από 01/12/2013 έως 31/12/2014.

Ωστόσο από το αντίγραφο του εν λόγω συμφωνητικού που κατατέθηκε στην Υπηρεσία μας δεν προκύπτει θεώρηση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και επομένως σύμφωνα με τα ανωτέρω, δεν δύναται να ληφθεί υπόψη για την αιτιολόγηση της υπό κρίση λογιστικής διαφοράς. Επιπροσθέτως όσον αφορά την προσκομισθείσα υπεύθυνη δήλωση του, αυτή δεν επαρκεί για την απόδειξη του ισχυρισμού του προσφεύγοντος ο οποίος απορρίπτεται.

αποφασίζουμε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

3. Επί της λογιστικής διαφοράς ύψους 4.127,71 € που αφορά αποδείξεις πληρωμής ΔΕΗ με αύξοντα αριθμό 13 και 14

Επειδή από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντος δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του ποσό 4.127,71 €, με την αιτιολογία ότι αφορά πληρωμή λογαριασμών ΔΕΗ που αποτελούν έξοδο προηγούμενης χρήσης.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι δαπάνες αυτές πρέπει να εκπέσουν καθώς αφορούν τη χρήση 2014 και συγκεκριμένα ο πρώτος - (13)- έχει περίοδο κατανάλωσης 24/06/14 έως 25/07/14 και πληρώθηκε εντός του 2014 και ο δεύτερος -(14) - έχει περίοδο κατανάλωσης 24/06/14 - 25/07/14 και πληρώθηκε εντός του 2014.

Επειδή στην από 18/02/2020 έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, επί του ως άνω ισχυρισμού αναφέρεται ότι: «Οι δαπάνες με α/α 13,14 δεν εκπέττουν φορολογικά διότι οι λογαριασμοί της ΔΕΗ έχουν εκδοθεί σε όνομα τρίτου. Το σκεπτικό της απόρριψης των δαπανών αυτών από τον έλεγχο ταυτίζεται με αυτών της παραπάνω περίπτωσης. Η αιτιολογία της απόρριψης της δαπάνης στην κατάσταση λογιστικών διαφορών αναγράφει εκ παραδρομής ενώ στην έκθεση ελέγχου σελ. 31 αναφέρεται ως λόγος απόρριψης της εν λόγω δαπάνης το γεγονός ότι οι λογαριασμοί της ΔΕΗ έχουν εκδοθεί σε όνομα τρίτου και αναγνωρίζεται ως τυπογραφικό λάθος η αιτιολογία «έξοδο επόμενης χρήσης».

Όντως από τα αντίγραφα των εν λόγω λογαριασμών ΔΕΗ φαίνεται ότι αυτοί έχουν εκδοθεί σε ονόματα τρίτων. Πρόκειται δηλαδή για δαπάνες που αφορούν πληρωμή λογαριασμών ΔΕΗ που έχουν εκδοθεί στα ονόματακαικαι προς τούτο ισχύουν τα ως άνω αναφερόμενα στην λογιστική διαφορά με αύξοντα αριθμό 2.

αποφασίζουμε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

4. Επί της λογιστικής διαφοράς ύψους 13.000,00 € που αφορά Ενοίκια με αύξοντα αριθμό 20

Επειδή δεν αναγνωρίσθηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος ποσό 13.000,00 €, με την αιτιολογία ότι δεν πρόκειται για ενοίκιο.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ορθά εξέπεσε τη συγκεκριμένη δαπάνη καθόσον από το υποβληθέν συμφωνητικό και συγκεκριμένα από τις παραγράφους 1,2,3,4 όπου περιγράφεται η σχέση της συγκαλλιέργειας (επίμορτη αγροληψία), προκύπτει ότι ο εκμισθωτής δεν συμμετέχει στην αγροτική καλλιέργεια παρά μόνο μισθώνοντας το αγρόκτημα με το υπάρχον αντλιοστάσιο και τους τοποθετημένους ήδη αγωγούς άρδευσης. Στην παράγραφο 5 περιγράφεται και χρηματική εγγύηση η οποία θα συμψηφίζεται με τις πωλήσεις της παραγωγής. Για το έτος 2014 η εγγύηση των 13.000,00 € που δόθηκε με (3) επιταγές στις 9/7/14 ήταν ίση με το 35% της πωληθείσας παραγωγής από το αγρόκτημα και προς τούτο το ποσό των 13.000,00 € καταχωρήθηκε στα βιβλία ως ενοίκιο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

