



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 17 / 02 / 2015

Αριθμός Απόφασης 586

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
Fax : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Της υπ' αριθμ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- γ. Της αριθμ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-13 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 19/11/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία ΟΕ, με ΑΦΜ, νόμιμα εκπροσωπούμενης από το διαχειριστή της του, που κατοικεί στη επί της οδού , κατά της υπ' αριθμ. /16-10-2014 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της ΔΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ. /16-10-2014 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 17/02/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από **19/11/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της επιχείρησης με την επωνυμία **ΟΕ**, με **ΑΦΜ**, νόμιμα εκπροσωπούμενης από το διαχειριστή της του, που κατοικεί στη επί της οδού, **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. **20-10-2014** Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010-31.12.2010) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού **2.466,63 €**, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού **2.121,31 €**, ήτοι συνολικά ποσού **4.587,94 €**, το οποίο βεβαιώθηκε στις 30/10/2014 [Α.Τ.Β.:, Α.Χ.Κ].

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της υπαλλήλου της ΔΟΥ, η οποία συνέταξε την από 15/10/2014 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Από το πόρισμα της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου, η οποία θεωρήθηκε από τον προϊστάμενο της ίδιας ΔΟΥ την 16/10/2014, προκύπτει ότι στα δηλωθέντα αποτελέσματα προστέθηκαν λογιστικές διαφορές ποσού 14.377,31 €, ως κατωτέρω:

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2010 – 31/12/2010		
α/α	Περιγραφή Λογαριασμού	Λογιστική διαφορά
1.	Δαπάνες κίνησης αυτοκινήτων (καύσιμα, διόδια, ανταλλακτικά)	3.189,70 €
2.	Έξοδα Ταξιδίων	1.401,30 €
3.	Έξοδα λογαριασμών κινητής τηλεφωνίας	818,87 €
4.	Διάφορα Έξοδα	162,06 €
5.	Διαφορά απογραφής λήξης (10% αγορών της χρήσης)	8.805,38 €
	Σύνολο Λογιστικών Διαφορών Ελέγχου	14.377,31 €

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την **ακύρωση** της με αριθμ. πρωτ. **/20-10-2014** Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του προϊσταμένου της ΔΟΥ, με την οποία αμφισβητεί **το σύνολο των λογιστικών διαφορών ελέγχου**, προβάλλοντας τους λόγους που κατά περίπτωση αναφέρονται.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **2 § 4 του Ν. 2238/1994** [ΦΕΚ Α' 151/16-09-14], ορίζεται ότι: «Σε φόρο υπόκεινται επίσης, οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρίες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, οι συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και οι κοινοπραξίες της παρ. 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992, ΦΕΚ 84 Α')»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **10 § 1 του Ν. 2238/1994** [ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994], όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο, ορίζεται ότι: 1. Το συνολικό καθαρό εισόδημα των υπόχρεων που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις αυτού του Κώδικα, φορολογείται με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%), μετά την αφαίρεση: α) των κερδών τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς, β) των κερδών τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιριών ή συνεταιρισμών και των κερδών από μερίδια ημεδαπής εταιρίας περιορισμένης ευθύνης ή από τη συμμετοχή σε υπόχρεους που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2. Ειδικά, προκειμένου για τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες και κοινωνίες κληρονομικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, στις οποίες μεταξύ των κοινωνιών περιλαμβάνονται και ανήλικοι, τα κέρδη που αναλογούν στους ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα και στους κοινωνούς φυσικά πρόσωπα, φορολογούνται στο όνομα της εταιρίας ή κοινωνίας με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), αφού αφαιρεθεί επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι τρεις (3) ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα ή μέχρι τρεις (3) κοινωνούς φυσικά πρόσωπα, με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής. Σε περίπτωση περισσοτέρων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται από την εταιρία ή κοινωνία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια δήλωση της. Τα ποσοστά αυτά δεν ισχύουν για τις εταιρίες του άρθρου

13 του ν. 718/1977. Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής των εταίρων ή κοινωνών, στο 50% των κερδών της εταιρείας ή κοινωνίας που δηλώθηκαν με την οικεία ετήσια δήλωση της. Με την επιβολή αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, επί των κερδών αυτών, των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτούς τους υπόχρεους.

