



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/10/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **3401**

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 01.06.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά α) των κάτωθι πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		18/04/2022	04/05/2022	Φόρος εισοδήματος	01/01/2015 - 31/12/2015	6.256.41 €
2		18/04/2022	04/05/2022	Φόρος εισοδήματος	01/01/2016 - 31/12/2016	27.223.88 €

3	.....	18/04/2022	04/05/2022	Φόρος εισοδήματος	01/01/2017 - 31/12/2017	-
4	.....	18/04/2022	04/05/2022	Φόρος εισοδήματος	01/01/2018 - 31/12/2018	458.61 €

και β) των κάτωθι πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του ιδίου Προϊσταμένου:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
5	/2022	18/04/2022	04/05/2022	ΦΠΑ	01/01/2015 - 31/12/2015	5.084,60 €
6	/2022	18/04/2022	04/05/2022	ΦΠΑ	01/01/2016 - 31/12/2016	10.077,62 €
7	/2022	18/04/2022	04/05/2022	ΦΠΑ	01/01/2017 - 31/12/2017	-
8	/2022	18/04/2022	04/05/2022	ΦΠΑ	01/01/2018 - 31/12/2018	25,21 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις αναφερθείσες στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ / επιβολής προστίμου και ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 18.4.2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου αντίστοιχα του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

* * * * *

Επί της από 01.06.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

I. Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) και ειδική εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν.3986/2011 (ΕισφΑλληλ)

- 1) Με την υπ' αριθμ./2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΕφπ ποσού 4.170,94 €, πλέον 2.085,47 € προστίμου άρθρου 58 ν.4174/2013 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσής της φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2015, ήτοι συνολικό ποσό 6.256,41 €.

- 2) Με την υπ' αριθμ./2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΕφπ ποσού 16.295,18 €, πλέον 8.147,59 € προστίμου άρθρου 58 ν.4174/2013 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσής της ΦΕφπ φορολογικού έτους 2016 και 2.781,11 € ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν.3986/2011 (ΕισφΑλληλ), ήτοι συνολικό ποσό 27.223,88 €.
- 3) Με την υπ' αριθμ./2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών δεν επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κανένας φόρος ούτε και διορθώθηκαν τα δεδομένα της οικείας υποβληθείσας δήλωσής της ΦΕφπ φορολογικού έτους 2017. Σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου ο έλεγχος προσδιόρισε ζημίες στο ύψος των 1.764,38 € αντί της δηλωθείσας ζημίας ύψους 5.660,14 €.
- 4) Με την υπ' αριθμ./2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΕφπ ποσού 339,71 €, πλέον 84,93 € προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσής της ΦΕφπ φορολογικού έτους 2018 και 33,97 € ΕισφΑλληλ, ήτοι συνολικό ποσό 458,61 €.

Οι εν λόγω διαφορές ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ (κατά περίπτωση) διαπιστώθηκαν επί τη βάση της από 18.4.2022 οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκαν («αναμορφώθηκαν») τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης της προσφεύγουσας κατά τις ελεγχθείσες περιόδους 01.01.2015 - 31.12.2015, 01.01.2016 - 31.12.2016 και 01.01.2018 - 31.12.2018 με την προσθήκη στα δηλωθέντα καθαρά κέρδη των περιόδων αυτών δαπανών που δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα («λογιστικών διαφορών») ως μη παραγωγικών και μη άμεσα σχετιζόμενων με την επαγγελματική δραστηριότητά της συνολικού ύψους 16.042,08 €, 44.172,74 € και 1.544,12 € αντίστοιχα, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	
	Ποσά δήλωσης	Ποσά ελέγχου
01.01.2015 - 31.12.2015	19.078,78 €	35.120,86 €
01.01.2016 - 31.12.2016	16.569,02 €	60.741,76 €
01.01.2018 - 31.12.2018	17.912,52 €	19.456,64 €

II. ΦΠΑ

- 5) Με την υπ' αριθμ./...../2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2015 - 31.12.2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 3.516,33 €, πλέον 1.568,27 € προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων της ΦΠΑ β', γ' και δ' τριμήνων φορολογικής περιόδου

01.01.2015 - 31.12.2015, ήτοι συνολικό ποσό 5.084,60 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει», παράλληλα δε δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από το συνολικό ΦΠΑ εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου πιστωτικό υπόλοιπο συνολικού ύψους 32,15 €.

- 6) Με την υπ' αριθμ./...../2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2016 - 31.12.2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 6.718,41 €, πλέον 3.359,21 € προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων της ΦΠΑ α' , β' , γ' και δ' τριμήνων φορολογικής περιόδου 01.01.2016 - 31.12.2016, ήτοι συνολικό ποσό 10.077,62 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει», παράλληλα δε δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από το συνολικό ΦΠΑ εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου πιστωτικό υπόλοιπο συνολικού ύψους 10.961,63 €.
- 7) Με την υπ' αριθμ./...../2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2017 - 31.12.2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών δεν επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κανένας φόρος, ωστόσο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από το συνολικό ΦΠΑ εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου πιστωτικό υπόλοιπο συνολικού ύψους 12.117,52 €.
- 8) Με την υπ' αριθμ./...../2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2018 - 31.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 16,81 €, πλέον 8,40 € προστίμου άρθρου 58Α ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων της ΦΠΑ α' , β' , γ' και δ' τριμήνων φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, ήτοι συνολικό ποσό 25,21 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει», παράλληλα δε δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από το συνολικό ΦΠΑ εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου πιστωτικό υπόλοιπο συνολικού ύψους 13.611,29 €.

Οι εν λόγω διαφορές ΦΠΑ διαπιστώθηκαν επί τη βάση της από 18.4.2022 οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εισροές της επιχείρησης της προσφεύγουσας κατά τις ελεγχθείσες περιόδους 01.01.2015 - 31.12.2015, 01.01.2016 - 31.12.2016, 01.01.2017 - 31.12.2017 και 01.01.2018 - 31.12.2018 με την αφαίρεση, από τις συνολικές δηλωθείσες φορολογητέες εισροές των περιόδων αυτών, ποσού φορολογητέων εισροών

συνολικού ύψους 16.042,08 €, 76.692,97 €, 7.711,68 € και 5.928,85 € αντίστοιχα λόγω μη αναγνώρισης μέρους των δηλωθεισών με τις αντίστοιχες υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ των οικείων φορολογικών περιόδων φορολογητέων εισροών της, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Φορολογητέες εισροές	
	Ποσά δήλωσης	Ποσά ελέγχου
01.01.2015 - 31.12.2015	27.702,03 €	11.659,95 €
01.01.2016 - 31.12.2016	84.576,76 €	7.883,79 €
01.01.2017 - 31.12.2017	16.444,76 €	8.733,08 €
01.01.2018 - 31.12.2018	11.477,02 €	5.548,17 €

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Παράβαση νόμου, άλλως εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή νόμου.
- 2) Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας.
- 3) Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας και της αρχής της χρηστής και επιεικούς δράσης της Διοίκησης.
- 4) Παραγραφή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν.4172/2013, όπως ίσχυαν για τα έτη 2015-2018: «1. Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. [...]. 2. [...]. 3. Ο φόρος που επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος. 4. [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν.4172/2013 (όπως ίσχυαν για τα έτη 2015-2018), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΕΦΠ είναι η 31^η Δεκεμβρίου εκάστου έτους (φορολογικού).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 ν.4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2015, την 31.12.2016, την 31.12.2017 και την 31.12.2018 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕΦΠ φορολογικών ετών 2015-2018): «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης [...] διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) εάν ο φορολογούμενος υποβάλει αρχική ή τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας. β) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 ν.4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2015, την 31.12.2016, την 31.12.2017 και την 31.12.2018 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2015-2018): «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 συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου, κατά την οποία πραγματοποιούνται, και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2015, την 31.12.2016, την 31.12.2017 και την 31.12.2018 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2015-2018): «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: α) [...], ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών, η) [...], θ) οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης, ι) οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης, ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής, ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και ιγ) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «Γενικά. Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) καθιερώνει νέους κανόνες για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρηματικών δαπανών για τους ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα είτε είναι φυσικά πρόσωπα, είτε είναι νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες. Ειδικότερα: α) Με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες [...]. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπτόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει. β) [...]. γ) Με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και

σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο.

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 [...] επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 [...], αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. 2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που: α) Πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της. 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 συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός 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, 1729/2013, 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές). [...]. 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. [...]. 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 [...]. Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής. Άρθρο 22Α: [...].

