



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 07/09/2015

Αριθμός απόφασης:3564

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. Την από 09/04/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «...», ΑΦΜ ..., με έδρα στο ... Αττικής, οδός ... κατά της υπ' αριθ. ...οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου επί μισθών Δ.Σ. της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2011και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου επί μισθών Δ.Σ. της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2011, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από .../2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 04/09/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου επί μισθών Δ.Σ. της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος αμοιβών Δ.Σ. ποσού 18.000,00 €, πλέον 21.060,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από προσωρινό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, ο οποίος διενεργήθηκε προκειμένου να ελεγχθεί το συμπέρασμα της έκθεσης φορολογικής συμμόρφωσης του φορολογικού πιστοποιητικού ορκωτού ελεγκτή που έλαβε η προσφεύγουσα εταιρεία για τη χρήση 2011.

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

- Ο Διευθύνων Σύμβουλος ... δεν αμείφθηκε για την εκτέλεση των καθηκόντων του ως Διευθύνωντος Συμβούλου, αλλά για υπηρεσίες που παρέσχε στη προσφεύγουσα εταιρεία ως ελεύθερος επαγγελματίας. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της αναφέρει απόσπασμα του πρακτικού της από .../2012 συνεδρίασης της τακτικής Γενικής Συνέλευσης μετόχων της σύμφωνα με το οποίο : «Η Γενική Συνέλευση αποφασίζει ομόφωνα ότι δεν θα καταβληθούν αμοιβές και αποζημιώσεις στα μέλη του Δ.Σ. για την υπόλογη χρήση.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 3 του Ν. 2238/94, «...Θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις:στ) Ο μισθός που καταβάλλεται από ανώνυμη εταιρία στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου της, για τις υπηρεσίες που παρέχουν βάσει ειδικής σύμβασης μίσθωσης εργασίας ή εντολής, εφόσον για τις υπηρεσίες αυτές τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου είναι ασφαλισμένα σε οποιονδήποτε, εκτός του Ιδρύματος Κοινωνικών Ασφαλίσεων, ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο.....»

Επειδή στην από .../2008 Σύμβαση Παροχής Ανεξαρτήτων Υπηρεσιών Διευθύνοντος Συμβούλου που υπογράφηκε μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και του διευθύνοντος συμβούλου ... (κατάσταση συμφωνητικών παρ. 16 άρθρου 8 ν. 1882/1990 προς ΦΑΒΕ ΑΘΗΝΩΝ) αναφέρεται ότι : «Στην ενασχόληση του Συμβούλου περιλαμβάνονται οι ακόλουθες αρμοδιότητες: η οργάνωση, διοίκηση, επίβλεψη και συντονισμός της επιχειρηματικής μονάδας της Εταιρίας, η διατήρηση και ανάπτυξη των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων της, η ανάπτυξη της φήμης και της πελατείας της Εταιρίας, η εξασφάλιση της εύρυθμης λειτουργίας της επιχειρηματικής μονάδας, η εσωτερική οργάνωση της Εταιρίας.....Στα πλαίσια των ανωτέρω δραστηριοτήτων του ο Σύμβουλος μπορεί να εκπονεί σχέδια και μελέτες που απαιτούνται για την ανάληψη έργων από την Εταιρία...» Στην εν λόγω σύμβαση δεν μνημονεύονται τα συγκεκριμένα έργα για τα οποία θα εκπονήσει μελέτες ο

Επειδή η προσφεύγουσα δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου ποιες μελέτες εκπόνησε ο διευθύνων σύμβουλος πέρα των αρμοδιοτήτων του, ωστόσο προσκόμισε με τη κατάθεση της προσφυγής αναλυτική κατάσταση των μελετών στην εκπόνηση των οποίων ο ίδιος προέβη, στο πλαίσιο της ως άνω σύμβασης παροχής ανεξαρτήτων υπηρεσιών, και οι οποίες αφορούσαν κατασκευές και προσφορές της προσφεύγουσας για έργα της στην Ελλάδα και στο εξωτερικό.

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι επίμαχες αμοιβές αφορούσαν ξεκάθαρα υπηρεσίες που παρείχε από τα καθήκοντα του, που απορρέουν από την ιδιότητα του ως Διευθύνων Σύμβουλος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 1 του Ν. 2238/94 : «Στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις η παρακράτηση του φόρου ενεργείται ως εξής: α) Στα εισοδήματα που αναφέρονται στην περίπτωση στ΄ της παραγράφου 3 του άρθρου 28 με συντελεστή τριάντα πέντε τοις εκατό (35%). Ο συντελεστής παρακράτησης εφαρμόζεται στο ποσό που προκύπτει μετά την αφαίρεση των ασφαλιστικών εισφορών που καταβάλλονται και των αναλογούντων τελών χαρτοσήμου. Ο φόρος παρακρατείται από την ανώνυμη εταιρία ή την εταιρία περιορισμένης ευθύνης κατά την καταβολή των μισθών και για την απόδοσή του εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 59. Με την παρακράτηση του πιο πάνω φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τους μισθούς που λαμβάνουν.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23Α του ν. 2190/1920 «2. Απαγορεύεται και είναι άκυρη η σύναψη οποιωνδήποτε άλλων συμβάσεων της εταιρείας με τα πρόσωπα της παραγράφου 5 χωρίς ειδική άδεια της γενικής συνέλευσης. ...5. Οι απαγορεύσεις των παραγράφων 1 και 2 ισχύουν για τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, τα πρόσωπα που ασκούν έλεγχο επί της εταιρείας....»

Επειδή σύμφωνα με ΠΟΛ 1042/1993 : «Οι μισθοί που καταβάλλονται στα μέλη του Δ.Σ. ανώνυμης εταιρείας κατά πάγια διοικητική νομολογία, αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας ως δαπάνες μισθοδοσίας προσωπικού, ανεξάρτητα αν οι μισθοί αυτοί αποτελούν για τους δικαιούχους εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ή από εμπορικές επιχειρήσεις, εφόσον βεβαίως συντρέχουν και οι προβλεπόμενες από το νόμο λοιπές προϋποθέσεις αναγνώρισης της σχετικής δαπάνης (παραγωγικότητα της δαπάνης, ύπαρξη νομίμων δικαιολογητικών κ.λπ.). Επίσης, απαραίτητη προϋπόθεση για να αναγνωρισθούν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της ΑΕ είναι να υπάρχει προέγκριση της σχετικής σύμβασης μίσθωσης εργασίας ή εντολής από τη γενική συνέλευση των μετόχων» (Σχετικές Διαταγές Ε.1057/2125/ΠΟΛ.15/ 1978, Ε. 5077/1605/ΠΟΛ.143/1980, Ε.7653/ 1857/ΠΟΛ.132/1981, Ε.12578/3140/ΠΟΛ. 222/1981, ΠΟΛ 1141/1992).

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η Γενική Συνέλευση αποφάσισε ομόφωνα ότι δεν θα καταβληθούν αμοιβές και αποζημιώσεις στα μέλη του Δ.Σ. για την υπόλογη χρήση προβάλλεται αλυσιτελώς, καθόσον κανενός είδους αμοιβή δεν προεγκρίθηκε από τη γενική συνέλευση των μετόχων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση : της υπ' αριθ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου επί μισθών Δ.Σ. της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2011.

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	18.000,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (117% ως οικεία πράξη διορθωτικού προσδιορισμού)	21.060,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	39.060,00 €

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

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).