



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 22/01/2018
Αριθμός απόφασης:654

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. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

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

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **22/09/2017** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή:

α) της λυθείσας εταιρείας «.....», με **ΑΦΜ**, όπως νόμιμα εκπροσωπείται από τους εκκαθαριστές της και εδρεύει στη φορολογική κατοικία αυτών, **β)της**, με **ΑΦΜ**, ως ομόρρυθμου εταίρου της ως άνω εταιρείας, κατοίκου Σπάτων, επί της οδού, και **γ)της**, με **ΑΦΜ**, ως ομόρρυθμου εταίρου της ως άνω εταιρείας, κατοίκου Σπάτων, επί της οδού, κατά των κάτωθι οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης:

1)της υπ'αριθμ. /14-07-2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2012,

2)της υπ'αριθμ. /14-07-2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2013,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση .

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **22/09/2017** και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής:

α) της λυθείσας εταιρείας «», **β)της**, ως ομόρρυθμου εταίρου της ως άνω εταιρείας, και **γ)της**ως ομόρρυθμου εταίρου της ως άνω εταιρείας, 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:

1)Με την υπ'αριθμ./14-07-2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, φόρος εισοδήματος 926,14 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 1.111,37 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **2.037,51 ευρώ.**

2)Με την υπ'αριθμ./14-07-2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, προσδιορίσθηκε από τον έλεγχο ζημία ποσού 42.413,42 ευρώ αντί της δηλωθείσας ζημίας ποσού 48.862,55 ευρώ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων της 13/07/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης,

Συγκεκριμένα μετά τον γενόμενο μερικό έλεγχο προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκε η ύπαρξη λογιστικών διαφορών για τα υπό κρίση οικονομικά έτη 2012 και 2013, με τις οποίες α)προσαυξήθηκαν τα δηλωθέντα φορολογητέα κέρδη της επιχείρησης για το οικονομικό έτος 2012 και β)περιορίσθηκε η δηλωθείσα ζημία για το οικονομικό έτος 2013 και αναλυτικότερα των κάτωθι:

	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013
(62)ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΙΝΗΤΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ	192,65	0,00
(62)ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΙΣΘΩΣΗΣ ΕΙΧ	911,00	1.983,14
(64)ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ	3.527,05	4.465,99
ΣΥΝΟΛΟ	4.630,70	6.449,13

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν καθότι δεν κοινοποιήθηκαν στην εταιρεία. Το πραγματικό γεγονός της περάτωσης των εργασιών της εκκαθάρισης δεν είναι κρίσιμο διότι η λυθείσα εταιρεία νομιμοποιείται οπωσδήποτε στην άσκηση της προσφυγής, εφ' όσον το αντικείμενο της διαφοράς αφορά σε απαιτήσεις και υποχρεώσεις οι οποίες έχουν γεννηθεί στο προ της λύσεως της στάδιο.
- 2.Καθ' όλη τη διάρκεια της λειτουργίας της επιχείρησης χρησιμοποιήθηκαν 2-4 αριθμοί κινητού τηλεφώνου και ένας αριθμός σταθερού τηλεφώνου. Αυτονόητα τόσο το σταθερό όσο και τα κινητά χρησιμοποιήθηκαν για κλήσεις στο πλαίσιο της εξυπηρέτησης του εταιρικού σκοπού, και

