



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

**ΚΑΛΛΙΘΕΑ 20.04.2023**

**ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 996**

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,  
β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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

**3.** Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή του ....., ασκούντος ατομική επιχείρηση, κατοίκου ....., κατά: **1)** της υπ' αριθ.....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **2)** της υπ' αριθ. ....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

**5.** Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

**6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του ....., 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:

1) Με την υπ' αριθ.....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., μειώθηκε η ζημιά από επιχειρηματική δραστηριότητα κατά 48.023,73 €, ήτοι από 283.978,51 € σε 235.954,78 €.

2) Με την υπ' αριθ. ....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 7.942,73 €, πλέον 3.971,37 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), εισφορά αλληλεγγύης ποσού 795,66 €, και συνολικά 12.709,76 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος, προέκυψαν σύμφωνα με το πόρισμα της από .....έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, βάσει του ν. 4172/2013 και του Κ.Φ.Δ., του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθ. ....εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του ως άνω ελεγκτικού κέντρου, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. ....απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., με την οποία έγινε δεκτή η με αριθ. πρωτ. ....ενδικοφανή προσφυγή και ακυρώθηκε η υπ' αριθ. ....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Σημειώνεται, ότι κατά τον προηγούμενο έλεγχο, για το φορολογικό έτος 2017 [μείωση ζημιάς] δεν είχε εκδοθεί Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

*“1. παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός λογιστικών διαφορών στη φορολογία εισοδήματος, που αφορούν σε έξοδα συνεδρίων – εκδηλώσεων- εκθέσεων, δαπάνες για έρευνα αγοράς, δαπάνες για παροχή γευμάτων, κινητή τηλεφωνία και Ι.Χ. αυτοκίνητα.*

*A. έξοδα συνεδρίων/εκδηλώσεων επιστημονικού χαρακτήρα.*

*B. δαπάνες για επαγγελματικά γεύματα.*

*Γ. δαπάνες για κινητή τηλεφωνία.*

*Δ. δαπάνες για μίσθωση αυτοκινήτων.*

*E. δαπάνες για πληρωμή προστίμων.*

*Στ. δαπάνες για «έξοδα ταξιδίων», «πάρκινγκ», «διδόδια», «έξοδα Υποδοχής και φιλοξενίας», «βενζίνες», «λοιπά έξοδα».*

*Z. επιμέρους δαπάνες.”*

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

#### **Άρθρο 21.Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα**

*“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.....*

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.....”

#### **Άρθρο 22.Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες**

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

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,
- 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.”

#### **Άρθρο 23.Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες**

“Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:.....

- ε) πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων,
- 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

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

**“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 εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. 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,

γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπόμενες 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, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

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

Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματος της (ΣΤΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣΤΕ 2963/2013, ΣΤΕ 1729/2013, ΣΤΕ 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές)...

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 άλλα έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.....

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

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

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων

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

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

Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσης τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν.

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής”.

#### **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:.....”

Επειδή, πρόκειται για οντότητα με έδρα ....., που λειτουργεί με τη μορφή ατομικής επιχείρησης, με αντικείμενο εργασιών “Χονδρικό εμπόριο άλλων προϊόντων διατροφής .....και τίτλο ....., με έναρξη εργασιών την 07.11.2013, τηρών μηχανογραφικά απλογραφικά βιβλία των κεφαλαίων 1 και 2 του Ν. 4308/2014 ΕΛΠ και εκδίδει φορολογικά στοιχεία σύμφωνα με το κεφάλαιο 3 του ίδιου νόμου. Εντάσσεται δε στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και ασκεί ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

Επειδή, από τον διενεργηθέντα έλεγχο, για τα υπό κρίση έτη 2017 και 2018, προσδιορίστηκαν οι κάτωθι λογιστικές διαφορές, που προέκυψαν από τον έλεγχο των δαπανών και οι οποίες δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του Ν.4172/2013,ήτοι:

α/α	περιγραφή	2017	2018
1	διάφορες δαπάνες	32.451,94	30.399,78
2	έξοδα ταξιδίων, πάρκινγκ, διόδια, έξοδα υποδοχής & φιλοξενίας, βενζίνες, λοιπά έξοδα	12.545,56	16.236,71
3	κινητή τηλεφωνία	1.086,59	967,44
4	μίσθωση αυτοκινήτων	4.108,74	4.127,96
	<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>50.192,83</b>	<b>51.731,89</b>

Επειδή, ο προσφεύγων αμφισβητεί το σύνολο των ως άνω λογιστικών διαφορών.

**Ως προς τα έξοδα συνεδρίων/εκδηλώσεων επιστημονικού χαρακτήρα.**

Επειδή, στο άρθρο 31 παρ.3 του Ν.1316/83 (ΦΕΚ Α' 3/11.1.1983), ορίζεται, ότι: "..... Οργάνωση ή χρηματοδότηση συνεδρίων ή σεμιναρίων και οποιουδήποτε αντίστοιχου μέσου ενημέρωσης πάνω σε θέματα αρμοδιότητας του ΕΟΦ από Φαρμακευτικές Βιομηχανίες ή Εμπορικές Επιχειρήσεις ή μέσω οποιασδήποτε διαφημιστικής ή άλλης επιχείρησης παροχής υπηρεσιών, μπορεί να επιτρέπεται μετά από προηγούμενη έγκριση του ΕΟΦ. Για τη χορήγηση της άδειας οι ενδιαφερόμενοι υποβάλλουν έγκαιρα στον ΕΟΦ αναλυτικό πρόγραμμα των εργασιών του συνεδρίου...."

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1094/2016 **ΘΕΜΑ:** Συμπλήρωση της ΠΟΛ.1113/2015 εγκυκλίου μας, σχετικά με τις εκπιπόμενες και μη δαπάνες.

