



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 23/10/2019

Αριθμός απόφασης: 2920

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την υπ' αριθμ./2019 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης – Τμήμα Γ' Μονομελές, επί της με αριθμό κατάθεσης/2013 προσφυγής (Με αίτημα διοικητικής επίλυσης διαφοράς κατ' άρθρο 70 ΚΦΕ) της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., με έδρα τη, οδός, κατά των υπ' αριθμ. : α)/2013 φύλλου ελέγχου χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου αμοιβών μελών Δ.Σ. άρθρου 24 § 1 α ν 2238/1994 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, β)/2013 φύλλου ελέγχου χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου αμοιβών μελών Δ.Σ. άρθρου 24 § 1 α ν 2238/1994 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, γ)/2013 φύλλου ελέγχου χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου αμοιβών μελών Δ.Σ. άρθρου 24 § 1 α ν 2238/1994 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, δ)/2013 φύλλου ελέγχου χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου αμοιβών μελών Δ.Σ. άρθρου 24 § 1 α ν 2238/1994 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, και ε)/2013 φύλλου ελέγχου χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου αμοιβών μελών Δ.Σ. άρθρου 24 § 1 α ν 2238/1994 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε.

Θεσσαλονίκης, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ./2019 πρόσκληση άρθρου 72 του Ν 4174/2013 της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό κατάθεσης/23-09-2013 προσφυγής (Με αίτημα διοικητικής επίλυσης διαφοράς κατ' άρθρο 70 ΚΦΕ) 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τα υπ' αριθμ. :

- α) .../2013 φύλλο ελέγχου χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου αμοιβών μελών Δ.Σ. άρθρου 24 § 1 α ν 2238/1994 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, καταλογίστηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου, πλέον πρόσθετου φόρου συνολικού ποσού 8.538,51€.
- β)/2013 φύλλο ελέγχου χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου αμοιβών μελών Δ.Σ. άρθρου 24 § 1 α ν 2238/1994 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, καταλογίστηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου, πλέον πρόσθετου φόρου συνολικού ποσού 8.572,61€.
- γ)/2013 φύλλο ελέγχου χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου αμοιβών μελών Δ.Σ. άρθρου 24 § 1 α ν 2238/1994 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008, καταλογίστηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου, πλέον πρόσθετου φόρου συνολικού ποσού 10.824,00€.
- δ)/2013 φύλλο ελέγχου χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου αμοιβών μελών Δ.Σ. άρθρου 24 § 1 α ν 2238/1994 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, καταλογίστηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου, πλέον πρόσθετου φόρου συνολικού ποσού 10.086,00€.
- ε)/2013 φύλλο ελέγχου χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου αμοιβών μελών Δ.Σ. άρθρου 24 § 1 α ν 2238/1994 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, καταλογίστηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου, πλέον πρόσθετου φόρου συνολικού ποσού 6.300,00€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των αποτελεσμάτων του προσωρινού ελέγχου συνέπεια της υπ' αριθμ./...../2013 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε.

Θεσσαλονίκης που αναγράφονται στην από 12/07/2013 έκθεση προσωρινού ελέγχου αμοιβών Δ.Σ. άρθρου 24 § 1 α ν 2238/1994 του ελεγκτή της ίδιας Δ.Ο.Υ.
Συγκεκριμένα από τον έλεγχο των τηρηθέντων βιβλίων (ισοζύγια – καρτέλες λογ/σμών) της προσφεύγουσας εταιρείας και των οικονομικών καταστάσεων που συνοδεύουν τις ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκαν για τις ελεγχόμενες χρήσεις, διαπιστώθηκε η λογιστικοποίηση εξόδων (αμοιβές σε μέλη του Δ.Σ) για τα οποία βάση των διατάξεων του άρθρου 54 ν 2238/1994 αναλογεί φόρος και βάση των διατάξεων του Κ.Ν.Τ.Χ. χαρτόσημο και ΟΓΑ χαρτοσήμου, που δεν είχαν αποδοθεί από την προσφεύγουσα εταιρεία.