- εσφαλμένα και αναπαιολόγητα ο έλεγχος θεώρησε μέρος αυτών ως μη εκπεστέες δαπάνες.
3. Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1005/2005, τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε εταιρείες ενοικιάσεως αυτοκινήτων, ανεξάρτητα εάν οι εταιρείες αυτές έχουν αγοράσει τα ενοικιαζόμενα αυτοκίνητα ή τα έχουν μισθώσει από εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα στο σύνολό τους. Πέραν αυτού τα μισθώματα, όσο και οι δαπάνες καυσίμου και διοδίων συνδέονται με την καλύτερη λειτουργία και την επίτευξη κέρδους της επιχείρησης και είναι παραγωγικές και άρα εκπεστέες δαπάνες στο σύνολό τους.
 4. Τα μισθωμένα οχήματα ήταν όλα βενζινοκίνητα. Πλην όμως η ελεγκτική αρχή δεν θεώρησε εκπεστέα δαπάνη τιμολόγια που αφορούσαν υγραέριο, το οποίο όμως δεν χρησιμοποιείται για αυτοκίνητο αλλά για την ψησταριά της επιχείρησης, της οποίας το καύσιμο ήταν υγραέριο (ενδεικτικώς αναφέρει τα τιμολόγια εκδόσεως χρήσεως 2011).
 5. Το ποσό των 3.564,21 ευρώ το οποίο καταχωρήθηκε από λάθος στις δαπάνες κινητής τηλεφωνίας, αφορά λογαριασμό ηλεκτρικού ρεύματος και αποτελεί σύμφωνα με την ΠΟΛ1005/2005 και το άρθρο 31 του ν.2238/1994 γενικό έξοδο διαχείρισης και άρα εκπίπτει στο σύνολό του από τα ακαθάριστα έσοδα.
 6. Το ποσό του πρόσθετου φόρου θα πρέπει να υπολογισθεί όχι με την ανά μήνα καθυστέρηση αλλά με τις νεότερες επιεικέστερες για το διοικούμενο διατάξεις.

Επειδή, κατά τα άρθρα 42 - 45 του Εμπορικού Νόμου και 72, 777, 778, 784 του Α.Κ., μετά τη λύση της ομόρρυθμης Εταιρίας δεν καταλύεται το νομικό πρόσωπο αυτής, αλλά εξακολουθεί να υπάρχει χάριν της εκκαθάρισεως για τις ανάγκες αυτής και ως υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, εκπροσωπούμενη από τους εκκαθαριστές της (Α.Π. 56/1981, ΝοΒ 29.1253, Εφ. Ιωαν. 135/1998 ΔΕΕ 1999.65, Εφ.Πατρ. 709/1995 ΔΕΕ 1996.157). Η παύση του νομικού προσώπου της εταιρίας επέρχεται μετά το πέρας του σταδίου της εκκαθάρισεως ή μη υπάρξεως σταδίου εκκαθάρισεως (πρβλ. Α.Π. 552/1995, ΕλλΔ/νπ 1996, 664). Στην περίπτωση που παύσει να υφίσταται το νομικό πρόσωπο της εταιρίας, οι εταίροι της, ως καθολικοί της διάδοχοι, υπεισέρχονται σε όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της.

Επειδή εν προκειμένω σύμφωνα με το από 22/08/2008 προσκομισθέν καταστατικό με το οποίο συστάθηκε η προσφεύγουσα εταιρεία, με μέλη την και την, και συγκεκριμένα από την παρ.14 αυτού, προβλέπεται ότι : «την διάλυση της εταιρείας ακολουθεί εκκαθάριση αυτής, εκκαθαριστές δε, ορίζονται άπαντες εταίροι...».

Επειδή επίσης όπως προκύπτει από το 31/08/2015 προσκομισθέν ιδιωτικό συμφωνητικό λύσης της προσφεύγουσας εταιρείας, τα ως άνω μέλη της εταιρείας συμφωνούν από κοινού και αποφασίζουν τη λύση και εκκαθάριση της εταιρείας συντάσσοντας και τον τελικό ισολογισμό και προβαίνουν και στην εκκαθάριση της εταιρικής περιουσίας μη διατηρώντας καμία αξίωση, απαίτηση ή δικαίωμα ο ένας κατά του

άλλου και αντιστρόφως και επιπλέον όπως σαφώς αναφέρεται στο εν λόγω συμφωνητικό τα μέλη δηλώνουν ότι από σήμερα (31/08/2015) παύει και νομικώς να υφίσταται η εταιρεία και καταργείται η νομική προσωπικότητά της.

Επειδή από το υποσύστημα του Μητρώου-TAXIS η προσφεύγουσα εταιρεία εμφανίζεται να έχει παύσει τις εργασίες της από 25/02/2016, χωρίς να προκύπτει ότι βρίσκεται σε εκκαθάριση.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη κοινοποίησης αυτών στην λυθείσα εταιρεία.

Επειδή η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.