1. Επί της Λογιστικής διαφοράς Δαπάνες κίνησης αυτοκινήτων (καύσιμα, διόδια, ανταλλακτικά) ποσού 3.189,70 €

Επειδή, δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχ/σης ποσό 3.189,70€ το οποίο αφορά δαπάνες καυσίμων, διοδίων και ανταλλακτικών ΕΙΧ αυτοκινήτων, καθόσον δεν είχε στην κατοχή της αυτοκίνητα,

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 περίπτωση β' του Ν. 2238/1994 [ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994], όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο, ορίζεται ότι: «Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία **δεύτερης** και **τρίτης** κατηγορίας του ΚΒΣ εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων: **β)** Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό κινήτρου μέχρι χίλια εξακόσια (1.600) κυβικά εκατοστά, που έχουν στην κυριότητά τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%) του συνολικού ύψους αυτών, εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης. Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό μέχρι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) των πιο πάνω δαπανών,

Επειδή ως παραγωγικές δαπάνες νοούνται και τα έξοδα αυτοκινήτων των υπαλλήλων, εφόσον χρησιμοποιούνται για την επαγγελματική εξυπηρέτηση της επιχείρησης και πρέπει να αποδεικνύονται με αποδείξεις επαγγελματικών δαπανών, υπογραφόμενες από τους δικαιούχους υπαλλήλους ή με εντάλματα πληρωμής, εφόσον συγκεντρώνουν τα στοιχεία των εν λόγω αποδείξεων ΣΤΕ 2945/1988,

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι μόνη η έλλειψη κυριότητας μεταφορικού μέσου στο όνομά της αλλά στο όνομα του διαχειριστή, δεν αρκεί για την απόδειξη της μη χρησιμοποίησης αυτού για τις ανάγκες της επιχείρησης, από τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 περίπτ. β' του Ν. 2238/1994, προκύπτει ότι για την έκπτωση των δαπανών συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων ΕΙΧ Αυτοκινήτων, **απαιτείται** τα αυτοκίνητα **να ανήκουν στην κυριότητα της προσφεύγουσας ή αυτή να τα έχει εκμισθώσει** από τρίτους, **ή να έχει εκδώσει απόδειξη επαγγελματικής δαπάνης**, γεγονός το οποίο δεν συντρέχει στην προκειμένη περίπτωση, αφού δεν προσκομίσθηκαν από την προσφεύγουσα ούτε στον έλεγχο, ούτε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, σχετικά αποδεικτικά στοιχεία για την ύπαρξη κυριότητας των ΕΙΧ ή τη μίσθωσή τους ή αποδείξεις επαγγελματικών δαπανών και ο σχετικός λόγος που επικαλείται στην προσφυγή της, πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος,

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι με το το βάρος της απόδειξης της μη παραγωγικότητας των δαπανών φέρει η φορολογική αρχή, **απορρίπτεται**, καθόσον με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013 [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013], 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»,

Αποφασίζουμε

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

2. Επί της Λογιστικής διαφοράς Έξοδα Ταξιδίων ποσού 1.401,30 €

Επειδή, δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχ/σης ποσό 1.401,30€ το οποίο αφορά δαπάνες ταξιδίων, καθόσον ο σκοπός τους δεν συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης και τα στοιχεία των ξενοδοχείων δεν εκδόθηκαν στο όνομά της,

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 περίπτωση σ' του Ν. 2238/1994 [ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994], όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο, ορίζεται ότι: «Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία **δεύτερης** και **τρίτης** κατηγορίας του

ΚΒΣ εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων: σ) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για δαπάνες ταξιδιών που πραγματοποιούν στην αλλοδαπή διευθυντικά και άλλα στελέχη της που εργάζονται σε αυτήν, καθώς και αντιπρόσωποι ή ειδικοί επιστήμονες που εκπροσωπούν την επιχείρηση στην αλλοδαπή και αφορούν έξοδα ξενοδοχείων, εισιτήρια και έξοδα διατροφής. Τα έξοδα διατροφής αναγνωρίζονται μέχρι του ποσού που αντιστοιχεί στο κόστος διαμονής. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής ισχύουν με την προϋπόθεση ότι ο σκοπός του ταξιδιού συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης, ...».

Επειδή για την έκπτωση των εξόδων ταξιδιών, θα πρέπει η μετάβαση των προσώπων στην αλλοδαπή να συνδέεται με το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης και επομένως η επιχείρηση πρέπει να προσκομίζει στον έλεγχο τα απαραίτητα στοιχεία ή να αποδεικνύει με κάθε τρόπο την σχέση των προσώπων αυτών με την επιχείρηση. Στα παραστατικά στοιχεία που εκδίδονται (από τα ξενοδοχεία κλπ) πρέπει να αναγράφονται και τα στοιχεία του προσώπου αλλά και της επιχείρησης, για λογαριασμό της οποίας έγινε το ταξίδι (ΠΟΛ. 1036/02-03-2006). Επιπλέον, δεν εκπίπτουν δαπάνες άσχετες με τη λειτουργία της επιχείρησης ΣΤΕ 4900/1987,

