



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604535
ΦΑΞ : 2131604568

Καλλιθέα

05/12/2016

Αριθμός απόφασης: 4082

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. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

4. Την από 07/07/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας, με την επωνυμίαμε ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθμ./03.06.2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.χρήσης 1/1-31/12/2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.χρήσης 1/1-31/12/2007 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 30/05/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Με την υπ' αριθμ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2008, χρήση 1.1.2007 -31.12.2007 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, καταλογίστηκε ποσό κύριου φόρου εισοδήματος ευρώ 149.991,63, πλέον ποσό πρόσθετου φόρου εισοδήματος λόγω ανακρίβειας ευρώ 179.989,96, ήτοι συνολικά ποσό κύριου και πρόσθετου φόρου ευρώ 329.981,59.

Το ανωτέρω ποσό επεβλήθη μετά τις διαπιστώσεις και την σύνταξη της από 30/05/2016 έκθεσης ελέγχου φόρου Εισοδήματος προσώπων της ελεγκτού του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, μετά την υπ' αριθ...../2016 εντολή ελέγχου βάσει των διατάξεων των άρθρων 66 ν.2238/94 ,άρθρων 23 έως και 25 ν.4174/13 και των ΑΥΟ ΠΟΛ 1037/05 &1081/05.

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

1ος Λόγος: «Ο αντίθετος στον Νόμο και το Σύνταγμα ενδικοφανής χαρακτήρας του άρθρου 63 του ν. 4174/2013».

ΔΙΟΤΙ, με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 78 παρ. 1 και 4 Συντάγματος, κατά τον κανόνα της νομιμότητας και βεβαιότητας του φόρου, όπως οι κανόνες αυτοί εφαρμόζονται στη δράση της εκτελεστικής εξουσίας, απαιτείται η έκδοση της φορολογικής καταλογιστικής πράξης με οριστικό και εκτελεστό χαρακτήρα. Επίσης, απαγορεύεται η ανάκληση ή τροποποίησή της και ο ιεραρχικός αυτής έλεγχος.

Κατά συνέπεια, η έκδοση από τη φορολογική αρχή μη οριστικής εκτελεστής ατομικής πράξης και η πρόβλεψη άσκησης κατά αυτής υποχρεωτικής ενδικοφανούς προσφυγής ή/ και απλής διοικητικής αίτησης, προκειμένου η μη εκτελεστή διοικητική πράξη να υποστεί ιεραρχικό έλεγχο, κλονίζει τα συναγόμενα από τον ανωτέρω κανόνα νομιμότητας και βεβαιότητας του φόρου.

Κατ' ακολουθία των ανωτέρω, τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν.4174/2013, αναφορικά με τη δυνατότητα της φορολογικής αρχής να προβαίνει σε ιεραρχικό έλεγχο εκδοθείσας καταλογιστικής της πράξης είναι αντίθετα στο άρθρο 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος (κανόνας της βεβαιότητας του φόρου) και ως εκ τούτου δεν δύνανται να εφαρμοστούν.

ΔΙΟΤΙ, στην υπό κρίση περίπτωση, η παρούσα αίτηση παραβιάζει το Σύνταγμα, όπως επίσης και τυχόν ρητή ή σιωπηρή άρνηση (τεκμαρτή) απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών είναι αντίθετη στο άρθρο 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος και ως εκ τούτου δεν δύναται να παράγει έννομα αποτελέσματα.

2ος Λόγος: «Η ανυπαρξία της παράβασης».

ΔΙΟΤΙ, πεπλανημένα και παράνομα, εκδόθηκε για την κρινόμενη χρήση η ως άνω με αριθμό2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, καθόσον η προσφεύγουσα εταιρεία, όπως νόμιμα αυτή δραστηριοποιείται στη χώρα, σε καμία παράβαση

τυχόν υπέπεσε, ενώ ουδέποτε αυτή παρέλειψε φορολογικές της υποχρεώσεις για την κρινόμενη χρήση, όλους δε τους περί του αντιθέτου ισχυρισμούς της φορολογικής αρχής αρνούμεθα και αντικρούμε ως νόμω αβάσιμους και ουσία ανακριβείς και ως στερούμενους νόμιμης αιτιολογίας.

