



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569815

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

15/07/2014

Αριθμός απόφασης:

2186

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 αριθ. 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 αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 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' 55/16-1-2014).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από 27/05/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού περιοχή κατά της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου του Δ.Ε.Κ. ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου του Δ.Ε.Κ. ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 11/07/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 27/05/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού περιοχή, 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' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Δ.Ε.Κ. ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2011 μειώθηκαν οι δηλωθείσες ζημιές της προσφεύγουσας κατά 414.770,08 €. Η διαφορά προέκυψε από τις καταλογισθείσες λογιστικές διαφορές, του τακτικού φορολογικού ελέγχου, που προέκυψαν από υπολογαριασμούς των πρωτοβαθμίων λογαριασμών 60, 61, 62, 63, 64, 65, 81 και 97 και από την διαφορά αξίας πρώτων υλών που υπεραναλώθηκαν στην παραγωγή, όπως φαίνεται από την έκθεση φορολογίας εισοδήματος που επισυνάπτεται στο φάκελο της υπόθεσης.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

ΛΟΓΟΙ ΤΥΠΙΚΗΣ ΠΛΗΜΜΕΛΕΙΑΣ

- Η προσβαλλόμενη πράξη έχει στηριχθεί σε παντελώς αναιτιολόγητη και αόριστη έκθεση ελέγχου και πρέπει να ακυρωθεί λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.

ΛΟΓΟΙ ΟΥΣΙΑΣ

- Σε καμία περίπτωση η προσφεύγουσα δεν αποδέχτηκε την λογιστική διαφορά της αξίας πρώτων υλών που υπεραναλώθηκαν στην παραγωγή σύμφωνα και με της από 20.03.2014 απόψεις της που έθεσε υπόψη του ελέγχου ύψους 291.055,79 €.
- Το δείγμα που επέλεξε ο έλεγχος δεν περιέχει μόνο πρώτες ύλες αλλά και ημιέτοιμα προϊόντα στα οποία έχει ενσωματωθεί και προστιθέμενη αξία.
- Ο αριθμός των επιπλέον ποσοτήτων που θα απαιτηθούν στην παραγωγή και ο οποίος δεν μπορεί να προβλεφθεί με ασφάλεια, καταγράφεται διακριτά στο βιβλίο αποθήκης ως συμπληρωματική ανάλωση στην παραγωγή και όχι στο βιβλίο των τεχνικών προδιαγραφών.
- Μεγάλο μέρος των αποθεμάτων που χρησιμοποιούνται στην δοκιμαστική παραγωγή δεν επιδέχονται επιδιόρθωση και προωθούνται για ανακύκλωση και επομένως οι αντίστοιχες κινήσεις επισκευών και διαλογών δεν αναφέρονται στο βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών και ως εκ τούτου δεν μπορούν να συγκριθούν με αυτό. Επομένως στην περίπτωση σύγκρισης του βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών με το βιβλίο αποθήκης δεν πρέπει να συμπεριλαμβάνονται στις εξαγωγές οι κινήσεις συμπληρωματικών αναλώσεων στην παραγωγή, επισκευές/διαλογές, διότι δεν συνδέονται με αναλώσεις α ' υλών που οφείλουν να συμπεριλαμβάνονται στο βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών.
- Δεν λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο κινήσεις από το βιβλίο αποθήκης σχετικές με ποσότητες ετοιμών που παραλήφθηκαν κατόπιν επισκευών ή υπερπαραδόσεων (παραδόσεις ετοιμών πέραν των εντολών παραγωγής).
- Ο έλεγχος προκειμένου να υπολογίσει την διαφορά μεταξύ των α ' υλών που έπρεπε να αναλωθούν και αυτών που τελικά αναλώθηκαν έλαβε υπόψη του όχι μόνο πρώτες ύλες αλλά και ημιέτοιμα προϊόντα.

