



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας: 17671 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
ΦΑΞ : 2109531321

Καλλιθέα 06-06-2014

Αριθμός απόφασης: 1553

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 70B' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας, Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151) όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. 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».

δ. 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».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά των: **1)** του υπ' αριθ. φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2003 **2)** του υπ' αριθ. Φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2004 **3)** του υπ' αριθ. φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2005 **4)** του υπ' αριθ. Φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων

του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2006 **5)** του υπ' αριθ. Φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2007 **6)** του υπ' αριθ. φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2008 **7)** του υπ' αριθ. φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2009 **8)** του υπ' αριθμ. φύλλου ελέγχου έκτακτης εισφοράς άρθρου 18 Ν. 3758/2009 φυσικών προσώπων, οικ. έτους 2008, του Προϊσταμένου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τα: 1) Το υπ' αριθ. Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2003 **2)** το υπ' αριθ. Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2004 **3)** το υπ' αριθ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2005 **4)** το υπ' αριθ. Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2006 **5)** το υπ' αριθ. Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2007 **6)** το υπ' αριθ. Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2008 **7)** το υπ' αριθ. Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2009 **8)** το υπ' αριθμ. Φύλλο ελέγχου έκτακτης εισφοράς άρθρου 18 Ν. 3758/2009 φυσικών προσώπων, οικ. έτους 2008, του Προϊσταμένου, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με το υπ' αριθ. Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2003 επιβλήθηκε σε βάρος, του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 15.574,88 €, πλέον 18.689,86 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας),

2) Με το υπ' αριθ. Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2004 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 133.769,86 €, πλέον 160.523,83 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας),

3) Με το υπ' αριθ. Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2005 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 146.071,59 €, πλέον 175.285,91 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

4) Με το υπ' αριθ. Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2006 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 9.239,27 €, πλέον 11.087,12 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

5) Με το υπ' αριθ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2007 επιβλήθηκε σε βάρος, του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 76.937,86 €, πλέον 92.325,43 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

6) Με το υπ' αριθ. Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2008 επιβλήθηκε σε βάρος του

προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 65.079,52 €, πλέον 78.095,42 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

7) Με το υπ' αριθ. Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2009 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 43.501,08 €, πλέον 52.201,30 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά από τακτικό έλεγχο που διενεργήθηκε από, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν.2238/1994, και επαναπροσδιορίστηκε το σύνολο των εισοδημάτων των από κάθε πηγή.

8) Με το υπ' αριθμ. Φύλλο ελέγχου έκτακτης εισφοράς άρθρου 18 Ν. 3758/2009 φυσικών προσώπων, οικ. έτους 2008, του Προϊσταμένου, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του, φόρος έκτακτης εισφοράς ποσού 5.000,00 € πλέον 5.400,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου της έκτακτης εισφοράς προέκυψε μετά από τακτικό έλεγχο που διενεργήθηκε από, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν.2238/1994, και επαναπροσδιορίστηκε το σύνολο των εισοδημάτων των από κάθε πηγή, με αποτέλεσμα τον επαναπροσδιορισμό της έκτακτης εισφοράς.

Ο προσφεύγων. με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση/τροποποίηση των παραπάνω Φύλλων Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος και Έκτακτης Εισφοράς του Προϊσταμένου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) ενώ η εταιρία, από την οποία και προκύπτουν τα καταλογισθέντα σε βάρος του ποσά φόρου εισοδήματος και προσαυξήσεις λόγω της επιχειρηματικής αμοιβής του, έχει περαιώσει όλα τα ελεγχόμενα έτη, και δεν έχουν προκύψει συμπληρωματικά και οψιγενή στοιχεία, δεν μπορεί να τεθούν οι χρήσεις αυτές υπό νέα κρίση και να γίνει αναμόρφωση των φορολογητέων τους αποτελεσμάτων.