**Θ. Φορολογική μεταχείριση των δαπανών σίτισης και διαμονής που πραγματοποιούν οι φαρμακευτικές εταιρείες, για οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων**

"1. Με την [ΠΟΛ.1113/2.6.2015](#) εγκύκλιό μας διευκρινίσθηκε, μεταξύ άλλων, ότι το ποσό των 300 ευρώ για ενημερωτικές ημερίδες και συναντήσεις που αναφέρεται στην περ. θ' του [άρθρου 23](#) του ν. [4172/2013](#), οι οποίες είτε οργανώνονται από την ίδια την επιχείρηση είτε από τρίτο, θα εφαρμόζεται ανά συμμετέχοντα και ανά ενημερωτική ημερίδα - συνάντηση με την προϋπόθεση ότι το συνολικό ετήσιο ποσό της εν λόγω δαπάνης να μην υπερβαίνει το 0,5% των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης.

Επισημαίνεται ότι η αναφορά στην ως άνω εγκύκλιο σε ημερίδες και συναντήσεις που οργανώνονται από τρίτους καταλαμβάνει αυτές που οργανώνονται μέσω τρίτων που ασκούν κατ' επάγγελμα αυτή τη δραστηριότητα (διοργάνωση συνεδρίων και ενημερωτικών ημερίδων) και όχι αυτές την οργάνωση των οποίων καταλαμβάνουν λοιποί κρατικοί ή μη φορείς (π.χ. πανεπιστήμια, κρατικά νοσοκομεία, κ.λπ.).

2. Από ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας προκύπτει, ότι φαρμακευτικές εταιρείες, στο πλαίσιο ενημέρωσης επιστημόνων υγείας (γιατροί, φαρμακοποιοί κ.ο.κ.) συμμετέχουν στο κόστος οργάνωσης και διεξαγωγής ενημερωτικών ημερίδων ή συνεδρίων, μετά από προηγούμενη έγκριση του Εθνικού Οργανισμού Φαρμάκων (Ε.Ο.Φ), μέσω της κάλυψης των εξόδων διαμονής και σίτισης των συμμετεχόντων (επιστημόνων υγείας), δεδομένου ότι οι επιστήμονες υγείας είναι το εξειδικευμένο κοινό προς το οποίο πρωτίστως απευθύνονται και μέσω των οποίων διατίθενται τα προϊόντα των υπόψη εταιρειών, θεωρούνται δηλαδή πελάτες για τις ανάγκες εφαρμογής των διατάξεων της περίπτωσης θ' του [άρθρου 23](#) του ν. [4172/2013](#).

Οι ενημερωτικές ημερίδες ή συνέδρια οργανώνονται είτε από ίδιες τις φαρμακευτικές εταιρείες (ανεξάρτητα αν την οργάνωσή τους στην πράξη αναλαμβάνουν τρίτοι οι οποίοι ασκούν κατ' επάγγελμα αυτή τη δραστηριότητα), είτε από λοιπούς φορείς, κρατικούς (πανεπιστήμια, κρατικά νοσοκομεία κ.λπ.) ή μη (επιστημονικά σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, επιστημονικές ενώσεις κάθε νομικής μορφής μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, κ.λπ.), υπό την αιγίδα των οποίων συμμετέχουν οι φαρμακευτικές εταιρείες.

3. Από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και δεδομένου ότι οι ενημερωτικές ημερίδες ή συνέδρια οργανώνονται μετά από προηγούμενη έγκριση του Εθνικού Οργανισμού Φαρμάκων (Ε.Ο.Φ) προκύπτει, ότι στον περιορισμό της περίπτωσης θ' του [άρθρου 23](#) του ν. [4172/2013](#),

εμπíπτουν οι αντίστοιχες δαπάνες σίτισης και διαμονής πελατών ή εργαζομένων που συμμετέχουν σε ενημερωτικές ημερίδες ή συνέδρια που οργανώνονται από την ίδια την φαρμακευτική επιχείρηση (αυτοτελώς ή μέσω τρίτων, όπως διευκρινίστηκε πιο πάνω υπό 1). Αντίθετα, για ενημερωτικές ημερίδες οι οποίες πραγματοποιούνται από λοιπούς κρατικούς ή μη φορείς (ανεξάρτητα από το αν διοργανώνονται από τους ίδιους ή από τρίτες εταιρείες που ασκούν κατ' επάγγελμα αυτή τη δραστηριότητα), οι δαπάνες οργάνωσης και διεξαγωγής αυτών που βαρύνουν τις φαρμακευτικές εταιρίες και αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων τους εμπíπτουν στον γενικό κανόνα έκπτωσης, με βάση τις διατάξεις του [άρθρου 22](#) του ν.4172/2013.

Τα ανωτέρω αποτελούν γενικό κανόνα έκπτωσης για όλες τις επιχειρήσεις που πραγματοποιούν δαπάνες σίτισης και διαμονής πελατών ή εργαζομένων τους στα πλαίσια οργάνωσης και διεξαγωγής ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων, επισημαίνοντας ότι σε κάθε περίπτωση τα αναφερόμενα πιο πάνω ως προς τον εν τοις πράγμασι διοργανωτή συνεδρίου - ενημερωτικής ημερίδας (τρίτο ή την ίδια την εταιρεία) καθώς και γενικότερα οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων των [άρθρων 22](#) και [23](#), θα πρέπει να εξετάζονται σε κάθε περίπτωση ως θέμα πραγματικό από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της κάθε δαπάνης.”

**Επειδή**, σύμφωνα με την αριθ. πρωτ. 17702/19.02.2016 εγκύκλιο του ΕΟΦ:

**“ Εκδηλώσεις Επιστημονικού περιεχομένου**

Ως επιστημονικού περιεχομένου νοούνται τα συνέδρια, σεμινάρια και παρόμοιες εκδηλώσεις συνεχιζόμενης εκπαίδευσης, οι οποίες οργανώνονται από κρατικούς φορείς, στους οποίους συμπεριλαμβάνονται: τα Πανεπιστήμια , τα κρατικά Νοσοκομεία (κλινικές, εργαστήρια, Κ.Υ, φορείς και μονάδες υγείας της Κοινωνικής Ασφάλισης), επιστημονικά σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, καθώς και μη κερδοσκοπικά επιστημονικά ιδρύματα, ΝΠΔΔ ή ΝΠΙΔ, σύλλογοι υγειονομικών επιστημόνων, επιστημονικές ενώσεις κάθε νομικής μορφής μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, .....

