



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18/05/2022

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

Αριθμός απόφασης: 1226

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,
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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 21/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:, κατά της υπ' αριθ./20.12.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./20.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, για το φορολογικό έτος 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.
7. Το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2022 ΕΜΠ 27.04.2021 συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος ΝΠΔΔ.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου με την επωνυμία «.....» 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, καθώς και το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2022 ΕΜΠ 27.04.2021 συμπληρωματικό υπόμνημά του, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./20.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στο προσφεύγον ΝΠΔΔ κύριος φόρος ποσού 88.516,60€ πλέον προστίμου άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 44.258,30, ήτοι συνολικό ποσό 132.774,90€, κατόπιν προσθήκης στο εισόδημά του από κεφάλαιο, καθαρής προσόδου κεφαλαίων της Ταμειακής Διαχείρισης του ν.2469/1997, ύψους 368.819,18€.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 20/12/2021 έκθεσης φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ./01.10.2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθ./04.09.2021 δήλωση φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος ΝΠΔΔ και ο σχετικός άμεσος προσδιορισμός φόρου από τον οποίο προέκυψε πιστωτικό ποσό για επιστροφή ύψους 13.477,04€.

Το προσφεύγον ΝΠΔΔ, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή άλλως να τροποποιηθεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου. Η πρόσοδος από την εφαρμογή του μηχανισμού διαχείρισης του ν.2469/1997 απαλλάσσεται του φόρου.

2. Παραβίαση των αρχών της καλής πίστης και της χρηστής διοίκησης.

Επειδή, με το άρθρο 45 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται ότι: «Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται:... γ) τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα, με εξαίρεση μόνο τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου,... Στην περίπτωση των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που τηρούν απλογραφικά βιβλία εφαρμόζονται αποκλειστικά οι διατάξεις του άρθρου 47 του παρόντος Κώδικα...».

Επειδή, με το άρθρο 46 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «Από το φόρο εισοδήματος απαλλάσσονται: α) οι φορείς γενικής κυβέρνησης με εξαίρεση το εισόδημα που αποκτούν από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου...».

Επειδή, με το άρθρο 47 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Γ', του Μέρους Δεύτερου («Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων») του Κ.Φ.Ε., εκτός από τις περιπτώσεις όπου ορίζεται διαφορετικά στο παρόν κεφάλαιο...».

Επειδή, με το άρθρο 58 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. α) Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, εξαιρουμένων των πιστωτικών ιδρυμάτων που εμπίπτουν στην περ. β' της παρούσας παραγράφου, καθώς και οι υπόχρεοι των περ. β', γ', δ', ε', στ' και ζ' του άρθρου 45 που τηρούν απλογραφικά βιβλία, φορολογούνται με συντελεστή είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) για τα εισοδήματα των φορολογικών ετών 2019 και 2020...».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 54 του ν.4916/2022 (Α' 65), που προστέθηκε ως τελευταίο εδάφιο του άρθρου 45 του ν.4172/2013 και σύμφωνα με την περίπτωση ζ' της παρ.4 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου ισχύει από 1/1/2014 και μετά, ορίζεται ότι: «Το Κοινό Κεφάλαιο της παρ. 11 του άρθρου 15 του Ν. 2469/1997 (Α' 38) εξαιρείται του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων».

Επειδή, με την παρ. 2 του άρθρου 54 του ν.4916/2022 (Α' 65), που προστέθηκε ως παράγραφος 9 του άρθρου 47 του ν.4172/2013 και σύμφωνα με την περίπτωση ζ' της παρ.4 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου ισχύει από 1/1/2014 και μετά, ορίζεται ότι:

«9. Οι πρόσοδοι που αποκτούν οι φορείς γενικής κυβέρνησης από τη συμμετοχή τους στο Κοινό Κεφάλαιο της παρ. 11 του άρθρου 15 του ν.2469/1997, καθώς και από τους λογαριασμούς ταμειακής διαχείρισης, σύμφωνα με την περ. η΄ της παρ. 11 του άρθρου 15 του ν.2469/1997, απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από το φάκελο της υπόθεσης προκύπτει ότι στο προσφεύγον ΝΠΔΔ διενεργήθηκε έλεγχος επιστροφής φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα υπ’ αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1133271 ΕΞ 2017 και ΔΕΛ Β 1182782 ΕΞ 2017 έγγραφα της Διεύθυνσης Ελέγχων, ύψους 13.477,04€ που προέκυψε από τον άμεσο προσδιορισμού του φόρου της με α/α καταχώρισης/04.09.2021 υποβληθείσας δήλωσης φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και οντοτήτων (Έντυπο Ν). Από τις διενεργηθείσες ελεγκτικές επαληθεύσεις διαπιστώθηκε ότι το σύνολο των καθαρών προσόδων της Ταμειακής Διαχείρισης του ν.2469/1997 που έλαβε κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος, σύμφωνα με βεβαίωση της Τράπεζας της Ελλάδος, ανέρχεται σε 368.819,18€. Το εν λόγω ποσό δεν συμπεριλήφθηκε στον Πίνακα 2Β «Εισόδημα από κεφάλαιο πλην ακίνητης περιουσίας» της υποβληθείσας δήλωσης (Έντύπου Ν), μολονότι δεν υφίστατο ρητή διάταξη που να απαλλάσσει κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης από τον φόρο εισοδήματος τις προσόδους της Ταμειακής Διαχείρισης του ν.2469/1997. Κατόπιν τούτου, η ελεγκτική αρχή πρόσθεσε το ανωτέρω ποσό στο εισόδημα από κεφάλαιο του ΝΠΔΔ και προέβη στον καταλογισμό του αναλογούντος φόρου εισοδήματος ποσού 88.516,60€ πλέον του προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Ωστόσο, με την προσθήκη νέων διατάξεων στα άρθρα 45 και 47 του ν.4172/2013 με το άρθρο 54 του ν.4916/2022, ορίζεται ρητά πλέον ότι πρόσοδοι που αποκτούν οι φορείς γενικής κυβέρνησης από τη συμμετοχή τους στο Κοινό Κεφάλαιο της παρ. 11 του άρθρου 15 του ν.2469/1997, καθώς και από τους λογαριασμούς ταμειακής διαχείρισης, σύμφωνα με την περ. η΄ της παρ. 11 του άρθρου 15 του ν.2469/1997, απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ΝΠΔΔ περί απαλλαγής της προσόδου της Ταμειακής Διαχείρισης του ν.2469/1997 από τον φόρο εισοδήματος, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός, παρελκούσης ως αλυσιτελούς της εξέτασης του έτερου προβαλλόμενου λόγου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της υπ' αριθ. πρωτ./21.01.2022 ενδικοφανούς προσφυγής του νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ: και την **ακύρωση** της υπ' αριθ./20.12.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ./20.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Διαφορά φόρου προς καταβολή	88.516,60 €	0,00 €	-88.516,60 €
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013	44.258,30 €	0,00 €	-44.258,30 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ για καταβολή	132.774,90 €	0,00 €	-132.774,90 €

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.