Άρθρο 23: Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες. 1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται

ότι δεν εκπίπτουν: α) [...]. **ζ) Οι φόροι - τέλη. Ειδικότερα (περιοριστικά):** αα) ο φόρος εισοδήματος, ββ) το τέλος επιτηδεύματος, γγ) οι έκτακτες εισφορές, που επιβάλλονται στα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα. [...]. δδ) ο φόρος προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών από το Φ.Π.Α. εκροών, με βάση τις διατάξεις του ν.2859/2000 περί Φ.Π.Α. Για παράδειγμα, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων ο Φ.Π.Α. για τον οποίο δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης από το Φ.Π.Α. εκροών σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000, όπως π.χ. δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, έξοδα ψυχαγωγίας, κ.λπ. και ο οποίος αντιστοιχεί στο μη εκπιπόμενο ποσό αυτών, ήτοι το υπερβάλλον ποσό των 300 ευρώ της δαπάνης ενός εκ των συμμετεχόντων στην εορταστική εκδήλωση το οποίο δεν εκπίπτει με βάση τις διατάξεις της περ. Γ του άρθρου αυτού του ν. 4172/2013 και του συνόλου των δαπανών ψυχαγωγίας με βάση τις διατάξεις της περ. ια' του υπόψη άρθρου και νόμου, αντίστοιχα. Διευκρινίζεται ότι ο Φ.Π.Α., για τον οποίο δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης από το φόρο των εκροών και αντιστοιχεί σε εκπιπόμενες δαπάνες κατά τον Κ.Φ.Ε., εκπίπτει κανονικά από τα ακαθάριστα έσοδα. **Σημειώνεται ότι ο Φ.Π.Α. που επιβάλλεται επί των δαπανών που αφορούν στην επέκταση, προσθήκη ή βελτίωση παγίων, τα οποία χρησιμοποιούνται σε πράξεις μη υπαγόμενες σε Φ.Π.Α., προσαυξάνει την αξία κτήσης των πιο πάνω παγίων, η οποία υπόκειται σε απόσβεση κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 24 του ν.4172/2013, καθόσον ο φόρος αυτός αφενός δεν εκπίπτει ούτε επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000 και αφετέρου βαρύνει τις δαπάνες αυτές, οι οποίες περαιτέρω βαρύνουν την αξία κτήσης των εν λόγω κτισμάτων. Ομοίως ο Φ.Π.Α. που βαρύνει τις αγορές ενσώματων παγίων των επιχειρήσεων και ο οποίος δεν μπορεί να εκπέσει από το Φ.Π.Α. εκροών, προσαυξάνει την τιμή κτήσης του παγίου και κατά συνέπεια, εκπίπτει δια μέσω των αποσβέσεων επί της συνολικής αξίας του παγίου αυτού με βάση το άρθρο 24. Πέραν των ανωτέρω, επισημαίνεται ότι δεν εκπίπτουν και οι φόροι, των οποίων η μη έκπτωση προβλέπεται ρητά από ειδικές διατάξεις νόμων. [...]. η) [...]. θ) Οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της επιχείρησης, για την ενημέρωσή τους σε θέματα στρατηγικής των επιχειρήσεων, οριοθέτησης μελλοντικών στόχων, εισαγωγής νέων προϊόντων στην αγορά, προώθησης των προϊόντων, ενημέρωσης σε νέες τεχνικές, κ.λπ., είτε οργανώνονται από την ίδια την επιχείρηση είτε από τρίτο, κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των 300 ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το 0,5% επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης. Στις δαπάνες για τη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της επιχείρησης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες που γίνονται για την αίθουσα των εκδηλώσεων, τη μεταφορά των επισκεπτών, τυχόν αμοιβές ομιλητών, ενώ περιλαμβάνονται τα τέλη που σχετίζονται με τη διαμονή (π.χ. δημοτικοί φόροι ημεδαπής ή αλλοδαπής - «city tax»). Το ποσό των 300 ευρώ ανά συμμετέχοντα εφαρμόζεται ανά ενημερωτική ημερίδα - συνάντηση. Εφόσον το συνολικό ετήσιο ποσό της εν λόγω δαπάνης υπερβαίνει το 0,5% των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης, τότε η συνολική δαπάνη εκπίπτει μόνο μέχρι του ποσού που δεν υπερβαίνει το εν λόγω ποσοστό. Δηλαδή, σε κάθε περίπτωση η εκπιπόμενη δαπάνη δεν μπορεί να υπερβαίνει το 0,5% των ακαθάριστων εσόδων. Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω, παραθέτουμε τα ακόλουθα παραδείγματα: ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1. [...]. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2. [...]. ι) Οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων και οι δαπάνες σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων, κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των 300 ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το**

0,5% επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης. Στις δαπάνες για τη διαμονή φιλοξενούμενων προσώπων περιλαμβάνονται και τα τέλη που σχετίζονται με τη διαμονή (π.χ. δημοτικοί φόροι ημεδαπής ή αλλοδαπής - «city tax»). Το ανωτέρω όριο των 300 ευρώ ανά συμμετέχοντα εφαρμόζεται ανά εορταστική εκδήλωση. Εφόσον το συνολικό ετήσιο ποσό της εν λόγω δαπάνης υπερβαίνει το 0,5% των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης, τότε η συνολική δαπάνη εκπίπτει μόνο μέχρι του ποσού που δεν υπερβαίνει το εν λόγω ποσοστό. Δηλαδή, σε κάθε περίπτωση η εκπιπόμενη δαπάνη δεν μπορεί να υπερβαίνει το 0,5% των ακαθάριστων εσόδων. [...]. **ια) Οι δαπάνες ψυχαγωγίας.** Εξαιρούνται δαπάνες ψυχαγωγίας που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητας των επιχειρήσεων που έχουν ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας, οι οποίες δικαιούνται να εκπέσουν το σύνολο των υπόψη δαπανών. **ιβ) Οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.** [...]. **ιγ) [...].»**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 ν.4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2015, την 31.12.2016, την 31.12.2017 και την 31.12.2018 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2015-2018): «1. Κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από: **α) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της περίπτωσης β΄ , β) [...].** 3. Εδαφικές εκτάσεις, έργα τέχνης, αντίκες, κοσμήματα και άλλα πάγια στοιχεία ενεργητικού επιχειρήσεων που δεν υπόκεινται σε φθορά και αχρήστευση λόγω παλαιότητας δεν υπόκεινται σε φορολογική απόσβεση. 4. **Κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος αποσβένονται, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:**

Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης	Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης (% ανά φορολογικό έτος)
Κτίρια, κατασκευές, εγκαταστάσεις [...]	4
[...]	
Μηχανήματα, εξοπλισμός εκτός Η/Υ και λογισμικού	10
[...]	
Άυλα στοιχεία και δικαιώματα και έξοδα πολυετούς απόσβεσης	10
Εξοπλισμός Η/Υ, κύριος και περιφερειακός και λογισμικό	20
Λοιπά πάγια στοιχεία της επιχείρησης	10
[...]	

[...]. 5. **Ο υπολογισμός των φορολογικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτικός, γίνεται σε ετήσια βάση και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων.** 6. **Η φορολογική απόσβεση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου αρχίζει από τον επόμενο μήνα, εντός του οποίου χρησιμοποιείται ή τίθεται σε υπηρεσία από τον φορολογούμενο, κατ' αναλογία με τους συντελεστές της παραγράφου 4.** 7. Το ποσό της φορολογικής απόσβεσης δεν δύναται να υπερβεί το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος. Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια

πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε το περιουσιακό στοιχείο. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να αναπροσαρμόζεται το ποσό που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο μία φορά ανά πέντε έτη, με βάση τα κατάλληλα στοιχεία που δημοσιεύονται από την Ελληνική Στατιστική Αρχή (ΕΛ.ΣΤΑΤ.). 8. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1073/2015 εγκύκλιο της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013, όπως ισχύουν, καθορίζονται οι φορολογικές αποσβέσεις οι οποίες εκπίπτουν από το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές προκειμένου για τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα. Οι διατάξεις αυτές ισχύουν, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 72 του ν.4172/2013, για φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο νέος νόμος δε συναρτά τη διενέργεια αποσβέσεων με το χρόνο απόκτησης των παγίων. Κατά συνέπεια, οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για φορολογικές αποσβέσεις που διενεργούνται σε φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά ανεξάρτητα του χρόνου απόκτησης των παγίων δηλαδή, είτε αυτά αποκτήθηκαν πριν από την 01.01.2014 είτε μετά την ημερομηνία αυτή. Στην περίπτωση διαχειριστικής περιόδου με έναρξη πριν την 01.01.2014, για τον υπολογισμό των αποσβέσεων των παγίων είναι αυτονόητο ότι έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994 [...], αποκλειστικά για τη χρήση αυτή και οι νέες διατάξεις θα εφαρμοστούν από την επόμενη περίοδο. [...]. 2. [...]. Διευκρινίζουμε ότι ως πάγιο περιουσιακό στοιχείο εν γένει νοείται το περιουσιακό στοιχείο, το οποίο προορίζεται να χρησιμοποιηθεί κατά τρόπο διαρκή για τους σκοπούς της επιχείρησης και τα οφέλη από τη χρήση του εκτείνονται πέραν του ενός έτους. 3.α. [...]. 5. α. Με την παρ. 4 του ίδιου άρθρου ορίζονται οι συντελεστές φορολογικών αποσβέσεων ανά πάγιο περιουσιακό στοιχείο ως εξής: Το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης, ανακατασκευής και αποκατάστασης του περιβάλλοντος αποσβένονται, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα συντελεστών: [...]. 5.β. Οι παραπάνω κατηγορίες παγίων που αποσβένονται με τον αντίστοιχο συντελεστή είναι γενικές και ο νομοθέτης, σε αντίθεση με παλαιότερες διατάξεις, δεν υιοθέτησε την αναλυτική ούτε την ειδική κατηγοριοποίηση των παγίων. Κατόπιν αυτού, η ένταξη σε κατηγορία συγκεκριμένου πάγιου περιουσιακού στοιχείου γίνεται από την ίδια την επιχείρηση που το χρησιμοποιεί με βάση τη χρήση, το σκοπό και τα ειδικά χαρακτηριστικά του. Εάν κάποιο πάγιο, παρά τα παραπάνω, δεν μπορεί να ενταχθεί σε μια από τις κατηγορίες του πιο πάνω πίνακα, ο συντελεστής απόσβεσης αυτού θα είναι εκείνος των «λοιπών παγίων στοιχείων», δηλαδή δέκα τοις εκατό (10%), και όχι εκείνος που τυχόν προκύπτει από την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του παγίου αυτού. 5.γ. [...]. Για φορολογικά έτη με έναρξη από την 01.01.2015, οπότε τίθενται σε ισχύ τα νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π. - ν.4308/2014), ισχύουν τα ακόλουθα: [...]. Ειδικότερα, οι δαπάνες που πραγματοποιούνται από 01.01.2015 για την απόκτηση ενός παγίου, οι οποίες συνδέονται άμεσα με αυτό και είναι απαραίτητες για να φθάσει το πάγιο σε κατάσταση που να μπορεί να χρησιμοποιηθεί, περιλαμβάνονται στο κόστος κτήσης αυτού (π.χ. προκειμένου για ακίνητα ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων, έξοδα συμβολαιογράφου, μεταγραφής, αμοιβή για εκτίμηση ακινήτου και παράσταση δικηγόρου κ.λπ.). Στο κόστος αυτό μπορεί να συμπεριλαμβάνονται και οι τόκοι δανείων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα ΕΛΠ ή ΔΛΠ, κατά περίπτωση. [...]. 5.δ. [...]. 5.στ. Οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης εκπίπτουν με βάση τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ν. 4172/2013 κατά το χρόνο πραγματοποίησής τους

