



Καλλιθέα 23/9/2020

Αριθμός Απόφασης :1831

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604559

Fax: 213 1604567

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 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), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει .»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. της ΠΟΛ 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456 /26-04-2018) .

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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

5. Το άρθρο 6 περ. 4 ΠΝΠ Α' 75/30.3.2020, όπως κυρώθηκε και ισχύει με το άρθρο 1 ν. 4684/2020 και Α.1122/2020 Κοινή Απόφαση Υπουργού Οικονομικών και Διοικητή ΑΑΔΕ.

6. Την από 07-2-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», με αντικείμενο δραστηριότητας «.....», με Α.Φ.Μ., νομίμως εκπροσωπούμενης από τον του κάτοικο με Α.Φ.Μ., κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ.

Αγίων Αναργύρων Αττικής:

-Της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013 – 31.12.2013), με την οποία προσδιορίστηκε σε βάρος της διαφορά ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 13.940,96 Ευρώ πλέον προσθέτου φόρου ύψους 14.297,85 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 28.238,81 Ευρώ.

-Της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχειριστικού έτους 1/1-31/12/2013, με την οποία προσδιορίστηκε σε βάρος της διαφορά τελών χαρτοσήμου ύψους 16.000,00 Ευρώ πλέον εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. στα τέλη χαρτοσήμου ύψους 3.200,00 Ευρώ πλέον προσθέτων τελών λόγω ανακρίβειας ύψους

12.204,80 Ευρώ πλέον εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ύψους 2.440,96 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 33.845,76 Ευρώ.

-Της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατουμένου Φόρου στις Αμοιβές Τρίτων έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, με την οποία προσδιορίστηκε σε βάρος της διαφορά φόρου ύψους 139,20 Ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 142,77 Ευρώ πλέον διαφοράς τελών χαρτοσήμου ύψους 942,57 Ευρώ πλέον εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. στα τέλη χαρτοσήμου ύψους 188,51 Ευρώ πλέον προσθέτων τελών χαρτοσήμου λόγω ανακρίβειας ύψους 966,69 Ευρώ πλέον εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ύψους 193,34 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 2.573,08 Ευρώ.

-Της υπ' αριθμ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§§3,5 Ν. 4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013 – 31.12.2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο συνολικού ύψους 900,00 Ευρώ.

-Της υπ' αριθμ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013 – 31.12.2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο ύψους 100,00 Ευρώ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6.Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής των οποίων ζητείται η επανεξέταση.

7.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α1,όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07-2-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της υπ' αριθμ./2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων για τη διαχειριστική περίοδο 01.01.2013 – 31.12.2013, κατόπιν εισαγγελικής παραγγελίας.

Στη φορολογία εισοδήματος τα καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν λογιστικά με την προσθήκη λογιστικών διαφορών στα καθαρά κέρδη της δήλωσης.

Στη φορολογία χαρτοσήμου επεβλήθη χαρτόσημο επί του δοσοληπτικού λογαριασμού 33.95 χρεώστες διάφοροι.

Στη φορολογία παρακρατούμενων φόρων καταλογίστηκε διαφορά φόρου στις αμοιβές τρίτων Επίσης επεβλήθη πρόστιμο για υποβολή ανακριβούς συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών - προμηθευτών και πρόστιμο λόγω μη υποβολής οριστικής δήλωσης Φ.Μ.Υ.

Με την από 07-2-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την επανεξέταση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1^{ος} Λόγος Προσφυγής: Παράνομες καταλογιστικές πράξεις λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και προστίμων.

.....
το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου αναφορικά με τη χρήση 2013 υπέπεσε σε παραγραφή στις 31-12-2019.