2) με δεδομένο ότι δεν είχε υπολογιστεί επιχειρηματική αμοιβή για τους δυο εταίρους της στις ελεγχθείσες χρήσεις 2002-2009, και συνεπώς το σύνολο των κερδών της εταιρίας φορολογήθηκε επ' ονόματι της, ο φορολογικός έλεγχος κατά τον υπολογισμό του ως άνω καταλογισθέντος σε βάρος μου φόρου εισοδήματος όφειλε να αφαιρέσει το φόρο εισοδήματος που καταβλήθηκε από την εταιρία και ο οποίος αναλογεί στην επιχειρηματική αμοιβή.

Η ενέργεια αυτή του ελέγχου να καταλογίζει φόρο εισοδήματος σε βάρος μου στο ποσό της επιχειρηματικής αμοιβής, έχει ως αποτέλεσμα η επιχειρηματική αμοιβή να επιβαρύνεται με φόρο δυο φορές μία στο επίπεδο της εταιρίας και άλλη μία σε βάρος μου, δηλαδή η ίδια φορολογητέα υλη να φορολογείται δυο φορές.

3)τα φορολογικά όργανα που διενήργησαν τον έλεγχο, παραβίασαν την αρχή της αναλογικότητας του φόρου και της χρηστής διοικήσεως που οφείλει να επιδεικνύει το διοικητικό όργανο έναντι του φορολογούμενου πολίτη κατά την ενάσκηση των καθηκόντων του.

4) ως προς την έκδοση φ.ε. έκτακτης εισφοράς αρθ.18 ν. 3758/09, ο προσφεύγων επικαλείται τους λόγους που διεξοδικά αναπτύσσει ανωτέρω., ότι η φορολογική αρχή καθ' υπέρβαση και παρά τον νόμο προβαίνει στην αναμόρφωση των αποτελεσμάτων της εταιρίας καθότι αφορούν υποθέσεις της εταιρίας, που έχουν περαιωθεί για τις διαχειριστικές χρήσεις (2001-2009) και δεν έχουν προκύψει συμπληρωματικά και οψιγενή στοιχεία που να αποτελούν λόγο τροποποίησης των οριστικώς προσδιορισθέντων αποτελεσμάτων.

Επειδή, σύμφωνα με τκ διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2238/1994,

Α)τα καθαρά κέρδη των υπόχρεων που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις διατάξεις αυτού του νόμου, Φορολογούνται με συντελεστή:

α) Είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) προκειμένου για ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες, εταιρίες του Π.Δ. 518/1989 (ΦΕΚ 220/Α"), καθώς και για τις κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα.

Η παράγραφος 1 του άρθρου 10, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε εν μέρει έως και το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης γ', με την την παράγραφο 1 του άρθρου 3 του ν. 2753/1999 και ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2000 και μετά ή για κέρδη που προκύπτουν από ισολογισμούς που κλείνουν με 31 Δεκεμβρίου 1999 και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση β' του άρθρου 26 του ίδιου νόμου.

Β) Τα καθαρά κέρδη των υπόχρεων που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τις διατάξεις αυτού του νόμου, φορολογούνται με συντελεστή:

α) Είκοσι τοις εκατό (20%), προκειμένου για ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες και για κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα.

Οι περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 1 του άρθρου 10, τέθηκαν όπως αντικαταστάθηκαν με την παράγραφο 1 του άρθρου 3 του ν. 3296/2004 και ισχύουν από 1ης Ιανουαρίου 2007 για τα εισοδήματα που προκύπτουν από διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από την ημερομηνία αυτή και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου και νόμου.

Γ) Άρθρο 3 § 3 ν. 3296/2004. Ειδικά για τα εισοδήματα των ομόρρυθμων και ετερόρρυθμων εταιρειών, καθώς και των κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, που προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους από 1.1.2005 και μέχρι 31.12.2005, ο συντελεστής φορολογίας της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Ε. ορίζεται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%), ενώ για αυτά που προκύπτουν από διαχειριστικές χρήσεις από 1.1.2006 και μέχρι 31.12.2006 ο συντελεστής ορίζεται σε είκοσο δύο τοις εκατό (22%).

