



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27.01.2025

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

Αριθμός απόφασης: 108

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά των υπ' αριθ., και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού

φόρου εισοδήματος/πράξεων επιβολής προστίμου φορολογικών ετών 2018, 2019 και 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ., και οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξεις επιβολής προστίμου φορολογικών ετών 2018, 2019 και 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα ασκούντα ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες επισκευής ελαστικών αυτοκινήτων (βουλκανιζατέρ) φόρος ποσού 48.430,00 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 ν. 4987/2022 ποσού 24.215,00 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 10.559,82 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 83.204,82 €, κατόπιν διαπίστωσης με την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου και συγκεκριμένα της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας, μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης – αδικαιολόγητης προσαύξησης περιουσίας βάσει του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013, ύψους 148.849,11 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 58.016,67 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 ν. 4987/2022 ποσού 29.008,34 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 13.678,76 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 100.703,77 €, κατόπιν διαπίστωσης με την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου και συγκεκριμένα της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας, μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης – αδικαιολόγητης προσαύξησης περιουσίας βάσει του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013, ύψους 177.850,61 €.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 20.341,65 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 ν. 4987/2022 ποσού 10.170,83 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ποσού 30.512,48 €, κατόπιν διαπίστωσης με την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου και συγκεκριμένα της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας, μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης –

αδικοιολόγητης προσαύξησης περιουσίας βάσει του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013, ύψους 61.641,35 €.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί της από έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν. 4172/2013 της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Επί του από 17 Ιουλίου 2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, βάσει του άρθρου 33 του ν. 5104/2024 και των συνακόλουθων προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου + φπα / προστίμων για τα έτη 2018, 2019 και 2020 υπέβαλε τις απόψεις - αντιρρήσεις του (κατ' άρθρο 33 παρ. 1 & 3 και 65 παρ. 4 του ν. 5104/2024). Επειδή, εκ παραδρομής δεν παραδόθηκαν προς τους ελεγκτές της Φορολογικής Αρχής οι αποδείξεις εξόφλησης του προσωπικού του με την χρήση ηλεκτρονικών μέσων, προσκόμισε εξοφλητικές αποδείξεις, ώστε να γίνει τροποποίηση του ως άνω σημειώματος και να λογιστούν ορθά ως δαπάνες της επιχειρήσεώς του κατά την περ. ιδ του άρθρου 23 του ν. 4172/2013. Επιπλέον, στον παρατεθέντα στο σημείωμα διαπιστώσεων πίνακα, υπάρχει διπλοεγγραφή κάποιων εκ των δαπανών του προσωπικού.

2) Για το φορολογικό έτος 2018 και μέχρι 30-06-2019 πρέπει να εκπέσουν πλήρως οι δαπάνες στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης της περίπτωσης ιδ' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 αλλά και οι ασφαλιστικές εισφορές που συνεπακόλουθα καταβλήθηκαν από εκείνον, καθώς η με αριθμό 26034/695 ΦΕΚ Β 2362 - 18.06.2019 ΚΥΑ σχετικά με την υποχρεωτική καταβολή από τους εργοδότες των αποδοχών των εργαζομένων στον ιδιωτικό τομέα, καθώς και της αποζημίωσης απόλυσης αυτών, μέσω λογαριασμού πληρωμών ισχύει από 01-07-2019. Συνεπώς μέχρι τότε (30-06-2019) δεν είχε την εν λόγω υποχρέωση καταβολής μέσω λογαριασμού πληρωμών ενώ αποδεικνύει την καταβολή αυτών με τα παραστατικά που έχει ήδη προσκομίσει με τις αντιρρήσεις του.

Επειδή, με το άρθρο 23 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα. ...».

Επειδή, το άρθρο 76 του ν. 5104/2024 ορίζει ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με το άρθρο 77 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, με το άρθρο 21 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. ...»