.....
Εν όψει, περαιτέρω, της αρχής της φανεράς δράσεως της Διοικήσεως (πρβλ. ΣτΕ 1364/2017), δεν μπορεί το χρονικό όριο, εντός του οποίου νομιμοποιείται ο φορολογούμενος να ασκήσει δικαίωμά του ή η Φορολογική Αρχή να εκτελέσει υποχρέωσή της, να εξαρτάται από γεγονός άγνωστο σε αυτόν, όπως είναι η απλή έκδοση μιας διοικητικής πράξεως, χωρίς να προαπαιτείται και η κοινοποίηση αυτής, επί τη βάσει της συντελέσεως της οποίας και μόνον

δύναται να κρίνεται νομίμως η έναρξη μιας προθεσμίας ασκήσεως δικαιώματος του φορολογουμένου και η λήξη της προθεσμίας εκτελέσεως μιας υποχρεώσεως της Διοικήσεως. Με βάση τα προεκτεθέντα, αδιαφόρως της προβλέψεως, που αποτυπώνεται στις διατάξεις του άρθρου 36§1 και 72§11 του Κ.Φ.Δ. ότι η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου διακόπτεται με μόνη την έκδοση της πράξεως προσδιορισμού του φόρου, απαιτείται, προκειμένου να επέλθει ένα τέτοιο αποτέλεσμα, δεδομένων και των σοβαροτάτων συνεπειών του για το πρόσωπο του φορολογουμένου, να συντελεσθεί προ της εκπνοής του χρόνου παραγραφής και η νόμιμη κοινοποίηση της ανωτέρω πράξεως.

.....
Εν προκειμένω, η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων πραγματοποιήθηκε στις 20-01-2020. Κατά συνέπεια, η κοινοποίησή τους εχώρησε μετά τις 31-12-2019 και, ως εκ τούτου, αυτές αποβαίνουν παράνομες και ακυρωτές λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και προστίμων αναφορικά με την επίμαχη εν προκειμένω χρήση 2013.

2^{ος} Λόγος Προσφυγής: Παράνομος καταλογισμός τελών καρτοσήμου λόγω παραγραφής του σχετικού δικαιώματος του Δημοσίου.

3^{ος} Λόγος Προσφυγής: Παράνομη και εσφαλμένη μη αναγνώριση προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως της δαπάνης μισθοδοσίας εταίρου και των αντιστοίχων εργοδοτικών εισφορών.

.....
Δεδομένων των ανωτέρω, όλως εσφαλμένως ο έλεγχος απορρίπτει τις δαπάνες των Λογαριασμών 60.00.000.00 ποσού 25.268,88 Ευρώ, 60.00.003.00 ποσού 3.290,20 Ευρώ, 60.00.007.00 ποσού 1.052,87 Ευρώ και 60.03.000.00 ποσού 8.131,48 Ευρώ (βλ. σελ. 18 – 20 της Εκθέσεως Ελέγχου).

4^{ος} Λόγος Προσφυγής: Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός διαφορών τελών καρτοσήμου.

Όπως προκύπτει από την από 30-12-2019 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Κ.Ν.Τ.Χ. της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων Αττικής (βλ. σελ. 5 αυτής), καταλογίζονται τέλη καρτοσήμου πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. συνολικού ύψους 2,4% στα ποσά, που εμφανίζονται στον Λογαριασμό 33.95.01.00.00 της Εταιρείας μας και προέρχονται από τον εταίρο αυτής, Προκύπτει, δηλαδή, ότι ο έλεγχος υπέλαβε ότι, αναφορικά με τα ποσά καταθέσεων από το ως άνω φυσικό πρόσωπο, η Εταιρεία μας όφειλε να αποδώσει το αναλογούν τέλος καρτοσήμου δανείου πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. επί συνολικής αξίας 800.000,00 Ευρώ.

* * * * *

Επί του 1^{ου} λόγου

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 του ν.2238/1994, όπως ίσχυε την χρήση 2013, ορίζονταν ότι:

1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους "εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. Περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ.11 ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.

Ο ισχυρισμός που προβάλλεται με την ενδικοφανή προσφυγή απορρίπτεται, καθόσον η έκδοση των επίδικων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού που αφορούν τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2013, έγινε στις 30/12/2019, εντός δηλαδή της προθεσμίας της πενταετούς παραγραφής που προβλέπει το άρθρο 84 ν.2238/1994.