Οι επιστημονικές εκδηλώσεις αφορούν σε δύο κύριες κατηγορίες :

**A. Συνέδρια Επιστημονικού περιεχομένου**

Ως επιστημονικού περιεχομένου νοούνται όλα τα συνέδρια, σεμινάρια και παρόμοιες εκδηλώσεις συνεχιζόμενης εκπαίδευσης, οι οποίες οργανώνονται από επιστημονικούς ή κρατικούς φορείς.....

**B. Επιστημονικές Εκδηλώσεις προώθησης πωλήσεων από Εταιρείες προϊόντων αρμοδιότητας ΕΟΦ.**

Εκδηλώσεις με σκοπό την ενημέρωση επί φαρμακευτικών προϊόντων ή άλλων προϊόντων αρμοδιότητας του ΕΟΦ στο πλαίσιο της προώθησης τους, νοούνται όσες εκδηλώσεις οργανώνονται από επιχειρήσεις προϊόντων αρμοδιότητας του ΕΟΦ, διεξάγονται στην Ελλάδα και κατά το κύριο μέρος του προγράμματός τους σκοπό έχουν την ενημέρωση επαγγελματιών υγείας για προϊόντα αρμοδιότητας ΕΟΦ. ....

**Προϊόντα αρμοδιότητας του ΕΟΦ**

Οι επιστημονικές εκδηλώσεις που απαιτούν έγκριση του ΕΟΦ, σύμφωνα με τον Ν. 1316/83 είναι όσες ο επιστημονικός φορέας οργάνωσης, ή/ και το αντικείμενο τους, ή /και η πλειοψηφία των συμμετεχόντων σε αυτές, σχετίζονται με τα εξής προϊόντα αρμοδιότητας του ΕΟΦ.

- Φαρμακευτικά προϊόντα ανθρώπινης και κτηνιατρικής χρήσης
- Φαρμακούχα ζωοτροφών
- Τρόφιμα ειδικής διατροφής και συμπληρώματα διατροφής
- Βιοκτόνα
- Ιατροτεχνολογικά προϊόντα
- Καλλυντικά

Σύμφωνα με το άρθρο 126 της Υπουργικής Απόφασης ΔΥΓ3α/οικ.32221/2013 (ΦΕΚ Β' 1049) με την οποία έχει ενσωματωθεί στην Ελληνική έννομη τάξη η Οδηγία ΕΚ 2001/83, όπως ισχύει σήμερα, αποδέκτες προωθητικών ενεργειών των εταιρειών προϊόντων αρμοδιότητας ΕΟΦ, είναι μόνο «τα πρόσωπα που είναι εξουσιοδοτημένα να συνταγογραφούν ή να προμηθεύουν τα φάρμακα».

Βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας στα έξοδα προώθησης των εταιρειών αρμοδιότητας ΕΟΦ, περιλαμβάνονται οι χορηγίες για την οργάνωση εκδηλώσεων από επιστημονικούς φορείς που το αντικείμενό τους σχετίζεται αποκλειστικά ή κατά το μεγαλύτερο μέρος με τη χορήγηση ή προώθηση φαρμάκων και λοιπών προϊόντων αρμοδιότητας ΕΟΦ.....

Δεν θεωρούνται έξοδα προώθησης η κάλυψη των εξόδων μετάβασης των επαγγελματιών υγείας στις επιστημονικές εκδηλώσεις ή εκδηλώσεις προώθησης πωλήσεων, στην Ελλάδα και επιστημονικών εκδηλώσεων στο εξωτερικό, καθώς και οι χορηγίες για εκδηλώσεις που οργανώνουν φορείς που το αντικείμενο τους δεν σχετίζεται με τη χορήγηση ή προώθηση φαρμάκων και λοιπών προϊόντων αρμοδιότητας ΕΟΦ (π.χ. Πανελλήνιο Συνέδριο Ελληνικής Εταιρείας Προαγωγής και Αγωγής Υγείας). .....

**2. Συμμετοχή Επαγγελματιών Υγείας σε Επιστημονικές εκδηλώσεις/συνέδρια Εξωτερικού.**  
( άρθρο 11 παρ.18 Ν. 2889/2001 & άρθρο 36 του Ν. 4272/2014)

Επιτρέπεται η κάλυψη από εταιρείες προϊόντων αρμοδιότητας ΕΟΦ, των εξόδων συμμετοχής Επαγγελματία Υγείας, για μετακίνηση, εγγραφή , διαμονή, διατροφή με την προϋπόθεση έγκρισης του ΕΟΦ και έγκρισης του φορέα εργασίας (Πανεπιστήμιο –Νοσοκομείο – ΕΟΠΠΥ - Ασφαλιστικός φορέας)

Οι Ε.Υ. συμμετέχουν σε Επιστημονικές εκδηλώσεις στο Εξωτερικό, ( άρθρο 11 παρ.18 Ν. 2889/2001 & άρθρο 36 του Ν. 4272/2014).....

• Οι εταιρείες προϊόντων αρμοδιότητας ΕΟΦ, αναρτούν στη βάση δεδομένων αίτηση έγκρισης του/των επαγγελματία/ών υγείας σε επιστημονική εκδήλωση/συνέδριο του Εξωτερικού, ένα μήνα πριν την πραγματοποίηση της εκδήλωσης και το πρώτο δεκαήμερο κάθε μήνα , (π.χ. εάν η αίτηση κατατεθεί 1η – 10η Ιανουαρίου , θα είναι για τις εκδηλώσεις που θα πραγματοποιηθούν μετά την 10η Φεβρουαρίου και για όλους τους υπόλοιπους μήνες του έτους ).

όπου θα αναγράφονται: Στοιχεία της εταιρείας /χορηγού .....

**VI.ΓΕΝΙΚΑ 1.Εκπαιδευτική άδεια Ε. Υ.( άρθρο 11 παρ. 18 Ν. 2889/2001 & άρθρο 36 του Ν. 4272/2014)**

Απαραίτητη προϋπόθεση για τη συμμετοχή του Επαγγελματία Υγείας, σε Επιστημονικές Εκδηλώσεις/συνέδρια Εσωτερικού - Εξωτερικού - εκδηλώσεις προώθησης πωλήσεων, είναι:

• Η λήψη εκπαιδευτικής άδειας από το φορέα εργασίας ..... βάσει της κείμενης νομοθεσίας ( άρθρο 11 παρ. 18 Ν. 2889/2001 & άρθρο 36 του Ν. 4272/2014).

