



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 20.5.2024

Αριθμός απόφασης: 1564

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **19-01-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανή προσφυγή του, ασκούντος ατομική επιχείρηση με αντικείμενο δραστηριότητας «.....», με έδρα στη και Α.Φ.Μ.: κατά:

-Της υπ' αριθμ. /19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,
 -Της υπ' αριθμ. /19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,
 -Της υπ' αριθμ. /19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,
 -Της υπ' αριθμ. /19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,
 -Της υπ' αριθμ. /19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2017 - 31.12.2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,
 -Της υπ' αριθμ. /19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020 - 31.12.2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,.
 -Της υπ' αριθμ. /19-12-2023 Πράξεως Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,
 -Της υπ' αριθμ. /19-12-2023 Πράξεως Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,
 -Της υπ' αριθμ. /19-12-2023 Πράξεως Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

4. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **19-01-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου(ID:) ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.:** η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό υπόθεσης

Κατόπιν της αριθ. /8-3-2022 εντολής Μερικού Ελέγχου γραφείου στα είδη φορολογίας Εισόδημα, Φ.Π.Α., Λοιποί φόροι, Τέλη εισφορές, Έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, φορολογικών περιόδων 01/01/2017 -31/12/2020, κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα η εντολή ελέγχου και παράλληλα του γνωστοποιήθηκε η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων για τις περιόδους / χρήσεις ή υποθέσεις που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α' 5) και ότι παρέχεται η δυνατότητα για περιορισμό του προστίμου των άρθρων

58, 58Α παρ. 2, 59 ή 72 παρ. 17 του ΚΦΔ ή του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν.2523/1997, κατά περίπτωση, στο εξήντα τοις εκατό (60%), σε περίπτωση που η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου. Ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 397 παρ. 2 του ν. 4512/2018, τη με αριθ. /03-11-2023 τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 και τη με αριθ. /03-11-2023 τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018. Επιπλέον, ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση του ελέγχου και προσκόμισε τα λογιστικά αρχεία των ελεγχόμενων περιόδων, παραστατικά και δικαιολογητικά εγγραφών εσόδων και εξόδων καθώς και δικαιολογητικά εξόφλησης συναλλαγών, το μητρώο παγίων και λοιπά στοιχεία που ζητήθηκαν από τον έλεγχο. Σημειώνεται ότι κατά τις ελεγχόμενες περιόδους η κύρια δραστηριότητα που δήλωσε η επιχείρηση ήταν η "....." και λοιπές δευτερεύουσες δραστηριότητες ήταν οι εξής: «..... Στο πλαίσιο του ελέγχου μεταξύ άλλων ζητήθηκαν στοιχεία ως προς το προσωπικό που απασχόλησε ο προσφεύγων και μέσω της Διεύθυνσης Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε., ο Ε.Φ.Κ.Α. απέστειλε με ηλεκτρονική αλληλογραφία στοιχεία σχετικά (εργοσήμου) και κατόπιν αξιολόγησης των λογιστικών του αρχείων και στοιχείων και σχετικών στοιχείων τρίτων διαπιστώθηκαν οι εξής διαφορές ανά φορολογικό έτος:

Α)φορολογικό έτος 2017

Διαφορές φορολογητέου εισοδήματος

Σελίδες 8-20 οικείας έκθεσης ελέγχου	2017		
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακίνητη περιουσία	0,00	0,00	0,00
Τόκοι-Μερίσματα	0,28	0,28	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα-προσαύξηση	0,00	0,00	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	10.300,00	10.300,00	0,00
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	-59.772,06	-59.772,06	0,00
Πλέον Λογιστικές διαφορές Ελέγχου			0,00
Δαπάνες με μη προβλεπόμενα δικαιολογητικά		2.870,17	2.870,17
Δαπάνες εργοσήμου 2016		6.545,00	6.545,00
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα κατόπιν λογιστικών διαφορών	-59.772,06	-50.356,89	9.415,17
Μισθωτή εργασία – Συντάξεις	15.400,11	15.400,11	0,00
Σύνολο θετικού εισοδήματος (Α)	25.700,39	25.700,39	0,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται			0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται (Α)-(Β)	0,00	29.847,07	29.847,07
Τελικό Φορολογητέο Εισόδημα	25.700,39	55.547,46	29.847,07
Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού εισοδήματος			
Αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης	31.660,00	36.546,67	4.886,67
Ιδιοκατοίκηση	9.500,00	9.500,00	0,00
αντικειμενική δαπάνη επιβατηγών αυτοκινήτων	19.660,00	24.546,67	4.886,67
Ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη	2.500,00	2.500,00	0,00
Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων	0,00	24.997,50	24.997,50

Δαπάνη που καταβλήθηκε για αγορά επιχείρησης	0,00	24.997,50	24.997,50
Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη	2.500,00	2.500,00	0,00
Ανάλωση κεφαλαίου	2.500,00	2.500,00	0,00
Σύνολο ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης υπόχρεου	29.160,00	59.044,47	29.884,47
Περιορισμός τεκμαρτής δαπάνης με το εισόδημα της συζύγου (Β)*	3.497,01	3.497,01	0,00
Σύνολο τελικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης (Β)	25.662,99	55.547,46	29.884,47

Διαφορές φόρου πολυτελούς διαβίωσης

Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	2017		
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ "....."	12.460,00	12.460,00	0,00
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ "....."		29.800,00	29.800,00
ΕΤΗΣΙΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ	12.460,00	42.260,00	29.800,00
ΕΤΗΣΙΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ ΠΟΥ ΒΑΡΥΝΕΙ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ	12.460,00	21.130,00	8.670,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης 13%	1.619,80	2.746,90	1.127,10

Β)φορολογικό έτος 2018

Διαφορές φορολογητέου εισοδήματος

σελίδες 24-34 οικείας έκθεσης ελέγχου	2018		
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακίνητη περιουσία	0,00	0,00	0,00
Τόκοι-Μερίσματα	0,10	0,10	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα-προσαύξηση	0,00	0,00	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	11.000,00	11.000,00	0,00
Πλέον Λογιστικές διαφορές Ελέγχου			0,00
Δαπάνες εργοσήμου που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του 22β και γ του ΚΦΕ		3.162,00	3.162,00
Κέρδη/ζημίες από επιχειρηματική δραστηριότητα κατόπιν λογιστικών διαφορών	11.000,00	14.162,00	3.162,00
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	64.744,98	64.744,98	0,00
Πλέον Λογιστικές διαφορές Ελέγχου			0,00
Δαπάνες που η καταβολή δεν έγινε με τραπεζικό μέσο		2.000,00	2.000,00
Δαπάνες εργοσήμου που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του 22β και γ του ΚΦΕ		16.838,00	16.838,00
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα κατόπιν λογιστικών διαφορών	64.744,98	83.582,98	18.838,00
Μισθωτή εργασία – Συντάξεις	11.704,27	11.704,27	0,00
Σύνολο θετικού εισοδήματος (Α)	87.449,35	109.449,35	22.000,00

Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	59.772,06	0,00	-59.772,06
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται (Α)-(Β)	3.982,71	0,00	-3.982,71
Τελικό Φορολογητέο Εισόδημα	31.660,00	109.449,35	77.789,35
Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού εισοδήματος			
Αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης	31.660,00	36.730,00	5.070,00
Ιδιοκατοίκηση	9.500,00	9.500,00	0,00
αντικειμενική δαπάνη επιβατηγών αυτοκινήτων	19.660,00	24.730,00	5.070,00
Ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη	2.500,00	2.500,00	0,00
Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων	0,00	0,00	0,00
Δαπάνη που καταβλήθηκε για αγορά επιχείρησης	0,00	0,00	0,00
Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη	0,00	0,00	0,00
Ανάλωση κεφαλαίου	0,00	0,00	0,00
Σύνολο ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης υπόχρεου	31.660,00	36.730,00	5.070,00
Περιορισμός τεκμαρτής δαπάνης με το εισόδημα της συζύγου (Β)*	0,00	0,00	0,00
Σύνολο τελικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης (Β)	31.660,00	36.730,00	5.070,00

Διαφορές φόρου πολυτελούς διαβίωσης

Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	2018		
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ "....."	12.460,00	12.460,00	0,00
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ "....."		29.800,00	29.800,00
ΕΤΗΣΙΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ	12.460,00	42.260,00	29.800,00
ΕΤΗΣΙΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ ΠΟΥ ΒΑΡΥΝΕΙ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ	12.460,00	21.130,00	8.670,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης 13%	1.619,80	2.746,90	1.127,10

Γ)φορολογικό έτος 2019

Διαφορές φορολογητέου εισοδήματος

σελ.36-46 οικείας έκθεσης ελέγχου	2019		
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακίνητη περιουσία	0,00	0,00	0,00
Τόκοι-Μερίσματα	0,50	0,50	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα-προσαύξηση	0,00	0,00	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	0,00
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	16.367,81	16.367,81	0,00
Πλέον Λογιστικές διαφορές Ελέγχου			0,00
Δαπάνες εργοσύμμου που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του 22β και γ του ΚΦΕ		67.000,00	67.000,00

Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα κατόπιν λογιστικών διαφορών	16.367,81	83.367,81	67.000,00
Μισθωτή εργασία – Συντάξεις	7.624,99	7.624,99	0,00
Σύνολο θετικού εισοδήματος (Α)	23.993,30	90.993,30	67.000,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται (Α)-(Β)	0,00	0,00	0,00
Τελικό Φορολογητέο Εισόδημα	23.993,30	90.993,30	67.000,00
Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού εισοδήματος			
Αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης	25.100,00	36.450,00	11.350,00
Ιδιοκατοίκηση	9.500,00	9.500,00	0,00
αντικειμενική δαπάνη επιβατηγών αυτοκινήτων	13.100,00	24.450,00	11.350,00
Ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη	2.500,00	2.500,00	0,00
Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων	26.266,42	26.266,42	0,00
Δαπάνη που καταβλήθηκε για τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείου	26.266,42	26.266,42	0,00
Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη	32.000,00	32.000,00	0,00
Ανάλωση κεφαλαίου	32.000,00	32.000,00	0,00
Σύνολο ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης υπόχρεου	19.366,42	30.716,42	11.350,00
Περιορισμός τεκμαρτής δαπάνης με το εισόδημα της συζύγου (Β)*	0,00	0,00	0,00
Σύνολο τελικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης (Β)	19.366,42	30.716,42	11.350,00

Διαφορές φόρου πολυτελούς διαβίωσης

Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	2019		
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ "ΤΑΚΤΙΚΟΣ ΑΕ.....		29.800,00	29.800,00
ΕΤΗΣΙΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ	0,00	29.800,00	29.800,00
ΕΤΗΣΙΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ ΠΟΥ ΒΑΡΥΝΕΙ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ	0,00	14.900,00	14.900,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης 13%	0,00	1.937,00	1.937,00

Δ)φορολογικό έτος 2020

Διαφορές φορολογητέου εισοδήματος

σελ.48-61 οικείας έκθεσης ελέγχου	2020		
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακίνητη περιουσία	0,00	0,00	0,00

Τόκοι-Μερίσματα	0,60	0,60	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα-προσαύξηση	0,00	0,00	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	5.550,00	5.550,00	0,00
Πλέον Λογιστικές διαφορές Ελέγχου			0,00
Δαπάνες εργοσήμου που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του 22β και γ του ΚΦΕ		10.162,15	10.162,15
Κέρδη/ζημίες από επιχειρηματική δραστηριότητα κατόπιν λογιστικών διαφορών	5.550,00	15.712,15	10.162,15
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	22.771,86	22.771,86	0,00
Πλέον Λογιστικές διαφορές Ελέγχου			0,00
Διαφορές βιβλίων-δήλωσης			0,00
Δαπάνες που καταβλήθηκαν χωρίς την πληρωμή τραπεζικού μέσου		7.000,00	7.000,00
Δαπάνες καυσίμων		12.582,89	12.582,89
Δαπάνες εργοσήμου που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του 22β και γ του ΚΦΕ		276.904,45	276.904,45
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα κατόπιν λογιστικών διαφορών	22.771,86	319.259,20	296.487,34
Μισθωτή εργασία – Συντάξεις	6.740,15	6.740,15	0,00
Σύνολο θετικού εισοδήματος (Α)	35.062,61	341.712,10	306.649,49
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται			0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται (Α)-(Β)	0,00	0,00	0,00
Τελικό Φορολογητέο Εισόδημα	35.062,61	341.712,10	306.649,49
Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού εισοδήματος			
Αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης	22.800,00	39.016,67	16.216,67
Ιδιοκατοίκηση	9.500,00	9.500,00	0,00
αντικειμενική δαπάνη επιβατηγών αυτοκινήτων	10.800,00	27.016,67	16.216,67
Ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη	2.500,00	2.500,00	0,00
Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων	253.600,00	253.600,00	0,00
Δαπάνη που καταβλήθηκε για αγορά επιχείρησης	253.600,00	253.600,00	0,00
Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη	200.000,00	75.735,28	-124.264,72
Ανάλωση κεφαλαίου	200.000,00	75.735,28	-124.264,72
Σύνολο ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης υπόχρεου	76.400,00	216.881,69	140.481,69
Περιορισμός τεκμαρτής δαπάνης με το εισόδημα της συζύγου (Β)*	0,00	0,00	0,00
Σύνολο τελικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης (Β)	76.400,00	216.881,69	140.481,69

Διαφορές φόρου πολυτελούς διαβίωσης

Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	2020		
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ "....."		29.800,00	29.800,00
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ "....."		5.133,33	
ΕΤΗΣΙΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ	0,00	34.933,33	34.933,33
ΕΤΗΣΙΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΑΠΑΝΗ ΠΟΥ ΒΑΡΥΝΕΙ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ	0,00	17.466,67	17.466,67
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης 13%	0,00	2.270,67	2.270,67

Οι διαπιστώσεις του ελέγχου συμπεριλήφθηκαν στο με αριθ./20-11-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., το οποίο κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα, μαζί με τους προσωρινούς προσδιορισμούς φόρου. Επί του ως άνω σημειώματος, ο προσφεύγων υπέβαλε το με αριθ. πρωτ./11-12-2023 Απαντητικό Υπόμνημα. Στη συνέχεια και, αφού λήφθηκαν υπόψη και αξιολογήθηκαν οι απόψεις του προσφεύγοντος, συντάχθηκαν οι από 19-12-2023 θεωρηθείσες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. των ελεγχόμενων περιόδων και η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση των κάτωθι οριστικών πράξεων:

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 11.943,20 Ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 5.971,60 Ευρώ πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 2.031,04 Ευρώ πλέον διαφοράς φόρου πολυτελούς διαβίωσης ύψους 1.127,10 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **21.072,94 Ευρώ**.

