



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 05/12/2014

Αριθμός απόφασης: 3968

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 από/...../2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/.....-2014 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» (πρώην), ΑΦΜ, εδρεύουσας στην Εκάλη Δήμου Κηφισιάς, οδός κατά της υπ' αριθ.-/...-.....-2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ.-/.....-2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από/...../2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 04/12/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από/....../2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/.....-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./.....-2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 52.849,08 €, πλέον 44.393,23 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι ο διενεργηθείς έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, δαπάνη ύψους 220.204,50 € που αφορούσε χρεωστικούς τόκους.

Η προσφεύγουσα, στις/....../2002 σύναψε δανειακή σύμβαση με την εταιρείαπου εδρεύει στην Το ποσό του δανείου ανήλθε σε 5.000.000,00 ευρώ και η δανειολήπτρια, και ήδη προσφεύγουσα εταιρεία, θα το εξοφλούσε σε μια περίοδο 15 ετών. Κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε για τη διαχειριστική περίοδο 2010 από τη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, απορρίφθηκαν οι δαπάνες που αφορούσαν τους χρεωστικούς τόκους διότι δεν προσκομίσθηκαν τα απαιτούμενα στοιχεία για την αναγνώριση του δανείου. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της ελεγκτικής αρχής, η σύμβαση δανείου δεν έχει συναφθεί με πιστωτικό ίδρυμα αλλά με εταιρεία χρηματοδότησης στην αλλοδαπή, δεν είναι μεταφρασμένη αλλά ούτε και θεωρημένη από τον αρμόδιο πρόξενο και επιπλέον δεν προσκομίσθηκε πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας της δανείστριας εταιρείας. Πέραν αυτών, δεν προσκομίσθηκαν έγγραφα από τα οποία να προκύπτει η είσπραξη του δανείου καθώς και η ημερομηνία που αυτή πραγματοποιήθηκε, ούτε το ύψος των τοκοχρεωλυτικών δόσεων που καταβλήθηκαν για την αποπληρωμή του εν λόγω δανείου.

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

1. Ακυρότητα επιδοθέντων εγγράφων διότι αυτά δεν φέρουν υπογραφές των αρμοδίων οργάνων.
2. Ακυρότητα πράξης λόγω μη αναγραφής της αιτιολογίας στο σώμα της.
3. Η προσαλλόμενη πράξη υπογράφεται από τον Υποδιευθυντή της Δ.Ο.Υ. χωρίς να προκύπτει βάσει ποιάς πράξης απέκτησε την ιδιότητα αυτή.
4. Το δάνειο έχει συναφθεί το 2002, καταβλήθηκαν οι τόκοι ύψους 220.204,50 € κατά το έτος 2010 και πρέπει να αναγνωρισθούν για έκπτωση διότι προσκομίσθηκε η σύμβαση στην αγγλική, κατατέθηκε δήλωση φόρου απόδοσης παρακρατούμενου φόρου και υπεβλήθη αίτηση για αποφυγή διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Κύπρου.
5. Για την καταβολή των τόκων εκδόθηκε το αντίστοιχο τιμολόγιο από τη δανείστρια εταιρεία.

6. Θα προσκομισθούν σε εύλογο χρονικό διάστημα αποδεικτικά στοιχεία για την μεταφορά των χρημάτων του δανείου καθώς και για την πλήρη αποπληρωμή του.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη και η έκθεση ελέγχου είναι έγγραφα επικυρωμένα ήτοι ακριβή αντίγραφα των πρωτοτύπων. Επιπλέον έχει τεθεί επ' αυτών η στρογγυλή σφραγίδα του Ελληνικού Δημοσίου και η σχετική υπογραφή του ελεγκτή υπαλλήλου. Συνεπώς αυτά (έκθεση ελέγχου και προσβαλλόμενη πράξη) έχουν ισχύ πρωτοτύπου, παράγουν τεκμήριο γνησιότητας και ως δημόσια έγγραφα μπορούν να προσβληθούν μόνο επί πλαστότητι. Άλλωστε, με τον φάκελο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, διαβιβάστηκε στην Υπηρεσία μας φωτοαντίγραφο του πρωτοτύπου της προσβαλλόμενης διοικητικής πράξης και της συναφούς έκθεσης ελέγχου (τα οποία τηρούνται στο αρχείο της αρμόδιας φορολογικής αρχής) και προκύπτει σαφώς ότι αυτά φέρουν τις υπογραφές όλων των αρμοδίων διοικητικών οργάνων. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη σύννομης έκδοσης της προσβαλλόμενης διοικητικής πράξης και της έκθεσης ελέγχου πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη δεν τυγχάνει αναιτιολόγητη και ακυρωτέα, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, καθότι στην οικεία έκθεση ελέγχου αναγράφονται όλα τα στοιχεία και παράλληλα διαλαμβάνονται με πληρότητα τα κύρια πραγματικά περιστατικά, τα οποία στοιχειοθετούν τη διαφορά εισοδήματος που καταλογίστηκε, καθώς και όλες τις διατάξεις που εφαρμόζονται. Εν προκειμένω, η έκθεση ελέγχου, που αποτελεί το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα μαζί με την εν λόγω εκδοθείσα πράξη, αποτελούσα αναπόσπαστο τμήμα της. Ως εκ τούτου, εφόσον η αιτιολόγηση της οικείας έκθεσης είναι ειδική, πλήρης και επαρκής, η προσβαλλόμενη πράξη δεν χρήζει περαιτέρω αιτιολόγησης πάνω στο σώμα αυτής και συνεπώς δεν υφίσταται λόγος αμφισβήτησης του κύρους της.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 87 του Ν. 3839/29-03-2010 ορίζεται ότι: «Τον προϊστάμενο, που απουσιάζει ή κωλύεται, αναπληρώνει στα καθήκοντά του ο ανώτερος κατά βαθμό προϊστάμενος των υποκείμενων οργανικών μονάδων, εφόσον ανήκει σε κλάδο του οποίου οι υπάλληλοι προβλέπεται ότι μπορούν να προϊστανται σύμφωνα με τις οικείες οργανικές διατάξεις και επί ομοιοβάθμων ο προϊστάμενος που έχει ασκήσει περισσότερο χρόνο στα καθήκοντα προϊσταμένου....».