Επειδή βάσει των ανωτέρω, κατά τον χρόνο έκδοσης και κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων η προσφεύγουσα εταιρεία δεν υφίσταται νομικώς και έχει καταργηθεί η νομική της προσωπικότητα, ως εκ τούτου ορθώς η ελεγκτική αρχή απέστειλε τις εν λόγω πράξεις με συστημένη επιστολή στους εταίρους και εκκαθαριστές αυτής. Επιπλέον με την εν λόγω κοινοποίηση δεν προέκυψε καμία βλάβη για τα προσφεύγοντα πρόσωπα (εταίροι και εκκαθαριστές της λυθείσας εταιρείας) καθώς έλαβαν γνώση και έχοντας έννομο συμφέρον, άσκησαν την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη κοινοποίησης στον λυθείσα εταιρεία απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στο υπ' αριθμ.1078820/1526/A0012/29-08-2007 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«4.... για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. θα πρέπει να υπάρχουν αθροιστικά (να συντρέχουν όλες μαζί) οι εξής προϋποθέσεις:

α) Η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική.

β) Η δαπάνη να είναι παραγωγική δηλαδή να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος (και όχι απαλλασσόμενων ή αυτοτελώς φορολογούμενων).

γ) Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 Κ.Φ.Ε.).

δ) Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία, να προκύπτει από δικαιολογητικά έγγραφα (τιμολόγια, αποδείξεις κ.λπ.) και να είναι βέβαιη δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη...».

Επειδή στο άρθρο 31 παρ.1 περ.β του ν.2238/1994 ορίζεται ότι το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα:

β) Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων.

Ειδικά για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό μέχρι 1.600 (χίλια εξακόσια) κυβικά εκατοστά, εκπίπτουν οι δαπάνες συντήρησης, επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων και τα μισθώματα που καταβάλλονται σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης ή οποιονδήποτε τρίτο, σε ποσοστό 70% (εβδομήντα τοις εκατό) του ύψους αυτών, εφόσον τα αυτοκίνητα αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης. Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) των πιο πάνω δαπανών.».

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος διαπίστωσε ότι στα βιβλία της επιχείρησης έχουν καταχωρηθεί δαπάνες που αφορούν την μίσθωση των υπ' αριθμ. ΙΚΝ....., ΙΚΝ....., ΙΚΝ ΕΙΧ αυτοκινήτων από την εταιρεία AUTOHELLAS ATEE, 1086 κυβικών εκατοστών το καθένα, και από το ποσό των μισθωμάτων δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα:

α)στη χρήση 2011, ποσό 967,84 ευρώ το οποίο αφορά το 30% του ποσού των 3.226,14 ευρώ, και δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία είχε ήδη προβεί σε φορολογική αναμόρφωση των δαπανών αυτών κατά το ποσό των 56,84 ευρώ προσδιόρισε την λογιστική διαφορά στο ποσό των **911,00 ευρώ**.

β)στη χρήση 2012, ποσό 1.983,14 ευρώ, το οποίο αφορά το 30% του ποσού των 6.610,46 ευρώ .

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι τα μισθώματα των αυτοκινήτων , όσο και οι δαπάνες καυσίμου και διοδίων αυτών συνδέονται με την καλύτερη λειτουργία και την επίτευξη κέρδους της επιχείρησης και είναι παραγωγικές και άρα εκπεστέες δαπάνες στο σύνολό τους και προς τούτο επικαλούνται εγκυκλίους της Διοίκησης (ΠΟΛ 1005/2005 και 1016/2005).

Ωστόσο βασική προϋπόθεση, η οποία αναφέρεται τόσο στον νόμο όσο και στις εκδοθείσες οδηγίες και εγκυκλίους της Διοίκησης, προκειμένου να εκπεστεί στο σύνολό της η δαπάνη, είναι η παραγωγικότητά της, γεγονός που στην προκειμένη περίπτωση δεν προκύπτει καθώς η μίσθωση τριών επιβατικών αυτοκινήτων, θεωρείται από άποψη κόστους μη παραγωγική σε σύγκριση με τον σκοπό της δαπάνης αυτής (διανομή κατ' οίκον). Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί έκπτωσης της δαπάνης των εν λόγω μισθωμένων αυτοκινήτων, στο σύνολό της, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή επίσης ο έλεγχος διαπίστωσε ότι στα βιβλία της επιχείρησης έχουν καταχωρηθεί δαπάνες που αφορούν την αγορά καυσίμων (βενζίνης) των ως άνω μισθωμένων αυτοκινήτων και δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα:

α)στη χρήση 2011, ποσό 3.527,05 ευρώ το οποίο αφορά το 30% του ποσού των 11.756,83 ευρώ, και

β)στη χρήση 2012, ποσό 4.465,99 ευρώ, το οποίο αφορά το 30% του ποσού των 14.886,63 ευρώ .