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 29.280,30 Ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 14.640,15 Ευρώ πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 6.417,54 Ευρώ πλέον διαφοράς φόρου πολυτελούς διαβίωσης ύψους 1.127,10 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **51.465,09 Ευρώ**.

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 26.914,59 Ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 13.457,30 Ευρώ πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 5.164,73 Ευρώ πλέον διαφοράς φόρου πολυτελούς διαβίωσης ύψους 1.937,00 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **47.473,62 Ευρώ**.

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 130.880,74 Ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 65.440,37 Ευρώ πλέον διαφοράς φόρου πολυτελούς διαβίωσης ύψους 2.065,33 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **198.386,44 Ευρώ**.

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2017 - 31.12.2017 του Προϊσταμένου της

Δ.Ο.Υ. Πύργου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 688,83 Ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ύψους 344,42 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 1.033,25 Ευρώ.

-Της υπ' αριθμ...../19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020 - 31.12.2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, με την οποία καταλογίζεται διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 3.019,89 Ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ύψους 1.509,95 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 4.529,84 Ευρώ.

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Πράξεως Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, με την οποία επιβάλλεται πρόστιμο ύψους 200,00 Ευρώ διότι δεν υπέβαλε δύο καταστάσεις συμφωνητικών της παραγράφου 16 άρθρου 8 του ν.1882/1990 α και δ τριμήνου 2017.

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Πράξεως Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, με την οποία επιβάλλεται πρόστιμο ύψους 100,00 Ευρώ, διότι δεν υπέβαλε 1 κατάσταση συμφωνητικών της παραγράφου 16 άρθρου 8 του ν.1882/1990 α τριμήνου 2018.

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Πράξεως Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, με την οποία επιβάλλεται πρόστιμο ύψους 100,00 Ευρώ διότι δεν υπέβαλε 1 κατάσταση συμφωνητικών της παραγράφου 16 άρθρου 8 του ν.1882/1990 δ τριμήνου 2020.

Ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή αιτείται να γίνει δεκτή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή της και ζητά την ακύρωση, άλλως τροποποίηση στο ευμενέστερο των ανωτέρω πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1ος Λόγος Προσφυγής: Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός λογιστικών διαφορών στη φορολογία εισοδήματος, που αφορούν σε δαπάνες από αμοιβές προσωπικού (εργόσημα), καθώς και λοιπών δαπανών, που αποδεδειγμένως πραγματοποιήθηκαν για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού της ατομικής του δραστηριότητας.

Α. Ως προς τις δαπάνες εργοσήμων

Στο πλαίσιο αυτό, κατά τα επίμαχα έτη, απασχολούσε εργάτες γης, προερχομένους από τρίτες χώρες, ανάλογα με τις ανάγκες της παραγωγικής διαδικασίας, με τη διαμεσολάβηση συντονιστών, που είχαν τον ρόλο του επιστάτη. Στο τέλος κάθε μήνα εξέδιδε τα ανώνυμα εργόσημα και τα παρέδιδε, σε συνεργασία με τους συντονιστές, στον εκάστοτε δικαιούχο αυτών - εργάτη γης. Η είσπραξη των εργοσήμων, όπως ενημερώθηκε εκ των υστέρων, στο πλαίσιο του ελέγχου γινόταν από τον συντονιστή, κατόπιν εντολής των δικαιούχων εργατών γης. Εντούτοις, στις σελίδες 27 - 30, 38 - 41 και 52 - 56 της Εκθέσεως Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, η Φορολογική Αρχή παρανόμως και εσφαλμένως ισχυρίζεται ότι δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής του επιχειρήσεως οι προαναφερθείσες δαπάνες αμοιβών προσωπικού, με την αιτίαση ότι δήθεν οι αλλοδαποί εργάτες γης, που εξαργύρωναν τα εργόσημα εκδόσεως της επιχειρήσεως του:

α. εμφανίζουν εργόσημα, που αντιστοιχούν σε περισσότερες από 365 ημέρες εργασίας ετησίως, σύμφωνα με τα στοιχεία, που τέθηκαν υπ' όψιν του ελέγχου από τον Ε.Φ.Κ.Α.,

β. εμφανίζονται σαν να παρείχαν εργασία σε περισσότερους του ενός εργοδότες,

γ. δεν είχαν δηλώσει ή είχαν δηλώσει μερικώς τα εισπραχθέντα ποσά των εργοσήμων στις ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Ειδικότερα, η Φορολογική Αρχή, όμως εσφαλμένως και πεπλανημένως καταλήγει στο αυθαίρετο συμπέρασμα ότι «Αναμφίβολα, ένας

εργάτης γης δεν μπορεί να παρέχει εργασία πάνω από 12 μήνες ή 365 ημέρες το έτος συνεπώς το ανωτέρω πρόσωπο (εργάτες γης) εξαργύρωσε εργόσημα που δεν αντιστοιχούν σε πραγματική εργασία καθώς εισέπραξε υπερβολικά με βάση την εμπειρία ποσά αμοιβών όπως αναλυτικά απεικονίζονται στον ανωτέρω πίνακα» (σελ. 28, 40 και 55 της Εκθέσεως Ελέγχου).

Ωστόσο, η Φορολογική Αρχή αγνόησε πλήρως το οικείο νομοθετικό πλαίσιο και τον πραγματικό τρόπο λειτουργίας των επιχειρήσεων, που δραστηριοποιούνται στον αγροτικό τομέα. Άλλωστε, η ακολουθούμενη από την επιχείρηση του, αλλά και από όλες τις επιχειρήσεις του αγροτικού τομέα, διαδικασία εκδόσεως και εισπράξεως των ανωνύμων εργοσήμων είναι καθ' όλα νόμιμη και σύμφωνη με την εργατική νομοθεσία. Τέλος ισχυρίζεται ότι από την συνολική αγροτική δραστηριότητά του κατά τα υπό κρίση έτη προκύπτει ότι το σύνολο των δηλωθέντων και καταβληθέντων εργοσήμων ήταν αναγκαίο και απαραίτητο για την καλλιέργεια των αγροτικών προϊόντων, αφού κατά το έτος 2017 το δηλωθέν συνολικό κόστος αμοιβών εργατών γης ήταν ύψους 286.942,22 Ευρώ, το έτος 2018 ήταν ύψους 243.959,34 Ευρώ, το έτος 2019 ήταν ύψους 551.968,58 Ευρώ και το έτος 2020 ήταν ύψους 841.871,83 Ευρώ. Προς απόδειξη των προεκτεθέντων ισχυρισμών του προσκομίζει και επικαλείται τις Ενιαίες Δηλώσεις Εκμεταλλεύσεως των ετών 2017, 2018, 2019 και 2020 (ΣΧΕΤ. 1, 2, 3 και 4). Περαιτέρω παρανόμως η ελεγκτική αρχή δεν αναγνωρίζει ονομαστικά εργόσημα ύψους 6.545,00 με την αιτιολόγηση ότι από τα παρουσιολόγια που προσκόμισε ο ίδιος προκύπτει ότι αφορούν το 2016 και όχι το 2017 καθώς προβαίνει σε επιλεκτική χρήση των δεδομένων που προσκόμισε. Εν προκειμένω η ελεγκτική αρχή λαμβάνει υπόψη τα στοιχεία που προκύπτουν από τα παρουσιολόγια που προσκόμισε μόνο για την υπό κρίση λογιστική διαφορά χωρίς ωστόσο να τα λαμβάνει για τον καταλογισμό των λογιστικών διαφορών που καταλόγισε στα έτη 2017 - 2020.

Β.Ως προς τις δαπάνες καυσίμων

Σχετικά με τις προκύπτουσες λογιστικές διαφορές λόγω μη εκπώσεως δαπανών, που αφορούν σε αγορά καυσίμων κινήσεως, συνολικής καθαρής αξίας για το έτος 2017 ποσού 2.870,17 Ευρώ και για το έτος 2020 ποσού 12.582,89 Ευρώ, διότι δήθεν δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις των διατάξεων του άρθρου 22 του Κ.Φ.Ε. (βλ. σελ. 11 – 13 και 51 – 52 της Εκθέσεως Ελέγχου), επισημαίνει ότι καθίσταται παράλογος, αβάσιμος και εσφαλμένος ο καταλογισμός των επίμαχων διαφορών, καθώς ο έλεγχος πλήρως αγνοεί τον πραγματικό τρόπο ασκήσεως της ατομικής του δραστηριότητας.

Γ.Ως προς τις λογιστικές διαφορές ως προς τον τρόπο εξόφλησης των δαπανών

Περαιτέρω, ως προς τις προκύπτουσες λογιστικές διαφορές λόγω μη εκπώσεως δαπανών ύψους 7.000,00 Ευρώ για το έτος 2020, που αφορούν στην εξόφληση προμηθευτή του και, συγκεκριμένα, του, διότι δήθεν οι εν λόγω δαπάνες δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής (βλ. σελ. 51 της Εκθέσεως Ελέγχου), προσκομίζει και επικαλείται τη με αριθμό 32936492-8 και ημερομηνία 30-05-2020 επιταγή, ποσού 7.910,00 Ευρώ, εκδόσεως της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», εις διαταγήν του, την οποία ακολουθώντας μεταβίβασε δι' οπισθογραφήσεως στον προαναφερθέντα προμηθευτή του, σε εξόφληση της εν λόγω οφειλής (ΣΧΕΤ. 5). Συνεπώς, πληρούνται στο ακέραιο όλες οι τιθέμενες προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Κ.Φ.Ε. αναφορικά με την έκπτωση των επίμαχων δαπανών παρά τα όσα αβασίμως αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου.

2ος Λόγος Προσφυγής: Παράνομος και εσφαλμένος προσδιορισμός τεκμαρτού εισοδήματος, καθώς καλύπτεται από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, και παράνομος και εσφαλμένος περιορισμός της μεταφερομένης ζημίας του έτους 2017 στα επόμενα φορολογικά έτη. Εν προκειμένω, σύμφωνα με τα πορίσματα του ελέγχου, κατά τη χρήση 2017

προέκυψε τεκμαρτό εισόδημα ύψους 29.847,07 Ευρώ, το σύνολο του οποίου καλύπτεται από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Πιο συγκεκριμένα, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματος, προσεκόμισε στον έλεγχο πίνακα αναλώσεως κεφαλαίου, σύμφωνα με τον οποίο στις 31-12-2016 παρουσίαζε διαθέσιμο υπόλοιπο ποσού ύψους 212.611,03 Ευρώ. Εντούτοις, ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό το σύνολο του διαθέσιμου προς ανάλωση κεφαλαίου, το οποίο επικαλέστηκε, και προέβη στη σύνταξη νέου πίνακα αναλώσεως κεφαλαίου, ο οποίος παρατίθεται στη σελίδα 18 της Εκθέσεως Ελέγχου. Σύμφωνα, δε, με τον πίνακα αναλώσεως κεφαλαίου του ιδίου του ελέγχου, προκύπτει ότι το διαθέσιμο προς ανάλωση κεφάλαιο κατά την 31-12-2016 ανέρχεται σε ποσό ύψους 148.167,02 Ευρώ. Ωστόσο, καίτοι το ποσό του φερομένου τεκμαρτού εισοδήματος της χρήσεως 2017, ύψους 29.847,07 Ευρώ, καλύπτεται πλήρως από την ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, ο έλεγχος όλως αυθαιρέτως προβαίνει σε φορολόγηση της προκύπτουσας διαφοράς σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 34§1 του Κ.Φ.Ε., αγνοώντας την υποχρεωτική εφαρμογή της διατάξεως του άρθρου 34§2 περ. ζ' του Κ.Φ.Ε. Περαιτέρω, ο έλεγχος όλως παρανόμως προέβη στον περιορισμό της μεταφερομένης ζημίας της χρήσεως 2017, ύψους 59.772,06 Ευρώ, βάσει δηλώσεως (ύψους 50.356,29 Ευρώ βάσει Εκθέσεως Ελέγχου) στα επόμενα έτη, επικαλούμενος τη διάταξη του 34§3 του Κ.Φ.Ε. Ωστόσο, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις των εγκυκλίων διαταγών ΠΟΛ. 1076/2015 και της 2137/2019, στην περίπτωση, που το τεκμαρτό εισόδημα καλύπτεται από ανάλωση κεφαλαίου, όπως εν προκειμένω - αφού σύμφωνα με τα πορίσματα του ελέγχου το διαθέσιμο προς ανάλωση κεφάλαιο στις 31-12-2016 ανέρχεται στο ποσό των 148.167,02 Ευρώ ενώ το φερόμενο τεκμαρτό εισόδημα του έτους 2017 ανέρχεται στο ποσό των 29.847,07 Ευρώ, η ζημία μεταφέρεται κανονικά στα επόμενα έτη.