3ος Λόγος: «Οι νομικές πλημμέλειες και το νόμω αβάσιμο της προδικασίας του φορολογικού ελέγχου και του σώματος της προσβαλλόμενης πράξης».

3α) «Η νομότυπη και αποτελεσματική άσκηση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος.»

3β) «Το δικαίωμα πρόσβασης στα στοιχεία του φακέλου σε περίπτωση φορολογικού ελέγχου.»

3γ) «Η συνταγματική υποχρέωση της φορολογικής διοίκησης για ορθή ερμηνεία του κανόνα δικαίου (εξατομίκευση του φορολογικού περιστατικού) και για αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξης.»

4ος Λόγος: «Παραγραφή ».

<<.....

ΔΙΟΤΙ, κατά τα ανωτέρω, για την υπό κρίση περίπτωση και για τη διαχείριση 2007/οικονομικό έτος 2008, ισχύ έχει μόνο το προϊσχύον δίκαιο, δηλαδή το άρθρο 84 του Ν.2238/1994, κατά το οποίο ο αρχικός χρόνος παραγραφής έληγε την 31.12.2013 και δεν παρετάθη δυνάμει οποιουδήποτε Νόμου.

Συνεπώς και κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στον Σύνταγμα και τον Νόμο, όπως αυτά νομολογιακά προσφάτως ερμηνεύονται, τόσο η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου όσο και η οριστική πράξη καταλογισμού φόρου εισοδήματος εκδόθηκαν σε χρόνους κατά τους οποίους η σχετική δυνατότητα του ελληνικού δημοσίου για καταλογισμό φόρου είχε ήδη παραγραφεί.

Συνακολούθως, το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου για τη διενέργεια του παρόντος φορολογικού ελέγχου για τη διαχειριστική χρήση 2007/οικονομικό έτος 2008 έχει παραγραφεί και για τον λόγο αυτό είναι άκυρη κάθε περαιτέρω ενέργεια που βασίζεται σε αυτόν, όπως η έκδοση οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και λοιπών καταλογιστικών πράξεων έκτακτων εισφορών και προστίμων. Ενώ, αντίθετη στον Σύνταγμα και κατά συνέπεια μη δυνάμενη να παράξει έννομα αποτελέσματα είναι η οικεία, προσβαλλόμενη με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή>>.

5ος Λόγος: «Η νόμω και ουσία αβάσιμη προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων της προσφεύγουσας εταιρείας, ιδίως για την κρινόμενη διαχειριστική χρήση 2006, με «λογιστικές διαφορές», για τη φορολογία εισοδήματος.»

5α) «Φόροι και τέλη αεροδρομίων»

5β) «Έσοδα που πραγματοποιούνται από τη μεταφορά επιβατών, εμπορευμάτων και πραγμάτων, εν γένει, από άλλες αεροπορικές εταιρείες σε μέρος της συνολικής διαδρομής.»

5γ) «Προμήθειες ταξιδιωτικών πρακτόρων»

ΥΠΟΜΝΗΜΑΤΑ

Η προσφεύγουσα κατέθεσε τα παρακάτω υπομνήματα:

1.Υπόμνημα με αριθ.πρωτ.....-12-2016

Με το ανωτέρω υπόμνημα προς συμπλήρωση των ήδη προσκομισθέντων στοιχείων για τον 5^ο λόγο της προσφυγής, γίνεται συνοπτική αναφορά σε σχετικά άρθρα και άλλα έγγραφα για τους φόρους αεροδρομίων,προμήθειες πρακτόρων και για το τμήμα του ναύλου που αντιστοιχεί σε μέρος ταξιδιού που πραγματοποιείται από άλλον αερομεταφορέα.Επίσης γίνεται ενδεικτικά αναφορά στη λογιστική παρακολούθηση επιμέρους κονδυλίων ναύλων εισιτηρίων,φόρων, προμηθειών και εσόδων άλλων αερομεταφορέων.Τέλος ακολουθεί συγκεντρωτικός πίνακας ανά χρήση, με τα συνολικά κονδύλια όλων των ανωτέρω περιπτώσεων, που δεν αποτελούν ακαθάριστα έσοδα .