• Για την έγκριση χορήγησης εκπαιδευτικής άδειας απαιτείται :.....”



**Επειδή, σύμφωνα με την αριθ. πρωτ. 69869/02.08.2019 εγκύκλιο του ΕΟΦ**

**“ Προϊόντα αρμοδιότητας του ΕΟΦ**

**Οι επιστημονικές εκδηλώσεις που απαιτούν έγκριση του ΕΟΦ, σύμφωνα με τον Ν. 1316/83 είναι όσες σχετίζονται με τα εξής αντικείμενα αρμοδιότητας του ΕΟΦ.**

- **Φαρμακευτικά προϊόντα ανθρώπινης και κτηνιατρικής χρήσης**
- **Τρόφιμα ειδικής διατροφής και συμπληρώματα διατροφής**
- **Βιοκτόνα**
- **Ιατροτεχνολογικά προϊόντα**
- **Καλλυντικά**

**Επιστημονικές Εκδηλώσεις**

**Ως επιστημονικές εκδηλώσεις νοούνται τα συνέδρια, σεμινάρια, ημερίδες και παρόμοιες εκδηλώσεις συνεχιζόμενης εκπαίδευσης, που διεξάγονται στην Ελλάδα ή στο Εξωτερικό, έχουν επιστημονικό περιεχόμενο το οποίο σχετίζεται άμεσα και έμμεσα με τα αντικείμενα αρμοδιότητας ΕΟΦ (βλ. παραπάνω) και οι οποίες διοργανώνονται από:**

- **Κρατικούς φορείς, στους οποίους συμπεριλαμβάνονται: τα Πανεπιστήμια, τα κρατικά Νοσοκομεία (κλινικές, εργαστήρια, Κ.Υ, φορείς και μονάδες υγείας της Κοινωνικής Ασφάλισης κτλ)**
- **Επιστημονικά σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, καθώς και μη κερδοσκοπικά επιστημονικά ιδρύματα, ΝΠΔΔ ή ΝΠΙΔ, σύλλογοι υγειονομικών επιστημόνων, επιστημονικές ενώσεις κάθε νομικής μορφής μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα**
- **Ιδιωτικά θεραπευτήρια**
- **Εταιρείες προϊόντων αρμοδιότητας ΕΟΦ**

**Οι επιστημονικές εκδηλώσεις διέπονται από τους ακόλουθους κανονισμούς:**

**..... Οι Ε.Υ. εργαζόμενοι σε Πανεπιστημιακές κλινικές - κλινικές του ΕΣΥ, ΠΕΔΥ κλπ, δεν επιτρέπεται να συμμετέχουν σε εκδηλώσεις προώθησης πωλήσεων (άρθρο 11 παρ. 18 Ν. 2889/2001 & άρθρο 36 του Ν. 4272/2014). .....**

**..... Όλοι οι δικαιούχοι επιστημονικοί φορείς/εταιρείες αρμοδιότητας ΕΟΦ που ενδιαφέρονται να διοργανώσουν Επιστημονικές εκδηλώσεις, θα πρέπει να υποβάλλουν το αίτημά τους στον ΕΟΦ μόνο ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΑ, στην ειδική πλατφόρμα,.....**

**..... Επιτρέπεται η κάλυψη από εταιρείες προϊόντων αρμοδιότητας ΕΟΦ, των εξόδων συμμετοχής Επαγγελματία Υγείας, για μετακίνηση, εγγραφή, διαμονή, διατροφή με την προϋπόθεση ότι έχει γίνει λήψη εκπαιδευτικής άδειας από το φορέα εργασίας του, βάσει της κείμενης νομοθεσίας ( άρθρο 11 παρ. 18 Ν. 2889/2001 & άρθρο 36 του Ν. 4272/2014). Ο Επαγγελματίας Υγείας είναι αποκλειστικά υπεύθυνος για την ορθότητα των πληροφοριών και την τήρηση της εκπαιδευτικής άδειας, η οποία θα πρέπει να είναι σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.....”**

**Επειδή, από τον συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 22 και 23 Ν.4172/2013 προβλέπεται η έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης δαπανών, οι οποίες ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν στη διεύρυνση των εργασιών και στην αύξηση του εισοδήματος της επιχείρησης, στη βελτίωση γενικά της απόδοσής της και πάντως πρωτίστως δεν καταβάλλονται σε εξυπηρέτηση παράνομων πράξεων στο πλαίσιο της οικονομικής αποστολής της επιχείρησης, δηλ.**

πράξεων που αντιβαίνουν σε διαδικαστική ή ουσιαστική διάταξη νόμου, ακόμη κι αν ο νόμος αυτός δεν εισάγει φορολογικές διατάξεις.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ.3 του Ν.1316/83 «Οργάνωση ή χρηματοδότηση συνεδρίων ή σεμιναρίων και οποιουδήποτε αντίστοιχου μέσου ενημέρωσης πάνω σε θέματα αρμοδιότητας του ΕΟΦ από φαρμακευτικές βιομηχανίες ή επιχειρήσεις ή μέσω οποιασδήποτε διαφημιστικής ή άλλης επιχείρησης παροχής πληροφοριών, μπορεί να επιτρέπεται **μετά από προηγούμενη έγκριση του ΕΟΦ.**»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις υπ' αριθ. 17702/19-01-2016 και 69869/02-08-2017 εγκυκλίους του ΕΟΦ για τις επιστημονικές εκδηλώσεις επιτρέπεται η κάλυψη από εταιρείες προϊόντων αρμοδιότητας ΕΟΦ, των εξόδων συμμετοχής επαγγελματία υγείας για μετακίνηση, εγγραφή, διαμονή, διατροφή **με την προϋπόθεση έγκρισης και του φορέα εργασίας (Πανεπιστήμιο, Νοσοκομείο, ΕΟΠΠΥ, ασφαλιστικός φορέας)** (σχετ. άρθρο 11 παρ. 18 Ν.2889/2001 και άρθρο 36 Ν.4272/2014). Οι εταιρείες προϊόντων ΕΟΦ, αναρτούν στη βάση δεδομένων αίτηση έγκρισης του/των επαγγελματιών υγείας σε επιστημονική εκδήλωση/συνέδριο του εξωτερικού ..... όπου αναγράφονται... στοιχεία της εταιρείας χορηγού, ονοματεπώνυμο Ε.Υ., ειδικότητα, φορέας εργασίας, ΑΜΚΑ, ενδεικτικό κόστος, θέμα- τόπος-χρόνος-διοργανωτής-επιστημονικό πρόγραμμα της εκδήλωσης.