- Τα σκάρτα – ελαττωματικά προϊόντα δεν είναι εμπορεύσιμα και συνεπώς δεν δύνανται να παρακολουθούνται σε ξεχωριστές μερίδες στα βιβλία Αποθήκης και Τεχνικών Προδιαγραφών.
- Ο έλεγχος λανθασμένα καταλόγισε την ανωτέρω λογιστική διαφορά, εφόσον δεν απέδειξε ότι οι εν λόγω εγγραφές στα βιβλία μας είναι ανακριβείς και προέβη στην αυθαίρετη κρίση για το ποσοστό ποσοτικού ελλείμματος.
- Ο έλεγχος ενώ ρητά αναφέρει ότι η διαφορά των ποσοτήτων πρώτων υλών που εξήχθησαν προς παραγωγή έτοιμων ή ημιέτοιμων προϊόντων δεν οφείλεται σε απόκρυψη πωλήσεων, χωρίς να αποδείξει την ανακρίβεια των στοιχείων των βιβλίων μας, προσέθεσε τα εν λόγω ποσά ως λογιστική διαφορά.

Επιπροσθέτως η προσφεύγουσα αναφέρεται σε δαπάνες της ομάδας 6 συνολικού ύψους 45.866,02 € που πραγματοποίησε και ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ενώ έπρεπε να αναγνωριστούν. Επιγραμματικά αφορούν τους εξής λογαριασμούς:

- 60.00.00.00.00 ΜΙΣΘΟΙ ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ ύψους 2.484,54 €
- 61.01.01.00.00 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΦ. ΤΡΙΤΩΝ ύψους 850,00 €
- 61.98.00.00.00 ROYALTIES ύψους 15.797,13 €
- 62.07.01.00.00 ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΚΤΙΡΙΩΝ ύψους 21.160,00 €
- 64.00, 62.05, 62.07, 63.03, 66.03 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΕΠΙΒ. ΑΥΤΟΚ. ύψους 10.420,20 €
- 64.98.96 ΕΞΟΔΑ ΠΑΡΑΣΤΑΣΕΩΝ ύψους 2.731,77 €

A. Ως προς την υπερανάλωση α´ υλών (υπερβάλλουσα φύρα) και την καταλογισθείσα λογιστική διαφορά των 291.055,79 €.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 8 του Κ.Β.Σ. (ΠΔ 186/92) όπως τροποποιήθηκε με την παρ.15 άρθρου 19 Ν.3842/2010,ΦΕΚ Α 58/23.4.2010 «Ο επιτηδευματίας που είναι υπόχρεος στην τήρηση βιβλίου αποθήκης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου αυτού, τηρεί για τα ίδια προϊόντα στην έδρα του ή στο υποκατάστημα που εξάγει αυτοτελές αποτέλεσμα:

Α) Βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών με ιδιαίτερη μερίδα κατ' είδος προϊόντος, στην οποία αναγράφονται:"α) Εντός δέκα (10) ημερών από την ολοκλήρωση της πρώτης παραγωγής κάθε προϊόντος οι τεχνικές προδιαγραφές αυτού. Οι τεχνικές προδιαγραφές περιλαμβάνουν πλην των άλλων τεχνικών δεδομένων τη για κάθε μονάδα παραγόμενου έτοιμου προϊόντος απαιτούμενη ποσότητα πρώτων υλών, καθώς και την προϋπολογιζόμενη φύρα παραγωγής. Για τα εξατομικευμένα αγαθά που κατασκευάζονται κατόπιν παραγγελίας του πελάτη αντί της αναγραφής

τεχνικών προδιαγραφών καταχωρείται πριν από την έναρξη της παραγωγής στο βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών ή στο βιβλίο αποθήκης πλήρης περιγραφή των προϊόντων που παραγγέλλονται."

Επειδή, πρέπει να αναγράφονται πριν από την έναρξη της παραγωγής, οι τεχνικές προδιαγραφές του προϊόντος και σε περίπτωση μεταβολής των τεχνικών προδιαγραφών, αυτή αναγράφεται πριν την έναρξη της παραγωγής. Επιπροσθέτως οι τεχνικές προδιαγραφές περιλαμβάνουν, πλην των άλλων τεχνικών δεδομένων, την για κάθε μονάδα παραγόμενου έτοιμου προϊόντος απαιτούμενη ποσότητα πρώτων υλών, καθώς και βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας, όταν γι' αυτά τηρείται βιβλίο αποθήκης, σε μερίδες κατ' είδος, καθώς και την προϋπολογιζόμενη φύρα παραγωγής.

