



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10/03/2017

Αριθμός απόφασης: 1935

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλ. : 213 1604 574

FAX : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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

γ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν.4389/2016 (ΦΕΚ Α'94).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. 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.

4. Την από 11/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, που εδρεύει στο Αττικής, επί της οδού, όπως νομίμως εκπροσωπείται, κατά της σιωπηρής απόρριψης από τη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε.

Αθηνών της υποβληθείσης την 28/07/2016 Δήλωσης Επιφύλαξης αναφορικά με τη φορολογική αναμόρφωση δαπάνης τόκων υπερημερίας ποσού 2.047.331,48 € για τη χρήση 2015 και του συνακόλουθου αιτήματος για έκπτωση της εν λόγω δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα της και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, 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:

Μετά την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών της από 28/07/2016 υποβληθείσας Δήλωσης Επιφύλαξης αναφορικά με τη φορολογική αναμόρφωση δαπάνης τόκων υπερημερίας ποσού 2.047.331,48 € για τη χρήση 2015 και του συνακόλουθου αιτήματος για έκπτωση της εν λόγω δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας, απορρίφθηκε σιωπηρά από το Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών το σχετικό αίτημα της προσφεύγουσας.

Η προσφεύγουσα υποχρεώθηκε να καταβάλει στην ιταλική εταιρεία “.....” (υπό αναγκαστική διαχείριση) εντός του 2015, σε εκτέλεση σε βάρος της δικαστικής απόφασης του Διεθνούς Διαιτητικού Δικαστηρίου, αποζημίωση για την εκτέλεση πρόσθετων εργασιών στο πλαίσιο της εκτέλεσης της με αριθμό/2005 Σύμβασης έργου ύψους 3.801.308,87 € πλέον τόκων υπερημερίας ύψους 2.047.331,48 €. Στις 28/07/2016 υπέβαλε δήλωση επιφύλαξης (άρθρου 20 ν. 4172/2013), αναφορικά με τη φορολογική αναμόρφωση της δαπάνης των ανωτέρω τόκων υπερημερίας, ποσού 2.047.331,48 € για τη χρήση έτους 2015 και αιτήθηκε την έκπτωση της εν λόγω δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα της.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά αιτείται α) την επανεξέταση της υποβληθείσας από 28/07/2016 δήλωσης επιφύλαξης (άρθρου 20 ν. 4172/2013), αναφορικά με τη φορολογική αναμόρφωση δαπάνης τόκων υπερημερίας, ποσού 2.047.331,48 € για τη χρήση έτους 2015 και του αιτήματος για έκπτωση της εν λόγω δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα της και β) την ακύρωση και εξαφάνιση ολικά ή μερικά ή την τροποποίηση της σιωπηρής άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών επί της δήλωσης επιφυλάξεως, καθώς και κάθε άλλης συναφούς πράξης ή παράλειψης της, προκειμένου να γίνει δεκτή η ως άνω δήλωση επιφύλαξης και να εκπέσει η προσφεύγουσα το συνολικό ποσό των 2.047.331,48 € ως έσοδα από τα ακαθάριστα έσοδά της για το φορολογικό έτος 2015, με ανάλογο προσδιορισμό (απομείωση) των φορολογητέων κερδών προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Οι τόκοι υπερημερίας που οφείλονται ή και καταβάλλονται εξ οιασδήποτε άλλης αιτίας, ήτοι πλην και μόνο λόγω οφειλής φόρων, τελών, δασμών, εισφορών, αμοιβών προς το Δημόσιο ή ΝΠΔΔ, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα μιας επιχείρησης.