**Επειδή**, δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο σύμφωνα και με την **ΠΟΛ.1094/2016** και τις εγκυκλίους του **ΕΟΦ** για τις επιστημονικές εκδηλώσεις από το οποίο να προκύπτει ότι η οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων επιστημονικού περιεχομένου στο εσωτερικό και εξωτερικό έγιναν μετά από έγκριση του Εθνικού Οργανισμού φαρμάκων (Ε.Ο.Φ)

**Επειδή**, δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013, καθώς τα πρόσωπα για λογαριασμό των οποίων ο προσφεύγων πλήρωσε το κόστος συμμετοχής, τις δαπάνες μετακίνησης, τα έξοδα διαμονής και διατροφής τους δεν είναι **ούτε πελάτες** (δεν εμφανίζονται στις υποβληθείσες ΜΥΦ) **ούτε εργαζόμενοι της επιχείρησης.**

**Επειδή**, ο προσφεύγων δια της ατομικής του επιχείρησης στα υπό κρίση έτη δεν διοργάνωσε ο ίδιος κάποιο συνέδριο ή εκδήλωση, ώστε να εμπίπτει στην εφαρμογή των διατάξεων της περ. θ' του άρθρου 23 του ν.4172/2013. Παρακολούθησε/συμμετείχε σε ενημερωτικές ημερίδες οι οποίες πραγματοποιήθηκαν από λοιπούς κρατικούς ή μη φορείς

**Επειδή**, από τα στοιχεία του φακέλου, προκύπτει, ότι, σε καμία περίπτωση **δεν μπορούν να θεωρηθούν πελάτες** και να ενταχθούν στην περίπτωση της παρ. 2 του Θ κεφαλαίου της ΠΟΛ 1094/2016 όπου αναφέρει ότι «οι επιστήμονες υγείας είναι το εξειδικευμένο κοινό προς το οποίο πρωτίστως απευθύνονται και μέσω των οποίων διατίθενται τα προϊόντα των υπόψη εταιρειών, θεωρούνται δηλαδή πελάτες για τις ανάγκες εφαρμογής των διατάξεων της περ. θ' του άρθρου 23 του ν.4172/2013, διότι :

- η εξομοίωση αυτή αφορά συγκεκριμένα και ειδικά στην περίπτωση των φαρμακευτικών εταιρειών, και δεν περιλαμβάνει και τις εταιρίες που κάνουν

εισαγωγή και εμπορία σκευασμάτων όπως η επιχείρηση του προσφεύγοντος που έχει δραστηριότητα το «ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΑΛΛΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ .....».

- Πελάτες του προσφεύγοντος είναι ο ΕΟΠΠΥ, νοσοκομεία, κλινικές, φαρμακεία, φαρμακαποθήκες και λιγостоί ιδιώτες προς τους οποίους εκδίδεται και το αντίστοιχο παραστατικό εσόδου. Στους πελάτες του δεν ανήκουν το ιατρικό προσωπικό δημόσιων ή ιδιωτικών νοσοκομείων, κλινικών, το διδακτικό προσωπικό εκπαιδευτικών ιδρυμάτων και ιδιώτες ιατροί.
- Για κανένα πρόσωπο δεν προσκομίστηκε κατά τη διάρκεια ελέγχου, ούτε αποδεικτικά της ιδιότητάς του ως επαγγελματία υγείας.
- Δεν προσκομίστηκε απόφαση αρμόδιου οργάνου του νοσοκομείου, της κλινικής ή του ανώτατου εκπαιδευτικού ιδρύματος για συμμετοχή προσώπου του δυναμικού του, ως εκπροσώπου του, στο εν λόγω συνέδριο.
- Από τα προγράμματα των επιστημονικών ημερίδων και συνεδρίων, τα οποία προσκομίστηκαν με την παρούσα προσφυγή, δεν βρέθηκε σχετική ενότητα όπου να γίνεται παρουσίαση στον επιστημονικό κόσμο των σκευασμάτων, τα οποία εμπορεύεται ο προσφεύγων και των ωφελειών τους στην υγεία, ώστε να ευνοείται η διεύρυνση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας.
- Η συμμετοχή στις εν λόγω επιστημονικές ημερίδες και συνέδρια των συγκεκριμένων προσώπων συμβάλλει στην πληρέστερη επιστημονική κατάρτιση, επαγγελματική εξέλιξη και εμπλουτισμό του γνωστικού υπόβαθρου των προσώπων αυτών και δεν προκύπτει πώς συμβάλλουν στην ανάπτυξη των εργασιών της, αφού δεν συνδέονται με την επιχείρηση.

**Επειδή**, οι χορηγίες που έκανε για την οργάνωση εκδηλώσεων από επιστημονικούς φορείς που το αντικείμενο τους σχετίζεται αποκλειστικά ή κατά το μεγαλύτερο μέρος με τη χορήγηση ή προώθηση φαρμάκων και λοιπών προϊόντων αρμοδιότητας ΕΟΦ αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο ως έξοδα προώθησης (βλ. 1<sup>η</sup> εκπαιδευτική διημερίδα Διατροφή και Μεταβολισμός στη ΜΕΘ 4-5/11/2017 ποσού 1.000,00 € η οποία είχε και την έγκριση από τον Εθνικό Οργανισμό φαρμάκων (Ε.Ο.Φ)).

**Επειδή**, οι δαπάνες που έγιναν για την εγγραφή, μετακίνηση διαμονή και διατροφή του ίδιου του ελεγχόμενου και των υπαλλήλων του σε συνέδρια εσωτερικού και εξωτερικού αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν.4172/13.