2.Υπόμνημα με αριθ.πρωτ.....-12-2016

Με το ανωτέρω υπόμνημα προς συμπλήρωση των ήδη προσκομισθέντων στοιχείων για τον 5^ο λόγο της προσφυγής,κατέθεσε σε ηλεκτρονική μορφή εισιτήρια επιβατών, εκκαθαρίσεις ΙΑΤΑ,συγκεντρωτικές καταστάσεις προσδιορισμού του φορολογητέου αποτελέσματος κλπ.

Επί της από 07/07/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Επί του 1ου λόγου της προσφυγής

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται απορριπτέος..

Επί του 2^{ου} & 3^{ου} λόγου της προσφυγής

Επειδή ,

A. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 ν.4174/2013:

1. Η Φορολογική Διοίκηση "κοινοποιεί" εγγράφως στο φορολογούμενο "σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου" και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου "ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος".

Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου.

Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει "εγγράφως" τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την "κοινοποίηση" της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1.

Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση.

Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

B. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 ν.4174/2013:

1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις.

Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης.

Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Γ. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 ν.4174/2013:

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.

Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα.

Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση.

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.

Δ. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 ν.4174/2013:

Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και

θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα

ι) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34.

Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας για την ανυπαρξία της παράβασης και τις νομικές πλημμέλειες –νόμω αβάσιμο της διαδικασίας του ελέγχου και του σώματος της πράξης, κρίνονται ως αβάσιμοι και απορριπτέοι.

Επί του 4^{ου} λόγου της προσφυγής

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του Ν. 4002/2011 : «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31-12-2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών παρατείνεται μέχρι 31-12-2012.»

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 Ν.4098/2012 : «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31-12-2012, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών παρατείνεται μέχρι 31-12-2013.»

Σύμφωνα με το άρθρ. 37 παρ. 5 του ν. 4141/2013 : «Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4203/2013 : «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την

καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 Ν. 4337/2015 «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης»..

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ.3 και κατ' Άρθρο 66 παρ. 11 Ν.4174/2013: "Εξαιρετικά πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης".

"Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων προϊσχύουσες του Άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ'εξαίρεση, οι διατάξεις της παρ. 3 του Άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής."

Για την προσφεύγουσα είχε εκδοθεί και είχε γνωστοποιηθεί εγγράφως η με αριθ...../.....-2013 εντολή ελέγχου από το ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ, η οποία στη συνέχεια αντικαταστάθηκε από την υπ' αριθ.....-2016 εντολή ελέγχου του Προισταμένου ΚΕΜΕΕΠ.

Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος λόγος περί παραγραφής της χρήσης 2007 κρίνεται απορριπτέος.

Επί του 5^{ου} λόγου της προσφυγής

Επειδή,

Α. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ της παραγράφου 1 του άρθρου 99 :

1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

α.....

β.....

γ....