Επειδή, με την Α. 1293/2019 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. διευκρινίζεται ότι: «
Άρθρο 1 - Πρόγραμμα Ελέγχου

Το Πρόγραμμα Ελέγχου της παρούσας αποσκοπεί στον καθορισμό των ενδεδειγμένων ελεγκτικών βημάτων και επαληθεύσεων που πρέπει να διενεργούνται κατά περίπτωση, στο φορολογικό έλεγχο των προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία. Οι επιμέρους ελεγκτικές επαληθεύσεις διενεργούνται για χρονικά διαστήματα και ποσά, τα οποία από ελεγκτική άποψη κρίνονται σημαντικά, ανάλογα με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της κάθε υπόθεσης. Το Πρόγραμμα Ελέγχου τροποποιείται ή συμπληρώνεται από τον Ελεγκτή βάσει και των δεδομένων της κάθε υπόθεσης, με έγκριση των Προϊσταμένων του.

Άρθρο 2 - Προετοιμασία ελέγχου

Ύστερα από την έκδοση εντολής ελέγχου, συγκεντρώνονται τα σχετικά στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και στοιχεία από εσωτερικές και εξωτερικές πηγές πληροφόρησης, για αξιοποίησή τους. ...

Άρθρο 11 - Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους

Ελέγχεται η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 και σε περίπτωση που συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις, το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 27 του Ν. 4174/2013, έμμεσες μεθόδους ελέγχου. ...»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 28 του Ν. 4172/2013, ως ίσχυε, οριζόταν ότι: «1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται

σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα».

Επειδή, με την Ε. 2015/2020, διευκρινίζεται ότι: «... 5. Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα. Διευκρινίζεται ότι ο προσδιορισμός του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα δύναται να γίνει με τη χρήση οποιασδήποτε από τις έμμεσες τεχνικές που προβλέπονται στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013, υπό την πλήρωση των προϋποθέσεων είτε της παρ. 1, είτε της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.

Υπενθυμίζεται ότι για φορολογικά έτη που ξεκινούν από την 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και του άρθρου 39 του ν. 4174/2013, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 27 του ν. 4174/2013, ως ίσχυε τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020, οριζόταν ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) της αρχής των αναλογιών, β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά. Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής. 2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν. 4172/2013 της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, η φορολογική αρχή αφού συνέκρινε το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος, από όλες τις πηγές / κατηγορίες εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, με το έμμεσα υπολογισθέν φορολογητέο εισόδημα, ως τελικό φορολογητέο εισόδημα, έλαβε υπόψη το μεγαλύτερο, ήτοι αυτό που προσδιορίστηκε με την έμμεση τεχνική της ανάλυσης της ρευστότητας του φορολογούμενου για κάθε έτος, φορολογώντας την διαπιστωθείσα αποκρυσταλλωμένη φορολογητέα ύλη ποσού 148.849,11 € για το φορολογικό έτος 2018, ποσού 177.850,61 € για το φορολογικό έτος 2019 και ποσού 61.641,35 € για το φορολογικό έτος 2020, ως εισόδημα του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013 σύμφωνα με το άρθρο 29 παρ. 4 του ίδιου νόμου.

Για τις συγκεκριμένες διαπιστώσεις, ήτοι την εφαρμογή της τεχνικής της ανάλυσης ρευστότητας και τον υπολογισμό βάσει αυτής του φορολογητέου εισοδήματός του ο προσφεύγων δεν προέβαλε κάποιον ισχυρισμό.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, με το άρθρο 23 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπέττουν: ... γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές, ... 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. ...».

Διευκρινίζεται ότι η παρ. ιδ' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 προστέθηκε με το άρθρο 72 του Ν.4446/2016 (ΦΕΚ Α' 240/22-12-2016) και σύμφωνα με το άρθρο 129 του ίδιου νόμου ισχύει από 22/12/2016 και μετά. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί υποχρεωτικής καταβολής από τους εργοδότες των αποδοχών των εργαζομένων διαπραγματευτικά από 01.07.2019 απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος όσον αφορά τις εξοφλήσεις του προσωπικού (άρθρο 23 περ. ιδ' του ν. 4172/2013) και τις εισφορές προς τον Ε.Φ.Κ.Α. (άρθρο 23 περ. γ' του ν. 4172/2013) για τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020, προβλήθηκαν αυτούσιοι και στο οικείο σημείωμα διαπιστώσεων, επί του οποίου απάντησε αναλυτικά η ελέγχουσα φορολογική αρχή επί της οικείας έκθεσης ελέγχου.