καθόσον δεν αποτελούν κόστη κτήσης ή κατασκευής, βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής του πίνακα της παρ. 4 του άρθρου αυτού. 6. Με την παρ. 5 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι η διενέργεια των φορολογικών αποσβέσεων για κάθε έτος με τους καθορισθέντες νέους συντελεστές αποσβέσεων της παρ. 4 γίνεται σε ετήσια βάση, είναι υποχρεωτική και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων (φορολογικών ετών). Υπόχρεοι είναι φορολογούμενοι, οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους πάγια περιουσιακά στοιχεία, ανεξαρτήτως αν τα χρησιμοποιούν οι ίδιοι ή τα εκμισθώνουν ή τα εκμεταλλεύονται με οποιοδήποτε τρόπο, καθώς και ο μισθωτής σε περίπτωση χρηματοοικονομικής μίσθωσης της παρ. 2. Σε περίπτωση, που διενεργηθούν αποσβέσεις αλλά με συντελεστή μεγαλύτερο από τον προβλεπόμενο, οι επιπλέον αποσβέσεις δεν αναγνωρίζονται φορολογικά και οι επιχειρήσεις υποχρεούνται με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος να αναμορφώσουν τα προκύψαντα αποτελέσματα με την προσθήκη αυτών ως λογιστική διαφορά, ενώ σε αντίθετη περίπτωση, αν δεν διενεργηθούν ή διενεργηθούν με συντελεστή μικρότερο από τον προβλεπόμενο, η επιχείρηση χάνει το δικαίωμα να πραγματοποιήσει στο μέλλον τις αποσβέσεις που όφειλε να διενεργήσει και δεν διενήργησε. Ακόμη, από τις παραπάνω διατάξεις, προκύπτει ότι οι φορολογικές αποσβέσεις διενεργούνται πλέον μόνο με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης επί της αξίας των πάγιων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων. Ειδικές διατάξεις που προβλέπουν διαφορετικό τρόπο διενέργειας αποσβέσεων εξακολουθούν να ισχύουν (όπως π.χ. άρθρο 97 ν. 1892/1990, άρθρο 26 ν.2093/1992, άρθρο 25 ν.2338/1995, άρθρο 2 ν.3755/2009, κ.λπ.). [...]. 7. Με την παρ. 6 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι η φορολογική απόσβεση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου αρχίζει από τον επόμενο μήνα, εντός του οποίου χρησιμοποιείται ή τίθεται σε υπηρεσία από τον φορολογούμενο, κατ' αναλογία με τους συντελεστές της παραγράφου 4, και όχι από το μήνα που αυτό άρχισε να χρησιμοποιείται ή να λειτουργεί. [...]. 8. Με την παρ.7 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι το ποσό της φορολογικής απόσβεσης δεν δύναται να υπερβεί το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος. Επομένως, η διενέργεια φορολογικών αποσβέσεων για κάποιο πάγιο διακόπτεται από τη στιγμή που το σύνολο των αποσβέσεων που έχουν διενεργηθεί γι' αυτό γίνει ίσο με την αποσβεστέα αξία του (μείον ένα λεπτό), χωρίς να ενδιαφέρει αν αυτό εξακολουθεί να χρησιμοποιείται παραγωγικά από την επιχείρηση. Εάν η αποσβεσίμη αξία (αξία κτήσης) ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αυτό αποκτήθηκε. [...]. Δηλαδή, η εφάπαξ απόσβεση των εν λόγω παγίων δεν είναι υποχρεωτική αλλά δυνητική. Συνεπώς, κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο, του οποίου η αξία κτήσης είναι μέχρι χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, μπορεί να αποσβεστεί είτε εφάπαξ στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε είτε τμηματικά με βάση το συντελεστή απόσβεσης από τον επόμενο μήνα εντός, του οποίου χρησιμοποιήθηκε ή τέθηκε σε λειτουργία. Σημειώνεται ότι η επιλογή της εφάπαξ ή της τμηματικής φορολογικής απόσβεσης αφορά κάθε πάγιο ξεχωριστά, πράγμα που σημαίνει ότι οι επιχειρήσεις έχουν τη δυνατότητα ορισμένα από τα ίδια πάγια (αξίας κτήσης το καθένα μέχρι 1.500 ευρώ) να τα αποσβένουν εφάπαξ στο συγκεκριμένο φορολογικό έτος και άλλα να τα αποσβένουν τμηματικά σύμφωνα με τα ανωτέρω. 9. [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 1, 2 και 4 Κώδικα ΦΠΑ (που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν.2859/2000), όπως ίσχυαν για πράξεις (συναλλαγές) που διενεργήθηκαν κατά τις περιόδους 01.01.2015 - 31.12.2015, 01.01.2016 - 31.12.2016,

01.01.2017 - 31.12.2017 και 01.01.2018 - 31.12.2018: «Οι υπόχρεοι στο φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο. 2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής: α) ένας **ημερολογιακός μήνας**, προκειμένου για υπόχρεους, οι οποίοι χρησιμοποιούν **διπλογραφικό λογιστικό σύστημα** [...], β) ένα **ημερολογιακό τρίμηνο**, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για **μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων**, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. 2α. [...]. 4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου. [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 38 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν για τις περιόδους 01.01.2015 - 31.12.2015, 01.01.2016 - 31.12.2016, 01.01.2017 - 31.12.2017 και 01.01.2018 - 31.12.2018, κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΠΑ για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων (όπως εν προκειμένω η προσφεύγουσα) ήταν **η τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού τριμήνου**.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού τριμήνου των φορολογικών περιόδων 01.01.2015 - 31.12.2015, 01.01.2016 - 31.12.2016, 01.01.2017 - 31.12.2017 και 01.01.2018 - 31.12.2018 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ α', β', γ' και δ' τριμήνων 2015-2018 αντίστοιχα): «Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο, με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών. Στην περίπτωση που αγαθά επένδυσης χρησιμοποιούνται, τόσο για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων του υποκειμένου στο φόρο, όσο και για ιδιωτική χρήση του ίδιου ή του προσωπικού του, ή, γενικότερα για σκοπούς άλλους από της επιχείρησης, ο Φ.Π.Α. που βαρύνει τις δαπάνες που συνδέονται με τα επενδυτικά αυτά αγαθά εκπίπτει μόνο κατ' αναλογία του ποσοστού της χρησιμοποίησης τους για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων της επιχείρησης. [...]. 1.α. [...]. 2. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται: α) [...], ε) για τη διάθεση δώρων μέχρι αξίας δέκα (10) ευρώ και δειγμάτων, στ) [...]. 3. [...]. 4. Δεν παρέχεται Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες: α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων, β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οиноπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων, γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά, δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης, ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή

αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά. Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 5 ν.4308/2014, όπως ίσχυαν κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού τριμήνου των φορολογικών περιόδων 01.01.2015 - 31.12.2015, 01.01.2016 - 31.12.2016, 01.01.2017 - 31.12.2017 και 01.01.2018 - 31.12.2018 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ α', β', γ' και δ' τριμήνων 2015-2018 αντίστοιχα): «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.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 65 ν.4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (04.05.2022): «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.»

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί παραγραφής

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα προβάλλει, μεταξύ άλλων, ότι οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις της κοινοποιήθηκαν στις 04.05.2022 και συνεπώς, αναφορικά τουλάχιστον με τις χρήσεις 2015, 2016 και 2017 το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει τους πρόσθετους φόρους, το ΦΠΑ και τα πρόστιμα που επέβαλε έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή, ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραγραφής σημειώνονται τα εξής:

Α) Η ως άνω προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών έχει εκδοθεί εντός της προθεσμίας παραγραφής, καθώς, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η προσφεύγουσα υπέβαλε, μεταξύ άλλων, την υπ' αριθμ. καταχώρησης/2021 πρώτη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2015 (με τροποποίηση στον κωδικό 787), ήτοι εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να της επιβάλει ΦΕφπ για το φορολογικό έτος 2015 και να της κοινοποιήσει σχετική καταλογιστική πράξη. Συνεπώς, όπως συνάγεται από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 36 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2015 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015), η κατά την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 36 παρ. 1 εδ. α' ν.4174/2013 5ετής προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να της επιβάλει ΦΕφπ για το φορολογικό έτος 2015 και να της κοινοποιήσει σχετική καταλογιστική πράξη παρατάθηκε για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της 5ετίας (ήτοι από 31.12.2021) και συγκεκριμένα μέχρι τις 31.12.2022. Επομένως, κατά την 04.05.2022, ημερομηνία κοινοποίησης της ως άνω προσβαλλόμενης υπ' αριθμ./2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ

φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, το εν λόγω δικαίωμα του Δημοσίου δεν είχε παραγραφεί.