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι με το το βάρος της απόδειξης της μη παραγωγικότητας των δαπανών φέρει η φορολογική αρχή καθώς και ότι ο έλεγχος δεν αναφέρει ποιος ήταν ο σκοπός του ταξιδιού, που κατά την κρίση του δεν συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης, **απορρίπτεται**, καθόσον: α) από τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 περ. σ' του Ν. 2238/1994 προκύπτει ότι, μεταξύ των εκπιπτόμενων δαπανών περιλαμβάνονται και τα έξοδα ταξιδιών, με την προϋπόθεση ότι ο σκοπός αυτών συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης, β) δεν προσκομίσθηκαν από την προσφεύγουσα ούτε στον έλεγχο, ούτε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, σχετικά αποδεικτικά στοιχεία για τα πρόσωπα που έκαναν το ταξίδι ώστε να μπορεί να ελεγχθεί η παραγωγικότητα της δαπάνης, γ) στα εκδοθέντα από τα ξενοδοχεία παραστατικά, δεν αναγράφονται ούτε τα στοιχεία των προσώπων που φιλοξενήθηκαν ούτε τα στοιχεία της επιχείρησης για λογαριασμό της οποίας έγιναν τα ταξίδια και δ) με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν. 4174/2013, το βάρος της απόδειξης σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, φέρει ο φορολογούμενος,

Αποφασίζουμε

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

3. Επί της Λογιστικής διαφοράς Έξοδα λογαριασμών κινητής τηλεφωνίας ποσού 818,87 €

Επειδή, δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχ/σης ποσό 818,87 € το οποίο αφορά δαπάνες λογαριασμών κινητής τηλεφωνίας, καθόσον οι σχετικοί λογαριασμοί δαπανών δεν εκδόθηκαν στο όνομά της,

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **31 § 1** περίπτωση **ψ'** του **Ν. 2238/1994** [ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994], όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο, ορίζεται ότι: «*Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων: ψ) Των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση για έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση και με την προϋπόθεση ότι οι λογαριασμοί αυτοί δεν θα υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στην επιχείρηση υπαλλήλων αυτής. Από το συνολικό ποσό αυτής της δαπάνης ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα*».

Επειδή, ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994, Α' 151) ορίζει στο άρθρο 31, ότι από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν τα γενικά έξοδα διαχείρισης, δηλαδή οι παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησης (παρ. 1 εδ. α), υπό την προϋπόθεση ότι το ποσό των εξόδων αυτών έχει αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης. Εξάλλου, ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (**Κ.Β.Σ., Π.Δ. 186/1992**, ΦΕΚ Α' 84) προβλέπει στο άρθρο **12 §§ 9** και **10** τα εξής: «**9.** Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής που εκδόθηκαν κατά τη διακίνηση των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο. **10.** Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, ο ΑΦΜ και η αρμόδια ΔΟΥ...» και στο

άρθρο **18 § 2** ότι «Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία»,

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, εκπίπτουν τα γενικά έξοδα διαχείρισης, εφόσον τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης, και έχουν εκδοθεί νόμιμα φορολογικά στοιχεία, ΣτΕ 46/2006,

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι με το το βάρος της απόδειξης της μη παραγωγικότητας των δαπανών φέρει η φορολογική αρχή καθώς και ότι ο έλεγχος δεν απέδειξε ότι η χρήση του κινητού τηλεφώνου δεν εξυπηρετούσε τις ανάγκες της επιχείρησης, **απορρίπτεται**, καθόσον α) από τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 περ. ψ' του Ν. 2238/1994 προκύπτει ότι, μεταξύ των εκπιπτόμενων δαπανών περιλαμβάνονται και τα έξοδα λογαριασμών κινητής τηλεφωνίας, με την προϋπόθεση ότι ο σκοπός αυτών συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης, β) δεν προσκομίσθηκαν από την προσφεύγουσα ούτε στον έλεγχο, ούτε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, σχετικά αποδεικτικά στοιχεία ανάλυσης κλήσεων, προκειμένου να διαπιστωθεί η σχέση των τηλεφωνικά καλούμενων προσώπων με τη δραστηριότητα της επιχείρησης, ώστε να μπορεί να ελεγχθεί η παραγωγικότητα της δαπάνης, γ) στους εκδοθέντες λογαριασμούς από την, δεν αναγράφονται τα στοιχεία των συμβαλλομένων (δηλ. της προσφεύγουσας), όπως ρητά ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 12 και 18 του ΚΒΣ, προκειμένου το φορολογικό στοιχείο να θεωρηθεί ως νόμιμο αποδεικτικό στοιχείο και η δαπάνη αυτού να εκπεστεί από τα ακαθάριστα έσοδα και δ) με τις διατάξεις του άρθρου **65** του **Ν. 4174/13**, το βάρος της απόδειξης σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, φέρει ο φορολογούμενος,