Επί του 2^{ου} λόγου

Επειδή, με την απόφαση ΣτΕ 433/2020 Τμ. Β' αναφορικά με τη προθεσμία παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή τέλους χαρτοσήμου & της εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, κρίθηκαν τα ακόλουθα:

5.Επειδή, ούτε στον Κώδικα νόμων περί τελών χαρτοσήμου ούτε στον ν. 4169/1961 υπάρχουν διατάξεις περί παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή, αντιστοίχως, του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου (πρβλ. ΣτΕ 28/1975, 737/1979, 3293/1979 7μ., 3085, 3553-3556/1980, 394, 2780/1982, 3666/1983 7μ., 4008, 4567/1983, 1890/1985, 1995/1987, 1493/1989, 3514/1996 7μ., 2579/1998, 1561/2003) ή της κατ' άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν. 4169/1961 εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (ΣτΕ 1561/2003, πρβλ. ΣτΕ 4476/1990, 3389/1999). Εξάλλου, δεν μπορούν να εφαρμοσθούν ούτε οι γενικές διατάξεις περί παραγραφής του Αστικού Κώδικα, όπως η διάταξη του άρθρου 249 Α.Κ., η οποία ορίζει μεν ότι «Εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, οι αξιώσεις παραγράφονται σε είκοσι χρόνια», αφορά ωστόσο αστικές σχέσεις και δικαιώματα και δεν διέπει φορολογικές διαφορές (πρβλ. ΣτΕ 582/2019 7μ., 3014/2010). Αντιθέτως, ισχύει κατ' αρχήν πενταετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της κατ' άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν. 4169/1961 εισφοράς υπέρ ΟΓΑ από το τέλος του έτους εντός του οποίου γεννάται η υποχρέωση καταβολής τέλους χαρτοσήμου, κατ' ανάλογη εφαρμογή (για τις ένδικες χρήσεις) της διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε., ν. 2238/1994, Α' 151), και, κατ' εξαίρεση, δεκαετής προθεσμία παραγραφής της εν λόγω αξίωσης, με την αυτή αφετηρία, κατ' ανάλογη εφαρμογή (για τις ένδικες χρήσεις) της παρ. 4 του ίδιου άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου αυτής.

Επειδή, με την αριθ. Ε 2147/2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: Χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή τελών χαρτοσήμου και της ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, ορίστηκε ότι:

Κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθ. 433/2020 απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας (Τμήμα Β') σχετικά με τον χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει αναλογικά τέλη χαρτοσήμου και ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, για διαχειριστικές περιόδους πριν την έναρξη ισχύος των διατάξεων του Κ.Φ.Δ., δεδομένου ότι από 1/1/2014 το ζήτημα της παραγραφής των τελών χαρτοσήμου και ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ ρυθμίζεται αποκλειστικά από τις διατάξεις του άρθρου 36 του νόμου αυτού, διευκρινίζονται τα εξής:

1. Με την ως άνω απόφαση του ΣτΕ έγινε δεκτό ότι επί αναλογικών τελών χαρτοσήμου και ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ δεν μπορούν να εφαρμοστούν οι γενικές διατάξεις περί παραγραφής του Αστικού Κώδικα, όπως η διάταξη του άρθρου 249 Α.Κ., η οποία προβλέπει ότι «Εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, οι αξιώσεις παραγράφονται σε είκοσι χρόνια», καθόσον αφορά αστικές σχέσεις και δικαιώματα και δεν διέπει φορολογικές διαφορές. Επιπλέον, εφόσον δεν προβλέπεται στον Κ.Ν.Τ.Χ. (Π.Δ. της 28.7.1931) ούτε στον ν. 4169/1961 περί εισφοράς υπέρ ΟΓΑ προθεσμία παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή αυτών, κρίθηκε ότι «ισχύει κατ' αρχήν πενταετής προθεσμία παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή

του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της κατ' άρθρο 11 παρ. 1 περ. Γ του ν. 4169/1961 εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, από το τέλος του έτους εντός του οποίου γεννάται η υποχρέωση καταβολής τέλους χαρτοσήμου, κατ' ανάλογη εφαρμογή (για τις ένδικες χρήσεις) της διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε., ν. 2238/1994, Α' 151), και, κατ' εξαίρεση, δεκαετής προθεσμία παραγραφής της εν λόγω αξίωσης, με την αυτή αφετηρία, κατ' ανάλογη εφαρμογή (για τις ένδικες χρήσεις) της παρ. 4 του ίδιου άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε., εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου αυτής.»