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2238/1994, από τα καθαρά κέρδη των παραπάνω προσώπων προκειμένου να υπολογιστεί ο φόρος εισοδήματος, εκπίπτουν τα κέρδη τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς, καθώς και τα κέρδη των κερδών τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιριών ή συνεταιρισμών και των κερδών από μερίδια ημεδαπής εταιρίας περιορισμένης ευθύνης ή από τη συμμετοχή σε υπόχρεους που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2.

Ειδικά, προκειμένου για τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες και κοινωνίες κληρονομικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, στις οποίες μεταξύ των κοινωνών περιλαμβάνονται και ανήλικοι, τα κέρδη που αναλογούν στους ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα και στους κοινωνούς φυσικά πρόσωπα, φορολογούνται στο όνομα της εταιρίας ή κοινωνίας με συντελεστήαφού αφαιρεθεί επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι τρεις (3) ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα ή μέχρι τρεις (3) κοινωνούς φυσικά πρόσωπα, με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής. Σε περίπτωση περισσότερων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται από την εταιρία ή κοινωνία και δηλώνονται με την οικεία αρχική δήλωσή της. Τα ποσοστά αυτά δεν ισχύουν για τις εταιρίες του άρθρου 13 του ν.718/1977(ΦΕΚ 304^Α). Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής των εταίρων ή κοινωνών, στο πενήντα τοις εκατό (50%) των κερδών της εταιρίας ή κοινωνίας που δηλώθηκαν με την οικεία ετήσια δήλωσή της.

Με την επιβολή αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, επί των κερδών αυτών, των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτούς τους υπόχρεους.

Σε περίπτωση συμμετοχής του υπόχρεου φυσικού προσώπου ως ομόρρυθμου εταίρου ή κοινωνού σε περισσότερες εταιρίες ή κοινωνίες αυτός δικαιούται επιχειρηματική αμοιβή, μόνο από εκείνη που δηλώνει τα μεγαλύτερα καθαρά κέρδη (το εδάφιο αυτό τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.6 του αρθ.3 του Ν.3296/2004 και ισχύει από 1-1-2005 και μέχρι την 31-12-2009). Προηγούμενα το υπόχρεο φυσικό πρόσωπο δικαιούται επιχειρηματικής αμοιβής; από μία κατ επιλογή του συμμετοχή ως ομόρρυθμου εταίρου Η επιλογή αυτή δηλωνόταν με την αρχική εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη κατά περίπτωση δήλωση της εταιρίας και δεν ανακαλείτο).

Επειδή, σύμφωνα με την Εγκύκλ. 1018050/8.2.1993, ΠΟΛ.1042 του Υπ. Οικ. άρθρο 7 § 3 περίπτωση γ "ειδικά, προκειμένου για ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες από τα κέρδη που απομένουν ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων των παραπάνω περιπτώσεων α' και β' αφαιρείται επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι τρεις ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής στην εταιρεία. Τονίζεται ότι η αφαίρεση από τα συνολικά κέρδη της ομόρρυθμης και ετερόρρυθμης εταιρείας της επιχειρηματικής αμοιβής είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα αν κάποιος από τους δικαιούχους αυτής εταιρίας δεν επιθυμεί να λάβει επιχειρηματική αμοιβή. Σε περίπτωση περισσότερων ομορρύθμων εταίρων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται, κάθε έτος.

από την εταιρεία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματός της."

Επειδή, σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. έγγραφο της Δ.Ο.Υ., " οι εταιρείες για τις οποίες προκύπτει υποχρέωση για αφαίρεση επιχειρηματικής αμοιβής από τα δηλωθέντα κέρδη τους για τον εταίρο προσφεύγοντα (..... με Α.Φ.Μ.) είναι η, Α.Φ.Μ., για όλα τα υπό κρίση οικ. έτη."

Επειδή, ορθά υπολογίστηκε από τον έλεγχο η επιχειρηματική αμοιβή του προσφεύγοντος για όλα τα κρινόμενα έτη, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 10 Ν. 2238/1994 και με βάση τα Καθαρά Κέρδη της εταιρείας, που γνωστοποιήθηκαν στο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. με το αριθμ. πρωτ. έγγραφο .

Επειδή νόμου υπόχρεος σε φόρο της ως άνω επιχειρηματικής αμοιβής ήταν ο προσφεύγων.