3ος Λόγος Προσφυγής: Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός αντικειμενικών δαπανών διαβιώσεως και φόρου πολυτελούς διαβιώσεως λόγω συμμετοχής μου σε εταιρεία, που έχει στην κυριότητά της επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσεως. Εν προκειμένω, κατά τα ελεγχόμενα έτη, είχε την ιδιότητα του στην ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.....», η οποία είχε στην κυριότητά της, μεταξύ άλλων, και το επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσεως με αριθμό κυκλοφορίας Λόγω της προαναφερθείσης ιδιότητός του, ο έλεγχος, για τον υπολογισμό των ετησίων αντικειμενικών δαπανών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσεως, έλαβε υπ' όψιν του και τη δαπάνη του εν λόγω αυτοκινήτου και ακολούθως, προέβη στον καταλογισμό φόρου πολυτελούς διαβιώσεως λόγω του κυβισμού του υπό κρίση οχήματος. Ωστόσο, το αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσεως με αριθμό κυκλοφορίας το είχε στην κατοχή του ο του Διοικητικού Συμβουλίου της επίμαχης εταιρείας,, ο οποίος το δήλωνε εξ ολοκλήρου στις ετήσιες φορολογικές του δηλώσεις τόσο για τον υπολογισμό των αντικειμενικών δαπανών διαβιώσεως όσο και για τον υπολογισμό του φόρου πολυτελούς διαβιώσεως, όπως προκύπτει από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αυτού ετών 2017, 2018, 2019 και 2020, που προσκομίζω και επικαλούμαι (**ΣΧΕΤ. 6, 7, 8, και 9**). Δεδομένου, δε, ότι το υπό κρίση αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσεως έχει υπολογισθεί κατά τον προσδιορισμό των αντικειμενικών δαπανών διαβιώσεως της φορολογίας εισοδήματος του Δημητρίου Τακτικού και για τον προσδιορισμό του φόρου πολυτελούς διαβιώσεως κατά 100%, παρίσταται παράλογό, ανεπιεικές και, εν τέλει, παράνομο να υπολογισθεί εκ νέου κατά 50% για τον προσδιορισμό των δικών του αντικειμενικών δαπανών διαβιώσεως και να του επιβληθεί φόρος πολυτελούς διαβιώσεως.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 23 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 23 - Εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης

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, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν.4308/2014 των ΕΛΠ, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 5

1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου

«Άρθρο 9

1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών.

ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες.

στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο...».

Επειδή, σύμφωνα με το παρ.9 της ΠΟΛ1003/2014 της ΓΔΕ «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251) περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις.» αναφέρονται τα εξής:

«9.1.2 Εξαιρετικά, στα στοιχεία που εκδίδουν τα πρατήρια υγρών καυσίμων για χονδρικές πωλήσεις βενζίνης, πετρελαίου κίνησης και υγραερίου αξίας μέχρι τριακόσια (300) ευρώ δύναται να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μέσου μεταφοράς, αντί των στοιχείων της παραγράφου (δ) και (ε) της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου. Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται η συσχέτιση του εκδιδόμενου παραστατικού με την αγοράζουσα οντότητα και τα απαιτούμενα στοιχεία του τιμολογίου. Ο αριθμός κυκλοφορίας δύναται να αναγράφεται χειρόγραφα με υπογραφή και σφραγίδα του εκδότη, εάν δεν εκτυπώνεται από το μηχανισμό έκδοσης παραστατικών πώλησης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 22 - Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

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,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 23 - Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

...

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,

ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και

...

ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών...».

Επειδή στην Απόφαση ΠΟΛ 1216/2014 της ΓΓΔΕ διευκρινίζονται τα εξής:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις της περίπτωσης β' του άρθρου 23 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ 167Α'), σχετικά με την έκπτωση ή μη κάθε είδους δαπάνης που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφλησή τους δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

4. Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,
- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,
- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1113/02-06-2015 με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α')», ορίζεται ότι:

«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 συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της.

Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματος της (ΣΤΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των

δαπανών αυτών (ΣΤΕ 2963/2013, ΣΤΕ 1729/2013, ΣΤΕ 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές).

Επισημαίνεται ότι ως προς τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ισχύουν όσα ειδικότερα αναφέρονται κατωτέρω στην παρούσα.

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.

Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.

...

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

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους.

....

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. 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.

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.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1116/2015 της ΓΓΔΕ διευκρινίζεται ότι:

«1. Με τις εγκυκλίους ΠΟΛ. 1041/2015 και ΠΟΛ. 1113/2015 δόθηκαν οδηγίες για τις εκπιπόμενες από τα ακαθάριστα έσοδα δαπάνες. Συγκεκριμένα, στην ανωτέρω εγκύκλιο αναφέρεται ότι για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών, οι ασκούντες αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα εκτός των άλλων και τις παρακάτω κατηγορίες δαπανών, εφόσον αποδεικνύονται με τα κατάλληλα παραστατικά: α) αγορές σπόρων ή νεογνών, λιπασμάτων και φαρμάκων, β) καλλιεργητικές δαπάνες, γ) δαπάνες άρδευσης, δ) δαπάνες για ημερομίσθια εργατών, ε) το κόστος καυσίμων και συντήρησης των αγροτικών μηχανημάτων, στ) τους τόκους και τα έξοδα των δανείων που σχετίζονται με την αγροτική εκμετάλλευση, ζ) τις αποσβέσεις παγίου εξοπλισμού, η) ασφαλιστικές εισφορές κλπ.

2. Διευκρινίζεται επιπρόσθετα ότι για να αναγνωριστεί το κόστος των εργατικών ως εκπιπόμενη δαπάνη θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη οι γενικές διατάξεις της εργατικής και

ασφαλιστικής νομοθεσίας. Συνεπώς το εργόσημο κρίνεται απαραίτητο για την φορολογική αναγνώριση της δαπάνης των εργατικών.

3. Στην περίπτωση που μια αγροτική εκμετάλλευση δραστηριοποιείται και σε μη αγροτικές δραστηριότητες (π.χ. μεταποίηση), και υπάρχουν κοινές δαπάνες και για τις δυο δραστηριότητες, θα πρέπει να γίνει επιμερισμός των κοινών δαπανών.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 20 του ν.3863/2010 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).

2. Με απόφαση του Υπουργού Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας και ύστερα από γνωμοδότηση του Συμβουλίου Κοινωνικής Ασφάλισης, επιλύεται κάθε ζήτημα περί υπαγωγής ή εξαίρεσης συγκεκριμένης μορφής απασχόλησης ή παροχής υπηρεσιών στις διατάξεις του παρόντος άρθρου.

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.

β. Μέσω λογαριασμών που τηρούν ο εργοδότης και ο εργαζόμενος σε παρόχους υπηρεσιών πληρωμών.

γ. Με κατάθεση και είσπραξη μετρητών σε πάροχο υπηρεσιών πληρωμών.

δ. Με ειδικού τύπου έμβασμα κατά την έννοια των άρθρων 1 και 4 παρ. 3 του Ν. 3862/2010 (Α' 113).

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 έπειτα από απόφαση του Υπουργού Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας.

Στο τέλος κάθε έτους ο ΦΚΑ εκδίδει ετήσια συγκεντρωτική κατάσταση σε εργοδότη και εργαζόμενο.

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.

Μέχρι την έκδοση της ανωτέρω απόφασης, εξακολουθεί να ισχύει η αριθμ. 14913/343/Φ10034/1.7.2011 (Β' 1586) υπουργική απόφαση.».

Επειδή με την σχετική εγκύκλιο του Ε.Φ.Κ.Α. (πρώην Ι.Κ.Α.) με αριθμό/11-07-2013 «Αμοιβή και παρακράτηση εισφορών περιστασιακά απασχολούμενων με την διαδικασία έκδοσης και

εξαργύρωσης ειδικής επιταγής: «Εργόσημο». Τροποποιήσεις - Νέες κατηγορίες - Διευκρινίσεις. Προϋποθέσεις χορήγησης παροχών Ασθένειας,» αναφέρονται τα εξής:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του άρθρου 74 του Ν. 4144/2013 με θέμα «Αντιμετώπιση της παραβατικότητας στην Κοινωνική Ασφάλιση και στην αγορά εργασίας και λοιπές διατάξεις αρμοδιότητας του Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Πρόνοιας» (Φ.Ε.Κ. 88/τΑ /18-4-2013), με τις οποίες αντικαθίστανται τα άρθρα 20 και 21 του Ν. 3863/2010 (Φ.Ε.Κ.115/τ.Α /15-7-2010), όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους από την παρ. 8 Α' του άρθρου 76 του Ν. 3996/2011 (Φ.Ε.Κ.170/τ.Α/5-8-2011), και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την εφαρμογή τους:

Ως γνωστόν, με τις διατάξεις των άρθρων 20 και 21 του Ν. 3863/2010, και 76, παρ.8 Α' , του Ν. 3996/2011 καθώς και της με αριθμ./Φ10034/1-7-2011 (τ.Β 1586) Απόφασης Υπουργού Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης, οι οποίες τέθηκαν σε πλήρη εφαρμογή από την 1-1-2012 σε όλες τις κατηγορίες του κατ' οίκον απασχολούμενου προσωπικού, επανακαθορίστηκε η ασφάλιση των προσώπων που παρέχουν εξαρτημένη εργασία ή υπηρεσίες, αμειβόμενα με την ώρα ή την ημέρα, σε τακτά ή μη χρονικά διαστήματα, είτε κατ' οίκον ενός εργοδότη, είτε κατ' οίκον πολλών εργοδοτών, για την ίδια μισθολογική περίοδο και υπάγονται στην ασφάλιση του Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ..

Επίσης είναι γνωστό ότι, στο διάστημα της πρακτικής εφαρμογής των ανωτέρω νομοθετικών διατάξεων ανέκυψαν σοβαρά προβλήματα που κατέστησαν αναγκαία την τροποποίησή τους, ώστε με τις απαραίτητες βελτιώσεις, το «Εργόσημο», να καταστεί θεσμός και να επιτύχει τον στόχο του αρχικού σχεδιασμού, που είναι να αντιμετωπιστούν ασφαλιστικά ειδικές μορφές περιστασιακής απασχόλησης

Ι. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ - ΕΞΑΡΓΥΡΩΣΗΣ ΕΡΓΟΣΗΜΟΥ:

Για την αμοιβή και ασφάλιση των ανωτέρω προσώπων τηρείται υποχρεωτικά διαδικασία έκδοσης και εξαργύρωσης ειδικής επιταγής «Εργόσημο». Υπόχρεος έκδοσης του «Εργοσήμου» είναι αποκλειστικά ο εργοδότης ή εξουσιοδοτημένος εκπρόσωπος αυτού. Δικαίωμα εξαργύρωσης έχει αποκλειστικά ο αποδέκτης του «Εργοσήμου», δηλαδή το πρόσωπο που παρέχει την εργασία και αμείβεται γι' αυτή με το «Εργόσημο».

Η έκδοση και εξαργύρωση του «Εργοσήμου» αντικαθιστά, κατά τρόπο αποκλειστικό, την χρηματική αποζημίωση των παραπάνω απασχολούμενων προσώπων για την εργασία που παρέχουν.

Κατά την έκδοση του «Εργοσήμου» από τους πιστοποιημένους φορείς (Ε.Λ.Τ.Α. - ΤΡΑΠΕΖΕΣ) παράγονται δύο στελέχη. Το ένα απ' αυτά κρατείται και φυλάσσεται από τον εργοδότη ως αποδεικτικό πληρωμής, ενώ το δεύτερο αποδίδεται από τον εργοδότη στον απασχολούμενο ως μέσο εξαργύρωσης, αλλά και ως αποδεικτικό απασχόλησης.

Κατά την εξαργύρωση του «Εργοσήμου», παρακρατούνται οι ασφαλιστικές κρατήσεις.

- Ο εργοδότης απευθύνεται στον φορέα έκδοσης του «Εργοσήμου» (Ε.Λ.Τ.Α. — ΤΡΑΠΕΖΕΣ) με το Δελτίο Αστυνομικής Ταυτότητας, Διαβατήριο ή άλλο στοιχείο ταυτοποίησης, τον Α.Μ.Κ.Α. και τον Α.Φ.Μ. του, όπως προκύπτουν από επίσημα σχετικά έγγραφα στοιχεία.

Σε περίπτωση που επιλέξει εξαργύρωση του «Εργοσήμου» με πίστωση λογαριασμού του εργαζόμενου πρέπει επίσης να προσκομίσει το Ονοματεπώνυμο, τον Α.Μ.Κ.Α. και τον Α.Φ.Μ. του απασχολούμενου.

Σε περίπτωση εξαργύρωσης του «Εργοσήμου» με μετρητά, το Ονοματεπώνυμο, ο Α.Μ.Κ.Α. και ο Α.Φ.Μ. του εργαζόμενου, προσκομίζονται από τον ίδιο κατά την στιγμή της εξαργύρωσης.

Δηλώνει το είδος της παρεχόμενης εργασίας και καταθέτει το ποσό του «Εργοσήμου» (Ονομαστική Αξία «Εργοσήμου»), το οποίο αντιστοιχεί στην αμοιβή του εργαζόμενου συμπεριλαμβανομένων των ασφαλιστικών εισφορών...»

Επειδή με την σχετική εγκύκλιο του Ε.Φ.Κ.Α. (πρώην Ι.Κ.Α.) με αριθμό/11-07-2013 σαφώς ορίζεται ότι για την αμοιβή και ασφάλιση των ανωτέρω προσώπων τηρείται υποχρεωτικά διαδικασία έκδοσης και εξαργύρωσης ειδικής επιταγής «Εργόσημο». Υπόχρεος έκδοσης του «Εργοσήμου» είναι αποκλειστικά ο εργοδότης ή εξουσιοδοτημένος εκπρόσωπος αυτού. Δικαίωμα εξαργύρωσης έχει αποκλειστικά ο αποδέκτης του «Εργοσήμου», δηλαδή το πρόσωπο που παρέχει την εργασία και αμείβεται γι' αυτή με το «Εργόσημο». Ο εργαζόμενος απευθύνεται για την εξαργύρωση, στον πιστωτικό φορέα έκδοσης του εργοσήμου ή και σε άλλο πιστωτικό φορέα που έχει τη δυνατότητα εξαργύρωσης αυτού με τον ΑΜΚΑ του, εντός του χρονικού διαστήματος ισχύος του εργοσήμου. Στη συνέχεια με βάση τον ΑΜΚΑ του εργαζομένου συνδέεται με το αρχείο του ΑΜΚΑ-ΕΜΑΕΣ και αφού επιβεβαιώσει τα στοιχεία του εργαζομένου, καταβάλλει στον εργαζόμενο το καθαρό πληρωτέο ποσό, αφού προηγουμένως έχουν παρακρατηθεί οι αναλογούσες εισφορές, οι οποίες πιστώνονται στο λογαριασμό του αρμοδίου φορέα κοινωνικής ασφάλισης ενώ σε κάθε περίπτωση το δικαίωμα εξαργύρωσης έχει αποκλειστικά ο αποδέκτης του εργοσήμου, δηλαδή το πρόσωπο που παρέχει την εργασία και αμείβεται γι' αυτή με το εργόσημο

Επειδή στα άρθρα 30, 31, 32 και 34 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται:

«Άρθρο 30

1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημά του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34.