Αποφασίζουμε

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

4. Επί της Λογιστικής διαφοράς Διάφορα Έξοδα ποσού 162,06 €

Επειδή, δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχ/σης ποσό 162,06 € το οποίο αφορά αγορές υλικών για την παρασκευή, η παράδοση των οποίων δεν έγινε στην έδρα της επιχείρησης, αλλά στην κατοικία του διαχειριστή και επομένως δεν συμβάλλουν στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣτΕ 650/2005, 2552/2004, 2421/2002),

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **31 § 1** του **Ν. 2238/1994** [ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994], όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο, μεταξύ άλλων δαπανών εκπίπτουν και τα γενικά έξοδα διαχείρισης, υπό την προϋπόθεση ότι το ποσό των εξόδων αυτών έχει αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης. Ως τέτοια δε έξοδα νοούνται οι παραγωγικές γενικά δαπάνες της επιχείρησης, δηλαδή οι δαπάνες εκείνες, οι οποίες ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και στην αύξηση του εισοδήματος της, μη επιτρεπόμενου στη φορολογική Αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια του ελέγχου της σκοπιμότητας ή του προσήκοντος μέτρου των δαπανών αυτών (ΣτΕ 1704,5,7/2014, ΣτΕ 1740/2013, ΣτΕ 650/2005, ΣτΕ 2552/2004, ΣτΕ 2421/2002),

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι με το το βάρος της απόδειξης της μη παραγωγικότητας των δαπανών φέρει η φορολογική αρχή καθώς και ότι ο έλεγχος δεν απέδειξε ότι οι εν λόγω δαπάνες δεν εξυπηρετούσαν τις ανάγκες της επιχείρησης, **απορρίπτεται**, καθόσον α) κατά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 § 1 του Ν. 2238/1994, έχει γίνει παγίως δεκτό από τη διοικητική και δικαστηριακή νομολογία ότι, ως γενικό έξοδο διαχείρισης νοείται κάθε παραγωγική δαπάνη, εφόσον αυτή ενεργείται μέσα στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της επιχείρησης και συμβάλλει στην καλύτερη απόδοση αυτής και στη δημιουργία ή διατήρηση κέρδους, β) δεν προσκομίσθηκαν από την προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, πρόσθετα αποδεικτικά στοιχεία, για την απόδειξη των ισχυρισμών της, γ) με τις διατάξεις του άρθρου **65** του **Ν. 4174/2013**, το βάρος της απόδειξης σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, φέρει ο φορολογούμενος,

Αποφασίζουμε

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

5. Επί της Λογιστικής διαφοράς Αποθέματα λήξης ποσού 8.805,38 €

Επειδή, δεν αναγνωρίστηκε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχ/σης ποσό 8.805,38€ διότι ο υπολογισμός του κόστους πωληθέντων στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος, έγινε από την προσφεύγουσα χωρίς τον υπολογισμό της απογραφής λήξης, η οποία εφόσον δεν διενήργησε πραγματική απογραφή, για τον προσδιορισμό του κόστους πωληθέντων έπρεπε λάβει ως απογραφή λήξης ποσοστό 10% των αγορών της χρήσης,

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 περίπτωση γ' του Ν. 2238/1994 [ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994], όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο, ορίζεται ότι: «*Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, ... της αξίας των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν, καθώς και των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών, στην οποία περιλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κ.λπ. Ειδικά για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία και στοιχεία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων όταν δεν διενεργούν απογραφή, ως απογραφή λήξης της διαχειριστικής περιόδου λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της περιόδου αυτής και ως απογραφή έναρξης ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Αν προαιρετικά έχει διενεργηθεί απογραφή έναρξης και λήξης, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών, με την προϋπόθεση ότι θα συνεχισθεί η σύνταξη των απογραφών για μία τριετία από τη σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης. Αν δεν τηρηθεί η υποχρέωση αυτή, επιβάλλονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του Ν. 2523/1997 κυρώσεις για τη μη σύνταξη απογραφής,...*»

Με τις διατάξεις του άρθρου 6 § 6 του Π.Δ 186/1992 [ΦΕΚ Α' 84/26-05-1992], ορίζεται ότι: «*Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας τηρεί και βιβλίο απογραφών εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27 και 28 του παρόντος Κώδικα, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του από πώληση αγαθών υπερβαίνουν το 10% του γενικού ορίου τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας όπως αυτό ορίζεται από το άρθρο 4 του Κώδικα αυτού (ήτοι 150.000 €),*