**Επειδή**, ορθά και νόμιμα, δεν αναγνωρίστηκαν από τη φορολογική αρχή για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και προστέθηκαν σαν λογιστικές διαφορές οι δαπάνες [έξοδα συνεδρίων/εκδηλώσεων επιστημονικού χαρακτήρα] που είχαν γίνει από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα, χωρίς να πληρούνται οι προϋποθέσεις της κείμενης νομοθεσίας καθώς και της νομολογίας και για τις οποίες γίνεται για κάθε δαπάνη πλήρης, αναλυτική, ειδική, εμπειρισταωμένη και επαρκής αιτιολόγηση στην από .....έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα για τις επί μέρους δαπάνες ως αναλυτικά εκτίθενται στην ενδικοφανή της προσφυγή, πρέπει να απορριφθούν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τις: α) δαπάνες για επαγγελματικά γεύματα, β) δαπάνες για πληρωμή προστίμων, γ) δαπάνες για «έξοδα ταξιδίων», «πάρκινγκ», «διόδια», «έξοδα Υποδοχής και φιλοξενίας», «βενζίνες», «λοιπά έξοδα» και δ) επιμέρους δαπάνες.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

#### Άρθρο 23. Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

*“1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά 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.*

#### Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

*2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.*

Επειδή στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: “Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου”.

Επειδή αναγνωρίστηκαν από τη φορολογική αρχή για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι δαπάνες που είχαν γίνει από την επιχείρηση και πληρούσαν τις προϋποθέσεις της κείμενης νομοθεσίας καθώς και της νομολογίας.

Επειδή, ορθά και νόμιμα, δεν αναγνωρίστηκαν από τη φορολογική αρχή για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και προστέθηκαν σαν λογιστικές διαφορές οι ως άνω δαπάνες [α) δαπάνες για επαγγελματικά γεύματα, β) δαπάνες για πληρωμή προστίμων, γ) δαπάνες για «έξοδα ταξιδίων», «πάρκινγκ», «διόδια», «έξοδα Υποδοχής και φιλοξενίας», «βενζίνες», «λοιπά έξοδα» και δ) επιμέρους δαπάνες] που είχαν γίνει από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα χωρίς να πληρούνται οι προϋποθέσεις της κείμενης νομοθεσίας καθώς και της νομολογίας και για τις οποίες γίνεται για κάθε δαπάνη πλήρης, αναλυτική, ειδική, εμπειριστατωμένη και επαρκής αιτιολόγηση στην από .....έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, καθόσον η φορολογική αρχή φέρουσα το βάρος της απόδειξης, καθώς, σύμφωνα με το άρθρο 64 του ν. 4174/2013 “ παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως

και τον προσδιορισμό φόρου”, οι δε, ισχυρισμοί του προσφεύγοντα για τις ως άνω επί μέρους δαπάνες ως αναλυτικά εκτίθενται στην ενδικοφανή της προσφυγή, πρέπει να απορριφθούν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

#### **Ως προς τις δαπάνες για κινητή τηλεφωνία.**

Επειδή, από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 1.086,59 € για το φορολογικό έτος 2017 και 967,44 € για το φορολογικό έτος 2018, με την αιτιολογία, ότι: “ ....., από την ανάλυση του λογαριασμού ..... παρατηρείται ότι περιλαμβάνει 7 αριθμούς σύνδεσης, ενώ οι υπάλληλοι ... δεν ξεπέρασαν τους 5. Συνεπώς δεν αναγνωρίζονται από τον έλεγχο ποσό δαπάνης που αντιστοιχεί σε δύο τηλεφωνικές γραμμές..... ”

Επειδή, ο προσφεύγων, στην ενδικοφανή του προσφυγή, ισχυρίζεται, ότι: “Στο Υπόμνημά μου επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου ζήτησα την αναγνώριση προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής μου επιχειρήσεως των δαπανών για κινητή τηλεφωνία, διότι, κατ’ αρχάς, από καμιά ρητή διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας ή ερμηνευτική οδηγία της Φορολογικής Διοικήσεως δεν γίνεται σύνδεση του αριθμού των απασχολουμένων υπαλλήλων με τις χρησιμοποιούμενες τηλεφωνικές γραμμές. Περαιτέρω, η φύση της επιχειρηματικής μου δραστηριότητας απαιτεί αυξημένη χρήση των επικοινωνιών μέσω τηλεφώνου και internet, καθ’ όσον απαιτείται άμεση και ανά πάσα στιγμή επικοινωνία τόσο ανάμεσα στους πωλητές όσο και ανάμεσα στους πωλητές και στους πελάτες. Επιπλέον, με τη χρήση πακέτου με περισσότερες τηλεφωνικές συνδέσεις επιτυγχάνεται καλύτερη τιμολόγηση από τον ΟΤΕ, ενώ, σε διαφορετική περίπτωση, η διατήρηση λιγότερων γραμμών θα είχε σε ετησία βάση μεγαλύτερο κόστος από τις κλήσεις λόγω των data download bites κ.λπ.

Εξ άλλου, οι εν λόγω δαπάνες αφορούν αναμφισβήτητα στην εξυπηρέτηση της λειτουργίας και την προώθηση των εργασιών της ατομικής μου επιχειρήσεως και ουδόλως συνδέονται με ιδιωτική χρήση, καθ’ όσον σχετίζονται με προγράμματα επαγγελματικών συνδέσεων, όπως προκύπτει από τα συμβόλαια κινητής τηλεφωνίας, που προσκομίζω και επικαλούμαι (ΣΧΕΤ. 42). Μολαταύτα, ο έλεγχος αγνόησε τους ισχυρισμούς μου, εμμένοντας στην αρχική του θέση και ισχυριζόμενος ότι ο αριθμός τηλεφωνικών συνδέσεων είναι λογικό να συνδέεται με τον αριθμό των υπαλλήλων, αφού δεν είναι δυνατή η ταυτόχρονη απασχόληση σε παράλληλες κλήσεις.....Σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, αποδεικνύεται πέραν πάσης αμφιβολίας ότι η κρίση του ελέγχου είναι εσφαλμένη, αφού οι προαναφερθείσες δαπάνες πληρούν στο ακέραιο τους όρους του άρθρου 22 του Ν. 4172/2013 και εκπίπτουν καθ’ όλα νομίμως από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεώς μου. ”

#### **Ως προς τις δαπάνες για μίσθωση αυτοκινήτων.**

Επειδή, από το λογαριασμό αυτό δεν αναγνωρίστηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 4.108,74 € για το φορολογικό έτος 2017 και 4.127,96 € για το φορολογικό έτος 2018, με την αιτιολογία, ότι: “....., τα μισθωμένα αυτοκίνητα συγκρίνονται με το πλήθος των υπαλλήλων, ο έλεγχος κρίνει ότι δεν αναγνωρίζεται ποσό ..... που αντιστοιχεί στη χρηματοδοτική μίσθωση του ενός αυτοκινήτου....”