Επειδή στην παράγραφο 4 του από 09/07/2014 Ιδιωτικού Συμφωνητικού Συγκαλλιέργειας Αγροκτήματος που προσκόμισε ο προσφεύγων στον έλεγχο και στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αναφέρεται ότι «4. Κατά τη συγκομιδή των καρπών, ο πρώτος των συμβαλλομένων (.....) θα δικαιούται να λαμβάνει το 35% της συνολικής παραγωγής και αναθέτει διά του παρόντος στον να προβαίνει στην πώληση των αναλογούντων σε αυτόν καρπούς σε τρίτους, με έκδοση νομίμων Τιμολογίων επ'ονόματι του πρώτου των συμβαλλομένων και να του αποδίδει τα εισπραττόμενα εκάστοτε έσοδα.»

Επιπλέον, στην παρ.5 αναφέρεται «5. Ο δεύτερος των συμβαλλομένωνεγγυάται δια του παρόντος ότι θα αποκαθιστά με δικές του δαπάνες οιαδήποτε βλάβη και ζημία του αντλιοστασίου και των ηλεκτρικών εγκαταστάσεων του αγροκτήματος. Προς το

σκοπό αυτό δίνεται σήμερα στον πρώτο των συμβαλλομένων χρηματική εγγύηση ύψους δεκατριών χιλιάδων 13.000,00 ευρώ η οποία θα συμψηφίζεται με τις πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων του πρώτου των συμβαλλομένων...»

Επειδή εν προκειμένω, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε ότι δεν έχει εκδοθεί κανένα τιμολόγιο επ'ονόματι του όπως αναλυτικότερα περιγράφεται στην παρ.4. Επίσης σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, δεν προσκομίστηκε οποιοδήποτε δικαιολογητικό προκειμένου να είναι εφικτός ο προσδιορισμός της συνολικής παραγωγής του συγκεκριμένου αγροτεμαχίου και του 35% της αμοιβής του

Εξάλλου, το ποσό των 13.000,00 € δεν αφορά ενοίκιο αλλά εγγύηση, η οποία θα έπρεπε να συμψηφίζεται με την αξία των παραπάνω τιμολογίων, τα οποία ωστόσο δεν εκδόθηκαν. Συνεπώς, το ποσό των 13.000,00 €, δεν αφορά ενοίκιο αγροκτήματος.

αποφασίζουμε

την απόρριψη της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

5. Επί της λογιστικής διαφοράς ύψους 65.000,00 € που αφορά Εργόσημα με αύξοντα αριθμό 22

Επειδή δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος ποσό 65.000,00 € που αφορά εργόσημα, με την αιτιολογία ότι πρόκειται έσοδο επόμενης χρήσης.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα εργόσημα έχουν αγοραστεί εντός του 2014 από τον ίδιο ως εργοδότη όπως φαίνεται από τα αντίγραφα των εργοσήμων (ημερομηνία πληρωμής), αφορούν παραγωγική δαπάνη της αγροτικής επιχείρησης και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία. Η δαπάνη αυτή πληροί τις προϋποθέσεις του άρθρ. 22 του Ν.4172/13 και συνεπώς πρέπει να γίνει δεκτή ως δαπάνη της χρήσης 2014. Επίσης αναφέρει ότι όλοι οι εργάτες γης εξόφλησαν τα εργόσημα την 30/12/2014.

Επειδή στο άρθρο 20 “Αμοιβή και παρακράτηση εισφορών περιστασιακά απασχολούμενων” του Ν. 3863/2020 ορίζεται ότι :

«1. Στις ρυθμίσεις του Κεφαλαίου αυτού υπάγονται υποχρεωτικά:....