Β) Η ως άνω προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./...../2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2015 - 31.12.2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών έχει εκδοθεί εκτός του πενταετούς χρόνου παραγραφής, καθώς, όπως διαπιστώνεται από τα στοιχεία του φακέλου και του υποσυστήματος taxis, δεν προκύπτει περίπτωση παράτασης της παραγραφής και συγκεκριμένα: α) η τελευταία δήλωση ΦΠΑ που αφορά στη φορολογική περίοδο 01.01.2015 - 31.12.2015 (δ' τρίμηνο) υποβλήθηκε στις 27.1.2016, β) δεν έχει υποβληθεί σχετική τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ κατά το τελευταίο έτος της παραγραφής και γ) τέλος, στην υπό κρίση περίπτωση βάσει του ύψους του κυρίου ΦΠΑ δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί φοροδιαφυγής.

Γ) Κατά τα λοιπά, σ' ό,τι αφορά στις λοιπές εκ των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων εισοδήματος φορολογικών ετών 2016-2018 και ΦΠΑ φορολογικών περιόδων 01.01.2016 - 31.12.2016, 01.01.2017 - 31.12.2017 και 01.01.2018 - 31.12.2018 είναι προφανές από την ανάγνωση της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 36 παρ. 1 εδ. α' ν.4174/2013 ότι κατά την 04.05.2022, ημερομηνία κοινοποίησής τους στην προσφεύγουσα, το δικαίωμα του Δημοσίου να της επιβάλει ΦΕφπ ή ΦΠΑ αντίστοιχα για τις οικείες περιόδους και να της κοινοποιήσει σχετικές καταλογιστικές πράξεις δεν είχε παραγραφεί.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής γίνεται αποδεκτός ως προς την ως άνω υπ' αριθμ./...../2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2015 - 31.12.2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί παράβασης νόμου, άλλως εσφαλμένης ερμηνείας και εφαρμογής νόμου

Επειδή, περαιτέρω κατά τον υπό κρίση έλεγχο διαπιστώθηκαν τα εξής:

-Σ' ό,τι αφορά στο φορολογικό έτος **2015**: Από το σύνολο των δηλωθεισών από την προσφεύγουσα με την υπ' αριθμ. 207/26.1.2022 κατάστασή της οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ε3) φορολογικού έτους 2015 δαπανών ύψους 27.702,03 € (εκ των οποίων ο υπό κρίση έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής της (ως προς το φόρο εισοδήματος) τις δαπάνες που αντιστοιχούσαν σε εννέα (9) τιμολόγια συνολικής (καθαρής) αξίας 16.042,08 € ως μη αφορώσες στην επιχειρηματική της δραστηριότητα, αλλά συνιστώσες (προσωπικές) δαπάνες διαβίωσης της ίδιας και λοιπά έξοδα ή/και δαπάνες επισκευής και ανακαίνισης της κατοικίας της, καθώς και (ως προς το ΦΠΑ) τον οικείο ΦΠΑ (ΦΠΑ εισροών) από το ΦΠΑ των εκροών της.

-Σ' ό,τι αφορά στο φορολογικό έτος **2016**: Από το σύνολο των δηλωθεισών από την προσφεύγουσα με την υπ' αριθμ. 206/26.1.2022 κατάστασή της οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ε3) φορολογικού έτους 2016 δαπανών ύψους 78.017,23 € (εκ των οποίων συνολικό ποσό ύψους 12.430,22 € περιέλαβε στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης ως «λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση», περιορίζοντας αντίστοιχα το ποσό της δηλωθείσας ζημίας για την εν λόγω χρήση) ο υπό κρίση έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής της (ως προς το φόρο εισοδήματος) τις δαπάνες που αντιστοιχούσαν σε πενήντα ένα (51)

τιμολόγια συνολικής (καθαρής) αξίας 76.692,97 € ως μη αφορώσες στην επιχειρηματική της δραστηριότητα, αλλά συνιστώσες (προσωπικές) δαπάνες διαβίωσης της ίδιας και λοιπά έξοδα ή/και δαπάνες επισκευής και ανακαίνισης της κατοικίας της, καθώς και (ως προς το ΦΠΑ) τον οικείο ΦΠΑ (ΦΠΑ εισροών) από το ΦΠΑ των εκροών της. Από τα πενήντα ένα (51) αυτά τιμολόγια-δαπάνες η προσφεύγουσα προβάλλει ισχυρισμούς για τα σαράντα έξι (46) από αυτά, ενώ δεν αμφισβητεί τις λογιστικές διαφορές που καταλογίστηκαν βάσει των υπ' αριθμ./2016,/2016, τδα/2016,/2016 και/2016 τιμολογίων συνολικής καθαρής αξίας 2.873,05 €.

-Σ' ό,τι αφορά στο φορολογικό έτος **2017**: Από το σύνολο των δηλωθεισών από την προσφεύγουσα με την υπ' αριθμ. 205/8.5.2018 κατάστασή της οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ε3) φορολογικού έτους 2017 δαπανών ύψους 16.006,06 € (εκ των οποίων συνολικό ποσό ύψους 3.815,92 € περιέλαβε στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης ως αφενός «προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες» (2.252,41 €) και αφετέρου «λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση» (1.563,51 €), περιορίζοντας αντίστοιχα το ποσό της δηλωθείσας ζημίας για την εν λόγω χρήση) ο υπό κρίση έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής της (ως προς το φόρο εισοδήματος) τις δαπάνες που αντιστοιχούσαν σε τριάντα πέντε (35) τιμολόγια συνολικής (καθαρής) αξίας 7.711,68 € ως μη αφορώσες στην επιχειρηματική της δραστηριότητα, αλλά συνιστώσες (προσωπικές) δαπάνες διαβίωσης της ίδιας και λοιπά έξοδα ή/και δαπάνες επισκευής και ανακαίνισης της κατοικίας της, καθώς και (ως προς το ΦΠΑ) τον οικείο ΦΠΑ (ΦΠΑ εισροών) από το ΦΠΑ των εκροών της. Από τα τριάντα πέντε (35) αυτά τιμολόγια-δαπάνες η προσφεύγουσα προβάλλει ισχυρισμούς για τα τριάντα τρία (33) από αυτά, ενώ δεν αμφισβητεί τις λογιστικές διαφορές που καταλογίστηκαν βάσει των υπ' αριθμ./2017 και/2017 τιμολογίων συνολικής καθαρής αξίας 379,02 €.

-Σ' ό,τι αφορά στο φορολογικό έτος **2018**: Από το σύνολο των δηλωθεισών από την προσφεύγουσα με την υπ' αριθμ./2019 κατάστασή της οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ε3) φορολογικού έτους 2018 δαπανών ύψους 13.247,27 € (εκ των οποίων συνολικό ποσό ύψους 5.384,73 € περιέλαβε στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης ως «λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση») ο υπό κρίση έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής της (ως προς το φόρο εισοδήματος) τις δαπάνες που αντιστοιχούσαν σε εξήντα έξι (66) τιμολόγια συνολικής (καθαρής) αξίας 6.928,85 € ως μη αφορώσες στην επιχειρηματική της δραστηριότητα, αλλά συνιστώσες (προσωπικές) δαπάνες διαβίωσης της ίδιας και λοιπά έξοδα ή/και δαπάνες επισκευής και ανακαίνισης της κατοικίας της, καθώς και (ως προς το ΦΠΑ) τον οικείο ΦΠΑ (ΦΠΑ εισροών) από το ΦΠΑ των εκροών της. Η προσφεύγουσα προβάλλει ισχυρισμούς για όλα αυτά τα τιμολόγια.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι η μη αναγνώριση προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής της των υπό κρίση δαπανών είναι εσφαλμένη, αβάσιμη και παντελώς αναιτιολόγητη και ότι οι δαπάνες αυτές είναι μέρος δαπανών που αφορούσαν την επιχείρησή της.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί εν μέρει ως αόριστος και εν μέρει ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί:

Α) Σ' ό,τι αφορά στις ακόλουθες δαπάνες-τιμολόγια, για τις οποίες η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούσαν σε εθιμοτυπικές προσφορές προς πρόσωπα που κάλυψε δημοσιογραφικά με συνεντεύξεις κ.λπ. και συγκεκριμένα πολύ σημαντικές προσωπικότητες του επιστημονικού, πολιτικού και πολιτιστικού χώρου (εξυπηρετώντας και τη συνεργασία της με την ειδησεογραφική ιστοσελίδα) σε ένδειξη αναγνώρισης και εκτίμησης της τιμής που της έκαναν και συνεπώς ότι αποτελούσαν δαπάνες, της τάξης των 80,00 € - 100,00 €, για συνεντεύξεις αρχηγών κρατών, υπουργών, διπλωματών και κορυφαίων επιστημόνων ή καλλιτεχνών της Ελλάδας και του εξωτερικού που προήγαν την εργασία της:

