



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 26/01/2017

Αριθμός απόφασης: 261

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 – ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333267
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

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. Του άρθρου 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. 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».

στ. 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».

ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του

Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. 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 με **ημερομηνία κατάθεσης**και με **αριθμό πρωτοκόλλου** **ενδικοφανή προσφυγή του.....**, κατά της με αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

4.Την με αριθμ..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008), της οποίας ζητείται η ακύρωση και της οικείας έκθεσης ελέγχου.

5.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουη 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 με αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για το οικονομικό έτος 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2008 - 31/12/2008), κύριος φόρος ποσού 2.193,80€, πλέον πρόσθετος φόρος 2.632,56€, ήτοι συνολικό ποσό **4.826,36€.**

Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω φορολόγησης μερίσματος και πρόσθετου επιχειρηματικού κέρδους, που έλαβε ο προσφεύγων κατά το έτος 2008 από τον Οργανισμό Αστικών Συγκοινωνιών Θεσσαλονίκης (Ο.Α.Σ.Θ.), συνολικού ποσού 9.244,90 €.

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της απόέκθεσης ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ.σε εκτέλεση της υπ'αρ.εντολής του Προϊσταμένου της, που εκδόθηκε, κατόπιν του με αριθ.πρωτ.εγγράφου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ.) περί διενεργηθέντος ελέγχου στον Οργανισμό Αστικών Συγκοινωνιών Θεσσαλονίκης (ΟΑΣΘ) και διαπίστωσης της καταβολής επιχειρηματικού κέρδους στους μετόχους του Οργανισμού, για τις χρήσεις 2008 και 2009. Μεταξύ των μετόχων που έλαβαν τα παραπάνω κέρδη ήταν και οι

γονείς του προσφεύγοντα,καιοι οποίοι απεβίωσαν την 30/10/2012 και 25/10/2014 αντίστοιχα, με μοναδικό κληρονόμο εν ζωή τον προσφεύγοντα.

Από τον έλεγχο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 του πατέρα του προσφεύγοντα, διαπιστώθηκε αυτός είχε δηλώσει τα κέρδη που εισέπραξε από τον ΟΑΣΘ στον κωδικό 659 της δήλωσης.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Η δήλωση των μερισμάτων του ΟΑΣΘ στον κωδικό 659 αντί του ορθού 405 δεν υποκρύπτει πρόθεση απόκρυψης εισοδήματος ή αποφυγής πληρωμής φόρου αλλά οφείλεται σε εσφαλμένο χειρισμό του φοροτεχνικού
- 2) Οι Υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ., που παρέλαβαν την φορολογική δήλωση του οικονομικού έτους 2009 (χρήση 2008) όφειλαν να υποδείξουν τον ορθό κωδικό κατά την κατάθεση της φορολογικής δήλωσης.
- 3) Παραβίαση της χρηστής διοίκησης.
- 4) Η δήλωση του εισοδήματος από τα μερίσματα του ΟΑΣΘ ως αφορολόγητου οφείλεται στις εσφαλμένες οδηγίες του Υπουργείου Οικονομικών.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 21 του Ν.Δ.3721/1957: «1. Τα πραγματοποιούμενα υπό του Ο.Α.Σ.Θ. κέρδη εκ της εκμεταλλεύσεως των δι' αυτοκινήτων συγκοινωνιών, φορολογούνται κατά τας σχετικές διατάξεις του ν.δ. 3323/55 "περί φορολογίας του εισοδήματος" επ' ονόματι των μετοχών αυτού και κατά την αναλογία συμμετοχής εκάστου τούτων εις τον Οργανισμόν. 2. Διά την εξεύρεσιν των καθαρών κερδών του Ο.Α.Σ.Θ. εφαρμόζονται εν προκειμένω αναλόγως αι διατάξεις του ν.δ. 3323/55 αι σχετικοί με την φορολογίαν των Ομορρύθμων Εταιρειών».