Επειδή, οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλίο αποθήκης εμφανίζουν λογιστικά τόσο τις ομαλές όσο και τις ανώμαλες φύρες, οι οποίες φύρες να μεν λογιστικά μπορεί να διαπιστωθούν στο τέλος της χρήσης στις περιπτώσεις που η επιχείρηση δεν επιλέξει τη μέθοδο της διαρκούς κοστολόγησης, όμως πραγματοποιούνται καθ' όλη τη διάρκεια παραγωγής των προϊόντων. Επίσης επί αλλαγής των τεχνικών προδιαγραφών, όπως η ποσοτική αλλαγή α ή β' υλών ή φύρας κλπ θα πρέπει να αναγράφονται τα νέα πλέον δεδομένα σε ιδιαίτερη μερίδα γιατί θα πρόκειται για άλλο είδος που εν προκειμένω η προσφεύγουσα δεν έπραξε εφόσον διαπίστωσε αλλαγή έστω και μόνον της φύρας.

Επειδή η φύρα διαμορφώνεται με βάση την πραγματική απώλεια της πρώτης ύλης και όχι με αυτή που μπορεί να χρησιμοποιηθεί για παραγωγή άλλων προϊόντων, υποπροϊόντων, παραγώγων ή για άλλο σκοπό. Ως εκ τούτου η βιομηχανική φύρα δεν επηρεάζει το βασικό προϊόν αποκλειστικά, αλλά μόνο κατά το ποσοστό που η πρώτη ύλη καθίσταται άχρηστη, χωρίς δυνατότητα περαιτέρω αξιοποίησης για άλλη χρήση.

Επειδή το ποσοστό της φύρας πέρα από τα παραδεδεγμένα ανώτατα όρια με βάση τις τεχνικές προδιαγραφές ή τα επιστημονικά αναγνωρισμένα ή τα προκύπτοντα από άλλες ομοειδείς επιχειρήσεις, προστίθεται στα λογιστικά αποτελέσματα ως υπερβολικό και αδικαιολόγητο, εφόσον βέβαια δεν αποδειχθεί ότι η διαφορά αυτή οφείλεται σε αποκρυσβίσεις πωλήσεις, οπότε στην περίπτωση αυτή τίθεται θέμα κύρους βιβλίων (ΣτΕ 1578/1964, 2853/1965, 1814/1970).

Επειδή στα πλαίσια της υπό εξέταση υπόθεσης ο έλεγχος προέβη στις κατά νόμο προβλεπόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις και εφόσον διαπίστωσε, με τη μέθοδο της κλειστής αποθήκης, ότι η διαφορά μεταξύ των ποσοτήτων πρώτων υλών κλπ, που εξήχθησαν προς παραγωγή ετοιμών ή ημιετοιμών προϊόντων και της θεωρητικής ανάλωσης, αφού ληφθεί υπόψη η προβλεπόμενη φύρα, και αφού δεν διαπίστωσε ότι η υπερβάλλουσα φύρα διατέθηκε χωρίς να εκδοθεί φορολογικό στοιχείο (απόκρυψη πωλήσεων), ορθά προσέθεσε την αξία αυτής στις λογιστικές διαφορές.

Σύμφωνα με τα παραπάνω εκτενώς εκτεθέντα οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς την λογιστική διαφορά της αξίας πρώτων υλών που υπεραναλώθηκαν στην παραγωγή ύψους 291.055,79 € απορρίπτονται.

Β. Ως προς τα έξοδα του λογαριασμού 60.00.00.00.00 ΜΙΣΘΟΙ ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ και την καταλογισθείσα λογιστική διαφορά των 2.484,54 €.

Επειδή, η καταβολή αυξημένης αποζημιώσεως σε αποχωρήσαντες λόγω συνταξιοδότησεως υπαλλήλους, πέραν των νομίμων αποζημιώσεων είναι εκπεστέα ως παραγωγική και όταν ακόμα

δίδεται σε όλους τους αποχωρούντες υπαλλήλους, διότι δεν αποκλείεται η έκπτωση της δαπάνης αυτής εκ του γεγονότος ότι η αυξημένη αποζημίωση εδίδετο υπό της επιχειρήσεως εις όλους τους αποχωρούντες υπαλλήλους. (Σ.τ.Ε. 2993/91, 3735/88, 4118/97 και ΠΟΛ 1005/2005) .

Εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου αφορά σε εφάπαξ που δόθηκε σε αποχωρήσαντα υπάλληλο και ως εκ τούτου πρέπει να εκπεστεί από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τα ανωτέρω και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά κρίνονται βάσιμοι και επομένως γίνονται δεκτοί .

Γ. Ως προς τα έξοδα του λογαριασμού 61.01.01.00.00 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΦ. ΤΡΙΤΩΝ και την καταλογισθείσα λογιστική διαφορά των 850,00 €.

Επειδή, όπως ορίζεται από την πολ 1005/14.01.2005 αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε μεσιτικά γραφεία, πρακτορεία κλπ για την εξεύρεση κατοικίας των αλλοδαπών στελεχών τους εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά.

Από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει ποιο στέλεχος αφορά η εν λόγω δαπάνη, εάν αυτό σχετίζεται με την προσφεύγουσα ώστε να διαπιστωθεί η παραγωγικότητα της εν λόγω δαπάνης.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά κρίνονται αβάσιμοι και επομένως απορρίπτονται .

Δ. Ως προς τα έξοδα του λογαριασμού 61.98.00.00.00 ROYALTIES και την καταλογισθείσα λογιστική διαφορά των 15.797,13 €

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ. 1 του Ν. 2238/94 παρ.1. «Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων,

περ. ι)..... Των δικαιωμάτων ή αποζημιώσεων όπου καταβάλλονται σε επιχειρήσεις και οργανισμούς για τη χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων.

"Όταν οι πιο πάνω αποζημιώσεις ή δικαιώματα καταβάλλονται σε αλλοδαπούς οργανισμούς ή αλλοδαπές επιχειρήσεις, "με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 51B του παρόντος Κώδικα" εκπίπτουν με τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

αα) Η υποχρέωση καταβολής να προκύπτει από έγγραφη σύμβαση και από αντίστοιχο τιμολόγιο του αντισυμβαλλομένου.

ββ) Να έχει αποδοθεί στο Δημόσιο ο φόρος που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 13 ή της οικείας διμερούς σύμβασης περί αποφυγής της διπλής φορολογίας.

γγ) Σε περίπτωση μη καταβολής του ποσού εντός της οικείας διαχειριστικής περιόδου, αρκεί η πίστωση στο όνομα του αλλοδαπού δικαιούχου μέχρι τη λήξη της προθεσμίας κλεισίματος

ισολογισμού της διαχειριστικής περιόδου στην οποία αναφέρονται οι αποζημιώσεις ή τα δικαιώματα.»

δδ) Σε περίπτωση που τα υπόψη ποσά καταβάλλονται από εμπορικές επιχειρήσεις και αφορούν σε σήματα, μεθόδους εμπορίας ή διανομής και άλλα συναφή δικαιώματα, αυτά να μην έχουν ενσωματωθεί στην τιμή πώλησης. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και για τον κλάδο εμπορίας των μικτών επιχειρήσεων. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης αυτής.

Τα αναγνωριζόμενα σε κάθε περίπτωση ποσοστά που καταβάλλονται δεν μπορεί να είναι ανώτερα από το μέσο όρο των ποσοστών που καταβάλλονται από επιχειρήσεις του ίδιου ομίλου άλλων χωρών προς εταιρία του αυτού ομίλου.

Επειδή επιπροσθέτως σύμφωνα με την ΠΟΛ 1051/2005 ορίστηκαν οι διαδικασίες ελέγχου και τα υποβαλλόμενα στοιχεία από τις ελεγχόμενες επιχειρήσεις και συγκεκριμένα στην περίπτωση 10 της προαναφερόμενης ΠΟΛ αναφέρονται τα εξής: « Κατ' εφαρμογή των οριζομένων στην προηγούμενη παράγραφο, η Επιτροπή λαμβάνει υπόψη της:

α. Τα ακόλουθα στοιχεία του Ομίλου στον οποίο ανήκει η ελεγχόμενη επιχείρηση:

αα. Τα νομικά πρόσωπα, που είναι μέτοχοι ή εταίροι επιχειρήσεων του ομίλου που έχουν την έδρα τους σε άλλη χώρα και οι οποίες καταβάλλουν δικαιώματα ή αποζημιώσεις ή ποσά που αφορούν έξοδα διοικητικής υποστήριξης, οργάνωσης, αναδιοργάνωσης και υπηρεσιών γενικά, όπως και η ελεγχόμενη ημεδαπή επιχείρηση.