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι τα μισθωμένα οχήματα ήταν όλα βενζινοκίνητα. Πλην όμως η ελεγκτική αρχή δεν θεώρησε εκπεστέα δαπάνη τιμολόγια που αφορούσαν υγραέριο, το οποίο όμως δεν χρησιμοποιείται για αυτοκίνητο αλλά για την ψησταριά της επιχείρησης, της οποίας το καύσιμο ήταν

υγραέριο (ενδεικτικώς αναφέρει τα τιμολόγια εκδόσεως χρήσεως 2011).

Επειδή για τον εν λόγω ισχυρισμό, συνυποβλήθηκαν με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και τα σχετικά παραστατικά εκδόσεως, ΑΦΜχρήσεως 2011 συνολικής καθαρής αξίας 424,40 ευρώ πλέον ΦΠΑ 97,60 ευρώ, τα οποία αναφέρονται αναλυτικά και στην εισήγηση απόψεων της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ και επ' αυτών η εν λόγω Δ.Ο.Υ. στην εισήγηση απόψεων αναφέρει:

*« Για την χρήση 2011, ο έλεγχος δέχεται ότι από παραδρομή υπολόγισε ως δαπάνη καυσίμων τα παρακάτω φορολογικά στοιχεία... Η λογιστική διαφορά που καταλογίσθηκε από τον έλεγχο για την καθαρή αξία των 424,40 ευρώ που αφορά αγορά υγραερίου και όχι βενζίνης και χρησιμοποιήθηκε για τις ανάγκες του ψητοπωλείου και όχι για την κίνηση των τριών (3) ΕΙΧ αυτοκινήτων ανέρχεται στο 30% αυτής, ήτοι **127,32 ευρώ** ... και πρέπει να αφαιρεθεί από το συνολικό ποσό της λογιστικής διαφοράς. Η παραδρομή αυτή δεν επισημάνθηκε στον έλεγχο κατά την υποβολή των απόψεων της ελεγχόμενης σε απάντηση του Σημειώματος διαπιστώσεων του ελέγχου, οπότε θα ήταν δυνατό να ληφθεί υπόψη κατά την έκδοση της οριστικής απόφασης.».*

Ως εκ τούτου από το ποσό των 3.527,05 ευρώ πρέπει να αφαιρεθεί το ποσό των 127,32 ευρώ ενώ κατά τα λοιπά οι δαπάνες καυσίμου και διοδίων που αφορούν αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό μέχρι 1.600 (χίλια εξακόσια) κυβικά εκατοστά, εκπίπτουν σε ποσοστό 70% (εβδομήντα τοις εκατό) του ύψους αυτών.

Επειδή στο άρθρο 31 παρ.1 περ.ψ του ν.2238/1994 ορίζεται ότι το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα:

«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 εν προκειμένω ο έλεγχος διαπίστωσε ότι στα βιβλία της επιχείρησης έχουν καταχωρηθεί δαπάνες κινητής τηλεφωνίας (COSMOTE & WIND) συνολικής καθαρής αξίας 2.195,94 ευρώ, από τις οποίες δεν αναγνώρισε προς έκπτωση το 50% αυτών ήτοι ποσό των 1.097,97 ευρώ δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία είχε ήδη προβεί σε φορολογική αναμόρφωση των δαπανών αυτών κατά το ποσό των 905,32 ευρώ προσδιόρισε την λογιστική διαφορά για την χρήση 2011 στο ποσό των **192,65 ευρώ**.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι το σταθερό τηλέφωνο όσο και τα κινητά χρησιμοποιήθηκαν για κλήσεις στο πλαίσιο της εξυπηρέτησης του εταιρικού σκοπού, και εσφαλμένα και ανατιολόγητα ο έλεγχος θεώρησε μέρος αυτών ως μη εκπεστές δαπάνες.