Φορολογικό έτος	Αριθμός παραστατικού	Ημερομηνία	Απολογία	Καθαρή αξία (€)	Πληροφορίες δαπάνης
2016		16.02.2016		89,44	
		08.04.2016		153,66	
		13.04.2016		64,23	
		10.05.2016		160,64	
		21.05.2016		277,24	
		26.05.2016		147,97	
		27.05.2016		89,44	
		31.05.2016		44,88	
		13.06.2016		76,61	
		29.06.2016		108,39	
		06.08.2016		300,81	
		09.09.2016		409,68	
		13.09.2016		50,81	
		24.09.2016		92,90	
		15.10.2016		44,35	
		18.10.2016		95,97	
		16.11.2016		157,26	
2017		03.01.2017		70,97	
		25.01.2017		295,97	
		17.02.2017		201,61	
		28.03.2017	.....	63,71	
		22.05.2017		127,09	
		31.05.2017		70,16	
		15.06.2017		216,93	
		06.07.2017		70,32	
		22.07.2017		153,22	
		02.08.2017		206,45	
		11.08.2017		55,65	
		14.09.2017		140,32	

		15.09.2017		178,23	
	.....	21.09.2017		76,61	
	.....	07.10.2017		76,61	
	.....	30.10.2017		70,16	
	.....	08.11.2017		50,81	
	.....	18.11.2017		210,48	
	.....	09.12.2017		44,35	
		30.12.2017		395,17	
2018		20.01.2018		104,84	
		20.01.2018		54,84	
	.....	26.01.2018		60,48	
	.....	10.02.2018		60,48	
	.....	16.02.2018		54,84	
	.....	24.02.2018		25,16	
	.....	24.02.2018		35,48	
	.....	02.03.2018		76,61	
	.....	07.03.2018		50,00	
	.....	28.03.2018		57,26	
		30.03.2018		161,30	
		17.04.2018		140,32	
	.....	20.04.2018		76,61	
	.....	04.05.2018		171,77	
	.....	22.05.2018		63,71	
	.....	31.05.2018		57,26	
	.....	05.06.2018		76,61	
	.....	12.06.2018		76,61	
	.....	12.06.2018		44,35	
	.....	04.07.2018		274,19	
	.....	20.07.2018		118,54	
	.....	25.07.2018		76,61	
	.....	26.07.2018		100,81	
	.....	31.07.2018		116,13	
		23.08.2018		225,81	
		23.08.2018		57,26	
		28.08.2018		147,10	
		12.09.2018		63,71	
		14.09.2018		229,83	

	.....	12.10.2018		76,61	
	.....	16.10.2018		83,06	
	.....	18.10.2018	.....	241,94	..... ..... .....
	.....	17.11.2018		75,80	
	.....	22.11.2018		92,75	
	.....	06.12.2018		75,80	
	.....	14.12.2018	.....	65,33	..... ..... .....
	.....	22.12.2018		37,90	
	.....	29.12.2018		35,48	

Η προσφεύγουσα δεν τεκμηριώνει την επικαλούμενη από την πλευρά της φύση των συναλλαγών ως απαιτείται από τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 5 ν.4308/2014, ήτοι δε συνδέει διακριτά και με τρόπο εξειδικευμένο τις παραπάνω δαπάνες (εκ των οποίων τα 2/5 βρίσκονται πάνω από το εύρος των 80,00 € - 100,00 € που ισχυρίζεται η ίδια) με συγκεκριμένες συνεντεύξεις (συγκεκριμένα πρόσωπα και συγκεκριμένες ημερομηνίες) -προσκομίζοντας και σχετικά αποδεικτικά στοιχεία-, αλλά αορίστως τις συναρτά με πρόσωπα που της έδωσαν συνεντεύξεις (τα οποία ωστόσο δεν κατονομάζει) ως δώρα της προς αυτά, με αποτέλεσμα να μην μπορεί να κριθεί στην ουσία του ο εν λόγω ισχυρισμός της, πολλώ μάλλον που για τις δαπάνες αυτές, ως εκ της φύσης τους, απαιτείται αυξημένος βαθμός εξειδίκευσης και απόδειξης, ώστε να μπορέσουν να θεωρηθούν ως παραγωγικές/πραγματοποιηθείσες στα πλαίσια/για λόγους που άπτονται της λειτουργίας/δραστηριότητας της επιχείρησής της και να αποκλείεται ασφαλώς και τεκμηριωμένα ότι δεν αφορούν σε προσωπικές/πραγματοποιηθείσες στα πλαίσια της ιδιωτικής/προσωπικής της ζωής. Περαιτέρω, δεν είναι δυνατή και η έκπτωση του ΦΠΑ εισροών των δαπανών αυτών στο ΦΠΑ, καθότι δεν αποδεικνύεται από την ίδια, ως έχουσα το βάρος της απόδειξης (Α.Υ.Ο. Π.7015/690/21.10.1986), ότι αυτές αφορούν σε δαπάνες που εμπίπτουν στη διάταξη περί διάθεσης δώρων αξίας μέχρι 10,00 € του άρθρου 30 παρ. 2 Κώδικα ΦΠΑ.

Β) Σ' ό,τι αφορά στις ακόλουθες δαπάνες-τιμολόγια, για τις οποίες η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούσαν σε δύο (2) ταξίδια της απολύτως συνυφασμένα με την εργασία της:

Φορολογικό έτος	Αριθμός παραστατικού	Ημερομηνία	Απολογία	Καθαρή αξία (€)	Πληροφορίες δαπάνης
2015		06.07.2015	.....	164,63	Έξοδα ταξιδιού (οικογενειακό ταξίδι)
		25.08.2015		914,63	Έξοδα ταξιδιού

Η προσφεύγουσα ομοίως με ανωτέρω δεν εξειδικεύει με τρόπο συγκεκριμένο -προσκομίζοντας και σχετικά αποδεικτικά στοιχεία- για ποιο λόγο τα εν λόγω ταξίδια της είναι (απολύτως) συνυφασμένα με την εργασία της, αν δηλαδή όντως πραγματοποιήθηκαν στα πλαίσια/για λόγους που άπτονται της λειτουργίας/δραστηριότητας της επιχείρησής της, με αποτέλεσμα να μην μπορεί να κριθεί στην ουσία του ο εν λόγω ισχυρισμός της, πολλώ μάλλον που για τις δαπάνες αυτές, ως εκ της φύσης τους, απαιτείται, ως ανωτέρω αναφέρθηκε, αυξημένος βαθμός εξειδίκευσης και απόδειξης, ώστε να μπορέσουν να θεωρηθούν ως

παραγωγικές/πραγματοποιηθείσες στα πλαίσια/για λόγους που άπτονται της λειτουργίας/δραστηριότητας της επιχείρησής της και να αποκλείεται ασφαλώς και τεκμηριωμένα ότι δεν αφορούν σε προσωπικές/πραγματοποιηθείσες στα πλαίσια της ιδιωτικής/προσωπικής της ζωής. Περαιτέρω, δεν είναι δυνατή και η έκπτωση του ΦΠΑ εισροών των δαπανών αυτών στο ΦΠΑ, όπως ορίζεται και στο άρθρο 30 παρ. 4 Κώδικα ΦΠΑ (σημειώνεται ότι σε κάθε περίπτωση ως προς τον καταλογισμό του ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2015 - 31.12.2015 το δικαίωμα του Δημοσίου έχει παραγραφεί).

Γ) Σ' ό,τι αφορά στις ακόλουθες δαπάνες-τιμολόγια, για τις οποίες η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούσαν σε προσωπική περιποίηση και μάλιστα απολύτως συνυφασμένη με την εμφάνιση και την παρουσία της και την εργασία της και χωρίς να γίνει κατάχρηση σε τούτο, αφού προφανώς δεν αποτελούσαν το σύνολο των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν για το σκοπό αυτό εντός του 2015, και ότι μπορούν να δικαιολογηθούν από την ιδιότητά της ως δημοσιογράφου-παρουσιάστριας, ώστε να είναι σε θέση να παρουσιάζεται στο ευρύ κοινό:

Φορολογικό έτος	Αριθμός παραστατικού	Ημερομηνία	Απολογία	Καθαρή αξία (€)	Πληροφορίες δαπάνης
2015		25.05.2015	..... ..... .....	609,76	.....
		10.06.2015	.....	482,32	.....
		25.08.2015		535,42	
2016		27.01.2016	..... ..... .....	132,93	.....
		29.01.2016	.....	151,02	.....
		16.03.2016	..... ..... .....	132,93	.....
		28.03.2016	.....	184,69	..... ..... .....
		06.04.2016	..... ..... .....	348,17	.....
		06.04.2016	.....	100,49	.....
		07.04.2016	..... ..... .....	97,50	.....
		27.04.2016		151,00	
		05.05.2016	.....	84,55	.....
		06.06.2016	.....	176,01	..... ..... .....
		17.06.2016		282,66	
		10.10.2016		151,61	
		10.10.2016	.....	111,29	.....

Όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 23 περ. ιβ' ν. 4172/2013 (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2015 και την 31.12.2016 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2015-2016)), οι προσωπικές

καταναλωτικές δαπάνες (όπως είναι κατεξοχήν οι υπό κρίση δαπάνες για spa, καλλυντικά και τροφές διαίτης) δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων -και αντίστοιχα δεν εκπίπτει ο ΦΠΑ εισροών, με τον οποίο αυτές επιβαρύνθηκαν, από το ΦΠΑ εκροών της επιχείρησης, σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 30 παρ. 4 Κώδικα ΦΠΑ (σημειώνεται ότι σε κάθε περίπτωση ως προς τον καταλογισμό του ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2015 - 31.12.2015 το δικαίωμα του Δημοσίου έχει παραγραφεί).