ββ. Το ύψος των πιστωθέντων ή καταβληθέντων δικαιωμάτων ή αποζημιώσεων ή ποσών που αφορούν έξοδα διοικητικής υποστήριξης, οργάνωσης, αναδιοργάνωσης και υπηρεσιών γενικά, από τις επιχειρήσεις της υποπερίπτωσης αα' ανά δικαιούχο επιχείρηση, καθώς και το ποσοστό και τη βάση υπολογισμού αυτών και ειδικά επί εξόδων διοικητικής υποστήριξης, οργάνωσης, αναδιοργάνωσης και υπηρεσιών γενικά, το ποσοστό αυτών επί των αντίστοιχων δαπανών των παραπάνω επιχειρήσεων.

γγ. Οι υποπεριπτώσεις αα' και ββ' εφαρμόζονται και όταν τα δικαιώματα ή ποσά καταβλήθηκαν σε διαφορετικές εταιρίες του ίδιου ομίλου.

β. Το λόγο καταβολής των δικαιωμάτων ή αποζημιώσεων (χρήση σήματος, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, κλπ.) και τον τρόπο υπολογισμού τους.

γ. Για τα έξοδα διοικητικής υποστήριξης, οργάνωσης, αναδιοργάνωσης και υπηρεσιών γενικά:

αα. Τα στοιχεία της δικαιούχου αλλοδαπής επιχείρησης (επωνυμία, έδρα, κ.λ.π.) και αν αυτή ανήκει στον ίδιο όμιλο με την ημεδαπή ή όχι

ββ. Εξειδίκευση των υπηρεσιών για τις οποίες καταβλήθηκαν τα ποσά.

γγ. Τη συμβολή των υπόψη δαπανών στη δημιουργία εισοδήματος στην Ελλάδα.

δδ. Βεβαίωση από την αλλοδαπή επιχείρηση στην οποία να αναφέρεται το κόστος των συνολικών εξόδων, τη μέθοδο επιμερισμού τους και το ποσό που χρεώθηκε στην ημεδαπή εταιρία.»

Επειδή στην περίπτωση της προσφεύγουσας ζητήθηκαν και δεν προσκομίσθηκαν αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι το ποσοστό του 3% που καταβλήθηκε στην

δικαιοπάροχο είναι ίσο ή και μικρότερο με το ποσοστό που καταβάλλουν σε αυτή εταιρείες του ίδιου ομίλου άλλων χωρών και επιπροσθέτως όπως προκύπτει από την οικία έκθεση, ο έλεγχος από <<τα διδάγματα της κοινής πείρας και τον έλεγχο ομοειδών επιχειρήσεων θεωρεί ως εύλογο τίμημα ...ποσοστό 2%>>, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά κρίνονται αβάσιμοι και επομένως απορρίπτονται .

Δ. Ως προς τα έξοδα του λογαριασμού 62.07.01.00.00 ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΚΤΙΡΙΩΝ και την καταλογισθείσα λογιστική διαφορά των 21.160,00 €

Επειδή, από συμπληρωματικά στοιχεία που κατατέθηκαν στην Υπηρεσία μας από την προσφεύγουσα διαπιστώθηκαν τόσο η ώρα μεταφοράς των υλικών όσο και το μέσο μεταφοράς εκλείπουν οι αιτιάσεις του ελέγχου ως προς την απόρριψη της συγκεκριμένης δαπάνης.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά κρίνονται βάσιμοι και επομένως γίνονται δεκτοί .

Ε. Ως προς τα έξοδα των λογαριασμών 64.00, 62.05, 62.07, 63.03, 66.03 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΕΠΙΒ. ΑΥΤΟΚ. και την καταλογισθείσα λογιστική διαφορά των 2.842,58 €.

Επειδή, σύμφωνα με τον ν. 3842/10 άρθρο 11 παρ. 5 ισχύει ότι: «Ειδικά για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό μέχρι χίλια εξακόσια (1.600) κυβικά εκατοστά, εκπίπτουν οι δαπάνες συντήρησης, επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων και τα μισθώματα που καταβάλλονται σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης ή οποιονδήποτε τρίτο, σε ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό **(70%)** 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.»

Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα όπως αναφέρει στην προσφυγή αναμόρφωσε τις εν λόγω δαπάνες με κάθε λεπτομέρεια και **εξέπεσε το 30%** των διαφόρων δαπανών **για αυτοκίνητα έως 1.600 κ.ε. και το 65%** των διαφόρων δαπανών **για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των 1.600 κ.ε.**, ενώ ο έλεγχος υπολόγισε προς μη έκπτωση **40%** των διαφόρων δαπανών **για αυτοκίνητα έως 1.600 κ.ε. και 75%** των διαφόρων δαπανών **για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των 1.600 κ.ε.**

Σύμφωνα με τα παραπάνω η λογιστική διαφορά του ελέγχου πρέπει να τροποποιηθεί εφαρμόζοντας τα ποσοστά των ισχυουσών διατάξεων του ν. 3842/2010, συγκεκριμένα οι δαπάνες για αυτοκίνητα έως 1.600 κ.ε. να υπολογισθούν με συντελεστή 70% και οι δαπάνες για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των 1.600 κ.ε. να υπολογισθούν με συντελεστή 35%, ήτοι:

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	15.114,08
ΛΟΓ. ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΔΗΛΩΘΕΙΣΕΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	12.271,50
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	2.842,58
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΕΙΣΗΓΗΣΗ	1.421,29(2.842,58 *(-50%))

ΣΤ. Ως προς τα έξοδα του λογαριασμού 64.98.96 ΕΞΟΔΑ ΠΑΡΑΣΤΑΣΕΩΝ και την καταλογισθείσα λογιστική διαφορά των 2.731,77 €

Επειδή οι προαναφερόμενες δαπάνες που αφορούν έξοδα την εταιρείας για ψυχαγωγία του προσωπικού της κατά την κοπή της πρωτοχρονιάτικης πίτας εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1028/17.02.2006 στο κεφάλαιο Διάφορες περιπτώσεις δαπανών στην περ. 12 ορίζεται ότι: «Τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για την ψυχαγωγία του προσωπικού τους, κατά την κοπή της πρωτοχρονιάτικης πίτας εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά κρίνονται βάσιμοι και επομένως γίνονται δεκτοί .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της υπ αρ /27.05.2014 ενδικοφανούς προσφυγής ως προς τις δαπάνες των λογαριασμών **60.00.00.00.00 ΜΙΣΘΟΙ ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ, 61.01.01.00.00 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΦ. ΤΡΙΤΩΝ, 61.98.00.00.00 ROYALTIES, 62.07.01.00.00 ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΚΤΙΡΙΩΝ, 64.00, 62.05, 62.07, 63.03, 66.03 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΕΠΙΒ. ΑΥΤΟΚ., 64.98.96 ΕΞΟΔΑ ΠΑΡΑΣΤΑΣΕΩΝ** και την υπερανάλωση α΄ υλών:

Λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα Απόφαση:

60.00.00.00.00 ΜΙΣΘΟΙ ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ	2.484,54
62.07.01.00.00 ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΚΤΙΡΙΩΝ	21.160,00
64.00, 62.05, 62.07, 63.03, 66.03 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ ΕΠΙΒ. ΑΥΤΟΚ.	1.421,29
64.98.96 ΕΞΟΔΑ ΠΑΡΑΣΤΑΣΕΩΝ	2.731,77
Σύνολο λογιστικών διαφορών που διαγράφονται με την παρούσα Απόφαση	27.797,60

Προσδιορισμός Καθαρού Αποτελέσματος :

Μετά από τα παραπάνω οι ζημιές με βάση την παρούσα Απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Κέρδη βάσει δήλωσης	1.553.568,87
Λογιστικές διαφορές βάσει φύλου ελέγχου	414.770,08
Μείον: Λογιστικές διαφορές που διαγράφονται με την παρούσα Απόφαση	27.797,60
Σύνολο κερδών χρήσης βάσει της παρούσας Απόφασης	1.940.541,35
Μείον: Ζημιές από μεταφορά με βάση το πόρισμα της ΔΕΔ για τη χρήση 2009	2.727.328,98
Ζημιές σε μεταφορά για συμψηφισμό	786.787,63

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα Απόφαση: 0,00 ευρώ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ**

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 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).