δ.Για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών, προκειμένου για υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων, που λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα, τα οποία αποκτούν και εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου ή εισοδήματα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, αφαιρούνται από τα καθαρά κέρδη που ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο, το μέρος αυτών που αναλογεί στα πιο πάνω εισοδήματα, το οποίο εξευρίσκεται με επιμερισμό ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία και των απαλλασσόμενων ή φορολογηθέντων κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς, ανεξάρτητα αν είναι εγκατεστημένοι ή όχι στην Ελλάδα, που εκμεταλλεύονται πλοία υπό ξένη σημαία ή αεροσκάφη, λογίζεται ότι προκύπτει στην Ελλάδα και υπόκειται σε φόρο, το κέρδος από τη μεταφορά επιβατών, εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων γενικά από ελληνικούς λιμένες και αερολιμένες και μέχρι το λιμένα προορισμού ή μέχρι τον αλλοδαπό λιμένα ή αερολιμένα επιβίβασης των επιβατών ή μεταφόρτωσης των εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων σε πλοίο ή αεροσκάφος άλλης αλλοδαπής επιχείρησης.

Β. Σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 7 & 8 του άρθρου 105 <<Προσδιορισμός ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος νομικών προσώπων>>

7. Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις που αναφέρονται στις παραγράφους 2, 3, 4, 5 και 6 αποτελεί το συνολικό καθαρό εισόδημα των νομικών προσώπων της [παραγράφου 1 του άρθρου 101](#).

8. Ως καθαρό εισόδημα των αλλοδαπών επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται πλοία υπό ξένη σημαία και αεροσκάφη λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) στα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιούνται από τη μεταφορά επιβατών, εμπορευμάτων και πραγμάτων γενικά, από ελληνικούς λιμένες και αερολιμένες και μέχρι το λιμένα προορισμού ή μέχρι τον αλλοδαπό λιμένα ή αερολιμένα επιβίβασης των επιβατών ή μεταφόρτωσης των εμπορευμάτων και λοιπών πραγμάτων σε πλοίο ή αεροσκάφος άλλης αλλοδαπής επιχείρησης.

Γ. Σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 30 του ν 2238/1994<<Ακαθάριστο εισόδημα>>:

1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.

2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων..

Δ. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν 2238 /1994 <<Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος >>:

.....

14. Οι εκπτώσεις των προηγούμενων παραγράφων ενεργούνται με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης.

Επειδή,οι φόροι -τέλη αεροδρομίου και η αξία του εισιτηρίου που αφορά στη μεταφορά επιβατών και εμπορευμάτων πέρα από τον αλλοδαπό αερολιμένα επιβίβασης επιβατών ή μεταφόρτωσης εμπορευμάτων, αποτελούν μεν μειωτικά στοιχεία των ακαθαρίστων εσόδων και δεν προσμετρούνται σε αυτά για την επιβολή φόρου εισοδήματος στην Ελλάδα, για τα οποία προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα τα σχετικά παραστατικά και επαληθεύτηκαν αριθμητικά, χωρίς ωστόσο να έχουν καταχωρηθεί σε ιδιαίτερη στήλη του βιβλίου Εσόδων & Εξόδων ,κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στη παράγραφο 14 του άρθρου 31 ν.2238/94,για το λόγο αυτό δεν δύνανται να μειώσουν το ποσό των ακαθαρίστων εσόδων για το οποίο επιβλήθηκε φόρος.

Επομένως ο προσδιορισμός των καθαρών κερδών εκ μέρους του ΚΕΜΕΕΠ διενεργήθηκε ορθά, ως εξής:

Έσοδα χρήσης 2007	Ποσά σε ευρώ
Πωλήσεις αεροπορικών εισιτηρίων –Φορτωτικών	22.934.565,06
Μείον: Εκπτώσεις πρακτόρων	403.721,76
Μείον: Πληρωμές φόρων Τελών αεροδρομίων	839.146,00
Ακαθάριστα έσοδα από εισιτήρια-μεταφορές	21.691.697,30
Συντελεστής καθαρών κερδών (άρθρο 105 παρ. 8 του Ν. 2238/94)	10%
Καθαρά κέρδη χρήσης βάσει ελέγχου	2.169.169,73

Επειδή,οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 30/05/2016 έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθμ./07-07-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία

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

Χρήση 1/1-31/12/2007

Φόρος Εισοδήματος ευρώ 329.981,59

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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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).