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 περίπτ. γ' του Ν.2238/1994, προϋπόθεση για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με βάση την πραγματική απογραφή η οποία διενεργήθηκε προαιρετικά, **είναι η σύνταξη των απογραφών για μία τριετία από τη σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης,**

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν.4174/2013, [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013] ορίζεται ότι: «*η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου,*

Επειδή από τις υποβληθείσες δηλώσεις της προσφεύγουσας προκύπτει ότι κατά τις **χρήσεις 2006 έως 2009**, τα ακαθάριστα έσοδά της είχαν υπερβεί το όριο των 150.000 € και διενήργησε **υποχρεωτικά** απογραφές λήξης τις οποίες καταχώρησε στο βιβλίο εσόδων - εξόδων, ενώ κατά τη χρήση **2010**, η επιχείρηση δεν ξεπέρασε το εν λόγω όριο και όπως ισχυρίζεται δεν υπήρχαν αποθέματα προς απογραφή ώστε αποτυπώσει αυτά στο βιβλίο εσόδων - εξόδων και επομένως ότι κατά την 31/12/10 συνέταξε απογραφή προαιρετικά,

Επειδή όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις της προσφεύγουσας στις χρήσεις 2006, 2007, 2008 και 2009 συνέταξε απογραφές τις οποίες αποτύπωσε στο βιβλίο εσόδων – εξόδων και στη χρήση 2010 δεν ξεπέρασε το όριο των 150.000 €, οπότε για πρώτη φορά έπρεπε να συντάξει προαιρετική απογραφή ή σε περίπτωση μη σύνταξης απογραφής να προσδιορίσει τα αποτελέσματά της λογιστικά, λαμβάνοντας ως απογραφή λήξης το 10% των αγορών της χρήσης,

Επειδή όπως προκύπτει από την υποβληθείσα δήλωση της χρήσης 2011 η προσφεύγουσα δεν μετέφερε αποθέματα έναρξης, τα έσοδά της από πώληση εμπορευμάτων ήταν 324,09 € και οι αγορές εμπορευμάτων 273,27 €,

Επειδή η φορολογική αρχή δεν απέδειξε την ύπαρξη αποθεμάτων την 31/12/2010 και επομένως τη μη σύνταξη απογραφής, η οποία αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της, βάσει τεκμαρτής απογραφής (ήτοι ποσοστού 10% των αγορών της χρήσης),

Αποφασίζουμε

την **αποδοχή** της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά ως πλημμελώς αιτιολογημένης και την ολοσχερή διαγραφή της.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./19-11-14 ενδικοφανούς προσφυγής και την τροποποίηση της υπ' αριθμ./16-10-14 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, κατά το μέρος που αφορά τη λογιστική διαφορά ποσού 8.805,38 €, με την αναγνώριση προς έκπτωση αυτής από τα ακαθάριστα έσοδα και την απόρριψη προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα δαπανών συνολικού ποσού 5.571,93 € .

Τελικές λογιστικές διαφορές με βάση την παρούσα απόφαση:

Κατόπιν αυτών εισηγούμαστε όπως οι συνολικά καταλογιζόμενες λογιστικές διαφορές επαναπροσδιοριστούν ως ακολούθως:

α/α	Περιγραφή Λογαριασμού	Λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου	Λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα	Λογιστικές διαφορές βάσει της παρούσας
1.	Δαπάνες κίνησης αυτοκινήτων	3.189,70 €		3.189,70 €
2.	Έξοδα Ταξιδίων	1.401,30 €		1.401,30 €
3.	Έξοδα λογ/μών κινητής τηλεφωνίας	818,87 €		818,87 €
4.	Διάφορα Έξοδα	162,06 €		162,06 €
5.	Διαφορά απογραφής λήξης 31/12/10	8.805,38 €	8.805,38 €	0,00 €
	Σύνολο Λογιστικών Διαφορών	14.377,31 €	8.805,38 €	5.571,93 €

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση:

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

Κέρδη βάσει δήλωσης	7.777,19 €
Κέρδη βάσει φύλου ελέγχου	20.110,38 €
Μείον λογιστικές διαφορές χρήσης 2010 που διαγράφονται με την παρούσα	8.805,38 €
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	11.305,00 €

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

Διαφορά κύριου φόρου (11.305,00 € - 7.777,19 €) = 3.527,81 € x 20%	705,56 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 86% (43 μήνες*2%)	607,04 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.312,60 €

Ακριβές Αντίγραφο

Ο προϊστάμενος
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
α/α

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).