Κατά των ανωτέρω φύλλων ελέγχου, η προσφεύγουσα εταιρεία κατέθεσε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, την με αριθμό κατάθεσης/2013 προσφυγή (Με αίτημα διοικητικής επίλυσης διαφοράς κατ' άρθρο 70 ΚΦΕ) με την οποία ζητά την ακύρωση άλλως τη τροποποίηση των προσβαλλόμενων φύλλων ελέγχου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) Η υποχρέωση παρακράτησης φόρου επί των εισοδημάτων από αμοιβές μελών ΔΣ συντρέχει από την στιγμή της καταβολής των αμοιβών ή εγγραφή σε πίστωση των δικαιούχων. Η εταιρεία κατά τις κρίσιμες χρήσεις 2006 – 2010 ουδεμία αμοιβή κατέβαλε στα μέλη του ΔΣ λόγω οικονομικών δυσχερειών και δεν είχε υποχρέωση απόδοσης φόρου.
- 2) Στην υπό κρίση υπόθεση επανελέγχθηκαν οι χρήσεις 2006- 2009 οι οποίες είχαν περαιωθεί νομίμως. Ο επανέλεγχος δεν στηρίχθηκε σε ορισμένο νέο στοιχείο κατά τη έννοια του άρθρου 68 παρ. 2 του ΚΦΕ αλλά στα στοιχεία που είχαν ήδη υποβληθεί ενώπιον της φορολογικής αρχής.
- 3) Προϋπόθεση για την επιβολή του τέλους χαρτοσήμου είναι η ύπαρξη εγγράφου ή έστω εγγραφής στα βιβλία της εταιρείας από την οποία να προκύπτει η κατάρτιση σύμβασης ή σχέση ή συναλλαγή που υπόκειται σε φόρο, τέτοιο όμως έγγραφο ή εγγραφή δεν υφίσταται εν προκειμένω.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 10 του Ν. 4174/2013 (το άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015), ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 72 § 10 του ν. 4174/2013, καθόσον σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./2019 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης – Τμήμα Γ' Μονομελές, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, απέστειλε στην προσφεύγουσα εταιρεία την υπ' αριθμ. πρωτ./2019 πρόσκληση άρθρου 72 του Ν 4174/2013, με την οποία καλείτο εντός της αποκλειστικής προθεσμίας των πέντε (5)

ημερών από την κοινοποίησή της, να προσέλθουν στα γραφεία της Δ.Ο.Υ., προκειμένου, εφόσον το επιθυμούν, να αποδεχθούν τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ./2019 και έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, μετά την κοινοποίηση της ως άνω πρόκλησης στην προσφεύγουσα εταιρεία και λόγω της μη ανταπόκρισής της σε αυτήν εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, απέστειλαν τον φάκελο της υπόθεσης στη Υπηρεσία μας.

Κατά συνέπεια το υπό κρίση αίτημα συμβιβασμού πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό του.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 28 του Ν 3697/2008 (ΦΕΚ Α'194/25.09.2008), ορίζεται ότι:

6. Οι διατάξεις της παραγράφου 1, καθώς και η περαίωση των υποθέσεων κατά τα άρθρα 1 έως 11 του ν. 3259/2004, με βάση και τις μεταβολές που επέρχονται σύμφωνα με τις παραγράφους 1, 2 και 3, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 28 §1 περ. ιζ' του Ν 3697/2008 (ΦΕΚ Α'194/25.09.2008), ορίζεται ότι:

1. Οι διατάξεις του Κεφαλαίου Α' "Περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων" του ν. [3259/2004](#) (ΦΕΚ 149 Α'), όπως ισχύουν, τροποποιούνται, αντικαθίστανται και συμπληρώνονται ως ακολούθως:

ιζ. Στο τέλος του άρθρου 7 προστίθεται νέα παράγραφος 4 που έχει ως εξής:

"4. Στην περίπτωση που διαπιστώνεται η μη υποβολή των σχετικών δηλώσεων ή υπάρχουν κάθε είδους επιβαρυντικά στοιχεία για τις δηλώσεις αυτές διενεργείται έλεγχος με βάση τις κείμενες διατάξεις."

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 4 της ΠΟΛ. 1130/2-10-2008: Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 - 11 του Ν. [3259/2004](#) σχετικά με την περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, όπως αυτές ισχύουν ύστερα από το Ν. [3697/2008](#).

