



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 24.02.2020

Αριθμός απόφασης: 387

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατίας 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@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). όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ. 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 29.10.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΤΟΥ με ΑΦΜ, κατά της με αριθ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 της Α.Α.Δ.Ε. (αρ. δήλωσης) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 της Α.Α.Δ.Ε. (αρ. δήλωσης), της οποίας ζητείται η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29.10.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΤΟΥ με ΑΦΜ, 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:

Με την με αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε., φορολογικού έτους 2018, που εκδόθηκε στις 25.09.2019, δυνάμει της με αριθμό υποβληθείσας αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, προέκυψε ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 1.433,34€.

Ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά στις 18.07.2019, την με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, με επιφύλαξη, δηλώνοντας στον κωδικό 431 (*Καθαρά κέρδη από συμμετοχή σε νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία*) ποσό 110.967,30€, ως μέρος από την Κοινοπραξία «.....» με Α.Φ.Μ.

Προκειμένου να ολοκληρωθεί η εκκαθάριση της ανωτέρω δήλωσης ο προσφεύγων προσκόμισε στην Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας αντίγραφο αυτής με τα αντίστοιχα δικαιολογητικά. Μετά τον έλεγχο των προσκομισθέντων εγγράφων ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. έκρινε ότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις για την καταχώρηση του ποσού των 110.967,30€ στον κωδικό 431 της δήλωσης, καθώς ο προσφεύγων δεν προέκυπτε να είναι μέλος της κοινοπραξίας, ούτε βάσει του προσκομισθέντος καταστατικού, ούτε βάσει της εικόνας του στο σύστημα TAXIS, υποσύστημα μητρώου. Ακολούθως εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου χωρίς να συμπεριλάβει το ανωτέρω μέρος.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη, συμπεριλαμβάνοντας στον κωδικό 431 της δήλωσης το ποσό των 110.967,30€, που έλαβε ως μέρος από την συμμετοχή του στην κοινοπραξία «.....» με Α.Φ.Μ. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αν και δεν είναι μέλος στην ως άνω κοινοπραξία, εισέπραξε από

αυτήν το επίμαχο ποσό, ως ομόρρυθμο μέλος της ετερόρρυθμης εταιρίας «.....», Α.Φ.Μ., έτερο μέλος της οποίας είναι κοινοπραξία.

Επειδή, με το άρθρο **20 του ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει 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. Ειδικά, προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα».

Επειδή, με το άρθρο **35 του ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «Το εισόδημα από κεφάλαιο περιλαμβάνει το εισόδημα που αποκτά ένα φυσικό πρόσωπο και προκύπτει στο φορολογικό έτος σε μετρητά ή σε είδος με τη μορφή μερισμάτων, τόκων, δικαιωμάτων, καθώς και το εισόδημα από ακίνητη περιουσία».

Επειδή, με το άρθρο **36§1 του ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «1. Ο όρος «μερίσματα» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους, ή άλλα δικαιώματα συμμετοχής σε κέρδη τα οποία δεν αποτελούν απαιτήσεις από οφειλές (χρέη), καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται τα μερίδια, οι μερίδες συμπεριλαμβανομένων των προμερισμάτων και μαθηματικών αποθεματικών, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1042/26.01.2015** «3. Με βάση τα ανωτέρω, στην έννοια του μερίσματος εμπίπτει, μεταξύ άλλων, κάθε διανομή κερδών, ημεδαπής ή αλλοδαπής προέλευσης,

που προέρχεται από εισηγμένες και μη μετοχές, από ιδρυτικούς τίτλους, από εταιρικά μερίδια ΕΠΕ ή από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρείες, κοινοπραξίες και λοιπές νομικές οντότητες, τα προμερίσματα που διανέμουν οι ανώνυμες εταιρείες σύμφωνα με τις διατάξεις του κ.ν.2190/1920, οι προσωρινές απολήψεις κερδών των εταίρων, οι τόκοι προνομιούχων μετοχών, οι υπεραποδόσεις επενδύσεων μαθηματικών αποθεμάτων των ασφαλιστικών εταιρειών, οι διανομές κερδών των καταπιστευμάτων και των εξωχώριων εταιρειών, καθώς και οι αμοιβές που καταβάλλονται με οποιαδήποτε μορφή στα μέλη ΔΣ, διαχειριστές και εργατοϋπαλληλικό προσωπικό από τα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας (σχετ. το αριθμ. πρωτ. Δ12Α 1046040 ΕΞ 2014/14.3.2014 έγγραφό μας)».

Επειδή, σύμφωνα με την **Α 1041/2019** απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή). «...ε. Κωδικοί 431-432: Αναγράφονται τα συνολικά καθαρά κέρδη που αναλογούν στα φυσικά πρόσωπα - εταίρους προσωπικών εταιρειών που τηρούν απλογραφικά βιβλία, (Ο.Ε., Ε.Ε., κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές εταιρίες, κοινοπραξίες κλπ.), μετά την αφαίρεση του φόρου του νομικού προσώπου. Τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται μόνο στο όνομα των νομικών προσώπων. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 4172/2013 εξαντλείται με τον φόρο του νομικού προσώπου η φορολογική υποχρέωση των εταίρων και περαιτέρω δεν πραγματοποιείται παρακράτηση φόρου στα κέρδη που διανέμονται.....»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στην χρήση 2018 έλαβε το ποσό των 110.967,30€ από την κοινοπραξία «..... ΤΟΥ- ΤΟΥ» με Α.Φ.Μ. Ωστόσο, τόσο από το συμφωνητικό σύστασης της κοινοπραξίας, όσο και από τον έλεγχο στο υποσύστημα μητρώου του συστήματος TAXIS της Α.Α.Δ.Ε. δεν προκύπτει συμμετοχή του προσφεύγοντος στην εν λόγω κοινοπραξία. Η συμμετοχή του δε στην ετερόρρυθμη εταιρία «.....», Α.Φ.Μ., που διέκοψε τις εργασίες της στις 04.07.2014 και μέλος της οποίας ήταν και η κοινοπραξία, σε καμία περίπτωση δεν θεμελιώνει το δικαίωμα λήψης μερίσματος από την κοινοπραξία.

Επειδή, ο προσφεύγων, στο πλαίσιο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, δεν προσκόμισε κάποιο νέο στοιχείο (π.χ. τροποποίηση καταστατικού κοινοπραξίας), που θα μπορούσε να διαφοροποιήσει την κρίση της φορολογικής αρχής, αναφορικά με το φερόμενο ως μέρος ποσό των 110.967,30€. Περαιτέρω, από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει η είσπραξη (πραγματική ροή χρήματος) του εν λόγω ποσού από την κοινοπραξία.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης κρίσης της φορολογικής διοίκησης σε ότι αφορά την καταχώρηση του ποσού των 110.967,30€ στον κωδικό 431 της δήλωσης απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 29.10.2019 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του
..... ΤΟΥ με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2018:

Υπ' αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε: 1.433,34€ (Α.Χ.Κ./....)

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.