2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34.

Άρθρο 31

1. Για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογούμενου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα:

α) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, με βάση τα τετραγωνικά μέτρα της ιδιοκατοικούμενης ή μισθωμένης...

....

γ) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ορίζεται ως εξής:

αα) για τα αυτοκίνητα μέχρι χίλια διακόσια (1.200) κυβικά εκατοστά σε τέσσερις χιλιάδες (4.000) ευρώ,
ββ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των χιλίων διακοσίων (1.200) κυβικών εκατοστών προστίθενται εξακόσια (600) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά μέχρι τα δύο χιλιάδες (2.000) κυβικά εκατοστά,

γγ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των δύο χιλιάδων (2.000) κυβικών εκατοστών προστίθενται εννιακόσια (900) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά και μέχρι τρεις χιλιάδες (3.000) κυβικά εκατοστά και
δδ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα από τρεις χιλιάδες (3.000) κυβικά εκατοστά προστίθενται χίλια διακόσια (1.200) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά.

Τα παραπάνω ποσά ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης από κάθε αυτοκίνητο μειώνονται ανάλογα με την παλαιότητά του, η οποία υπολογίζεται από το έτος πρώτης κυκλοφορίας του στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ, κατά ποσοστό ως εξής:

αα) Τριάντα τοις εκατό (30%) για χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) και μέχρι δέκα (10) έτη.

ββ) Πενήντα τοις εκατό (50%) για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη. Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη δεν εφαρμόζεται για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που διαθέτουν πιστοποιητικό αυθεντικότητας το οποίο εκδίδεται από διεθνή ή ημεδαπό φορέα που έχει αρμοδιότητα να εκδίδει τέτοιο πιστοποιητικό, καθώς και για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης τα οποία είναι ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους.

Ως επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους θεωρούνται εκείνα που διασκευάσθηκαν ύστερα από άδεια της αρμόδιας αρχής για να οδηγούνται από πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητική αναπηρία σε ποσοστό τουλάχιστον εξήντα επτά τοις εκατό (67%) ή για να μεταφέρουν αυτά τα πρόσωπα μαζί με τα αντικείμενα που είναι απαραίτητα για τη μετακίνησή τους. Στις περιπτώσεις εταιρειών ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή περιορισμένης ευθύνης ή ιδιωτικών κεφαλαιουχικών εταιρειών ή ανωνύμων ή αστικών, καθώς και των κοινωνιών και κοινοπραξιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι οποίες έχουν στην κυριότητα ή στην κατοχή τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, η αντικειμενική δαπάνη που αναλογεί σε αυτά λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των:

- i) ομόρρυθμων ή απλών, εκτός των ετερόρρυθμων, εταίρων ή κοινωνών ή μελών της κοινοπραξίας φυσικών προσώπων, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία, προκειμένου περί ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή αστικών εταιρειών ή στην κοινωνία ή στην κοινοπραξία,
- ii) των φυσικών προσώπων, μελών της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών, κατά το ποσοστό συμμετοχής του καθενός στην εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, όταν οι διαχειριστές αυτής δεν είναι εταίροι της,
- iii) των διαχειριστών της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης που είναι και εταίροι της, επιμεριζόμενη μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία περιορισμένης ευθύνης και
- iv) των διευθυνόντων και εντεταλμένων συμβούλων, διοικητών ανωνύμων εταιριών και προέδρων των διοικητικών συμβουλίων τους, επιμεριζόμενη ισομερώς μεταξύ τους.

Αν στις πιο πάνω περιπτώσεις οι εταίροι των ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή περιορισμένης ευθύνης ή αστικών εταιριών, καθώς και των κοινωνιών ή κοινοπραξιών είναι νομικά πρόσωπα, η αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει με βάση τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που έχουν στην κυριότητα ή την κατοχή τους λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των φυσικών προσώπων, που μετέχουν σε αυτά τα νομικά πρόσωπα, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο.

...

θ) Η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογούμενου ορίζεται σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για τον άγαμο και σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση, εφόσον δηλώνεται πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα.

2. Το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογουμένου και των εξαρτώμενων μελών που τον βαρύνουν, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία. Τέτοια περιστατικά συντρέχουν ιδίως στο πρόσωπο των υπόχρεων, οι οποίοι...

Άρθρο 32

Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

β) Αγορά επιχειρήσεων ή σύσταση ή αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή ανώνυμης εταιρείας ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίας ή ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας ή αγορά εταιρικών μερίδων και χρεογράφων γενικώς, καθώς και οι καταβολές που πραγματοποιούνται για τα ασφαλιστικά επενδυτικά συμβόλαια, κατά το μέρος που αποτελούν επενδυτικό προϊόν

Άρθρο 34.

1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται:...

β) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

γ) σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από ατομική αγροτική επιχείρηση ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από ατομική αγροτική επιχείρηση....

2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι:

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β , γ , δ , ε και στ της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 31 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για άγαμο και πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσής τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού

...

3. Για τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, η ζημία του ίδιου φορολογικού έτους ή και των προηγούμενων δεν εκπίπτει και δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα φορολογικά έτη..».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ1076/2015 της ΓΓΔΕ διευκρινίζονται τα εξής:

«Άρθρο 31

Αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες

«Ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ. εταιρειών

Στις περιπτώσεις εταιριών ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή περιορισμένης ευθύνης ή ιδιωτικών κεφαλαιουχικών εταιρειών ή ανωνύμων ή αστικών, καθώς και των κοινωνιών και κοινοπραξιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι οποίες έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά ΙΧ αυτοκίνητα, η συνολική ετήσια αντικειμενική δαπάνη που αναλογεί σε αυτά λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των:

ι. Ομόρρυθμων ή απλών, εκτός των ετερόρρυθμων, εταίρων ή κοινωνών ή μελών της κοινοπραξίας φυσικών προσώπων, μεριζόμενης της συνολικής δαπάνης μεταξύ αυτών, κατά το

ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρεία προκειμένου περί ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή αστικών εταιρειών ή στην κοινωνία ή στην κοινοπραξία. Εδώ διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση που μέσα στη χρήση γίνει αλλαγή στα ποσοστά ή τα πρόσωπα των ομόρρυθμων εταίρων, τότε ο υπολογισμός της αντικειμενικής δαπάνης για κάθε ομόρρυθμο γίνεται για κάθε τμήμα της χρήσης κατά τη διάρκεια του οποίου είχε το ίδιο ποσοστό.

ii. Των φυσικών προσώπων, μελών της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, μεριζόμενης της συνολικής δαπάνης μεταξύ αυτών, κατά το ποσοστό συμμετοχής του καθενός στην εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, όταν οι διαχειριστές αυτής δεν είναι εταίροι της.

iii. Των διαχειριστών της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης που είναι και εταίροι της, μεριζόμενης της συνολικής δαπάνης μεταξύ αυτών κατά το ποσοστό συμμετοχής τους στην Ε.Π.Ε.

Συνεπώς για τις περ. ii και iii θα υπολογιστεί το άθροισμα της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης διαβίωσης όλων των αυτοκινήτων που έχει η εταιρία στην κυριότητα της και το άθροισμα που θα προκύψει θα επιμεριστεί μεταξύ των μελών της Ε.Π.Ε ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους. Η αντικειμενική δαπάνη που αναλογεί σε κάθε εταίρο δεν μπορεί να είναι ανώτερη από τη μεγαλύτερη τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει από αυτοκίνητο της εταιρίας.

iv. Των διευθυνόντων και εντεταλμένων συμβούλων, διοικητών ανωνύμων εταιρειών και προέδρων των διοικητικών συμβουλίων τους, μεριζόμενης της συνολικής ετήσιας δαπάνης ισομερώς μεταξύ τους. Συνεπώς, η συνολική αντικειμενική δαπάνη με βάση τα αυτοκίνητα της εταιρίας θα κατανεμηθεί ισομερώς μεταξύ των εντεταλμένων, διευθυνόντων συμβούλων, διοικητών και προέδρων Δ.Σ. ανεξάρτητα από το αν τα πρόσωπα αυτά ασκούν πραγματική διοίκηση. Και στην προκείμενη περίπτωση η αντικειμενική δαπάνη που αναλογεί για καθένα από αυτά τα πρόσωπα δεν μπορεί να είναι ανώτερη από τη μεγαλύτερη τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει από αυτοκίνητο της Α.Ε.

Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση που η πράξη διορισμού διευθύνοντος συμβούλου Α.Ε. δεν δημοσιεύθηκε στο τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε. της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, ο υπόψη διευθύνων σύμβουλος δεν λαμβάνεται υπόψη για την εφαρμογή της αντικειμενικής δαπάνης των αυτοκινήτων που ανήκουν στην κυριότητα της Α.Ε. και της Ε.Π.Ε.

Στην περίπτωση που τη θέση του προέδρου του Δ.Σ. Α.Ε. δεν κατέχει το ίδιο πρόσωπο σε όλη τη διάρκεια της κρίνόμενης περιόδου, αλλά τα πρόσωπα που κατείχαν αυτή τη θέση διαδέχτηκαν το ένα το άλλο, το ετήσιο τεκμήριο που αντιστοιχεί στη θέση θα επιμεριστεί σε κάθε πρόσωπο ανάλογα με τους μήνες που την υπηρέτησε. Συνεπώς στην περίπτωση κατά την οποία ο πρόεδρος του Δ.Σ. Α.Ε., ο οποίος έστω ότι είναι και διευθύνων σύμβουλος, κατά τη διάρκεια του έτους αλλάξει, η συνολική αντικειμενική δαπάνη, αφού περιορισθεί στο ύψος της μεγαλύτερης αντικειμενικής δαπάνης που προκύπτει από αυτοκίνητο της εταιρείας θα μεριστεί στα δύο πρόσωπα που κατείχαν διαδοχικά τη θέση του προέδρου - διευθύνοντα συμβούλου της Α.Ε. ανάλογα με τους μήνες που κατείχε τη θέση αυτή ο καθένας.

Όταν υπάρχουν περισσότεροι του ενός διευθύνοντες σύμβουλοι, το τεκμήριο των αυτοκινήτων της Α.Ε. μερίζεται σε όλους ισομερώς.

Άρθρο 34

Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής

Προσαύξηση φορολογητέου εισοδήματος με τη διαφορά λόγω αντικειμενικών δαπανών διαβίωσης και δαπανών απόκτησης

...Η ζημιά του ίδιου φορολογικού έτους ή και των προηγούμενων δεν εκπίπτει ούτε μεταφέρεται

Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 34 ορίζεται ότι, στην περίπτωση προσδιορισμού του εισοδήματος με βάση την ετήσια δαπάνη αυτού του άρθρου, η ζημιά του

ίδιου φορολογικού έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και η ζημιά των προηγούμενων ετών μηδενίζεται και δεν εκπίπτει ούτε μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα φορολογικά έτη. Επομένως, εάν κατά το κρίσιμο φορολογικό έτος, για ένα φορολογούμενο προέκυψε ζημιά που προέρχεται από ατομική επιχείρηση και ο φορολογούμενος αυτός έχει πραγματοποιήσει δαπάνες των άρθρων 31 και 32 τότε η ζημιά του φορολογούμενου μηδενίζεται και ο ίδιος φορολογείται με βάση την συνολικές του δαπάνες ενώ η ζημιά δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα έτη.

Αντίθετα, αν ο φορολογούμενος καλύψει το τεκμαρτό του εισόδημα με ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, οπότε και δεν φορολογηθεί με βάση τις δαπάνες, θα μπορέσει να μεταφέρει τη ζημιά του στο επόμενο έτος.».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ1088/2016 της ΓΓΔΕ διευκρινίζονται τα εξής:

«...Ζημιά από επιχειρηματική δραστηριότητα ατομικής επιχείρησης σε περίπτωση διαφοράς τεκμαρτού και συνολικού εισοδήματος φυσικών προσώπων

Με την περ. β της παρ. 1 του άρθρου 34 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παρ.1 του άρθρου 30 (για φυσικά πρόσωπα), η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, φορολογείται με την παρ.1 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

Περαιτέρω, με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου ορίζεται, ότι για τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, η ζημιά του ίδιου φορολογικού έτους ή και των προηγούμενων δεν εκπίπτει και δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα φορολογικά έτη.

Με βάση τα ανωτέρω, στις περιπτώσεις που ατομική επιχείρηση εμφάνισε ζημιά και για το έτος αυτό το εισόδημα του φορολογούμενου προσδιορίστηκε με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες, το επόμενο φορολογικό έτος ο φορολογούμενος εκ του γεγονότος αυτού και με βάση τις προηγούμενες διατάξεις, απώλεσε το δικαίωμα συμψηφισμού της εν λόγω ζημιάς. Ωστόσο, εφόσον ο φορολογούμενος με τροποποιητική δήλωση καλύψει την προσπιθέμενη διαφορά τεκμηρίων με ανάλωση κεφαλαίου, τότε η δηλωθείσα ζημιά μεταφέρεται για συμψηφισμό κατά τις κείμενες διατάξεις (σχετ. η ΠΟΛ.1076/2015 εγκύκλιός μας).