Δ) Σ' ό,τι αφορά στις ακόλουθες δαπάνες-τιμολόγια, για τις οποίες η προσφεύγουσα ισχυρίζεται α) για τις μεν δύο πρώτες, ότι αφορούσαν σε εκδήλωση-προσφορά της σε συνεργάτες της και πρόσωπα που στηρίζουν την εργασία της και της δίνουν πληροφόρηση και ότι αναιτιολόγητα απορρίφθηκαν ως έξοδα ψυχαγωγίας, και β) για την τρίτη, ότι αποτελεί δαπάνη κοινωνικής εκδήλωσης (σταυρός βάπτισης) προς άνθρωπο του επαγγελματικού της κύκλου, ο οποίος μεσολαβεί κατά κόρον σε συνεντεύξεις της και επαφές με πολύ σημαντικά πρόσωπα για το σκοπό αυτό, ήτοι δαπάνη μείζονος σημασίας για την εξωστρεφή εργασία της:

Φορολογικό έτος	Αριθμός παραστατικού	Ημερομηνία	Απολογία	Καθαρή αξία (€)	Πληροφορίες δαπάνης
2015		18.06.2015	.....	383,99	.....
				759,93	
		25.08.2015	.....	891,40	.....

α) Σ' ό,τι αφορά στις δύο πρώτες από τις ως άνω τρεις (3) δαπάνες, η προσφεύγουσα επίσης δεν τεκμηριώνει την επικαλούμενη από την πλευρά της φύση των συναλλαγών ως απαιτείται από τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 5 ν.4308/2014, ήτοι δε συνδέει διακριτά και με τρόπο εξειδικευμένο τις παραπάνω δαπάνες με συγκεκριμένα πρόσωπα και κατά συγκεκριμένο για το καθένα πρόσωπο ποσό -προσκομίζοντας και σχετικά αποδεικτικά στοιχεία-, ώστε να μπορεί να κριθεί αν εμπίπτει ενδεχομένως στην προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 23 περ. ι' ν.4172/2013 (όπως ίσχυε κατά την (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015)), αλλά αορίστως τις συναρτά με συνεργάτες της και πρόσωπα που στηρίζουν την εργασία της και της δίνουν πληροφόρηση, με αποτέλεσμα να μην μπορεί να κριθεί στην ουσία του ο εν λόγω ισχυρισμός της, πολλώ μάλλον που για τις δαπάνες αυτές, ως εκ της φύσης τους, απαιτείται αυξημένος βαθμός εξειδίκευσης και απόδειξης, ώστε να μπορέσουν να υπαχθούν στην εν λόγω διάταξη και να μη θεωρηθούν ως δαπάνες ψυχαγωγίας, οι οποίες, όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 23 περ. ια' ν.4172/2013 (όπως ίσχυε κατά την (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015)), δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, χωρίς να επιδρά σε αυτό ούτε το ύψος ούτε η συχνότητα της σχετικής δαπάνης εντός του ίδιου φορολογικού έτους, όπως εσφαλμένα (νόμω αβάσιμα) υπολαμβάνει η προσφεύγουσα. β) Σ' ό,τι εξάλλου αφορά στην τρίτη από τις ως άνω τρεις (3) δαπάνες (σταυρός βάπτισης), η προσφεύγουσα ομοίως δε συνδέει διακριτά και με τρόπο εξειδικευμένο τη δαπάνη με συγκεκριμένο πρόσωπο και συγκεκριμένη ημερομηνία -προσκομίζοντας και σχετικά αποδεικτικά στοιχεία-, αλλά αορίστως τη συναρτά με άνθρωπο του επαγγελματικού της κύκλου (τον οποίο ωστόσο δεν κατονομάζει), ο οποίος κατά τους ισχυρισμούς της μεσολαβεί κατά κόρον σε συνεντεύξεις της και επαφές με πολύ σημαντικά πρόσωπα για το σκοπό αυτό, ως δώρο της

προς αυτό (ή τέκνο του), με αποτέλεσμα να μην μπορεί να κριθεί στην ουσία του ο εν λόγω ισχυρισμός της, πολλώ μάλλον που για μια τέτοιου είδους δαπάνη, ως εκ της φύσης της, απαιτείται αυξημένος βαθμός εξειδίκευσης και απόδειξης, ώστε να μπορέσει να θεωρηθεί ως παραγωγική/πραγματοποιηθείσα στα πλαίσια/για λόγους που άπτονται της λειτουργίας/δραστηριότητας της επιχείρησής της και όχι ως προσωπική/πραγματοποιηθείσα στα πλαίσια της ιδιωτικής/προσωπικής της ζωής. Περαιτέρω, δεν είναι δυνατή και η έκπτωση του ΦΠΑ εισροών των δαπανών αυτών στο ΦΠΑ, καθότι δεν αποδεικνύεται από την ίδια, ως έχουσα το βάρος της απόδειξης (Α.Υ.Ο. Π.7015/690/21.10.1986), ότι αυτές αφορούν σε δαπάνες δώρων που εμπίπτουν στη διάταξη περί διάθεσης δώρων αξίας μέχρι 10,00 € του άρθρου 30 παρ. 2 Κώδικα ΦΠΑ, ενώ ως προς τις δαπάνες ψυχαγωγίας, ως ορίζεται και στο άρθρο 30 παρ. 4 Κώδικα ΦΠΑ, δεν είναι δυνατή η έκπτωση του ΦΠΑ εισροών των δαπανών αυτών στο ΦΠΑ (σημειώνεται ότι σε κάθε περίπτωση ως προς τον καταλογισμό του ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2015 - 31.12.2015 το δικαίωμα του Δημοσίου έχει παραγραφεί).

Ε) Σ' ό,τι αφορά στις ακόλουθες δαπάνες-τιμολόγια, για τις οποίες η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούσαν εν μέρει σε δαπάνες οικιακής χρήσης και εν μέρει σε εξωραϊσμό και ανακαίνιση της οικίας της, την οποία όμως, κατά τους ισχυρισμούς της, χρησιμοποιεί και ως πραγματική έδρα της επιχείρησής της και την αληθή άσκηση της επαγγελματικής της δραστηριότητας:

Φορολογικό έτος	Αριθμός παραστατικού	Ημερομηνία	Απολογία	Καθαρή αξία (€)	Πληροφορίες δαπάνης
2015		31.12.2015	.....	11.300,00	.....
2016		02.02.2016	.....	208,54	.....
		03.02.2016	.....	976,00	.....
		20.02.2016	..... ..... .....	246,63	.....
		25.02.2016	..... ..... .....	1.097,00	.....
		26.02.2016	.....	2.068,85	.....
		26.02.2016	.....	1.989,00	.....
		26.02.2016	..... ..... .....	229,27	
		05.03.2016	..... ..... .....	151,00	.....
		12.03.2016	.....	512,53	.....
		22.03.2016	.....	273,17	
		24.03.2016	.....	195,12	
		07.04.2016	.....	430,44	

	.....	07.04.2016		361,27	
	.....	27.04.2016	.....	57.735,81	.....
	.....	28.04.2016	.....	449,50	.....
	ΣΥΝΟΛΟ			66.924,13	

Η προσφεύγουσα φαίνεται να προέβη εν μέρει εντός του 2015 και κατά ένα μεγαλύτερο μέρος εντός του 2016 και συγκεκριμένα μέχρι το τέλος του Απριλίου 2016 (όπως συνάγεται από τις ημερομηνίες έκδοσης των ως άνω τιμολογίων) σε ανακαίνιση της οικίας της στην οδό αριθμός στην (περιοχή) και σε εξοπλισμό αυτής με διάφορα είδη οικιακής χρήσης. Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται την αναγνώριση της έκπτωσης των ως άνω δαπανών, ισχυριζόμενη ότι χρησιμοποιεί την οικία της ως επαγγελματική έδρα. Ωστόσο, αφενός τόσο κατά τον έλεγχο όσο και κατά το ενδικοφανές στάδιο η προσφεύγουσα επικαλείται αόριστα τον ανωτέρω ισχυρισμό, χωρίς να αναφέρεται με συγκεκριμένο και τεκμηριωμένο τρόπο ως προς το ποιο χώρο της οικίας της χρησιμοποιεί ως έδρα, δεδομένου ότι η συνολική επιφάνεια της οικίας είναι 240,00 τ.μ. και κατά την άσκηση του επαγγέλματός της δεν απαιτείται και η ολική χρήση της οικίας. Περαιτέρω, και στη φορολογική της εικόνα δεν αποτυπώνεται σχετική πληροφορία ως προς τη χρήση αναλογίας ή μέρους από τη συνολική επιφάνεια της οικίας που χρησιμοποιεί ως επαγγελματική έδρα. (Σημειώνεται ότι με τις αρχικές και τις πρώτες τροποποιητικές (υποβληθείσες το Δεκέμβριο 2021) δηλώσεις Ε2 των φορολογικών ετών 2016-2018 το ακίνητο στην οδό αριθμός και στο 2^ο όροφο, 239,00 τ.μ., εμφανίζεται ως μη ηλεκτροδοτούμενο και να έχει παραχωρηθεί στον πατέρα της, ενώ με τις τροποποιητικές δηλώσεις που υποβλήθηκαν μεταγενέστερα, στις 26.1.2022, δεν εμφανίζεται καμία απεικόνιση ως προς τη χρήση του συγκεκριμένου ακινήτου). Αφετέρου και σε κάθε περίπτωση, ακόμα κι αν ήθελε θεωρηθεί ότι πράγματι χρησιμοποίησε μέρος της οικίας της ως έδρα της επαγγελματικής της εγκατάστασης / επιχείρησής της -πράγμα που δεν προκύπτει με βεβαιότητα από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης- και ότι συνεπώς μέρος από τις ως άνω δαπάνες εξοπλισμού και ανακαίνισης αυτής θα μπορούσαν να θεωρηθούν ότι αφορούν, έστω εν μέρει (κατά ένα ποσοστό), στη δραστηριότητα της επιχείρησής της και πραγματοποιήθηκαν, έστω κατ' αυτό το ποσοστό, στα πλαίσια της δραστηριότητας αυτής, εντούτοις οι δαπάνες ανακαίνισης της οικίας της σε κάθε περίπτωση δεν μπορούσαν να εκπέσουν εφάπαξ και να βαρύνουν τα αποτελέσματα μιας μόνο χρήσης ως εν προκειμένω έγινε, αλλά έπρεπε ως δαπάνες αφορώσες σε εγκαταστάσεις, βελτιώσεις, ανακατασκευές παγίων να παρακολουθηθούν σε μητρώο παγίων, να υπαχθούν σε αποσβέσεις κατά τα οριζόμενα από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 24 ν.4172/2013 και έτσι να εκπέσουν και να βαρύνουν την κάθε χρήση κατά το αντίστοιχο ποσοστό απόσβεσης, η δε μη διενέργεια και σχετική καταχώρηση αποσβέσεων συνεπάγεται απώλεια του δικαιώματος διενέργειας των μη διενεργηθεισών αποσβέσεων στο μέλλον, όπως συνάγεται από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 24 παρ. 5 ν.4172/2013 και σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα συναφώς με την παρ. 6 της προπαρατεθείσας υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1073/2015 εγκυκλίου της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών. Ως προς τις λοιπές δαπάνες που είναι κάτω των 1.500,00 €, οι οποίες αναφέρονται σε αγορά οικιακού εξοπλισμού, επισημαίνεται ότι δεν αποδεικνύεται ο τρόπος που αυτές συσχετίζονται με τον χώρο που η προσφεύγουσα χρησιμοποιεί ως έδρα, ώστε να