**Επειδή**, ο προσφεύγων, στην ενδικοφανή του προσφυγή, ισχυρίζεται, ότι: “*Η Φορολογική Αρχή απέρριψε την έκπτωση των δαπανών, που αφορούν στη μίσθωση αυτοκινήτων, με αποκλειστικό κριτήριο τη σύγκριση του πλήθους των μισθωμένων αυτοκινήτων με το πλήθος των υπαλλήλων. Ωστόσο, ο έλεγχος έλαβε υπ’ όψιν του μόνο τους υπαλλήλους της ατομικής μου επιχειρήσεως, μη συνυπολογίζοντας την προσωπική μου ενασχόληση με τα ζητήματα αυτής, γεγονός, που δημιουργεί αυξημένες ανάγκες μετακινήσεων, οι οποίες πραγματοποιούνται τόσο με το προσωπικό, αλλά και με τα επαγγελματικά οχήματα, τα οποία χρησιμοποιώ ιδίως για τις μετακινήσεις μου στα διάφορα ανά την Ελλάδα συνέδρια, όπου τοποθετώ διάφορα δείγματα και υλικό προβολής. Σημειώνεται, δε, ότι υπάρχει σταθερή αύξηση του προσωπικού της επιχειρήσεως, με αποτέλεσμα κανένα όχημα να μην καθίσταται περιττό, ενώ κάθε όχημα είναι διαφορετικό, καλύπτοντας διαφορετικές ανάγκες του προσωπικού και της διακινήσεως των εμπορευμάτων της επιχειρήσεως. Τέλος, σε καμιά περίπτωση δεν ήταν οικονομικά συμφέρουσα η απόσυρση μισθωμένου οχήματος, διότι, σε μια τέτοια περίπτωση, η εταιρεία χρηματοδοτικής μισθώσεως θα μου παρακρατούσε το ½ των υπολειπομένων μηνιαίων μισθωμάτων μέχρι την ημερομηνία λήξεως της συμβατικής περιόδου, όπως προβλέπεται ρητώς στο άρθρο 8.2 της υπ’ αριθμ. .... και με ημερομηνία ..... Γενικής Συμβάσεως για τη Μίσθωση και Διαχείριση επιβατικών οχημάτων, που προσκομίζω και επικαλούμαι (ΣΧΕΤ. 43). Συνακόλουθα, οι προαναφερθείσες δαπάνες πληρούν στο ακέραιο τις προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν. 4172/2013 και νομίμως εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής μου επιχειρήσεως, αφού είναι αναγκαίες για τη λειτουργία αυτής.”*

**Επειδή**, με τις διατάξεις του [άρθρου 22](#) του Ν. [4172/2013](#), ορίζονται οι προϋποθέσεις προκειμένου οι επιχειρηματικές δαπάνες, εκτός από εκείνες που περιοριστικά αναφέρονται στο [άρθρο 23](#) του Κ.Φ.Ε., να εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα μιας επιχείρησης.

Ο συνδυασμός των παραπάνω οδηγεί στον προσδιορισμό των εκπιπόμενων επιχειρηματικών δαπανών για τις χρήσεις που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά ή όπως χαρακτηριστικά αναφέρεται και στη ΠΟΛ.1113/2.6.2015, “...ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει,..”

**Επειδή**, οι υπό κρίση δαπάνες [α) δαπάνες για κινητή τηλεφωνία και β) δαπάνες για μίσθωση αυτοκινήτων] της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα α) πραγματοποιήθηκαν για το συμφέρον της, καθότι κρίθηκαν απαραίτητες για τη επίτευξη του επιχειρηματικού της σκοπού και της ανάπτυξης των εργασιών της, συνέβαλαν στην διεύρυνση των εργασιών της και στην δημιουργία εισοδήματος, β) αντιστοιχούν σε πραγματικές συναλλαγές, καθότι δεν κρίθηκαν από την αρμόδια φορολογική αρχή εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, γ) έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις και δ) έχουν εκπέσει με βάση την αρχή του δεδουλευμένου στο έτος που αφορούν.

**Επειδή, η διαπίστωση του ελέγχου περί μη έκπτωσης των ως άνω δαπανών "α) δαπάνες για κινητή τηλεφωνία και β) δαπάνες για μίσθωση αυτοκινήτων" εκ μέρους της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα είναι εσφαλμένη.**

Κρίνουμε ότι οι δαπάνες των ως άνω λογαριασμών, ήτοι α) "δαπάνες για κινητή τηλεφωνία" αξίας 1.086,59 € για το φορολογικό έτος 2017 και 967,44 € για το φορολογικό έτος 2018, και β) "δαπάνες για μίσθωση αυτοκινήτων" αξίας 4.108,74 € για το φορολογικό έτος 2017 και 4.127,96 € για το φορολογικό έτος 2018, δύναται να εκπεστούν από τα ακαθάριστα έσοδα σε κάθε έτος αντίστοιχα, καθόσον δεν κρίθηκαν από τον φορολογικό έλεγχο εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία της και έγιναν προς το συμφέρον της για την επίτευξη του επιχειρηματικού της σκοπού, και δεν δύναται να συνδέονται με τον αριθμό των υπαλλήλων της επιχείρησης.