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει δηλώσει τη μεταφερόμενη ζημιά στην επόμενη χρήση κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης, πρέπει λόγω της διαδοχικότητας του συμψηφισμού, να τη δηλώσει εμπρόθεσμα ή εκπρόθεσμα, σε κάθε περίπτωση, με τροποποιητική δήλωση στο επόμενο έτος που αφορά, ανεξαρτήτως εάν υπάρχουν δηλωθέντα κέρδη χρήσης ή ζημιά χρήσης σε αυτό το έτος. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής με ζημιά, ακόμη και μετά τη λήξη του οικείου οικονομικού έτους, η υπόψη ζημιά συμψηφίζεται εντός της πενταετίας».

Επειδή, στο άρθρο 64 του ΚΦΔ, ορίζεται:

«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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 και 2 του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Ν.2690/1999, ορίζεται ότι:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.
2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 171 «Αποδεικτική δύναμη» των παρ. 1 & 4 του Ν.2717/1999 (Κ.Δ.Δ.), ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους, είτε ότι έγιναν ενώπιον του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά...

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

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 παρ. 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνο για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, 14η έκδοση, Νομική Βιβλιοθήκη, 2011, σελ. 174), η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) σαφής, όταν δηλαδή καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της, β) ειδική, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, γ) επαρκής, όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«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, εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την υπό κρίση προβάλλει κατά βάση τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1ος Λόγος Προσφυγής: Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός λογιστικών διαφορών στη φορολογία εισοδήματος, που αφορούν σε δαπάνες από αμοιβές προσωπικού (εργόσημα), καθώς και λοιπών δαπανών, που αποδεδειγμένως πραγματοποιήθηκαν για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού της ατομικής του δραστηριότητας.

-Ως προς τις δαπάνες εργοσήμου ισχυρίζεται ότι αφορούν και απαιτούνται σε κάθε περίπτωση στην αγροτική του δραστηριότητα και ισχυρίζεται ότι όντως απασχόλησε εργαζόμενους εργάτες γης, προερχομένους από τρίτες χώρες, ανάλογα με τις ανάγκες της παραγωγικής διαδικασίας, με τη διαμεσολάβηση συντονιστών, που είχαν τον ρόλο του επιστάτη. Στο τέλος

κάθε μήνα εξέδιδε τα ανώνυμα εργόσημα και τα παρέδιδε, σε συνεργασία με τους συντονιστές, στον εκάστοτε δικαιούχο αυτών - εργάτη γης. Η είσπραξη των εργοσήμων, όπως ενημερώθηκε εκ των υστέρων, στο πλαίσιο του ελέγχου γινόταν από τον συντονιστή, κατόπιν εντολής των δικαιούχων εργατών γης. Περαιτέρω παρανόμως η ελεγκτική αρχή δεν αναγνωρίζει ονομαστικά εργόσημα ύψους 6.545,00 με την αιτιολόγηση ότι από τα παρουσιολόγια που προσκόμισε ο ίδιος προκύπτει ότι αφορούν το 2016 και όχι το 2017 καθώς προβαίνει σε επιλεκτική χρήση των δεδομένων που προσκόμισε. Εν προκειμένω η ελεγκτική αρχή λαμβάνει υπόψη τα στοιχεία που προκύπτουν από τα παρουσιολόγια που προσκόμισε μόνο για την υπό κρίση λογιστική διαφορά χωρίς ωστόσο να τα λαμβάνει για τον καταλογισμό των λογιστικών διαφορών που καταλόγισε στα έτη 2017 -2020.

-Ως προς τις δαπάνες καυσίμων σχετικά με τις προκύπτουσες λογιστικές διαφορές λόγω μη εκπτώσεως δαπανών, που αφορούν σε αγορά καυσίμων κινήσεως, συνολικής καθαρής αξίας για το έτος 2017 ποσού 2.870,17 Ευρώ και για το έτος 2020 ποσού 12.582,89 Ευρώ, διότι δήθεν δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις των διατάξεων του άρθρου 22 του Κ.Φ.Ε. (βλ. σελ. 11 – 13 και 51 – 52 της Εκθέσεως Ελέγχου), επισημαίνει ότι καθίσταται παράλογος, αβάσιμος και εσφαλμένος ο καταλογισμός των επίμαχων διαφορών, καθώς ο έλεγχος πλήρως αγνοεί τον πραγματικό τρόπο ασκήσεως της ατομικής του δραστηριότητας.

-Ως προς τις λογιστικές διαφορές ως προς τον τρόπο εξόφλησης των δαπανών

Περαιτέρω, ως προς τις προκύπτουσες λογιστικές διαφορές λόγω μη εκπτώσεως δαπανών ύψους 7.000,00 Ευρώ για το έτος 2020, που αφορούν στην εξόφληση προμηθευτή του και, συγκεκριμένα, του, διότι δήθεν οι εν λόγω δαπάνες δεν εξοφλήθηκαν με τραπεζικό μέσο πληρωμής (βλ. σελ. 51 της Εκθέσεως Ελέγχου), προσκομίζει και επικαλείται τη με αριθμό και ημερομηνία 30-05-2020 επιταγή, ποσού 7.910,00 Ευρώ, εκδόσεως της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», εις διαταγήν του, την οποία ακολούθως μεταβίβασε δι' οπισθογραφήσεως στον προαναφερθέντα προμηθευτή του, σε εξόφληση της εν λόγω οφειλής (ΣΧΕΤ. 5). Συνεπώς, πληρούνται στο ακέραιο όλες οι τιθέμενες προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Κ.Φ.Ε. αναφορικά με την έκπτωση των επίμαχων δαπανών παρά τα όσα αβασίμως αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου.

2ος Λόγος Προσφυγής: Παράνομος και εσφαλμένος προσδιορισμός τεκμαρτού εισοδήματος, καθώς καλύπτεται από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, και παράνομος και εσφαλμένος περιορισμός της μεταφερομένης ζημίας του έτους 2017 στα επόμενα φορολογικά έτη. Εν προκειμένω, σύμφωνα με τα πορίσματα του ελέγχου, κατά τη χρήση 2017 προέκυψε τεκμαρτό εισόδημα ύψους 29.847,07 Ευρώ, το σύνολο του οποίου καλύπτεται από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Πιο συγκεκριμένα, για την κάλυψη του τεκμαρτού εισοδήματος, προσεκόμισε στον έλεγχο πίνακα αναλώσεως κεφαλαίου, σύμφωνα με τον οποίο στις 31-12-2016 παρουσίαζα διαθέσιμο υπόλοιπο ποσού ύψους 212.611,03 Ευρώ. Εντούτοις, ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό το σύνολο του διαθέσιμου προς ανάλωση κεφαλαίου, το οποίο επικαλέστηκε, και προέβη στη σύνταξη νέου πίνακα αναλώσεως κεφαλαίου, ο οποίος παρατίθεται στη σελίδα 18 της Εκθέσεως Ελέγχου. Σύμφωνα, δε, με τον πίνακα αναλώσεως κεφαλαίου του ιδίου του ελέγχου, προκύπτει ότι το διαθέσιμο προς ανάλωση κεφάλαιο κατά την 31-12-2016 ανέρχεται σε ποσό ύψους 148.167,02 Ευρώ. Ωστόσο, καίτοι το ποσό του φερομένου τεκμαρτού εισοδήματος της χρήσεως 2017, ύψους 29.847,07 Ευρώ, καλύπτεται πλήρως από την ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, ο έλεγχος όμως αυθαίρετως προβαίνει σε φορολόγηση της προκύπτουσας διαφοράς σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 34§1 του Κ.Φ.Ε., αγνοώντας την υποχρεωτική εφαρμογή της διατάξεως του άρθρου 34§2 περ. ζ' του Κ.Φ.Ε. Περαιτέρω, ο έλεγχος όμως παρανόμως προέβη στον περιορισμό της

μεταφερομένης ζημίας της χρήσεως 2017, ύψους 59.772,06 Ευρώ, βάσει δηλώσεως (ύψους 50.356,29 Ευρώ βάσει Εκθέσεως Ελέγχου) στα επόμενα έτη, επικαλούμενος τη διάταξη του 34§3 του Κ.Φ.Ε. Ωστόσο, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις των εγκυκλίων διαταγών ΠΟΛ. 1076/2015 και της 2137/2019, στην περίπτωση, που το τεκμαρτό εισόδημα καλύπτεται από ανάλωση κεφαλαίου, η ζημία μεταφέρεται κανονικά στα επόμενα έτη.

3ος Λόγος Προσφυγής: Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός αντικειμενικών δαπανών διαβιώσεως και φόρου πολυτελούς διαβιώσεως λόγω συμμετοχής του σε εταιρεία, που έχει στην κυριότητά της επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσεως. Εν προκειμένω, κατά τα ελεγχόμενα έτη, είχε την ιδιότητα του Πρόεδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου στην ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «..... Α.Ε.», η οποία είχε στην κυριότητά της, μεταξύ άλλων, και το επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσεως με αριθμό κυκλοφορίας Λόγω της προαναφερθείσης ιδιότητός του, ο έλεγχος, για τον υπολογισμό των ετησίων αντικειμενικών δαπανών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσεως, έλαβε υπ' όψιν του και τη δαπάνη του εν λόγω αυτοκινήτου και ακολούθως, προέβη στον καταλογισμό φόρου πολυτελούς διαβιώσεως λόγω του κυβισμού του υπό κρίση οχήματος. Ωστόσο, το αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσεως με αριθμό κυκλοφορίας το είχε στην κατοχή του ο του Διοικητικού Συμβουλίου της επίμαχης εταιρείας,, ο οποίος το δήλωνε εξ ολοκλήρου στις ετήσιες φορολογικές του δηλώσεις τόσο για τον υπολογισμό των αντικειμενικών δαπανών διαβιώσεως όσο και για τον υπολογισμό του φόρου πολυτελούς διαβιώσεως, όπως προκύπτει από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αυτού ετών 2017, 2018, 2019 και 2020, που προσκομίζω και επικαλούμαι (ΣΧΕΤ. 6, 7, 8, και 9). Δεδομένου, δε, ότι το υπό κρίση αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσεως έχει υπολογισθεί κατά τον προσδιορισμό των αντικειμενικών δαπανών διαβιώσεως της φορολογίας εισοδήματος του και για τον προσδιορισμό του φόρου πολυτελούς διαβιώσεως κατά 100%, παρίσταται παράλογό, ανεπιεικές και, εν τέλει, παράνομο να υπολογισθεί εκ νέου κατά 50% για τον προσδιορισμό των δικών του αντικειμενικών δαπανών διαβιώσεως και να του επιβληθεί φόρος πολυτελούς διαβιώσεως.

Επειδή, ως προς τα ανωτέρω προβαλλόμενα αναφέρονται τα εξής:

Ως προς τον 1^ο λόγο:

Α)Ως προς τις λογιστικές διαφορές που αφορούν στις δαπάνες εργοσήμου: Όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, μέσω της Διεύθυνσης Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε., ο Ε.Φ.Κ.Α. απέστειλε με ηλεκτρονική αλληλογραφία στοιχεία σχετικά με τους εργάτες που απασχόλησε η επιχείρηση με εργόσημο. Από τις καταστάσεις του ΕΦΚΑ προκύπτει ότι τα κάτωθι φυσικά πρόσωπα έχουν εξαργυρώσει επιταγές- εργόσημα εργατών γης με εκδότη τον ελεγχόμενο που υπερβαίνουν εργασία δώδεκα μηνών και επιπλέον συνολικά, έχει εξαργυρώσει εργόσημα εργατών γης που αντιστοιχούν σε περισσότερους από δώδεκα μήνες, καθώς φέρεται ότι ταυτόχρονα παρείχε υπηρεσίες ως εργάτης γης τόσο στον ελεγχόμενο όσο και σε άλλους εργοδότες. Συγκεκριμένα ανά έτος τα στοιχεία των παρακάτω εργοσήμων που κατέβαλε ο προσφεύγων έχουν ως εξής:

ΑΜΚΑ	ΑΦΜ	ΟΝΟΜΑ ΤΕΠΩΝ ΥΜΟ	ΕΤΟΣ ΑΝΑ ΦΟΡ ΑΣ	ΠΟΣΟ ΜΙΚΤΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ	ΠΛΗΘΟΣ ΕΡΓΟΣΗ ΜΟΥ ΕΛΕΓΧΜ ΕΝΟΥ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΚΑΤΑΣΤΑ ΣΕΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡ ΗΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΔΗΛΩΣΗΣ ΕΡΓΟΣΗΜΟΥ ΣΤΟ Ε1	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΑΜΟΙΒΗΣ ΑΠΟ ΟΛΟΥΣ ΤΟΥΣ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΥ Σ	ΠΛΗΘΟΣ ΕΡΓΟΣΗ ΜΩΝ ΑΠΟ ΟΛΟΥΣ ΤΟΥΣ ΕΡΓΟΔΟ ΤΕΣ	ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕ ΝΗ ΔΑΠΑΝΗ
.....			2018	20.000,00	20	0,00	3.655,40	206.163.64	169	20.000,00

				20.000,00	20		3.655,40	206.163,64	169	20.000,00
--	--	--	--	-----------	----	--	----------	------------	-----	-----------

ΑΜΚΑ	ΑΦΜ	ΟΝΟΜΑ ΤΕΠΩΝ ΥΜΟ	ΕΤΟΣ ΑΝΑ ΦΟΡ ΑΣ	ΠΟΣΟ ΜΙΚΤΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ	ΠΛΗΘΟΣ ΕΡΓΟΣΗ ΜΟΥ ΕΛΕΓΧΜ ΕΝΟΥ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΚΑΤΑΣΤΑ ΣΕΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡ ΗΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΔΗΛΩΣΗΣ ΕΡΓΟΣΗΜΟΥ ΣΤΟ Ε1	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΑΜΟΙΒΗΣ ΑΠΟ ΟΛΟΥΣ ΤΟΥΣ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΥ Σ	ΠΛΗΘΟΣ ΕΡΓΟΣΗ ΜΩΝ ΑΠΟ ΟΛΟΥΣ ΤΟΥΣ ΕΡΓΟΔΟ ΤΕΣ	ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕ ΝΗ ΔΑΠΑΝΗ
.....			2019	20.000,00	20	0,00	ΔΕΝ ΥΠΕΒΑΛΕ	42.000,00	42	20.000,00
.....			2019	19.000,00	19	0,00	0,00	211.756,82	202	19.000,00
.....			2019	15.000,00	15	0,00	5.400,00	42.000,00	42	15.000,00
.....			2019	13.000,00	13	0,00	0,00	126.090,10	111	13.000,00
ΣΥΝΟΛΟ				67.000,00	67	0,00	5.400,00	421.846,92	397	67.000,00