αποκλεισθεί το γεγονός οι εν λόγω να αφορούν σε προσωπικές της δαπάνες. Κατόπιν των ανωτέρω δεδομένων, και ως προς το ΦΠΑ και σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 1 και 4 Κώδικα ΦΠΑ δεν είναι δυνατή η έκπτωση του ΦΠΑ εισροών, καθώς δεν αποδεικνύεται με ειδικό και συγκεκριμένο τρόπο η χρήση του χώρου ως επαγγελματική έδρα ούτε και ότι οι αγορές οικιακού εξοπλισμού αφορούσαν στην επιχειρηματική της δραστηριότητα (σημειώνεται ότι σε κάθε περίπτωση ως προς τον καταλογισμό του ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2015 - 31.12.2015 το δικαίωμα του Δημοσίου έχει παραγραφεί).

ΣΤ) Σ' ό,τι αφορά στις ακόλουθες δαπάνες-τιμολόγια, για τις οποίες η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αποτελούσαν έξοδα στάθμευσης του υπεραπαράιτητου, κατά τους ισχυρισμούς της, για την εργασία της αυτοκινήτου της, ενώ αποτελούν ένα μόνο μέρος των συνολικών εξόδων κίνησής του:

Φορολογικό έτος	Αριθμός παραστατικού	Ημερομηνία	Απολογία	Καθαρή αξία (€)	Πληροφορίες δαπάνης
2016		29.02.2016	.....	1.756,10	Ετήσια στάθμευση αυτοκινήτου
2017		06.03.2017	.....	1.741,94	

Όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 23 περ. ιβ' ν.4172/2013 (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2016 και την 31.12.2017), οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες (όπως είναι κατεξοχήν οι δαπάνες στάθμευσης αυτοκινήτου) δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων -και αντίστοιχα δεν εκπίπτει ο ΦΠΑ εισροών, με τον οποίο αυτές επιβαρύνθηκαν, από το ΦΠΑ εκροών της επιχείρησης, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 και 4 Κώδικα ΦΠΑ.

Ζ) Σ' ό,τι αφορά στις ακόλουθες δαπάνες-τιμολόγια, για τις οποίες η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούσαν σε αγορές κάποιων ειδών για το σπίτι και ειδών σούπερ μάρκετ και ότι είναι μόνο μέρος των ειδών που αγοράστηκαν και αφορούσαν επαγγελματικές συναντήσεις και προσφέρονταν σε καλεσμένους, συνεργάτες κ.λπ. και μέρος μόνο καθαριστικών και αναλυσίμων που χρησιμοποιήθηκαν (σημειωτέον ότι το επικαλούμενο υπ' αριθμ./2017 τιμολόγιο αφορά σε πιστωτικό τιμολόγιο, οπότε παρέλκει η εξέταση του ισχυρισμού της προσφεύγουσας γι' αυτό):

Φορολογικό έτος	Αριθμός παραστατικού	Ημερομηνία	Απολογία	Καθαρή αξία (€)	Πληροφορίες δαπάνης
2017		16.01.2017	.....	354,11	..... ..... .....
		25.01.2017	.....	278,14	.....
		03.02.2017		217,14	
		21.02.2017	.....	137,85	.....
		06.03.2017	.....	261,43	..... ..... .....

		23.05.2017		883,06	
		24.10.2017		203,52	
	.....	18.11.2017		124,85	
	.....	05.12.2017		148,27	
	.....	13.12.2017		94,88	
	.....	19.12.2017		115,96	
2018		03.01.2018		161,91	
	.....	12.01.2018		60,01	
	.....	19.12.2018		136,12	
	.....	30.01.2018		131,62	
	.....	09.02.2018		111,47	
	.....	16.02.2018		78,80	
	.....	10.03.2018		71,16	
		15.03.2018		270,16	
		13.04.2018			
		14.04.2018			
		24.04.2018		121,60	
	.....	11.05.2018		75,88	
	.....	19.05.2018		43,11	
	.....	23.05.2018		81,70	
	.....	30.05.2018		133,89	
	.....	12.06.2018		149,51	
	.....	24.07.2018		99,40	
	.....	18.08.2018		125,32	
	.....	03.09.2018		111,45	
	.....	11.09.2018		50,29	
	.....	14.09.2018		196,72	
	.....	18.09.2018		72,51	
	.....	04.10.2018		118,16	
	.....	16.10.2018		60,75	
	.....	30.10.2018		167,59	
	.....	15.11.2018		62,71	

	.....	21.11.2018		139,28	
	.....	22.12.2018		131,99	

Η προσφεύγουσα δεν τεκμηριώνει την επικαλούμενη από την πλευρά της φύση των συναλλαγών ως απαιτείται από τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 5 ν.4308/2014, ήτοι δε συνδέει διακριτά και με τρόπο εξειδικευμένο τις παραπάνω δαπάνες με συγκεκριμένα πρόσωπα και συγκεκριμένες ημερομηνίες -προσκομίζοντας και σχετικά αποδεικτικά στοιχεία-, αλλά αορίστως τις συναρτά με καλεσμένους και συνεργάτες της στα πλαίσια επαγγελματικών συναντήσεων της ως δώρα/προσφορές της προς τα πρόσωπα αυτά, με αποτέλεσμα να μην μπορεί να κριθεί στην ουσία του ο εν λόγω ισχυρισμός της, πολλώ μάλλον που για τις δαπάνες αυτές, ως εκ της φύσης τους, απαιτείται αυξημένος βαθμός εξειδίκευσης και απόδειξης, ώστε να μπορέσουν να θεωρηθούν ως παραγωγικές/πραγματοποιηθείσες στα πλαίσια/για λόγους που άπτονται της λειτουργίας/δραστηριότητας της επιχείρησής της και όχι ως προσωπικές/πραγματοποιηθείσες στα πλαίσια της ιδιωτικής/προσωπικής της ζωής. Κατά τα λοιπά, όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 23 περ. ιβ' ν.4172/2013 (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2017 και την 31.12.2018 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικών ετών 2017-2018)), οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες (όπως είναι κατεξοχήν οι αγορές ειδών διατροφής, καθαριστικών και αναλωσίμων και λοιπών προσωπικών ειδών από super market, οι δαπάνες ατομικής περιποίησης, καθώς και οι δαπάνες ένδυσης) δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Περαιτέρω, δεν είναι δυνατή και η έκπτωση του ΦΠΑ εισροών των δαπανών αυτών στο ΦΠΑ, καθότι δεν αποδεικνύεται από την ίδια, ως έχουσα το βάρος της απόδειξης (Α.Υ.Ο. Π.7015/690/21.10.1986) ότι αυτές αφορούν σε δαπάνες που εμπίπτουν στην διάταξη περί διάθεσης δώρων αξίας μέχρι 10,00 € του άρθρου 30 παρ. 2 Κώδικα ΦΠΑ, σε κάθε δε περίπτωση σύμφωνα και με το άρθρο 30 παρ. 4 Κώδικα ΦΠΑ δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης για τις δαπάνες που αφορούν σε «στέγαση, τροφή, ποτά, μετακίνηση και ψυχαγωγία για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης».

Για όλους τους παραπάνω λόγους, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι οι ανωτέρω δαπάνες αφορούν στην επιχειρηματική της δραστηριότητά απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι, ως εκ τούτου αφενός δεν πληρούν τις προϋποθέσεις έκπτωσης αυτών από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής της επιχείρησης κατά τα άρθρα 22, 23 και 24 ν.4172/2013, αφετέρου δεν πληρούνται και οι προϋποθέσεις έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών, ως αυτές ορίζονται στο άρθρο 30 Κώδικα ΦΠΑ.