Επειδή, ο ν. 3323/1955 κωδικοποιήθηκε με το Ν. 2238/1994, οι διατάξεις του οποίου είχαν εφαρμογή κατά το υπό κρίση έτος 2008.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 1 του Ν. 2238/1994: «Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 4 του Ν. 2238/1994: «Τα κατά το άρθρο αυτό εισοδήματα και κέρδη των επιχειρήσεων που λειτουργούν με τη μορφή ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης και περιορισμένης ευθύνης εταιρίας, κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας κερδοσκοπικού χαρακτήρα καθώς και συνεταιρισμών, θεωρείται ότι αποκτήθηκαν: α) Στις περιπτώσεις της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης και περιορισμένης ευθύνης εταιρίας, της κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας κερδοσκοπικού χαρακτήρα από κάθε ένα εταίρο ή μέλος, για το ποσοστό των κερδών που του αναλογεί από τη συμμετοχή του στην εταιρία, κοινοπραξία ή κοινωνία».

Επειδή, με το αρ. πρωτ. 1022161/256/23-03-1993 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών έχει γίνει δεκτό ότι δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων από 1 έως 5 του άρθρου 16^α του Ν.Δ. 3323/1955, καθώς επίσης στην παρ. 14 του άρθρου 7 της ΠΟΑ. 1042/08-02-1993 έχει διευκρινιστεί ότι δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 1 έως 5 του άρθρου 16^ο του Ν.Δ. 3323/1955 για κοινωνίες αστικού δικαίου που εκμεταλλεύονται λοιπά αυτοκίνητα δημοσίας χρήσεως, ακόμη δε και εάν η εκμετάλλευση αυτή εμφανίζεται με τη μορφή εταιρίας οιοδήποτε τύπου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 14 της ΠΟΛ 1042/1993 του Υπουργείου Οικονομικών : «Με τη νέα παράγραφο 12 του άρθρου 16^ο του ν.δ. 3323/1955 ορίζεται ότι οι διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 5 αυτού του άρθρου (16^ο) δεν εφαρμόζονται για κοινωνίες αστικού δικαίου που εκμεταλλεύονται επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης (ΤΑΞΙ). Για την ίση φορολογική μεταχείριση, ανάλογη εφαρμογή της διάταξης αυτής έχουν και οι κοινωνίες αστικού δικαίου που εκμεταλλεύονται λοιπά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσεως, ακόμη και εάν η εκμετάλλευση αυτή εμφανίζεται με τη μορφή εταιρείας οιοδήποτε τύπου».

Επειδή, όπου αναφέρεται το άρθρο 16^ο του Ν.Δ. 3323/1955, λαμβάνεται υπόψη το άρθρο 10 του Ν. 2238/94, που αφορά στη φορολογία του εισοδήματος των εταιριών, κοινοπραξιών και κοινωνιών που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα.

Επειδή, σύμφωνα με την υπ'αρ.πρωτ..... βεβαίωση απόδοσης μερίσματος του Οργανισμού Αστικών Συγκοινωνιών Θεσσαλονίκης, ο αποβιώσας πατέρας του προσφεύγοντα....., κατά την περίοδο 1/1-31/12/2008, έλαβε (λόγω συμμετοχής του στην ακέραια μετοχή του Ο.Α.Σ.Θ. κατά 20%) ως μερίσμα και επιχειρηματικό κέρδος ποσό 9.244,90€, που όφειλε να δηλώσει στον κωδικό 405 της φορολογικής του δήλωσης (καθαρά κέρδη από Ο.Ε. ή Ε.Ε. ή Κοινωνία ...μη υπαγόμενες στο άρθρο 10 Κ.Φ.Ε.) και όχι στον κωδικό 659 (εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε.), καθώς το ποσό αυτό δεν είχε φορολογηθεί στο όνομα του νομικού προσώπου.

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση ελέγχου προσδιορισμού Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ.επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του
.....

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ - ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2009 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2008-
31/12/2008)

Φόρος Εισοδήματος	2.193,80 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	2.632,56 €
Σύνολο φόρου	4.826,36 €

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α.**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

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 .