Γ. Οι απασχολούμενοι ως εργάτες γης σε εργασίες καλυπτόμενες από την ασφάλιση του ΟΓΑ κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 27 του ν. 2639/1998 (Α΄ 205)....

3. Η καταβολή της αμοιβής των ανωτέρω προσώπων από κάθε νομικό πρόσωπο που πληροί τις προϋποθέσεις ή φυσικό πρόσωπο που δέχεται ή χρησιμοποιεί τις εργασίες ή τις υπηρεσίες τους, καθώς και των εισφορών (εργοδότη και εργαζόμενου) που αναλογούν και η απόδοσή τους υπέρ του οικείου φορέα κοινωνικής ασφάλισης (ΦΚΑ), γίνεται με τους παρακάτω τρόπους:

α. Με την έκδοση ειδικού εργοσήμου υπό τύπο επιταγής.

Το ειδικό εργόσημο δύναται να διατίθεται στον εργοδότη με καταβολή του αντίστοιχου ποσού, από τα κατά τόπους υποκαταστήματα των ΦΚΑ, από τις συνεργαζόμενες με τους φορείς

τράπεζες και τα υποκαταστήματά τους, από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία, από τα Κέντρα Εξυπηρέτησης Πολιτών και από οποιονδήποτε άλλο φορέα ή δίκτυο έπεται από απόφαση του Υπουργού Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας.

.....

4. Η διαδικασία που τηρείται για την καταβολή και την είσπραξη της αμοιβής των ανωτέρω προσώπων, καθώς και για την παρακράτηση και απόδοση των εισφορών στους οικείους ΦΚΑ, ο τύπος και τα αναγραφόμενα στο εργόσημο στοιχεία, το ποσό των εισφορών που αναλογούν στην αμοιβή, την είσπραξη και απόδοσή τους στους οικείους ΦΚΑ, ο τύπος και τα τεχνικά χαρακτηριστικά διασφάλισης της γνησιότητας του εργοσήμου, καθώς και οι προϋποθέσεις της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια ή στοιχείο για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος Κεφαλαίου, καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας, ύστερα από γνώμη των κατά περίπτωση αρμόδιων Διοικητικών Συμβουλίων των φορέων.»

Επειδή με το άρθρο 22 του Ν. 4172/2013 προβλέπεται ότι : «κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: (α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, (β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση και (γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1113/2.6.2015 “Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α)”

«Άρθρο 22

Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

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

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

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

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

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

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του [άρθρου 22](#) και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του [άρθρου 23](#) ή της [παραγράφου 4 του άρθρου 48](#). ...

Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του [άρθρου 23](#) (π.χ., κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν. Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.

.....

Άρθρο 23

Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του [άρθρου 23](#) του ν. [4172/2013](#) καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν:

α) Οι τόκοι από δάνεια που λαμβάνει μία επιχείρηση από τρίτους,

β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. ...

γ) Οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές. Συνεπώς, οι ασφαλιστικές εισφορές που έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα (εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής τους ή τυχόν παράτασής της), ακόμη και σε επόμενο φορολογικό έτος, εκπίπτουν από τα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν. Ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν στα έτη 2014 και επόμενα, οι οποίες καταβάλλονται εκπρόθεσμα, εκπίπτουν κατά το έτος καταβολής τους ανεξαρτήτως του έτους που αφορούν. Στην έννοια της δαπάνης των ασφαλιστικών εισφορών, που αν δεν έχουν καταβληθεί δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται τόσο οι εισφορές του εργοδότη, όσο και του εργαζομένου, οι οποίες, ως εμπεριεχόμενες στις αμοιβές του, βαρύνουν τον εργοδότη. Σε περίπτωση που οι εκπρόθεσμες ασφαλιστικές εισφορές ετών 2014 και επομένων έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, αυτές θα εκπίπτουν κατά το χρόνο καταβολής τους σύμφωνα με την υπόψη ρύθμιση.....»