ΑΜΚΑ	ΑΦΜ	ΟΝΟΜΑ ΤΕΠΩΝ ΥΜΟ	ΕΤΟΣ ΑΝΑ ΦΟΡ ΑΣ	ΠΟΣΟ ΜΙΚΤΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ	ΠΛΗΘΟΣ ΕΡΓΟΣΗ ΜΟΥ ΕΛΕΓΧΜ ΕΝΟΥ	ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΚΑΤΑΣΤΑ ΣΕΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡ ΗΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΔΗΛΩΣΗΣ ΕΡΓΟΣΗΜΟΥ ΣΤΟ Ε1	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΑΜΟΙΒΗΣ ΑΠΟ ΟΛΟΥΣ ΤΟΥΣ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΥ Σ	ΠΛΗΘΟΣ ΕΡΓΟΣΗ ΜΩΝ ΑΠΟ ΟΛΟΥΣ ΤΟΥΣ ΕΡΓΟΔΟ ΤΕΣ	ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕ ΝΗ ΔΑΠΑΝΗ
			2020	39.000,00	39	0,00	ΔΕΝ ΥΠΕΒΑΛΕ	519.031,64	356	39.000,00
			2020	16.000,00	14	0,00	ΔΕΝ ΥΠΕΒΑΛΕ	263.985,62	242	16.000,00
			2020	78.000,00	27	0,00	5.400,00	202.224,44	106	78.000,00
			2020	34.000,00	21	0,00	ΔΕΝ ΥΠΕΒΑΛΕ	298.159,48	222	34.000,00
			2020	35.000,00	17	0,00	8.006,40	407.289,57	285	35.000,00
			2020	25.000,00	13	0,00	0	223.099,72	105	25.000,00
			2020	31.000,00	11	0,00	0	88.682,22	40	31.000,00
			2020	29.000,00	11	0,00	8.000,00	384.553,57	179	29.000,00
				287.000,00	153	0,00	21406,4	2.387.026,26		287.000,00

Στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι από τα στοιχεία που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου σε ορισμένα εργόσημα αποτυπώνονταν τόσο τα στοιχεία του εργοδότη όσο και του εργαζόμενου ενώ σε άλλα δεν αναγράφονταν τα στοιχεία του δικαιούχου του εργοσήμου. Από την επεξεργασία επίσης των μισθοδοτικών καταστάσεων και των εργοσήμων διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων είχε εκδώσει εργόσημα προς εργάτες γής που αφορούσαν μηνιαίες αποδοχές 933,40 ευρώ, 1.000,00 ευρώ και 1.309,00 ευρώ και σύμφωνα με τα στοιχεία της

επιχείρησης κάθε επιταγή εργόσημο αντιστοιχούσε σε εργασία ενός μηνός. Από τις ανωτέρω καταστάσεις του ΕΦΚΑ διαπιστώθηκε ότι τα αναφερόμενα άτομα είχαν εξαργυρώσει εργόσημα εκδοθέντα από τον προσφεύγοντα που αφορούσαν σε διάστημα άνω των 12 μηνών και παράλληλα εμφανίζονται να εισπράττουν και εργόσημα πολλαπλάσια της ετήσιας αμοιβής τους απασχολούμενοι σε πολλούς εργοδότες ενώ σε κάθε περίπτωση σημειώνεται ότι τα ως άνω άτομα δεν υφίστανται στις προσκομισθείσες καταστάσεις προσωπικού της επιχείρησης, ήτοι δεν εμφανίζονται τα συγκεκριμένα άτομα να απασχολούνται στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος ούτε και εμφανίζονται επίσης στα αντίτυπα των εργοσήμων που προσκόμισε ο προσφεύγων ως δικαιούχοι εργοσήμων.

Ο έλεγχος στην οικεία έκθεση ελέγχου διαπιστώνει ότι ο προσφεύγων προσκόμισε και αντίτυπα εργοσήμων στα οποία δεν αναγράφονται τα στοιχεία του εργαζόμενου σε αντίθεση με όσα ορίζουν οι προαναφερθείσες διατάξεις περί εργοσήμου με αποτέλεσμα από την πλευρά του να μην παρέχεται η απαιτούμενη πληροφόρηση και καμία συσχέτιση μεταξύ των εργατών που τελικώς απασχόλησε και πράγματι του παρείχαν εργασία και των εργοσήμων που καταβλήθηκαν και τελικώς εξαργυρώθηκαν στο πλαίσιο αυτό.

Ο προσφεύγων ως προς τα ανωτέρω ισχυρίζεται ότι πραγματικά απασχόλησε εργάτες και αυτό προκύπτει από τα δεδομένα της αγροτικής του δραστηριότητας και ότι απασχόλησε εργαζόμενους εργάτες γης, προερχομένους από τρίτες χώρες, ανάλογα με τις ανάγκες της παραγωγικής διαδικασίας, με τη διαμεσολάβηση συντονιστών, που είχαν τον ρόλο του επιστάτη. Στο τέλος κάθε μήνα εξέδιδε τα ανώνυμα εργόσημα και τα παρέδιδε, σε συνεργασία με τους συντονιστές, στον εκάστοτε δικαιούχο αυτών - εργάτη γης και ως προς την είσπραξη των εργοσήμων, όπως ενημερώθηκε εκ των υστέρων, στο πλαίσιο του ελέγχου γινόταν από τον συντονιστή, κατόπιν εντολής των δικαιούχων εργατών γης. Επειδή από τη σχετική εγκύκλιο του Ε.Φ.Κ.Α. (πρώην Ι.Κ.Α.) με αριθμό/11-07-2013 προκύπτει ότι το εργόσημο μεταβιβάζεται ονομαστικώς από τον εργοδότη στους εργαζόμενους ως καταβολή για την αμοιβή της εργασίας που παρασχέθηκε. Ο εργαζόμενος απευθύνεται για την εξαργύρωση, στον πιστωτικό φορέα έκδοσης του εργοσήμου ή και σε άλλο πιστωτικό φορέα που έχει τη δυνατότητα εξαργύρωσης αυτού με τον ΑΜΚΑ του, εντός του χρονικού διαστήματος ισχύος του εργοσήμου. Στη συνέχεια με βάση τον ΑΜΚΑ του εργαζομένου συνδέεται με το αρχείο του ΑΜΚΑ-ΕΜΑΕΣ και αφού επιβεβαιώσει τα στοιχεία του εργαζομένου, καταβάλλει στον εργαζόμενο το καθαρό πληρωτέο ποσό, αφού προηγουμένως έχουν παρακρατηθεί οι αναλογούσες εισφορές, οι οποίες πιστώνονται στο λογαριασμό του αρμοδίου φορέα κοινωνικής ασφάλισης. Επίσης, από την ίδια εγκύκλιο προκύπτει ότι δικαίωμα εξαργύρωσης έχει αποκλειστικά ο αποδέκτης του εργοσήμου, δηλαδή το πρόσωπο που παρέχει την εργασία και αμείβεται γι' αυτή με το εργόσημο. Επειδή δεν προβλέπεται από οποιαδήποτε διάταξη φορολογικού ή εργατικού δικαίου η ασφάλιση οποιουδήποτε εργαζομένου δι' αντιπροσώπου, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων της παρούσας προσφυγής. Επίσης, η δυνατότητα έκδοσης ανωνύμου εργοσήμου από έναν εργοδότη δεν συνεπάγεται αυτόματα και τη δυνατότητα ασφάλισης έτερου προσώπου από αυτό που παρείχε την εργασία του για οποιοδήποτε λόγο. Επειδή από την αντιπαραβολή των προαναφερθέντων στοιχείων του Ε.Φ.Κ.Α. με τις καταστάσεις εργαζομένων του προσφεύγοντος προκύπτει ότι οι συγκεκριμένοι ασφαλισμένοι με εργόσημο εργάτες γης, δεν εργάστηκαν στην επιχείρηση του προσφεύγοντος.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η σύμβαση εργασίας καταρτιζόταν άτυπα μεταξύ της επιχείρησης και του συντονιστή είναι αφενός μη νόμιμος, ιδίως λόγω του προσωποπαγούς χαρακτήρα της εργασιακής σύμβασης, αλλά και αναπόδεικτος. Κατά τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης, ο συντονιστής λειτουργούσε ως αντιπρόσωπος- εντολοδόχος των εργαζομένων,

παρά τη ρητή διατύπωση του άρθρου 20 ν. 3863/2010 και της κατά νομοθετική 'έξουσιοδότηση εκδοθείσας Εγκυκλίου Ι.Κ.Α. με αριθ./17-7-2023, περί αυτοπρόσωπης εξόφλησης του εργοσήμου από το δικαιούχο της αμοιβής. Οι ισχυρισμοί του σε κάθε περίπτωση απορρίπτονται ως αβάσιμοι και αναπόδεικτοι, δοθέντος ότι δεν προσκομίστηκαν και δεν επιδείχθηκαν στον έλεγχο εξουσιοδοτήσεις των φερόμενων ως εργαζομένων αλλοδαπών εργατών γης, για την προστασία των οποίων επιβάλλεται η αυτοπρόσωπη εξαργύρωση του Εργοσήμου ενώ σε κάθε περίπτωση στοιχεία αυτών (συντονιστών) δεν καταχωρήθηκαν στους Πίνακες Προσωπικού της ελεγχόμενης επιχείρησης, παρά το γεγονός ότι από το 2019 η επιχείρηση υποχρεούται να αναρτήσει τούτους στο Πληροφοριακό Σύστημα ΕΡΓΑΝΗ σύμφωνα με τις εκάστοτε προθεσμίες [...../Δ1.13521/2019 Υ.Α. (ΦΕΚ 3520/3). (σχετική και η με αριθ. 1423/2023 Απόφαση της Υπηρεσίας μας).

Κατόπιν των ανωτέρω για τις ως άνω δαπάνες δεν αποδεικνύεται ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ΚΦΕ και ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε την έκπτωση αυτών καθώς στις εν λόγω διατάξεις αλλά και στις οδηγίες της Διοίκησης σαφώς ορίζεται ότι από την πλευρά του φορολογούμενου θα πρέπει να αποκλείεται η περίπτωση έκπτωσης δαπάνης που αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.

Σημειώνεται επιπλέον ότι ο έλεγχος ορθώς δεν αναγνώρισε ονομαστικά εργόσημα τα οποία αφορούν σε περίοδο προγενέστερη των ελεγχόμενων ετών καθώς επίσης σύμφωνα με το άρθρο 22 του ΚΦΕ και τις σχετικές οδηγίες της Διοίκησης οι δαπάνες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν.

Β)Ως προς τις λογιστικές διαφορές που αφορούν στις δαπάνες καυσίμων: Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι σε κάθε περίπτωση οι δαπάνες αφορούν στην ατομική του δραστηριότητα. Ωστόσο οι προϋποθέσεις εκπαισμιότητας των σχετικών δαπανών καυσίμων ορίζονται στο άρθρο 22 του ν. 4172/2013, καθώς και στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 9 του ν. 4308/2014 και της ΠΟΛ 1003/2014. Ειδικότερα όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου (σελίδα 51 αυτής «...οι εγγραφές που έχουν καταχωρηθεί αφορούν σε ΑΛΠ καυσίμων. Από την επισκόπηση των ΑΛΠ διαπιστώθηκε ότι κάποιες εξ αυτών έχουν εκδοθεί την ίδια ημερομηνία, Περαιτέρω, από τον έλεγχο των παραστατικών των εξόδων κίνησης που επεδείχθησαν, διαπιστώθηκε ότι, στις αποδείξεις λιανικής πώλησης δεν ανεγράφησαν από τον εκδότη του παραστατικού ούτε τα στοιχεία του πελάτη (ΑΦΜ/ επωνυμία , διεύθυνση) αλλά ούτε και ο αριθμός κυκλοφορίας του εφοδιαζόμενου με καύσιμα οχήματος όπως ορίζουν οι συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 9παρ.1 του ν. 4308/2014 (Ε,Λ.Π.) και της ΠΟΛ 1003/2014 , ώστε να μπορεί να κριθεί ότι τα συγκεκριμένα αυτοκίνητα ανήκουν στην ελεγχόμενη επιχείρηση. Τα ανωτέρω είχαν ως συνέπεια την αδυναμία συσχέτισης των εν λόγω συναλλαγών με τη δραστηριότητα του ελεγχόμενου και τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων προκειμένου να διαπιστωθεί ότι πρόκειται για δαπάνες που αφορούν συγκεκριμένα αυτοκίνητα που ανήκουν στην ελεγχόμενη επιχείρηση και χρησιμοποιήθηκαν για τις ανάγκες της επιχειρηματικής του δραστηριότητας.».