Επειδή από τις διατάξεις άρθρου 72 του Ν 2238/94 περί μεταφοράς φορολογητέας ύλης προβλέπεται ότι :1. Αν φορολογητέα ύλη έχει περιληφθεί από το Φορολογούμενο σε διαχειριστικό έτος άλλο από αυτό στο οποίο ανήκει, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε ανάλογη τροποποίηση των φορολογικών εγγραφών των ετών, τα οποία αφορά, 2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις κατά τις οποίες η φορολογητέα ύλη Φορολογήθηκε στο όνομα προσώπου, το οποίο σύμφωνα με το νόμο δεν έχει φορολογική υποχρέωση γι' αυτή τη φορολογητέα ύλη. Σε αυτή την περίπτωση ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, όταν διαπιστώσει την πλάνη, προβαίνει σε νέα εγγραφή στο όνομα του πραγματικού υπόχρεου. Η τελεσιδικία της νέας εγγραφής, στο όνομα του πραγματικού υπόχρεου, αποτελεί λόγο τροποποίησης ή ακύρωσης ή, κατά περίπτωση, αναθεώρησης της παλιάς εγγραφής καθόσον αφορά τη φορολογητέα ύλη η οποία περιλήφθηκε στη νέα εγγραφή, και 3. κατά την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων παραγράφων δεν ισχύουν: α) οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια των οικείων φορολογικών εγγραφών και β) η προθεσμία που ορίζεται από τις διατάξεις του νόμου περί εισπράξεως δημοσίων εσόδων για την επιστροφή ή το συμψηφισμό φόρων, γενικά, που καταβλήθηκαν αχρεωστήτως.

Στην προκειμένη περίπτωση αν η εταιρεία φορολογήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. και για την επιχειρηματική αμοιβή του ομόρρυθμου μέλους έχουν εφαρμογή οι εν λόγω διατάξεις του άρθρου 72. Σημειώνεται, ότι, για την εν λόγω φορολόγηση της επιχειρηματικής αμοιβής στο όνομα του προσφεύγοντα, ενημερώθηκε η αρμόδια Δ.Ο.Υ., για τη φορολογία της ΟΕ, με το αριθμ. πρωτ. έγγραφο από

Επειδή, σε καμία περίπτωση δεν έγινε αναμόρφωση αποτελεσμάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 § 2 του Ν. 2238/1994, των ήδη περαιωμένων χρήσεων με βάση τις διατάξεις των Ν. 3259/2004, Ν.3697/2008 και Ν.3888/2010, ως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, καθότι οι ανωτέρω περαιώσεις, αφορούσαν το Νομικό Πρόσωπο (.....) και όχι το τακτικό έλεγχο του προσφεύγοντα με την ιδιότητα του φυσικού προσώπου.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας όπως προβλέπεται από το άρθρο 25 του Συντάγματος είναι αβάσιμος διότι δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας δεδομένου ότι ο τρόπος υπολογισμού της Φορολογίας των ομόρρυθμων εταιρειών προβλέπεται ευθέως στο νόμο (άρθρο 10 του ν. 2238/1994) και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή του φόρου με βάση τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις. Κι αυτό επειδή το κρίσιμο στοιχείο που διέπει την αρχή της αναλογικότητας είναι η ύπαρξη εύλογης σχέσης μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου νομίμου σκοπού. Τη σχέση αυτή την έχει σταθμίσει ο νομοθέτης του Ν. 2238/1994, λαμβάνοντας υπόψη τον επιδιωκόμενο σκοπό, που δεν είναι άλλος από την προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος, διαμέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλομένων φόρων.