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με την υπ' αριθ. Δ6Α 1036682 ΕΞ 25/02/2014 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, και συγκεκριμένα σύμφωνα με την περίπτωση 16 του συνημμένου πίνακα μεταβίβασης αρμοδιοτήτων, ορίζεται ότι οι εκθέσεις Ελέγχου υπογράφονται από τους υπαλλήλους που φέρουν την εντολή διενέργειας του ελέγχου, προσυπογράφονται από τον Προϊστάμενο του Τμήματος Ελέγχου και τον Προϊστάμενο της Υποδιεύθυνσης, εφόσον υπάρχει και θεωρούνται, κατά περίπτωση, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου ή του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου του άρθρου 39 του Ν. 1914/1990, όπως ισχύει, οι υπάλληλοι των οποίων φέρουν την εντολή ελέγχου. Ακολούθως, στην περίπτωση 17 του προαναφερόμενου πίνακα της εν λόγω απόφασης

ορίζεται ότι την έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπογράφει, κατά περίπτωση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου, στο οποίο υπηρετούν οι υπάλληλοι που φέρουν την εντολή διενέργειας του ελέγχου. Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 2 του ίδιου εγγράφου: «Όπου στις κείμενες διατάξεις αναφέρεται Προϊστάμενος οποιουδήποτε επιπέδου οργανικής μονάδας της Φορολογικής Διοίκησης, σε περίπτωση απουσίας ή κωλύματος αυτού, νοείται ο νόμιμος αναπληρωτής του, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις. Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να αναφέρεται σαφώς ότι υπογράφει αντ' αυτού.». Εν προκειμένω, τόσο η προσβαλλόμενη πράξη όσο και η οικεία έκθεση ελέγχου, φέρουν την υπογραφή του Υποδιευθυντή Ελέγχου, δίπλα στην οποία τίθεται η επισήμανση ότι υπογράφει αντί του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. (α/α). Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω, η πράξη δεν καθίσταται ακυρωτέα και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι στο σώμα της πράξης δεν προκύπτει με ποια εξουσιοδότηση υπογράφει ο Υποδιευθυντής, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 31 του Ν. 2238/1994: «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, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος: α)....., β)....., γ)....., δ) Των δεδουλευμένων κάθε είδους τόκων δανείων ή πιστώσεων, γενικά, της επιχείρησης.....».

Επειδή για να διενεργηθεί έκπτωση δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα πρέπει σύμφωνα με τους φορολογικούς νόμους να συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις: α) Η δαπάνη να είναι πραγματική, β) η δαπάνη να είναι παραγωγική, γ) η δαπάνη να έχει σκοπό την απόκτηση εισοδήματος και όχι την απόκτηση κεφαλαίου, δ) η δαπάνη να είναι βέβαιη, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη, ε) η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου και στ) η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία, ζ) η δαπάνη να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου και όχι απαλλασσόμενου ή φορολογούμενου με ειδικό τρόπο εισοδήματος, η) η πραγματοποίηση της δαπάνης να προκύπτει από έγγραφα δικαιολογητικά, .

Επειδή δεν προσκομίσθηκε κανένα τραπεζικό έγγραφο που να πιστοποιεί την εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό ως προϊόν της δανειακής σύμβασης, μεταξύ της προσφεύγουσας και της αλλοδαπής κυπριακής εταιρείας, ορθά αμφισβητήθηκε από τον έλεγχο η υλοποίηση της σύμβασης αυτής και κατ' επέκταση δεν αναγνωρίστηκαν δεδουλευμένοι τόκοι με τους οποίους επιβάρυνε τα αποτελέσματά της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ.-/.....-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθ.-/.....-2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: 97.242,31 €

Φόρος που αντιστοιχεί στο επιπλέον εισόδημα	52.849,08 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	44.393,23 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	97.242,31 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. 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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).