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί έλλειψης αιτιολογίας

Επειδή, η προσφεύγουσα προβάλλει ότι ο υπό κρίση έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, εκτός από αβάσιμα, απέρριψε παντελώς αναιτιολόγητα τις απορριφθείσες δαπάνες της επιχείρησής της, ειδικότερα δε ότι, εάν εξετάσει κανείς τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις και τις συμπεροβαλλόμενες με αυτές, ως συνιστώσες την αιτιολογία τους, οικείες εκθέσεις ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, θα διαπιστώσει πως ναι μεν παρατίθενται μία προς μία οι απορριφθείσες δαπάνες, αλλά δεν προκύπτει ο λόγος της απόρριψης.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως προκύπτει σαφώς από τις συμπεροβαλλόμενες με τις ως άνω προσβαλλόμενες, ως συνιστώσες την αιτιολογία τους, από 18.4.2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών και συγκεκριμένα από τη σελ. 28 αυτών οι υπό κρίση δαπάνες της επιχείρησης της προσφεύγουσας δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της, επειδή κρίθηκε ότι δεν αφορούσαν τη δραστηριότητά της, αλλά δαπάνες διαβίωσης της ίδιας της προσφεύγουσας και δαπάνες «επισκευής»/ανακαίνισης της κατοικίας της ή λοιπά έξοδα αφορώντα στην κατοικία της, στις δε σελ. 29-35 των εκθέσεων αυτών παρατίθεται αναλυτικός πίνακας με όλες τις μη αναγνωρισθείσες δαπάνες που περιλαμβάνει και στήλη με σύντομη, πλην όμως περιεκτική -και κατά τούτο επαρκή- και σαφή, διευκρίνιση/εξειδίκευση για καθεμιά από αυτές αναφορικά με τη μη παραγωγικότητά της κατά την κρίση του ελέγχου, θα ήταν δε περιττή περισσότερο αναλυτική αιτιολογία, δεδομένου ότι, όπως προκύπτει σαφώς ήδη από τη γραμματική διατύπωση της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 22 στ. α' ν.4172/2013 (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2015, την 31.12.2016, την 31.12.2017 και την 31.12.2018) και συνάγεται σαφώς από την ερμηνεία της, αλλά και ορθά επισημαίνει και η προσφεύγουσα στη σελ. 16 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της, το βάρος απόδειξης της παραγωγικότητας μιας δαπάνης, ήτοι του γεγονότος ότι αυτή πραγματοποιήθηκε στα πλαίσια/για λόγους που άπτονται της λειτουργίας/δραστηριότητας της επιχείρησης, το φέρει η ελεγχόμενη επιχείρηση, η δε προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο σχετικό βάρος της ούτε κατά τη διάρκεια του υπό κρίση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών και μέχρι την έκδοση και την κοινοποίηση σ' αυτήν των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων και των συμπροσβαλλόμενων με αυτές, ως συνιστωσών την αιτιολογία τους, οικείων εκθέσεων ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω φορολογικής αρχής, ήτοι στο στάδιο προτού ο έλεγχος διατυπώσει την αιτιολογία του κατά το ειδικότερο σχετικό βάρος της (δηλαδή το βάρος της να αποδείξει την παραγωγικότητα των δηλωθεισών από την ίδια ως παραγωγικών και συνεπώς ως εκπεστέων δαπανών της επιχείρησής της, προτού ο έλεγχος διατυπώσει την αιτιολογία του αναφορικά με την αναγνώριση ή τη μη αναγνώρισή τους), αλλά ούτε και στα πλαίσια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της.

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης

Επειδή, η προσφεύγουσα προβάλλει ότι η ο υπό κρίση έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών κατά παράβαση της αρχής της αναλογικότητας και της αρχής της χρηστής και της επιεικούς διοίκησης την αντιμετώπισε σα να μην είχε περιορίσει ήδη στο ελάχιστο τις καταχωρηθείσες και δηλωθείσες ως εκπιπτόμενες από τα ακαθάριστα έσοδά της επιχείρησής της δαπάνες της.

Επειδή, καταρχήν, είναι προφανές ότι ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας προβάλλεται αόριστα, αφού δεν εξειδικεύεται κατά ποια έννοια και κατά ποιο τρόπο η απόρριψη ακόμα και του συνόλου ή έστω του μεγαλύτερου μέρους των δαπανών μιας επιχείρησης ως μη παραγωγικών παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας ή/και την αρχή της χρηστής διοίκησης. Εξάλλου, σύμφωνα με πάγια θέση της Υπηρεσίας μας ο έλεγχος της συνταγματικότητας των νόμων (κατ' επέκταση δε και της συμφωνίας εκτελεστών πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης με δικαιοκτικές αρχές υπερνομοθετικής ισχύος, όπως εν προκειμένω την αρχή της αναλογικότητας και της αρχής της χρηστής διοίκησης) ανήκει κατεξοχήν, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, ενώ τα όργανα της Διοίκησης οφείλουν καταρχήν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της από 01.06.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

α) την απόρριψη αυτής και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος
1		18/04/2022	04/05/2022	Φόρος εισοδήματος	01/01/2015 - 31/12/2015
2		18/04/2022	04/05/2022	Φόρος εισοδήματος	01/01/2016 - 31/12/2016
3		18/04/2022	04/05/2022	Φόρος εισοδήματος	01/01/2017 - 31/12/2017
4		18/04/2022	04/05/2022	Φόρος εισοδήματος	01/01/2018 - 31/12/2018

και των κάτωθι πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του ιδίου Προϊσταμένου:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος
5	/2022	18/04/2022	04/05/2022	ΦΠΑ	01/01/2016 - 31/12/2016
6	/2022	18/04/2022	04/05/2022	ΦΠΑ	01/01/2017 - 31/12/2017
7	/2022	18/04/2022	04/05/2022	ΦΠΑ	01/01/2018 - 31/12/2018

και **β) την αποδοχή αυτής και την ακύρωση της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του ιδίου Προϊσταμένου λόγω παραγραφής:**

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος
8	/2022	18/04/2022	04/05/2022	ΦΠΑ	01/01/2015 - 31/12/2015

Η συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

Ι. ΦΕφπ

Φορολογικό έτος 2015

Διαφορά κύριου φόρου	4.170,94 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58 ν.4174/2013 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσης ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015	2.085,47 €
ΠΛΕΟΝ ΕισφΑλληλ	0,00 €
ΠΛΕΟΝ ΤΕΠΙΤ	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Φόρου πολυτελούς διαβίωσης	0,00 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>6.256,41 €</u>

(ως η ως άνω υπ' αριθμ. 51/18.4.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015)

Φορολογικό έτος 2016

Διαφορά κύριου φόρου	16.295,18 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58 ν.4174/2013 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσης ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2016	8.147,59 €
ΠΛΕΟΝ ΕισφΑλληλ	2.781,11 €
ΠΛΕΟΝ ΤΕΠΙΤ	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Φόρου πολυτελούς διαβίωσης	0,00 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>27.223,88 €</u>

(ως η ως άνω υπ' αριθμ./2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016)

Φορολογικό έτος 2017

Διαφορά κύριου φόρου	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσης ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2017	0,00 €
ΠΛΕΟΝ ΕισφΑλληλ	0,00 €
ΠΛΕΟΝ ΤΕΠΙΤ	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Φόρου πολυτελούς διαβίωσης	0,00 €

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>0,00 €</u>
---	----------------------

Σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου ως προς το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, ο έλεγχος προσδιόρισε ζημίες στο ύψος των 1.764,38 € αντί της δηλωθείσας ζημίας ύψους 5.660,14 €.

(ως η ως άνω υπ' αριθμ./2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017)

Φορολογικό έτος 2018

Διαφορά κύριου φόρου	339,71 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσης ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2018	84,93 €
ΠΛΕΟΝ ΕισφΑλληλ	33,97 €
ΠΛΕΟΝ ΤΕπιτ	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Φόρου πολυτελούς διαβίωσης	0,00 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>458,61 €</u>

(ως η ως άνω υπ' αριθμ./2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ / επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018)

II. ΦΠΑ

Φορολογική περίοδος 01.01.2015 - 31.12.2015

Διαφορά κύριου φόρου	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58Α ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων ΦΠΑ α' , β' , γ' και δ' τριμήνων φορολογικής περιόδου 01.01.2015-31.12.2015	0,00 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>0,00 €</u>

Φορολογική περίοδος 01.01.2016 - 31.12.2016

Διαφορά κύριου φόρου	6.718,41 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων ΦΠΑ α' , β' , γ' και δ' τριμήνων φορολογικής περιόδου 01.01.2016 - 31.12.2016	3.359,21 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>10.077,62 €</u>

Υπόλοιπο ΦΠΑ εισροών που δεν εκπίπτει από το ΦΠΑ εκροών της επόμενης περιόδου (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>10.961,63 €</u>
---	---------------------------

(ως η ως άνω υπ' αριθμ./...../2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2016 - 31.12.2016)

Φορολογική περίοδος 01.01.2017 - 31.12.2017

Διαφορά κύριου φόρου	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων ΦΠΑ α' , β' , γ' και δ' τριμήνων φορολογικής περιόδου 01.01.2017 - 31.12.2017	0,00 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>0,00 €</u>
Υπόλοιπο ΦΠΑ εισροών που δεν εκπίπτει από το ΦΠΑ εκροών της επόμενης περιόδου (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>12.117,52 €</u>

(ως η ως άνω υπ' αριθμ./...../2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2017 - 31.12.2017)

Φορολογική περίοδος 01.01.2018 - 31.12.2018

Διαφορά κύριου φόρου	16,81 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων ΦΠΑ α' , β' , γ' και δ' τριμήνων φορολογικής περιόδου 01.01.2018 - 31.12.2018	8,40 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>25,21 €</u>
Υπόλοιπο ΦΠΑ εισροών που δεν εκπίπτει από το ΦΠΑ εκροών της επόμενης περιόδου (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>13.611,29 €</u>

(ως η ως άνω υπ' αριθμ./...../2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018 - 31.12.2018)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.