



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

Καλλιθέα, 25/01/2016

Αριθμός απόφασης: 131

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 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. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. 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.
 - ε. 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. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» (ΑΦΜ), που εδρεύει, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ.
6. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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:

Η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ την υπ' αριθμ. Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων & Νομικών Οντοτήτων φορολογικού έτους 2014 με επιφύλαξη η οποία βάσει της με αριθμ. πρωτ. ρητής επιφύλαξης αφορά τη μη έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της των ασφαλιστικών εισφορών εργοδότη και εργαζομένου ποσού €245.123,95 (συμπεριλαμβανομένων προσαυξήσεων αυτών) που δεν έχουν καταβληθεί, καθώς η εν λόγω μη έκπτωση συνεπάγεται καταστρατήγηση της αυτοτέλειας των χρήσεων και μεγαλύτερη φορολογική επιβάρυνση για την εταιρεία.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ να δεχθεί την έκπτωση, από τα ακαθάριστα έσοδά της, του ως άνω ποσού των ασφαλιστικών εισφορών που δεν κατεβλήθησαν, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Την παράβαση της αρχής της αυτοτέλειας των χρήσεων, καθώς οι ασφαλιστικές εισφορές συνιστούν δαπάνη που πρέπει να εκπέσει από τα έσοδα της εταιρείας κατά το έτος που αφορά, ήτοι το 2014, συνεπώς, η μη αναγνώριση της εν λόγω δαπάνης είναι μη νόμιμη.
- Την παράβαση της διάταξης της παρ.1 του άρθρου 4 του Συντάγματος περί της αρχής της ισότητας, καθώς στις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οι ασφαλιστικές εισφορές εκπίπτουν χωρίς προϋποθέσεις, συνεπώς η απόρριψη εκ μέρους της φορολογικής αρχής των εν λόγω εισφορών (€245.123,95) ως εκπεστέες δαπάνες είναι μη νόμιμη.
- Την παράβαση της διάταξης του άρθρου 5 του Συντάγματος, καθώς η ελευθερία άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας περιορίζεται από την υψηλότερη φορολογία λόγω μη έκπτωσης των ως άνω ασφαλιστικών εισφορών.
- Την παράβαση της αρχής της αναλογικότητας του επιβαλλόμενου μέτρου προς τον επιδιωκόμενο σκοπό λόγω της ως άνω μη έκπτωσης των εισφορών.

Επειδή, με τις παρ.1 και 2 του άρθρου 20 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

«1. Όταν ο φορολογούμενος αμφισβάλνει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα.

2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία

Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου».

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή στις 29.09.2015, ήτοι πριν την πάροδο των ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της από 20.08.2015 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη για το φορολογικό έτος 2014, πλην όμως κατά την εξέταση της υπόθεσης από την υπηρεσία μας, έχει είδη παρέλθει η εν λόγω προθεσμία χωρίς ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ να έχει απαντήσει στη δήλωση με επιφύλαξη και η υπόθεση δύναται να εξεταστεί επί της ουσίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

Επειδή, με την ΠΟΛ 1113/02.06.2015 διευκρινίζεται ότι: «οι ασφαλιστικές εισφορές που έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα (εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής τους ή τυχόν παράτασής της), ακόμη και σε επόμενο φορολογικό έτος, εκπίπτουν από τα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν. Ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν στα έτη 2014 και επόμενα, οι οποίες καταβάλλονται εκπρόθεσμα, εκπίπτουν κατά το έτος καταβολής τους ανεξαρτήτως του έτους που αφορούν. [...]»

Επειδή, βάσει της ως άνω δήλωσης της προσφεύγουσας, ορθώς το εν λόγω μη καταβληθέν ποσό των ασφαλιστικών εισφορών και προσαυξήσεων αυτών (€245.123,95) εμφανίζεται ως προστιθέμενο στο φορολογητέο κέρδος της, καθώς σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους 2014.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» (ΑΦΜ).

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).