- Η απόφαση ενός διαιτητικού δικαστηρίου είναι δεσμευτική για τα διάδικα μέρη και άμεσα εκτελεστή και προς τούτο η προσφεύγουσα υποχρεώθηκε στην καταβολή στην αντίδικο αλλοδαπή εταιρεία πέρα του κεφαλαίου της οφειλής και τόκων υπερημερίας επί του κεφαλαίου αυτού.
- Η προσφεύγουσα εταιρεία είχε το δικαίωμα να εκπέσει ολόκληρο το ποσό των τόκων υπερημερίας.
- Η φορολογική αρχή έπρεπε να κάνει δεκτή την υποβληθείσα επιφύλαξη της προσφεύγουσας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 με τίτλο «Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες»:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: α) τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια, "διατραπεζικά δάνεια, καθώς και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες" κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος για την πλησιέστερη χρονική περίοδο πριν την ημερομηνία δανεισμού, β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές, δ) προβλέψεις [για διαγραφή επισφαλών απαιτήσεων] εκτός των οριζομένων στο άρθρο 26, ε) πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων, στ) η παροχή ή λήψη αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα, ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών ...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1094/2016 με θέμα "Συμπλήρωση της ΠΟΛ.1113/2015 εγκυκλίου, σχετικά με τις εκπιπτόμενες και μη δαπάνες" «....Δ. Φορολογική μεταχείριση τόκων υπερημερίας που προκύπτουν λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών προς το Δημόσιο ή ΝΠΔΔ

1. Με τις διατάξεις της περ. ε' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων δεν εκπίπτουν τα πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων.

2. Με την ΠΟΛ.1113/2.6.2015 εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι τα υπόψη πρόστιμα και ποινές προέρχονται από την αθέτηση συμβατικών υποχρεώσεων των επιχειρήσεων ή παραβάσεων διατάξεων νόμου. Επίσης, με την ίδια εγκύκλιό μας διευκρινίστηκε ότι στην έννοια των προστίμων και ποινών, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων, που δεν εκπίπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ε' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, και οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, δασμών, εισφορών, αμοιβών, κ.λπ.

3....

4. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι τα πρόστιμα και οι ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με εξαίρεση τους τόκους δανείων ή γενικά πιστώσεων, καθόσον από τη συστηματική ερμηνεία των διατάξεων της περ. α' του άρθρου 23 του ίδιου νόμου εκπίπτουν όλοι οι τόκοι που δεν υπερβαίνουν το οριζόμενο από τις ίδιες διατάξεις όριο....»

Επειδή η προσφεύγουσα κατέβαλε το 2015 δυνάμει δικαστικής απόφασης τόκους υπερημερίας ύψους 2.047.331,48 € επί αποζημίωσης ύψους 3.801.308,87 € που καταδικάστηκε να καταβάλει στην ιταλική εταιρεία “.....” (υπό αναγκαστική διαχείριση) λόγω αθέτησης συμβατικής της υποχρέωσης ως προς την εκτέλεση πρόσθετων εργασιών στο πλαίσιο εκτέλεσης της Σύμβασης Έργου με αριθμό/2005.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η καταβολή τόκων υπερημερίας λόγω οφειλόμενης αμοιβής δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα, αφού οι επιβληθέντες τόκοι από δικαστική απόφαση, λόγω αθέτησης συμβατικής υποχρέωσης, εντάσσονται στην έννοια των «προστίμου, ποινής και κάθε είδους προσαύξησης». Εξάλλου οι τόκοι αποτελούν παρακολούθημα της κύριας οφειλής. Εφόσον η κύρια οφειλή (αποζημίωσης ύψους 3.801.308,87 € που κατέβαλε στην ιταλική εταιρεία “.....”) αφορά ποινή και σύμφωνα με το άρθρο 23 περ. ε του Ν. 4172/2013 αποτελεί μη εκπιπτόμενη δαπάνη για τη προσφεύγουσα. Ως εκ τούτου και το παρακολούθημα αυτής, ήτοι οι τόκοι υπερημερίας ύψους 2.047.331,48 € δεν αναγνωρίζονται φορολογικά προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 11/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ και την επικύρωση της σιωπηρής απόρριψης από τη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών της υποβληθείσης την 28/07/2016 Δήλωσης Επιφύλαξης αναφορικά με τη φορολογική αναμόρφωση δαπάνης τοκων υπερημερίας ποσού 2.047.331,48 € για τη χρήση 2015 και του συνακόλουθου αιτήματος για έκπτωση της εν λόγω δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα της.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 .