Επειδή επομένως σύμφωνα με την περίπτωση γ' του άρθρου 23 και το άρθρο 22 του Κ.Φ.Ε., οι ασφαλιστικές εισφορές (αρχικά) εκπίπτουν μόνο αν έχουν καταβληθεί. Περαιτέρω, εφόσον καταβληθούν εμπρόθεσμα εκπίπτουν στο έτος που αφορούν, ενώ εάν καταβληθούν εκπρόθεσμα εκπίπτουν στο έτος που θα καταβληθούν. Οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές δεν εκπίπτουν.

Επειδή στην με ημερομηνία θεώρησης 27/12/2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος αναφέρεται ότι τα υπό κρίση εργόσημα αγοράστηκαν την 30/12/2014. Επομένως δεν αμφισβητείται από τον έλεγχο η πραγματοποίηση της δαπάνης εντός του φορολογικού έτους 2014. Εφόσον οι ασφαλιστικές εισφορές εκπίπτουν καταρχήν με την προϋπόθεση ότι έχουν καταβληθεί, η αιτιολόγηση της υπό κρίση λογιστικής διαφοράς κρίνεται ως μη νόμιμη καθώς δεν συνάδει με τις προαναφερόμενες διατάξεις νόμου.

αποφασίζουμε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το ποσό των 65.000,00 € που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 13/02/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜκαι την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων :

α)της υπ' αριθμ./27-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς,

ι)την αποδοχή αυτής ως προς την προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1194 και

ii)την τροποποίηση αυτής ως προς το φορολογητέο εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις, ήτοι την αναγνώριση προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού 9.166,67 € και την απόρριψη προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού 972,80 €.

Τελικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

Κατόπιν αυτών αποφασίζουμε όπως οι συνολικά καταλογιζόμενες λογιστικές διαφορές προσδιορισθούν ως ακολούθως:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

ΑΦΜ	διάρκεια	Ποσά Κατάστασης	Λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου	Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα απόφαση	Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας απόφασης
.....	01/11/12-31/10/13	55.000,00	9.166,67	9.166,67	0,00
.....	30/01/13-30/01/14	645,64	53,80	0,00	53,80
.....	01/11/12-31/10/13	1.600,00	266,67	0,00	266,67
.....	01/11/12-31/10/13	720,00	120,00	0,00	120,00
.....	01/11/12-31/10/13	944,00	157,33	0,00	157,33
.....	01/11/12-30/11/13	600,00	50,00	0,00	50,00
.....	01/11/12-30/11/13	300,00	25,00	0,00	25,00
.....	01/09/12-31/08/13	900,00	300,00	0,00	300,00
ΣΥΝΟΛΑ		80.950,98	10.139,47	9.166,67	972,80

Προσδιορισμός φορολογητέου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για το οικονομικό έτος 2014, με βάση την παρούσα απόφαση, διαμορφώνεται ως εξής :

Φορολογητέο εισόδημα βάσει δήλωσης	50.173,81 €
Φορολογητέο εισόδημα βάσει ελέγχου	61.335,70 €
Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται από την παρούσα απόφαση	9.166,67 €
Μείον εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1194 που διαγράφεται από την παρούσα απόφαση	1.022,12 €
Μείον 0,30 € που εκ παραδρομής προστέθηκε από τον έλεγχο στο ποσό της λογιστικής διαφοράς από τα μισθωτήρια αγροτικής γης και διορθώνεται με την παρούσα	0,30 €
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	51.146,61 €

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά Απόφασης ΔΕΔ-Δήλωσης	
	Ατομικό και τέκνων	Της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	Της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	Της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	Της συζύγου
Φορολογητέο Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες	9.566,54		9.566,54		9.566,54		0,00	
Φορολογητέο Εισόδημα από ακίνητα	10.573,00	8.245,00	10.573,00	8.245,00	10.573,00	8.245,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις	30.034,27	20.883,57	40.174,04	20.883,57	31.007,07	20.883,57	972,80	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα			1.022,12		0,00			
Συνολικό Φορολογητέο Εισόδημα	50.173,81	29.128,57	61.335,70	29.128,57	51.146,61	29.128,57	972,80	0,00