Ωστόσο στον νόμο σαφώς αναφέρεται ότι από το συνολικό ποσό της δαπάνης κινητής τηλεφωνίας, ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

Ενώ επίσης δεν προσκομίσθηκε κανένα παραστατικό λογαριασμού σταθερής τηλεφωνίας (πέραν της αίτησης ενεργοποίησης υπηρεσιών σταθερής τηλεφωνίας προς την WIND), που να αποδεικνύει ότι στο ποσό των 2.195,94 του λογαριασμού δαπάνες κινητής τηλεφωνίας έχουν συμπεριληφθεί και δαπάνες σταθερής τηλεφωνίας, ως ισχυρίζονται οι προσφεύγοντες.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω οι διαπιστωθείσες από τον έλεγχο λογιστικές διαφορές διαμορφώνονται ως εξής:

	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012		ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013	
	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ
(62)ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΙΝΗΤΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ	192,65	192,65	0,00	0,00
(62)ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΙΣΘΩΣΗΣ ΕΙΧ	911,00	911,00	1.983,14	1.983,14
(64)ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ	3.527,05	3.399,73	4.465,99	4.465,99
ΣΥΝΟΛΟ	4.630,70	4.503,38	6.449,13	6.449,13

Επειδή με το **άρθρο 49 παρ.1,2 του ν.4509/2017** ορίζεται:

«1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17.Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.».

Συνεπώς κατά τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων με την παρούσα Απόφαση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 49 παρ.2 του ν.4509/2017.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **22/09/2017** και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσας εταιρείας «.....», με **ΑΦΜ**, της, με **ΑΦΜ**, ως ομόρρυθμου εταίρου της ως άνω εταιρείας, και της, με **ΑΦΜ**, ως ομόρρυθμου εταίρου της ως άνω εταιρείας, ως εξής :

α) την μερική αποδοχή αυτής και την τροποποίηση της υπ'αριθμ./14-07-2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2012, και

β) την απόρριψη αυτής και την επικύρωση της υπ'αριθμ./14-07-2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2013.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου λυθείσας εταιρείας και των ομόρρυθμων μελών αυτής - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Οικ. έτος 2012 (Διαχειριστική περίοδος 01/01/2011-31/12/2011)

Φόρος εισοδήματος

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ	40.370,05	40.370,05	40.370,05	0,00
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		4.630,70		0,00
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.			4.503,38	4.503,38
ΣΥΝΟΛΟ ΚΕΡΔΩΝ	40.370,05	45.000,75	44.873,43	4.503,38
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ	20.185,03	20.185,03	20.185,03	0,00
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	20.185,02	24.815,72	24.688,40	4.503,38
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ	4.037,00	4.963,14	4.937,68	900,68
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΠΡΟΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ	2.354,50	2.354,50	2.354,50	0,00
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗ	1.682,50	2.608,64	2.583,18	900,68
ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ	2.220,35	2.220,35	2.220,35	0,00
ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ				0,00
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ 120%		1.111,37		0,00
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 58 1γ Ν.4174/2013 (50%Χ 900,68)			450,34	450,34
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 (49 ΜΗΝΕΣ Χ 0,73%=35,77%Χ900,68)			322,17	322,17
ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗ	3.902,85	5.940,37	5.576,04	1.673,19

Σημείωση για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της ως άνω διαφοράς φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012, ποσού **900,68 ευρώ**, επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επιεικέστερη καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ
--	-----	-----	-----	-------------	---------------------

	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (900,68X120%)	ΑΡΘΡΟ 58 παρ.1γΚΦΔ (900,68X50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παράστασης Απόφασης (49 μήνες Χ0,73%=35,77%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	1.080,82€	450,34 €	322,17 €	772,51 €	772,51 €

Οικ. έτος 2013 (Διαχειριστική περίοδος 01/01/2012-31/12/2012)

Φόρος εισοδήματος

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΖΗΜΙΑ ΧΡΗΣΗΣ	48.862,55	48.862,55	48.862,55	0,00
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		6.449,13		0,00
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.			6.449,13	6.449,13
ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ				0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΚΕΡΔΩΝ	48.862,55	42.413,42	42.413,42	-6.449,13
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΖΗΜΙΑΣ				0,00
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ	0,00	0,00	0,00	0,00
ΖΗΜΙΑ	48.862,55	42.413,42	42.413,42	-6.449,13
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ	0,00	0,00	0,00	0,00
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΠΡΟΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΕ	2.220,35	2.220,35	2.220,35	0,00
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗ				0,00
ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ	0,00	0,00	0,00	0,00
ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ				0,00
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ 120%	0,00	0,00	0,00	0,00
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗ				0,00
ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗ	0,00	0,00	0,00	0,00

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 .