Μόνη η αναφορά ότι οι δαπάνες αφορούν στην επιχειρηματική του δραστηριότητα δεν αρκεί για την εκπαισμιότητα της δαπάνης καθώς αυτό θα πρέπει σαφώς να αποδεικνύεται από τα σχετικά δικαιολογητικά και να αποκλείεται η περίπτωση επίσης να αφορά σε προσωπικές/καταναλωτικές δαπάνες του φυσικού προσώπου. Περαιτέρω και σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων και ενώ αμφισβητεί δεν προβάλλει με την υπό κρίση προσφυγή συγκεκριμένα στοιχεία που θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε διαφορετικό αποτέλεσμα από αυτό που διαμόρφωσε η τελικώς εκδοθείσα πράξη, ερειδόμενη επί των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Γ)Ως προς τις λογιστικές διαφορές που αφορούν στην εξόφληση με τραπεζικό μέσο :

Ο προσφεύγων ως προς στην εξόφληση προμηθευτή του (βλ. σελ. 51 της Εκθέσεως Ελέγχου) για τιμολόγια καθαρής αξίας 7.000,00 ευρώ και ΦΠΑ ποσού 910,00 ευρώ, προσκομίζει και επικαλείται τη με αριθμό και ημερομηνία 30-05-2020 επιταγή, ποσού 7.910,00 Ευρώ, εκδόσεως της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «..... Α.Ε.», εις διαταγήν του, την οποία ακολούθως μεταβίβασε δι' οπισθογραφήσεως στον προαναφερθέντα προμηθευτή του, σε εξόφληση της εν λόγω οφειλής (ΣΧΕΤ. 5). Στην εισήγηση απόψεων της ελεγκτικής αρχής αναφέρεται ότι η εν λόγω επιταγή δεν είχε τεθεί υπόψη του ελέγχου. Από τα ανωτέρω προσκομισθέντα στοιχεία και σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1216/2014 οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί δυνατότητας έκπτωσης της δαπάνης βασίμως προβάλλονται και γίνονται αποδεκτοί.

Ως προς τον 2ο λόγο:

Ως προς τον ισχυρισμό περί παράνομου και εσφαλμένου προσδιορισμού τεκμαρτού εισοδήματος, το έτος 2017 καθώς καλύπτεται από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, και παράνομου και εσφαλμένου περιορισμού της μεταφερομένης ζημιάς του έτους 2017 στα επόμενα φορολογικά έτη, σημειώνεται ότι όπως προκύπτει στην οικεία έκθεση ελέγχου και συγκεκριμένα στην σελίδα 18 αυτής ο προσφεύγων τελικώς είχε την δυνατότητα κεφαλαίου προς ανάλωση την 31.12.2016, όπως αυτή προσδιορίσθηκε από τον έλεγχο στο ποσό των **148.167,02 ευρώ**.

Από το ανωτέρω ποσό ανάλωσης κατά τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του προσφεύγοντος λήφθηκε υπόψη μόνο ποσό των 2.500,00 ευρώ καθώς ως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου ο προσφεύγων έχει δηλώσει το εν λόγω ποσό στην δήλωσή του και επίσης είχε προβεί και σε χρήση ποσών ανάλωσης στα μεταγενέστερα έτη (2019, 2020), και από τον έλεγχο τελικώς κρίθηκε ότι για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2017 ο προσφεύγων δεν είχε δυνατότητα κάλυψης της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης κατά το ποσό των 29.847,07 ευρώ την 31/12/2017 και εκ του λόγου αυτού καταλογίσθηκε προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων και επίσης δεν αναγνωρίσθηκε προς μεταφορά η προσδιορισθείσα από τον έλεγχο ζημιά του φορολογικού έτους 2017 στα επόμενα ελεγχόμενα έτη.

Ο προσφεύγων κατά τον έλεγχο είχε ζητήσει να ληφθεί υπόψη η ανάλωσή του αφενός στον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του έτους 2017 και αφετέρου να γίνει δεκτός ο συμψηφισμός της ζημιάς στα επόμενα έτη καθώς ο ίδιος ο έλεγχος αποδέχεται ότι την 31.12.2016 είχε δυνατότητα ανάλωσης κεφαλαίου που υπερκαλύπτει την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων. Ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος αναφέροντας αφενός ότι η φορολογική διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς του άρθρου 34 του ΚΦΕ υποχρεούται να λαμβάνει υπόψη τα αναγραφόμενα στην δήλωση χρηματικά ποσά, αφετέρου επισημαίνει ότι για οποιαδήποτε παράλειψη στην δήλωσή του ο φορολογούμενος μπορεί να προβεί σε τροποποιητική δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ΚΦΔ.

Ωστόσο εν προκειμένω από τα δεδομένα της ανάλωσης και των υπό κρίση δηλώσεων διαπιστώνεται σε κάθε περίπτωση ότι ο προσφεύγων την 31.12.2016 είχε δυνατότητα ανάλωσης ύψους 148.167,02 ευρώ όπως αυτή άλλωστε προσδιορίσθηκε από τον έλεγχο, ποσό το οποίο σε κάθε περίπτωση κάλυπτε την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ύψους 29.847,07 ευρώ που δημιουργήθηκε κατά το πρώτο στην σειρά ελεγχόμενο έτος 2017. Ο έλεγχος παρέβλεψε την ανωτέρω δυνατότητα με μόνη αναφορά ότι ο προσφύγων επέλεξε να

δηλώσει στο φορολογικό έτος 2017 ανάλωση ύψους 2.500 ευρώ, και από την πλευρά του δεν προέβη σε σχετική τροποποιητική δήλωση ώστε να μεταβάλει τα δηλωθέντα ποσά της ανάλωσης στα ελεγχόμενα έτη, και εκ του λόγου αυτού έκρινε ότι πρέπει να επιβαρυνθεί με την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων και ότι δεν έχει και δυνατότητα συμψηφισμού της ζημιάς στα επόμενα έτη, παρά το γεγονός ότι ο προσφεύγων αιτήθηκε την χρήση της ανάλωσης στο στάδιο του ελέγχου για την κάλυψη των τεκμηρίων ως αυτά προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο και η δυνατότητά του προκύπτει σαφώς από στοιχεία δηλώσεων προγενεστέρων ετών νομίμως φορολογημένα. Άλλωστε η Διοίκηση με τις σχετικές οδηγίες της προβλέπει την δυνατότητα κάλυψης της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων με αποδεδειγμένη ανάλωση, ώστε να παρέχεται έτσι και η δυνατότητα μεταφοράς της ζημιάς του έτους στα επόμενα έτη (ΠΟΛ 1076/2015).

Κατόπιν των ανωτέρω ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται δεκτός και βασίμως προβάλλεται και για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2017 δεν υφίσταται προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ποσού 29.847,07 ως προσδιορίστηκε από τον έλεγχο, και εκ του γεγονότος αυτού η ζημία του φορολογικού έτους 2017 ποσού 50.356,29 ευρώ όπως προσδιορίστηκε από τον έλεγχο λαμβάνεται υπόψη και μεταφέρεται προς συμψηφισμό στο φορολογικό έτος 2018, κατά το οποίο έχουν προσδιορισθεί από τον έλεγχο φορολογητέα κέρδη από την αγροτική του δραστηριότητα ποσού 83.582,98 ευρώ.

Περαιτέρω η δυνατότητα ανάλωσης της 31.12.2016 ποσού 148.167,02 ευρώ (σελ.18 οικείας έκθεσης ελέγχου) αφού ληφθούν υπόψη τα δεδομένα της δήλωσης του 2017 περιορίζεται αναλόγως, κάτι το οποίο άλλωστε έχει ήδη λάβει υπόψη του ο έλεγχος στον ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΠΙΝΑΚΑ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ 01/01/2003-31/12/2016 της σελίδας 44 και της σελίδας 59 και όπως τελικώς αναλώθηκε στο φορολογικό έτος 2020.

Ως προς τον 3^ο λόγο:

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός αντικειμενικών δαπανών διαβιώσεως και φόρου πολυτελούς διαβιώσεως ως προς το επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσεως με αριθμό κυκλοφορίας της εταιρείας καθώς το εν λόγω αυτοκίνητο το είχε στην κατοχή του ο του Διοικητικού Συμβουλίου της επίμαχης εταιρείας,, ο οποίος το δήλωνε εξ ολοκλήρου στις ετήσιες φορολογικές του δηλώσεις τόσο για τον υπολογισμό των αντικειμενικών δαπανών διαβιώσεως όσο και για τον υπολογισμό του φόρου πολυτελούς διαβιώσεως.

Ωστόσο σύμφωνα με τις ισχύουσες στην περίπτωση διατάξεις και οδηγίες της Διοίκησης σαφώς ορίζεται ότι στις περιπτώσεις εταιριών ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων ή περιορισμένης ευθύνης ή ιδιωτικών κεφαλαιουχικών εταιρειών ή ανωνύμων ή αστικών, καθώς και των κοινωνιών και κοινοπραξιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι οποίες έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά ΙΧ αυτοκίνητα, η συνολική ετήσια αντικειμενική δαπάνη που αναλογεί σε αυτά λογίζεται ως αντικειμενική δαπάνη των:..iv. Των διευθυνόντων και εντεταλμένων συμβούλων, διοικητών ανωνύμων εταιρειών και προέδρων των διοικητικών συμβουλίων τους, μεριζόμενης της συνολικής ετήσιας δαπάνης ισομερώς μεταξύ τους. Συνεπώς, η συνολική αντικειμενική δαπάνη με βάση τα αυτοκίνητα της εταιρίας θα κατανεμηθεί ισομερώς μεταξύ των εντεταλμένων, διευθυνόντων συμβούλων, διοικητών και προέδρων Δ.Σ. ανεξάρτητα από το αν τα πρόσωπα αυτά ασκούν πραγματική διοίκηση. Και στην προκείμενη περίπτωση η αντικειμενική δαπάνη που αναλογεί για καθένα από αυτά τα πρόσωπα δεν μπορεί να είναι ανώτερη από τη μεγαλύτερη τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει από αυτοκίνητο της Α.Ε.

Ο έλεγχος ως αναλυτικά καταγράφεται στην οικεία έκθεση ελέγχου έλαβε υπόψη τις ανωτέρω διατάξεις και ορθώς προσδιόρισε την ανωτέρω αντικειμενική δαπάνη κατά το μέρος που αναλογεί στον προσφεύγοντα (1/2).

Την ως άνω αντικειμενική δαπάνη για όλα τα επιβατικά αυτοκινήτων που κατέχει η ανώνυμη εταιρεία κατά το μέρος που του αναλογεί (1/2), προβλέπεται να την δηλώσει και ο αντιπρόεδρος της εταιρείας. Το γεγονός ότι ο δηλώνει με διαφορετικό τρόπο την ανωτέρω αντικειμενική δαπάνη (όπως προκύπτει από τις δηλώσεις του, δεν έχει δηλωθεί η αντικειμενική δαπάνη ως προβλέπεται από τις προαναφερθείσες διατάξεις ορθά και για όλα τα οχήματα της εταιρείας), δεν δύναται να μεταβάλλει την φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος όπως αυτή ελέγχθηκε και ορθά προσδιορίσθηκε κατά τον υπό κρίση έλεγχο, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και Οδηγίες. Σε κάθε περίπτωση άλλωστε η ορθότητα ή μη της δήλωσης του ως άνω τρίτου προσώπου και οι τυχόν παραλείψεις επ' αυτής, δεν αφορούν στην υπό κρίση υπόθεση.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω το φορολογητέο εισόδημα τροποποιείται για τα φορολογικά έτη 2017, 2018 και 2020 ενώ δεν μεταβάλλεται για το φορολογικό έτος 2019 και συγκεκριμένα :

Φορολογικό έτος 2017

	2017			
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακίνητη περιουσία	0,00	0,00	0,00	0,00
Τόκοι-Μερίσματα	0,28	0,28	0,28	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα-προσαύξηση	0,00	0,00	0,00	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	10.300,00	10.300,00	10.300,00	0,00
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	-59.772,06	-59.772,06	-59.772,06	0,00
Πλέον Λογιστικές διαφορές Ελέγχου				0,00
Δαπάνες με μη προβλεπόμενα δικαιολογητικά		2.870,17	2.870,17	2.870,17
Δαπάνες εργοσήμου 2016		6.545,00	6.545,00	6.545,00
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα κατόπιν λογισκών διαφορών	-59.772,06	-50.356,89	-50.356,89	9.415,17
Μισθωτή εργασία – Συντάξεις	15.400,11	15.400,11	15.400,11	0,00
Σύνολο θετικού εισοδήματος (Α)	25.700,39	25.700,39	25.700,39	0,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται				0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται (Α)-(Β)	0,00	29.847,07	0,00	0,00
Τελικό Φορολογητέο Εισόδημα	25.700,39	55.547,46	25.700,39	0,00

Φορολογικό έτος 2018

	2018			
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακίνητη περιουσία	0,00	0,00	0,00	0,00
Τόκοι-Μερίσματα	0,10	0,10	0,10	0,00

Επιχειρηματική δραστηριότητα-προσαύξηση	0,00	0,00	0,00	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	11.000,00	11.000,00	11.000,00	0,00
Πλέον Λογιστικές διαφορές Ελέγχου				0,00
Δαπάνες εργοσήμου που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του 22β και γ του ΚΦΕ		3.162,00	3.162,00	3.162,00
Κέρδη/ζημίες από επιχειρηματική δραστηριότητα κατόπιν λογιστικών διαφορών	11.000,00	14.162,00	14.162,00	3.162,00
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	64.744,98	64.744,98	64.744,98	0,00
Πλέον Λογιστικές διαφορές Ελέγχου				0,00
Δαπάνες που η καταβολή δεν έγινε με τραπεζικό μέσο		2.000,00	2.000,00	2.000,00
Δαπάνες εργοσήμου που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του 22β και γ του ΚΦΕ		16.838,00	16.838,00	16.838,00
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα κατόπιν λογιστικών διαφορών	64.744,98	83.582,98	83.582,98	18.838,00
Μισθωτή εργασία – Συντάξεις	11.704,27	11.704,27	11.704,27	0,00
Σύνολο θετικού εισοδήματος (Α)	87.449,35	109.449,35	109.449,35	22.000,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	59.772,06	0,00	50.356,29	-9.415,77
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται (Α)-(Β)	3.982,71	0,00	0,00	-3.982,71
Τελικό Φορολογητέο Εισόδημα	31.660,00	109.449,35	59.093,06	27.433,06