4. Για τα λοιπά φορολογικά αντικείμενα (εκτός από τη φορολογία εισοδήματος και το Φ.Π.Α., εφόσον διαπιστώνεται η μη υποβολή των σχετικών δηλώσεων ή υπάρχουν κάθε είδους επιβαρυντικά στοιχεία, τότε για τα συγκεκριμένα αντικείμενα και τις συγκεκριμένες δηλώσεις διενεργείται έλεγχος σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις (π.χ. υποβληθείσα καταγγελία στη Δ.Ο.Υ. για μη απόδοση του αναλογούντος και οφειλόμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών η οποία εκκρεμεί προς έλεγχο για τη διερεύνηση των καταγγελλομένων). Οι κείμενες διατάξεις έχουν εφαρμογή και επί εκκρεμών σε οποιαδήποτε στάδιο καταλογιστικών πράξεων βάσει ήδη διενεργηθέντων ελέγχων που αφορούν τα ίδια αντικείμενα.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 4 του Ν 3888/2010, ορίζεται ότι:

Περαίωση ανέλεγκτων υποθέσεων λοιπών φορολογικών αντικειμένων

4. Αν διαπιστώνεται η μη υποβολή των σχετικών δηλώσεων ή υπάρχουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. κάθε είδους επιβαρυντικά στοιχεία, διενεργείται έλεγχος με βάση τις κείμενες διατάξεις, με εξαίρεση

τις μη υποβληθείσες εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α., για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 6.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 4 της ΠΟΛ. 1147/27-10-2010: Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 έως 13 του ν.3888/2010 σχετικά με την εκούσια κατάργηση των φορολογικών διαφορών, ορίζεται ότι:

Περαίωση ανέλεγκτων υποθέσεων λοιπών φορολογικών αντικειμένων

4. Για όλα εν γένει τα λοιπά φορολογικά αντικείμενα (πλην δηλαδή της φορολογίας εισοδήματος) συμπεριλαμβανομένου και του Φ.Π.Α., εφόσον διαπιστώνεται η μη υποβολή των σχετικών δηλώσεων ή υπάρχουν κάθε είδους επιβαρυντικά στοιχεία, τότε, ανεξαρτήτως της επελθούσας περαίωσης, για τα συγκεκριμένα αντικείμενα και τις συγκεκριμένες δηλώσεις διενεργείται έλεγχος σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις (π.χ. εάν δεν έχει υποβληθεί περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή έστω ότι από δελτίο πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. προκύπτει ότι για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους υποβλήθηκε ανακριβής περιοδική δήλωση ή ότι από δελτίο V.I.E.S. προκύπτει ότι ελληνική επιχείρηση έχει πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές παραδόσεις σε επιχείρηση εγκατεστημένη σε άλλη χώρα της ευρωπαϊκής ένωσης με ανύπαρκτο Α.Φ.Μ.-Φ.Π.Α.).

Εξαιρετικά, εάν για κάποια διαχειριστική περίοδο δεν έχει υποβληθεί εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. μέχρι 31.8.2010, τότε σε ότι αφορά τη δήλωση αυτή, εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην παράγραφο 10 του άρθρου 6, ως προς τις αντίστοιχες όμως περιοδικές δηλώσεις συνεχίζουν να ισχύουν τα προαναφερόμενα περί ελέγχου κατά τις κείμενες διατάξεις σε περίπτωση διαπίστωσης μη υποβολής αυτών ή ύπαρξης κάθε είδους σχετικών επιβαρυντικών στοιχείων.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 24 §1 α' του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι:

Εισόδημα και απόκτησή του

1. Εισόδημα από κινητές αξίες είναι αυτό που αποκτάται κάθε οικονομικό έτος από κάθε δικαιούχο κινητών αξιών, το οποίο προκύπτει:

α) Από μερίσματα και τόκους ιδρυτικών τίτλων και μετοχών των ημεδαπών ανωνύμων εταιριών, ομολογιών και χρεογράφων γενικά του Ελληνικού Δημοσίου ή ημεδαπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου ή ημεδαπών επιχειρήσεων κάθε είδους, καθώς και από αμοιβές και ποσοστά των διοικητικών συμβούλων και εκτός μισθού αμοιβές και ποσοστά των διευθυντών και διαχειριστών των ανωνύμων εταιριών.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 54 §4, 5 ΚΑΙ 6 α' του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι:

Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από κινητές αξίες

4. Στα λοιπά εισοδήματα των άρθρων 24 και 25 ενεργείται παρακράτηση, έναντι του φόρου που αναλογεί, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 12 του παρόντος.

"Εξαιρετικά, για αμοιβές μελών διοικητικού συμβουλίου και τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και προνομιούχες μετοχές, που εκπίπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ'

της παραγράφου 6 του άρθρου 105 από τα ακαθάριστα έσοδα, καθώς και για τα εισοδήματα των παραγράφων 2 και 5 του άρθρου 25 ενεργείται παρακράτηση φόρου ως ακολούθως:

α) Με συντελεστή σαράντα τοις εκατό (40%) εφόσον τα εισοδήματα προέρχονται από ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες των οποίων οι μετοχές δεν είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών ή ημεδαπές ανώνυμες τραπεζικές εταιρίες, ανεξάρτητα αν οι μετοχές αυτών είναι εισηγμένες ή όχι στο Χρηματιστήριο Αθηνών.

*** ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ:

" Ο συντελεστής παρακράτησης φόρου της περίπτωσης α' του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 54 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος μειώνεται από σαράντα τοις εκατό (40%) σε τριάντα επτά και πενήντα τοις εκατό (37,50%) από 1ης Ιανουαρίου 2000 και σε τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) από 1ης Ιανουαρίου 2002 και εφεξής". (Αρθρ.6 παρ.4 Ν.2873/2000)

β) Με συντελεστή τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) εφόσον τα εισοδήματα προέρχονται από ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες των οποίων οι μετοχές κατά την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών με εξαίρεση τις τραπεζικές.

Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου για τα εισοδήματα αυτά."

*** Τα τρία τελευταία εδάφια της παρ.4 αντικαταστάθηκαν ως άνω με την παρ.12 άρθρ.3 Ν.2579/199 Α 31/17.2.1998 Ισχύς για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 1998 και μετά.

*** Με την παρ.1 άρθρ.7 Ν.3296/2004, ΦΕΚ Α 253/14.12.2004,ορίζεται ότι:

1. Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 54 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος αντικαθίσταται ως εξής:

«Εξαιρετικά, για αμοιβές μελών Διοικητικού Συμβουλίου και τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και προνομιούχες μετοχές, που εκπίπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 6 του άρθρου 105 από τα ακαθάριστα έσοδα, καθώς και για τα εισοδήματα των παραγράφων 2 και 5 του άρθρου 25, γίνεται παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%), για τα εισοδήματα που καταβάλλονται ή με τα οποία πιστώνονται οι δικαιούχοι από την 1η Ιανουαρίου 2007 και μετά. Ειδικά, στα εισοδήματα του προηγούμενου εδαφίου, που καταβάλλονται ή με τα οποία πιστώνονται οι δικαιούχοι από την 1η Ιανουαρίου 2005, ο συντελεστής παρακράτησης ορίζεται σε τριάντα δύο τοις εκατό (32%) και για τα ίδια εισοδήματα που καταβάλλονται ή με τα οποία πιστώνονται οι δικαιούχοι από την 1η Ιανουαρίου 2006 έως την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου έτους, ο συντελεστής αυτός ορίζεται σε είκοσι εννέα τοις εκατό (29%).

Για τα αναφερόμενα πιο πάνω εισοδήματα, τα οποία καταβάλλονται ή με τα οποία πιστώνονται οι δικαιούχοι μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2004, ο συντελεστής παρακράτησης ορίζεται σε τριάντα πέντε τοις εκατό (35%).»

“Προστέθηκε νέα παρ.3 και οι παράγραφοι 3,4,5, και 6 αναριθμήθηκαν σε 4,5,6 και 7, αντίστοιχα, με το άρθρ.18 Ν.3697/2008,ΦΕΚ Α 194/25.9.2008 (εφαρμογή για μερίσματα που εισπράττονται από 1.1.2009 και μετά).”

5 4. Στα λοιπά εισοδήματα των άρθρων 24 και 25 ενεργείται παρακράτηση, έναντι του φόρου που αναλογεί, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 12 του παρόντος.

"Εξαιρετικά, για αμοιβές μελών Διοικητικού Συμβουλίου και τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και προνομιούχες μετοχές, που καταβάλλονται από 1.1.2009 και μετά και εκπίπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παρ.6 του άρθρου 105 από τα ακαθάριστα έσοδα, καθώς και για τα εισοδήματα των παραγράφων 2 και 5 του άρθρου 25, γίνεται παρακράτηση με συντελεστή τριάντα πέντε τοις εκατό (35%). Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου για τα εισοδήματα αυτά."

*** Τα τέσσερα τελευταία εδάφια της παρ.5 αντικαταστάθηκαν ως άνω με το άρθρ.18 Ν.3697/2008,ΦΕΚ Α 194/25.9.2008. Ισχύς για αμοιβές που καταβάλλονται από 1.1.2009 και μετά.