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		Διαφορά φόρου (3)-(1)
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	

κλίμακας Εισόδημα-φόρος		50.173,81	10.272,91	61.335,70	11.856,79	51.146,61	10.584,20	972,80
1.	Του συζύγου Μείωση του φόρου		239,92		239,92		239,92	
	Υπόλοιπο φόρου (α)		10.032,99		11.616,87		10.344,28	311,29
κλίμακας	Εισόδημα-φόρος	29.128,57	5.418,89	29.128,57	5.418,89	29.128,57	5.418,89	0,00
2.	Της συζύγου Μείωση του φόρου		2.100,00		2.100,00		2.100,00	
	Υπόλοιπο φόρου (β)		3.318,89		3.318,89		3.318,89	0,00
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)			26,64		26,64		26,64	0,00
Β. Συμπληρωματικός φόρος								
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)		19.400,00	582,00	19.400,00	582,00	19.400,00	582,00	
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]			13.960,52		15.544,40		14.271,81	311,29
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί								
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :								
α) Κινητές αξίες								
β) Εμπορικές επιχειρήσεις								
γ) Ακίνητα								
δ) Μισθωτές υπηρεσίες								
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα								
στ) Την αλλοδαπή								
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :								
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος		7.421,23		7.421,23		7.421,23		
β) Ειδικών περιπτώσεων								
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση								
Μείωση επιστροφής φόρου								
Υπόλοιπο φόρου			6.539,29		8.123,17		6.850,58	311,29
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :								
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος			7.678,29		7.678,29		7.678,29	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων			582,00		582,00		582,00	
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου			116,40		116,40		116,40	
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου								
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ								
6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής								
7. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 50%					1.624,43			0,00
7α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13							163,61	163,61
8. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.		0,00%						
9. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου								
10. Εισφορά ΕΛΓΑ								
11. Εισφορά Αλληλεγγύης			2.508,41		2.840,25		2.537,60	29,19
11α. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 50%								0,00
11β. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13								0,00
12. Τέλος Επιτηδεύματος								0,00
Σύνολο			17.424,39		20.964,54		17.928,48	504,09
13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης			434,00		434,00		434,00	
14. Τέλος Επιτηδεύματος								
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμφητισμών								
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			17.858,39		21.398,54		18.362,48	504,09
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή								
Ποσό που επιστράφηκε			0,00					
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			17.858,39		21.398,54		18.362,48	504,09

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	1.583,88 €	311,29 €

Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	1.624,431 €	163,61 €
Εισφορά αλληλεγγύης	331,84 €	29,19 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.540,15 €	504,09 €

β)της υπ' αριθμ./27-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, την τροποποίηση αυτής ως προς το φορολογητέο εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις, ήτοι την αναγνώριση προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού 71.000,00 € και την απόρριψη προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού 37.431,12 €.

Τελικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

Κατόπιν αυτών αποφασίζουμε όπως οι συνολικά καταλογιζόμενες λογιστικές διαφορές προσδιορισθούν ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

A/A	ΑΡ.ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	Λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου	Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα απόφαση	Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας απόφασης
1		535,63	0,00	535,63
2		6.476,76	0,00	6.476,76
3		6.535,34	6.000,00	535,34
4		426,92	0,00	426,92
5		395,50	0,00	395,50
6		3.016,53	0,00	3.016,53
7		149,19	0,00	149,19
8		45,16	0,00	45,16
9		45,16	0,00	45,16
10		774,76	0,00	774,76
11		45,16	0,00	45,16
12		3.147,06	0,00	3.147,06
13		2.869,57	0,00	2.869,57
14		1.258,14	0,00	1.258,14
15		459,85	0,00	459,85
16		502,00	0,00	502,00
17		853,81	0,00	853,81
18		2.096,87	0,00	2.096,87
19		797,72	0,00	797,72
20		13.000,00	0,00	13.000,00
22	ΕΡΓΟΣΗΜΟ ΜΕ ΛΗΨΗ 30.4.2015	65.000,00	65.000,00	0,00
	ΣΥΝΟΛΑ	108.431,12	71.000,00	37.431,12