Επειδή, η φορολογική αρχή, κατά την έκδοση των φύλλων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, τήρησε την αρχή της φανεράς δράσης της διοίκησης, της αμεροληψίας και της χρηστής διοίκησης, διότι προσδιόρισε και καταλόγισε τα επίδικα ποσά φόρου σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, αποφεύγοντας παράλληλα κάθε ανεπιεική εκδοχή και άσκησε την εξουσία της σύμφωνα με τους κανόνες δικαίου που καθορίζουν την λειτουργία της. Άρα ορθά και νόμιμα με βάση τα πιο πάνω αναφερόμενα η αρμόδια φορολογική αρχή, επέβαλε τα συνολικά ποσά φόρου. Τούτο γιατί η επιβολή των φόρων στηρίχθηκε στο δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει και να εισπράξει το φόρο με βάση τη δημοσίου δικαίου φορολογική έννομη σχέση, που έχει ως βασική αρχή ότι: η συνεισφορά στα δημόσια βάρη πρέπει να είναι ανάλογη προς τη φοροδοτική ικανότητα των πολιτών.

Επειδή, η επιβολή της έκτακτης εισφοράς προέκυψε μετά από τακτικό έλεγχο που διενεργήθηκε από την αρμόδια φορολογική αρχή, στον προσφεύγοντα, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, (άρθρο 66 Ν. 2238/94) και επαναπροσδιορίστηκε το σύνολο των εισοδημάτων του από κάθε πηγή, με αποτέλεσμα τον επαναπροσδιορισμό της έκτακτης εισφοράς.

Με βάση λοιπόν τα παραπάνω νομικά και πραγματικά περιστατικά οι προβαλλόμενοι λόγοι ακύρωσης είναι παντελώς αβάσιμοι και απορριπτέοι.

Επειδή δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν τις ανωτέρω πράξεις της φορολογικής αρχής άκυρες.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από ΕΚΘΕΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ, επί των οποίων εδράζονται τα προσβαλλόμενα φύλλα ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, **η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.**

Αποφαιζουμε

την απόρριψη της με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση:

1) Του υπ' αριθ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2003

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

ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	15.574,88
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 120	18.689,86
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	34.264,74

Ο πρόσθετος φόρος βάσει του Φύλλου ελέγχου ανέρχεται σε 120 και δεν απαιτείται εκ νέου υπολογισμός.

2) Του υπ' αριθ. Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2004

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:

ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	133.769,86
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 120	160.523,83
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	294.293,69

Ο πρόσθετος φόρος βάσει του Φύλλου ελέγχου ανέρχεται σε 120 και δεν απαιτείται εκ νέου υπολογισμός.

3) Του υπ' αριθ. Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2005

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

ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	146.071,59
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 120	175.285,91
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	321.357,50

Ο πρόσθετος φόρος βάσει του φύλλου ελέγχου ανέρχεται σε 120 και δεν απαιτείται εκ νέου υπολογισμός.

4) Του υπ' αριθ..... Φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2006

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

ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	9.239,27
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 120	11.087,12
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	20.326,39

Ο πρόσθετος φόρος βάσει του φύλλου ελέγχου ανέρχεται σε 120 και δεν απαιτείται εκ νέου υπολογισμός.

5) Του υπ' αριθ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2007

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

ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	76.937,86
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 120	92.325,43
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	169.263,29

Ο πρόσθετος φόρος βάσει του φύλλου ελέγχου ανέρχεται σε 120 και δεν απαιτείται εκ νέου υπολογισμός.

6) Του υπ' αριθ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2008

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

ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	65.079,52
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 120	78.095,42
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	143.174,94

Ο πρόσθετος φόρος βάσει του φύλλου ελέγχου ανέρχεται σε 120 και δεν απαιτείται εκ νέου υπολογισμός.

7) Του υπ' αριθ. φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2009

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

ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	43.501,08
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 120	52.201,30
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	95.702,38

Ο πρόσθετος φόρος βάσει του Φύλλου ελέγχου ανέρχεται σε 120 και δεν απαιτείται εκ νέου υπολογισμός.

8) Του υπ' αριθ. φύλλο ελέγχου έκτακτης εισφοράς άρθρου 18 Ν. 3758/2009 φυσικών προσώπων, οικ. έτους 2008, του Προϊσταμένου

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:

ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	5.000,00
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ	5.600,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.600,00

Ο πρόσθετος φόρος βάσει του φύλλου ελέγχου ανέρχεται σε ποσοστό ως επισυναπτόμενο φύλλο υπολογισμού.

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

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

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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).