Φορολογικό έτος 2019

	2019			
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακίνητη περιουσία	0,00	0,00	0,00	0,00
Τόκοι-Μερίσματα	0,50	0,50	0,50	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα-προσαύξηση	0,00	0,00	0,00	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	0,00	0,00
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	16.367,81	16.367,81	16.367,81	0,00
Πλέον Λογιστικές διαφορές Ελέγχου				0,00
Δαπάνες εργοσήμου που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του 22β και γ του ΚΦΕ		67.000,00	67.000,00	67.000,00
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα κατόπιν λογιστικών διαφορών	16.367,81	83.367,81	83.367,81	67.000,00
Μισθωτή εργασία – Συντάξεις	7.624,99	7.624,99	7.624,99	0,00
Σύνολο θετικού εισοδήματος (Α)	23.993,30	90.993,30	90.993,30	67.000,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται (Α)-(Β)	0,00	0,00	0,00	0,00
Τελικό Φορολογητέο Εισόδημα	23.993,30	90.993,30	90.993,30	67.000,00

Φορολογικό έτος 2020

	2020			
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακίνητη περιουσία	0,00	0,00	0,00	0,00
Τόκοι-Μερίσματα	0,60	0,60	0,60	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα-προσαύξηση	0,00	0,00	0,00	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	5.550,00	5.550,00	5.550,00	0,00
Πλέον Λογιστικές διαφορές Ελέγχου				0,00
Δαπάνες εργοσήμου που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του 22β και γ του ΚΦΕ		10.162,15	10.162,15	10.162,15
Κέρδη/ζημίες από επιχειρηματική δραστηριότητα κατόπιν λογιστικών διαφορών	5.550,00	15.712,15	15.712,15	10.162,15
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	22.771,86	22.771,86	22.771,86	0,00
Πλέον Λογιστικές διαφορές Ελέγχου				0,00
Διαφορές βιβλίων-δήλωσης				0,00
Δαπάνες που καταβλήθηκαν χωρίς την πληρωμή τραπεζικού μέσου		7.000,00	0,00	0,00
Δαπάνες καυσίμων		12.582,89	12.582,89	12.582,89
Δαπάνες εργοσήμου που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του 22β και γ του ΚΦΕ		276.904,45	276.904,45	276.904,45
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα κατόπιν λογιστικών διαφορών	22.771,86	319.259,20	312.259,20	289.487,34
Μισθωτή εργασία – Συντάξεις	6.740,15	6.740,15	6.740,15	0,00
Σύνολο θετικού εισοδήματος	35.062,61	341.712,10	334.712,10	299.649,49
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται				0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	0,00	0,00	0,00	0,00
Τελικό Φορολογητέο Εισόδημα	35.062,61	341.712,10	334.712,10	299.649,49

Επειδή, ως προς τις λοιπές πράξεις (ΦΠΑ και προστίμων) ο προσφεύγων δεν προβάλλει κανένα ισχυρισμό.

Επειδή κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες από 19-12-2023 έκθεσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και μερικού ελέγχου ΦΠΑ και ΚΦΔ του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πύργου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, πλην των ανωτέρω αναφερομένων ως προς την μερική αποδοχή του 1^{ου} και 2^{ου} λόγου του προσφεύγοντος, ως εκ τούτου η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή γίνεται μερικώς δεκτή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **19-01-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου(ID:) ενδικοφανούς προσφυγής του **ΑΦΜ**, ως εξής :

Α)την απόρριψη της προσφυγής και την επικύρωση των παρακάτω πράξεων

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2017 - 31.12.2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020 - 31.12.2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,.

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Πράξεως Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Πράξεως Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Πράξεως Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, ως εξής :

Β)την μερική αποδοχή της προσφυγής και την τροποποίηση της :

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,

-Της υπ' αριθμ./19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου,

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

Φορολογικό έτος 2017

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

	2017			
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακίνητη περιουσία	0,00	0,00	0,00	0,00
Τόκοι-Μερίσματα	0,28	0,28	0,28	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα-προσαύξηση	0,00	0,00	0,00	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	10.300,00	10.300,00	10.300,00	0,00
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα κατόπιν λογιστικών διαφορών	-59.772,06	-50.356,89	-50.356,89	9.415,17
Μισθωτή εργασία – Συντάξεις	15.400,11	15.400,11	15.400,11	0,00
Σύνολο θετικού εισοδήματος (Α)	25.700,39	25.700,39	25.700,39	0,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται				0,00

Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται (Α)-(Β)	0,00	29.847,07	0,00	0,00
Τελικό Φορολογητέο Εισόδημα	25.700,39	55.547,46	25.700,39	0,00

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2017ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ							
	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας							
Εισόδημα	25.700,39	6.240,04	55.547,46	6.240,04	25.700,39	6.240,04	0,00
Φόρος κλίμακας	6.053,07	1.363,05	17.996,27	1.363,05	6.053,07	1.363,05	0,00
Μείωση φόρου	2.000,00	0,00	2.000,00	0,00	2.000,00	0,00	0,00
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος που αναλογεί	4.053,07	1.363,05	15.996,27	1.363,05	4.053,07	1.363,05	0,00
Β. Μείον							0,00
1. Φόρος που παρακρατήθηκε από							0,00
α. Τόκους -μερίσματα-δικαιώματα	0,04	20,93	0,04	20,93	0,04	20,93	0,00
β. Επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00		0,00		0,00		0,00
γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις	0,00		0,00		0,00		0,00
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε							0,00
α. Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος	3.214,51	0,00	3.214,51	0,00	3.214,51	0,00	0,00
ε. αλλοδαπής προέλευσης	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου	838,52	1.342,12	12.781,72	1.342,12	838,52	1.342,12	0,00
Γ. Πλέον							0,00
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος	0,00	1.342,12	0,00	1.342,12	0,00	1.342,12	0,00
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου							0,00
Πρόσθετο ΟΓΑ χαρτοσήμου							0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	1.619,80	0,00	2.746,90	0,00	2.746,90	0,00	1.127,10
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	461,02	0,00	2.492,06	0,00	461,02	0,00	0,00
Τέλος επιτηδεύματος	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013			5.971,60	0,00	0,00	0,00	0,00
Γενικό Σύνολο	2.919,34	2.684,24	23.992,28	2.684,24	4.046,44	2.684,24	1.127,10
Διαφορά συμψηφισμού	0,00		0,00		0,00		0,00
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	5.603,58		26.676,52		6.730,68		1.127,10
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή	0,00						0,00

Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή	0,00	0,00	0,00	
Τελικό Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	5.603,58	26.676,52	6.730,68	1.127,10

(τροποποίηση της υπ' αριθμ./19-12-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου)

ΦΠΑ

Διαφορά φόρου ΦΠΑ	688,83
Πρόστιμο του άρθρου 58Α του ΚΦΔ	344,42
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	1.033,25

(Ως η υπ' αριθμ./19-12-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου ΦΠΑ/ Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου)

ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘ. 54 ΤΟΥ ΚΦΔ - ΦΟΡΟΛ. ΕΤΟΥΣ 2017 Ποσό: 200,00 €

(ως η με αριθμό/19-12-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, για το φορολογικό έτος 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου)

Φορολογικό έτος 2018

	2018			
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακίνητη περιουσία	0,00	0,00	0,00	0,00
Τόκοι-Μερίσματα	0,10	0,10	0,10	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα-προσαύξηση	0,00	0,00	0,00	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	11.000,00	11.000,00	11.000,00	0,00
Κέρδη/ζημιές από επιχειρηματική δραστηριότητα	11.000,00	14.162,00	14.162,00	3.162,00
Κέρδη/ζημιές από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	64.744,98	83.582,98	83.582,98	18.838,00
Μισθωτή εργασία – Συντάξεις	11.704,27	11.704,27	11.704,27	0,00
Σύνολο θετικού εισοδήματος (Α)	87.449,35	109.449,35	109.449,35	22.000,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	59.772,06	0,00	50.356,29	-9.415,77
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται (Α)-(Β)	3.982,71	0,00	0,00	-3.982,71
Τελικό Φορολογητέο Εισόδημα	31.660,00	109.449,35	59.093,06	27.433,06

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2018 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ				
	Ποσά Δήλωσης (1)	Ποσά Ελέγχου (2)	Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)	Διαφορά φόρου (3)-(1)

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Εισόδημα	31.660,00	2.310,00	109.449,35	1.842,58	59.093,06	1.842,58	26.965,64
Φόρος κλίμακας	7.433,28	500,78	36.713,58	500,78	14.595,12	500,78	7.161,84
Μείωση φόρου	2.000,00	484,88	2.000,00	484,88	2.000,00	484,88	0,00
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος που αναλογεί	5.433,28	15,90	34.713,58	15,90	12.595,12	15,90	7.161,84
Β.Μείον							0,00
1.φορος που παρακρατήθηκε από							0,00
α.Τόκους -μερίσματα-δικαιώματα	0,02	15,90	0,02	15,90	0,02	15,90	0,00
β.επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00		0,00		0,00		0,00
γ.Μισθωτή εργασία-συντάξεις	0,00		0,00		0,00		0,00
2.φορος που προκαταβλήθηκε							0,00
α.Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ.έτος	0,00	1.342,12	0,00	1.342,12	0,00	1.342,12	0,00
Μείωση φόρου	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου	5.433,26	-1.342,12	34.713,56	-1.342,12	12.595,10	-1.342,12	7.161,84
Γ. Πλέον							0,00
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος	6.219,15	0,00	6.219,15	0,00	6.219,15	0,00	0,00
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου							0,00
Πρόσθετο ΟΓΑ χαρτοσήμου							0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	1.619,80	0,00	2.746,90	0,00	2.746,90	0,00	1.127,10
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	783,90	0,00	7.201,44	0,00	2.757,98	0,00	1.974,08
Τέλος επιτηδεύματος	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013			14.640,15	0,00	3.580,92	0,00	3.580,92
Γενικό Σύνολο	14.056,11	-1.342,12	65.521,20	-1.342,12	27.900,05	-1.342,12	13.843,94
Διαφορά συμψηφισμού	0,00		0,00		0,00		0,00
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	12.713,99		64.179,08		26.557,93		13.843,94
πιστωτικό ποσό για επιστροφή	0,00						0,00
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή	0,00		0,00		0,00		
Τελικό Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	12.713,99		64.179,08		26.557,93		13.843,94

(τροποποίηση της υπ' αριθμ./19-12-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου)

ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘ. 54 ΤΟΥ ΚΦΔ - ΦΟΡΟΛ. ΕΤΟΥΣ 2018**Ποσό: 100,00 €**

(ως η με αριθμό/19-12-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, για το φορολογικό έτος 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου)

Φορολογικό έτος 2019**ΕΙΣΟΔΗΜΑ**

Διαφορά φόρου εισοδήματος	26.914,59
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ	13.457,30
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	5.164,73
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	1.937,00
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	47.473,62

(Ως η υπ' αριθμ./19-12-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου)

Φορολογικό έτος 2020**ΕΙΣΟΔΗΜΑ**

	2020			
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ακίνητη περιουσία	0,00	0,00	0,00	0,00
Τόκοι-Μερίσματα	0,60	0,60	0,60	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα-προσαύξηση	0,00	0,00	0,00	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	5.550,00	5.550,00	5.550,00	0,00
Κέρδη/ζημίες από επιχειρηματική δραστηριότητα	5.550,00	15.712,15	15.712,15	10.162,15
Κέρδη/ζημίες από Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	22.771,86	319.259,20	312.259,20	289.487,34
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	6.740,15	6.740,15	6.740,15	0,00
Σύνολο θετικού εισοδήματος	35.062,61	341.712,10	334.712,10	299.649,49
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται				0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	0,00	0,00	0,00	0,00
Τελικό Φορολογητέο Εισόδημα	35.062,61	341.712,10	334.712,10	299.649,49

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2020 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ

	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Εισόδημα	35.062,61	39.062,85	341.712,10	39.062,85	334.712,10	39.062,85	299.649,49
Φόρος κλίμακας	5.280,04	7.961,42	136.160,78	7.961,42	133.080,78	7.961,42	127.800,74
Μείωση φόρου	606,61	385,15	606,61	385,15	606,61	385,15	0,00
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος που αναλογεί	4.673,43	7.576,27	135.554,17	7.576,27	132.474,17	7.576,27	127.800,74
Β.Μείον							0,00
1.φορος που παρακρατήθηκε από							0,00
α.Τόκους -μερίσματα- δικαιώματα	0,10	32,68	0,10	32,68	0,10	32,68	0,00
β.επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00		0,00		0,00		0,00
γ.Μισθωτή εργασία-συντάξεις	0,00		0,00		0,00		0,00
2.φορος που προκαταβλήθηκε							0,00
α.Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ.έτος	3.600,92	147,36	3.600,92	147,36	3.600,92	147,36	0,00
ε.αλλοδαπής προέλευσης	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου	1.072,41	7.396,23	131.953,15	7.396,23	128.873,15	7.396,23	127.800,74
Γ. Πλέον							0,00
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος	2.406,60	4.148,96	2.406,60	4.148,96	2.406,60	4.148,96	0,00
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3.Εισφορά υπερ ΟΓΑ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου							0,00
Πρόσθετο ΟΓΑ χαρτοσήμου							0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης			2.065,33	0,00	2.065,33	0,00	2.065,33
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Τέλος επιτηδεύματος			0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ			65.440,37	0,00	63.900,37	0,00	63.900,37
Γενικό Σύνολο	3.479,01	11.545,19	201.865,45	11.545,19	197.245,45	11.545,19	193.766,44
Διαφορά συμψηφισμού	0,00		0,00		0,00		0,00
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	15.024,20		213.410,64		208.790,64		193.766,44
πιστωτικό ποσό για επιστροφή	0,00						0,00
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς	0,00		0,00		0,00		

επιστροφή				
Τελικό Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	15.024,20	213.410,64	208.790,64	193.766,44

(τροποποίηση της υπ' αριθμ. /19-12-2023 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου)

ΦΠΑ

Διαφορά φόρου ΦΠΑ	3.019,80
Πρόστιμο του άρθρου 58Α του ΚΦΔ	1.509,95
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	4.529,84

(Ως η υπ' αριθμ. /19-12-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου ΦΠΑ/ Πράξεως Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου)

ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘ. 54 ΤΟΥ ΚΦΔ - ΦΟΡΟΛ. ΕΤΟΥΣ 2020 Ποσό: 100,00 €

(ως η με αριθμό /19-12-2023 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, για το φορολογικό έτος 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.