Προσδιορισμός φορολογητέου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2014, με βάση την παρούσα απόφαση, διαμορφώνεται ως εξής :

Φορολογητέο εισόδημα βάσει δήλωσης	86.967,44 €
------------------------------------	-------------

Φορολογητέο εισόδημα βάσει ελέγχου	195.398,56 €
Μείον λογιστικές διαφορές που διαγράφονται από την παρούσα απόφαση	71.000,00 €
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	124.398,56 €

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά Απόφασης ΔΕΔ-Δήλωσης	
	Ατομικό και τέκνων	Της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	Της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	Της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	Της συζύγου
Φορολογητέο Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες	9.566,54		9.566,54		9.566,54		0,00	
Φορολογητέο Εισόδημα από ακίνητα	9.405,00	7.125,00	9.405,00	7.125,00	9.405,00	7.125,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις	60.166,89	23.550,55	168.598,01	23.550,55	97.598,01	23.550,55	37.431,12	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα από τόκους- μερίσματα	7.829,03	3.636,11	7.829,03	3.636,11	7.829,03	3.636,11	0,00	0,00
Συνολικό Φορολογητέο Εισόδημα	86.967,44	34.311,66	195.398,56	34.311,66	124.398,56	34.311,66	37.431,12	0,00

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας			Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		Διαφορά φόρου (3)-(1)
			Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
κλίμακας	Εισόδημα-φόρος		86.967,44	12.135,23	195.398,56	26.231,27	124.398,56	17.001,27	
									37.431,12
1. Του συζύγου	Μείωση του φόρου								0,00
	Υπόλοιπο φόρου (α)			12.135,23		26.231,27		17.001,27	4.866,04
κλίμακας	Εισόδημα-φόρος		34.311,66	4.390,74	34.311,66	4.390,74	34.311,66	4.390,74	0,00
2. Της συζύγου	Μείωση του φόρου			2.100,00		2.100,00		2.100,00	0,00
	Υπόλοιπο φόρου (β)			2.290,74		28.522,01		19.292,01	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)									
Β. Συμπληρωματικός φόρος									
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)									
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]				14.425,97		28.522,01		19.292,01	4.866,04
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί									
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :									

α) Κινητές αξίες	1.719,75		1.719,75		1.719,75		
β) Εμπορικές επιχειρήσεις							
γ) Ακίνητα							
δ) Μισθωτές υπηρεσίες	3,86		3,86		3,86		
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα							
στ) Την αλλοδαπή							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :							
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	7.678,29		7.678,29		7.678,29		
β) Ειδικών περιπτώσεων			0,00				
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση							
Μείωση επιστροφής φόρου							
Υπόλοιπο φόρου		5.024,07		19.120,11		9.890,11	4.866,04
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος		5.985,80		5.985,80		5.985,80	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		522,00		522,00		522,00	
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		104,40		104,40		104,40	
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου							
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ							
6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής							
7. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			7.048,02		2.433,02	2.433,02	
7α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13							
8. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.	0,00%						
9. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου							
10. Εισφορά ΕΛΓΑ							
11. Εισφορά Αλληλεγγύης		3.295,25		8.119,51		5.662,17	2.366,92
12. Τέλος Επιτηδεύματος							0,00
Σύνολο		14.931,52		40.899,84		17.985,30	9.665,98
13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης							
14. Τέλος Επιτηδεύματος							
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών							
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		14.931,52		40.899,84		17.985,30	9.665,98
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή							
Ποσό που επιστράφηκε		0,00				0,00	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		14.931,52		40.899,84		17.985,30	9.665,98

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	14.096,04 €	4.866,04 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	7.048,02 €	2.433,02 €
Εισφορά αλληλεγγύης	4.824,26 €	2.366,92 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	25.968,32 €	9.665,98 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.