6 5. Η παρακράτηση φόρου ενεργείται:

α) Για εισοδήματα από αμοιβές μελών διοικητικού συμβουλίου, τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και προνομιούχες μετοχές, που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παρ. 6 του άρθρου 105 από τα ακαθάριστα έσοδα, καθώς και για τα εισοδήματα της παρ. 5 του άρθρου 25, κατά την καταβολή ή την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου.

Επειδή με την ΥΠΟΙΚ 1016459/267/Τ.& Ε.Φ./ΠΟΛ. 1069/18.2.2002 “Κοινοποίηση διατάξεων της από 21.12.2001 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου του Προέδρου της Δημοκρατίας και παροχή οδηγιών”, ορίζονται τα ακόλουθα:

.....
ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΔΕΝ ΚΑΤΑΡΓΕΙΤΑΙ ΤΟ ΤΕΛΟΣ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ

Όπως προαναφέρθηκε, οι αποδοχές ή αμοιβές προσώπων που η σχέση που τα συνδέει με τον εργοδότη τους, δεν είναι η της μίσθωσης εργασίας ή δεν δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, δεν εμπίπτουν στις ανωτέρω διατάξεις (περίπτ. α και β). Ενδεικτικά αναφέρομε ότι δεν εμπίπτουν στις διατάξεις αυτές:

.....
Οι αμοιβές που καταβάλλει ανώνυμη εταιρεία σε μέλη διοικητικού συμβουλίου, πλην της περίπτωσης, που τα πρόσωπα αυτά συνδέονται με την Α.Ε. με σύμβαση εργασίας.

Επειδή εν προκειμένω όπως προκύπτει από την από 12/07/2013 έκθεση προσωρινού ελέγχου αμοιβών Δ.Σ. άρθρου 24 § 1 α ν 2238/1994 του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης , η προσφεύγουσα εταιρεία έχει περαιώσει το οικονομικό έτος 2006 (χρήση 2005) κατόπιν τακτικού φορολογικού ελέγχου που διενεργήθηκε από το ΠΕΚ Θεσσαλονίκης. Το οικονομικό έτος 2007 (**χρήση 2006**) περαιώθηκε κατόπιν αποδοχής από την προσφεύγουσα του Σημειώματος Περαιώσεως που εκδόθηκε βάση των διατάξεων του ν. 3259/2004, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του ν. 3697/2008. Τα οικονομικά έτη

2008-2010 (χρήσεις 2007 – 2009) περαιώθηκαν κατόπιν αποδοχής από την προσφεύγουσα του Σημειώματος Περαιώσης που εκδόθηκε βάση των διατάξεων του ν. 3888/2010.

Επειδή στην ως άνω έκθεση προσωρινού ελέγχου αμοιβών Δ.Σ. άρθρου 24 § 1 α ν 2238/1994, αναφέρεται ότι από τον έλεγχο των τηρηθέντων βιβλίων (ισοζύγια – καρτέλες λογ/σμών) της προσφεύγουσας εταιρείας και των οικονομικών καταστάσεων που συνοδεύουν τις ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκαν για τις ελεγχόμενες χρήσεις, διαπιστώθηκε η λογιστικοποίηση εξόδων (αμοιβές σε μέλη του Δ.Σ) για τα οποία βάση των διατάξεων του Κ.Ν.Τ.Χ. οφείλεται χαρτόσημο και ΟΓΑ χαρτοσήμου, που δεν είχαν αποδοθεί από την προσφεύγουσα εταιρεία, καθόσον δεν υποβλήθηκαν οι σχετικές δηλώσεις.

Επειδή η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171 § 1 και 4 του ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από το συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνο για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Κατά συνέπεια κατόπιν των ανωτέρω διατάξεων και οδηγιών, ορθώς καταλογίστηκαν τα τέλη χαρτοσήμου που δεν αποδόθηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία στις κρινόμενες χρήσεις, καθόσον για τα λοιπά φορολογικά αντικείμενα (πλην δηλαδή της φορολογίας εισοδήματος) συμπεριλαμβανομένου και του Φ.Π.Α., εφόσον διαπιστώνεται η μη υποβολή των σχετικών δηλώσεων ή υπάρχουν κάθε είδους επιβαρυντικά στοιχεία, τότε, ανεξαρτήτως της επελθούσας περαίωσης, για τα συγκεκριμένα αντικείμενα και τις συγκεκριμένες δηλώσεις διενεργείται έλεγχος σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις. Επομένως οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό κατάθεσης/23-09-2013 προσφυγής (Με αίτημα διοικητικής επίλυσης διαφοράς κατ' άρθρο 70 ΚΦΕ) της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., και την αποστολή της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2019 απόφασή του.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**