Ως εκ τούτου **εξ όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι υπό κρίση επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, καθόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48.**

**Οι δε τελικές λογιστικές διαφορές ανέρχονται για κάθε φορολογικό έτος, ως κάτωθι:**

α/α	περιγραφή	2017	2018
1	διάφορες δαπάνες	32.451,94	30.399,78
2	έξοδα ταξιδίων, πάρκινγκ, διόδια, έξοδα υποδοχής & φιλοξενίας, βενζίνες, λοιπά έξοδα	12.545,56	16.236,71
	<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>44.997,50</b>	<b>46.636,49</b>

**Επειδή, τα καθαρά κέρδη, σύμφωνα με τα ανωτέρω, προσδιορίστηκαν, ως κάτωθι:**

ΦΟΡ. ΕΤΟΣ		ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
2017	Σύνολο ακαθάριστων εσόδων	668.178,39	668.178,39	668.178,39	0,00
	Κόστος Πωληθέντων	634.149,01	634.149,01	634.149,01	0,00
	Μείον: Δαπάνες χρήσεις	320.176,24	320.176,24	320.176,24	0,00
	Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπόμενες	2.168,35	50.192,83	44.997,50	42.829,15
	Καθαρά (φορολογητέα) αποτελέσματα	-283.978,51	-235.954,78	-241.149,36	-42.829,15

ΦΟΡ. ΕΤΟΣ		ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
2018	Σύνολο ακαθάριστων εσόδων	1.185.387,86	1.185.387,86	1.185.387,86	0,00
	Κόστος Πωληθέντων	649.093,84	649.093,84	649.093,84	0,00
	Μείον: Δαπάνες χρήσεις	320.334,02	320.334,02	320.334,02	0,00
	Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπόμενες	4.898,10	51.731,89	46.636,49	41.738,39
	Ζημιές παρελθουσών χρήσεων	-283.978,51	-235.954,78	-241.149,36	42.829,15
	Καθαρά (φορολογητέα) αποτελέσματα	-63.120,41	31.737,11	21.447,13	84.567,54

### Αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή αποδοχή της με αριθ. πρωτ.....ενδικοφανούς προσφυγής του ....., και την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθ.....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

**Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :**

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ						
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	76,38	0,83	76,38	0,83	76,38	0,83
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	-		-235.954,78		-241.149,36	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14						
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ						
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ		11.546,68		11.546,68		11.546,68
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ						
ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>	<b>76,38</b>	<b>11.547,51</b>	<b>76,38</b>	<b>11.547,51</b>	<b>76,38</b>	<b>11.547,51</b>
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
<b>ΥΠΟΛΟΙΠΟ</b>	<b>76,38</b>	<b>11.547,51</b>	<b>76,38</b>	<b>11.547,51</b>	<b>76,38</b>	<b>11.547,51</b>
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ						



ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
<b>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>	<b>76,38</b>	<b>11.547,51</b>	<b>76,38</b>	<b>11.547,51</b>	<b>76,38</b>	<b>11.547,51</b>
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤ						
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ						
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>	<b>76,38</b>	<b>11.547,51</b>	<b>76,38</b>	<b>11.547,51</b>	<b>76,38</b>	<b>11.547,51</b>
<b>ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>						
<b>ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ ΕΙΣ ΑΛΛΗΛ</b>	<b>76,38</b>	<b>11.547,51</b>	<b>76,38</b>	<b>11.547,51</b>	<b>76,38</b>	<b>11.547,51</b>

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.**

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

	<b>ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ</b>	<b>ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ</b>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ</b>	<b>-43.893,25</b>	<b>-43.893,25</b>	<b>-43.893,25</b>

2) της υπ' αριθ. ....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

**Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :**

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ						
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ- ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	103,84		103,84		103,84	
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	-63.120,41		31.737,11		21.447,13	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14						
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ						
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ- ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ						
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ						
ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>	<b>103,84</b>		<b>31.840,95</b>		<b>21.550,97</b>	
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						

ΥΠΟΛΟΙΠΟ	103,84		31.840,95		21.550,97	
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ						
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	103,84		31.840,95		21.550,97	
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤ						
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	103,84		31.840,95		21.550,97	
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ ΕΙΣ ΑΛΛΗΛ	103,84		31.840,95		21.550,97	

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.**

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
<b>Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας</b>								
<b>ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ</b>	Εισόδημα	103,84	15,58	31.840,95	7.958,31	21.550,97	4.835,25	
	Μείωση φόρου							
	Υπόλοιπο φόρου (α)		15,58		7.958,31		4.835,25	
<b>ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ</b>	Εισόδημα							
	Μείωση φόρου							
	Υπόλοιπο φόρου (β)							
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)								
<b>Φόρος που αναλογεί</b>			<b>15,58</b>		<b>7.958,31</b>		<b>4.835,25</b>	<b>4.819,67</b>
<b>Β.Μείον</b>								
<b>1.φορος που παρακρατήθηκε από</b>								
α.Τόκους -μερίσματα-δικαιώματα			15,61		15,61		15,61	
β.επιχειρηματική δραστηριότητα			10.889,30		10.889,30		10.889,30	
γ.Μισθωτή εργασία-συντάξεις								
<b>2.φορος που προκαταβλήθηκε</b>								
α.Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ.έτος								
β.ειδικων περιπτώσεων								
<b>Υπόλοιπο φόρου</b>			<b>-10.889,33</b>		<b>-2.946,60</b>		<b>-6.069,66</b>	<b>4.819,67</b>

<b>Γ. Πλέον</b>						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος			0,00		0,00	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων						
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ						
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου						
Πρόστιμο ΟΓΑ Χαρτοσήμου						
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			795,66		253,55	<b>253,55</b>
Τέλος επιτηδεύματος	650,00		650,00		650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης						
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ.1α ν.4174/2013 50%			3.971,37		2.409,84	<b>2.409,84</b>
<b>Γενικό Σύνολο</b>	<b>-10.239,33</b>		<b>2.470,43</b>		<b>-2.756,28</b>	<b>7.483,06</b>
Ποσό φόρου που επιστραφ	10.239,33		10.239,33		10.239,33	
<b>Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση</b>	<b>-10.239,33</b>		<b>2.470,43</b>		<b>-2.756,28</b>	<b>7.483,06</b>

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

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς**  
**Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ**  
**ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ**  
**ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.