Ειδικότερα, για το φορολογικό έτος 2018 προκύπτει ότι οι καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές ανέρχονται σε 11.801,52 €, ενώ ο προσφεύγων έχει εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό ασφαλιστικών εισφορών ύψους 39.175,13 €. Επομένως οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές ποσού 27.373,61 € (39.175,13 € – 11.801,52 €) δεν εκπέττουν σύμφωνα με την περίπτωση γ' του άρθρου 23 του ν.4172/2013.

Για το φορολογικό έτος 2019 προκύπτει ότι οι καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές ανέρχονται σε 31.121,77 €, ενώ ο προσφεύγων έχει εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό

ασφαλιστικών εισφορών ύψους 37.381,80 €. Επομένως οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές ποσού 6.260,03 € (37.381,80 € – 31.121,77 €) δεν εκπίπτουν σύμφωνα με την περίπτωση γ' του άρθρου 23 του ν.4172/2013.

Όσον αφορά τις εξοφλήσεις του προσωπικού για το φορολογικό έτος 2018 προκύπτει ότι πριν την σύνταξη του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου δεν είχε παρασχεθεί δικαίωμα έκπτωσης δαπανών στα πλαίσια εργασιακής σχέσης ποσού 35.767,97 €, ενώ μετά το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και λαμβάνοντας υπόψη τα προσκομισθέντα στοιχεία το ποσό αυτό μειώθηκε σε 4.456,39 €, ήτοι έγιναν αποδεκτές εξοφλήσεις αποδοχών συνολικού ποσού 31.311,58 €. Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίστηκαν έτερα αποδεικτικά στοιχεία.

Σχετικά με τις εξοφλήσεις του προσωπικού για το φορολογικό έτος 2019 προκύπτει ότι πριν την σύνταξη του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου δεν είχε παρασχεθεί δικαίωμα έκπτωσης δαπανών στα πλαίσια εργασιακής σχέσης ποσού 32.746,86 €, ενώ μετά το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και λαμβάνοντας υπόψη τα προσκομισθέντα στοιχεία το ποσό αυτό μειώθηκε σε 10.677,79 €, ήτοι έγιναν αποδεκτές εξοφλήσεις αποδοχών συνολικού ποσού 22.069,07 €. Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίστηκαν έτερα αποδεικτικά στοιχεία.

Σχετικά με τις εξοφλήσεις του προσωπικού για το φορολογικό έτος 2020 προκύπτει ότι πριν την σύνταξη του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου δεν είχε παρασχεθεί δικαίωμα έκπτωσης δαπανών στα πλαίσια εργασιακής σχέσης ποσού 30.619,88 €, ενώ μετά το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και λαμβάνοντας υπόψη τα προσκομισθέντα στοιχεία το ποσό αυτό μειώθηκε σε 15.071,18 €, ήτοι έγιναν αποδεκτές εξοφλήσεις αποδοχών συνολικού ποσού 15.548,70 €. Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίστηκαν έτερα αποδεικτικά στοιχεία.

Όσον αφορά τις διπλοεγγραφές που διαπιστώθηκαν στο φορολογικό έτος 2019, αυτές προέκυψαν βάσει των μισθοδοτικών καταστάσεων που συνέταξε ο προσφεύγων και των δικών του λογιστικών αρχείων, και ορθώς απορρίφθηκαν καθόσον δεν αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Συνεπώς, ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος κατά το μέρος που έγινε αποδεκτός από τη Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ προβάλλεται παρελκυστικά ενώ κατά το μέρος που δεν έγινε αποδεκτός προβάλλεται αναπόδεικτα και απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ. /..... ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018

Διαφορά φόρου	48.430,00€
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022	24.215,00€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	10.559,82€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	83.204,82€

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019

Διαφορά φόρου	58.016,67€
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022	29.008,34€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	13.678,76€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	100.703,77€

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

Διαφορά φόρου	20.341,65€
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022	10.170,83€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	30.512,48€

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν. 5104/2024.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.