2. Κατά συνέπεια, για υποκείμενες σε χαρτόσημο πράξεις του Κ.Ν.Τ.Χ., οι οποίες ανάγονται σε διαχειριστικές περιόδους πριν την έναρξη ισχύος των διατάξεων του Κ.Φ.Δ., ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου και της ειδικής εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, ορίζεται κατ' αρχήν σε πέντε έτη, υπολογιζόμενα από το τέλος του έτους εντός του οποίου γεννάται η υποχρέωση καταβολής τους, με δυνατότητα επέκτασης του εν λόγω δικαιώματος σε δέκα έτη, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994, Α' 151), ήτοι στις περιπτώσεις: α) που η μη ενάσκηση του εν λόγω δικαιώματος οφείλεται, έστω και κατά ένα μέρος, στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογούμενου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου και β) που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περίπτωσης α' της παρ. 2 του άρθρου 68 του ίδιου νόμου (σχετ. ΠΟΛ.1194/2017 και ΠΟΛ.1191/2017). Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτός παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος στη φορολογία χαρτοσήμου της διαχειριστικής περιόδου 2013, ολοκληρώθηκε στις 30/12/2019 με την σύνταξη της επίδικης Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φορολογίας Χαρτοσήμου, και την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, ήτοι μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της πενταετούς παραγραφής, που για τη διαχειριστική περίοδο 2013 είναι η 31.12.2018, κατ' ανάλογη εφαρμογή της διάταξης της παρ.1 του άρθρου 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος της απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθ. Ε 2147/2020 και της ΣτΕ 433/2020, ο ισχυρισμός που προβάλλεται με το υπόμνημα γίνεται δεκτός.

Επί του 3^{ου} λόγου

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 του ν.2238/1994, ίσχυαν τα παρακάτω για την ελεγχόμενη χρήση 2013:

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο 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) Των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται:

αα) Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού μέχρι την λήξη της προθεσμίας υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης που προβλέπεται από την παράγραφο 3 του άρθρου 38 του ν. 2873/2000, εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών. Η υπηρεσία που διενεργεί τον φορολογικό έλεγχο, τακτικό ή προσωρινό, υποχρεούται, αμέσως μετά την ολοκλήρωσή του, να ενημερώσει τον αρμόδιο ασφαλιστικό οργανισμό σχετικά με την απόδοση ή μη των ασφαλιστικών εισφορών. Η παραβίαση της υποχρέωσης αυτής συνιστά πειθαρχικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις οικείες διατάξεις του πειθαρχικού δικαίου. Οι δαπάνες μισθοδοσίας δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση αν δεν έχουν εξοφληθεί μέσω επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών ή επιταγών που εξοφλούνται μέσω των ίδιων λογαριασμών. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων εδαφίων, η διαδικασία της εξόφλησης των δαπανών μισθοδοσίας, και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου. Επίσης, οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων των εταιριών περιορισμένης ευθύνης και των ιδιωτικών κεφαλαιουχικών εταιριών, εφόσον τα πρόσωπα αυτά για τις υπηρεσίες που παρέχουν στις εταιρίες έχουν ασφαλιστεί σε οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο. Από τα ακαθάριστα έσοδα των υπόχρεων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 δεν εκπίπτουν οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων ή μελών τους.

Ο ισχυρισμός που προβάλλεται με την ενδικοφανή προσφυγή απορρίπτεται, καθόσον ορθά οι δαπάνες μισθοδοσίας του μέλους –εταίρου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης.

Αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή της από 07-2-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», με αντικείμενο δραστηριότητας «.....», με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2013-31/12/2013

- 1.ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ: 28.238,81 ευρώ (ως πράξη)
- 2.ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ.7 Ν.4337/15: 900,00 ευρώ (ως πράξη)
- 3.ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ.4 Ν.2523/97: 100,00 ευρώ (ως πράξη)
4. ΦΟΡΟΣ ΑΜΟΙΒΩΝ ΤΡΙΤΩΝ: 2.573,08 ευρώ (ως πράξη)
- 5.ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ: ΜΗΔΕΝ

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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 .