



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604534
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

1-12-2016

Αριθμός απόφασης:

4048

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 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, με έδρα κατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και της υπ'

αριθ.οριστικής πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων διαχειριστικής περιόδου 08/04/2009-31/12/2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και την υπ' αριθ.οριστική πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων διαχειριστικής περιόδου 08/04/2009-31/12/2009 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 2-6-2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, 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 υπ' αρ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων διαχειριστικής περιόδου 08/04/2009-31/12/2009, προέκυψε διαφορά ακαθαρίστων εσόδων ύψους 4.677.858,71 ευρώ, χωρίς όμως να προκύψει ποσό φόρου για καταβολή.

-Με την υπ' αρ.οριστική πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων διαχειριστικής περιόδου 08/04/2009-31/12/2009 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ύψους 300,00 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 του ν.2523/97 λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010.

Το ως άνω πρόστιμο προέκυψε κατόπιν διενέργειας ελέγχου βάσει της με αρ.εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων. Αιτία του υπό κρίση ελέγχου αποτέλεσε η μη έκδοση εκκαθαριστικού σημειώματος έκτακτης εισφοράς του ν. 3845/2010. Από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου προέκυψε ότι η προσφεύγουσα υπέβαλλε ανακριβώς τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 καθότι δε δηλώθηκαν στο κωδ. 015 «ακαθάριστα έσοδα» τα έσοδα τα οποία αφορούν σε έσοδα από εναέριες μεταφορές επιβατών και εμπορευμάτων τα οποία απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος σύμφωνα με το Μνημόνιο Αμοιβαίας κατανόησης και συνεργασίας μεταξύ Ελλάδος-Ηνωμένων Αραβικών Εμιράτων καθώς και τη Σύμβαση για την

αποφυγή διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής μεταξύ των δύο κρατών.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της με αρ.οριστικής πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος και της υπ' αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος κατά το μέρος που με αυτή θεωρήθηκε ανακριβής η οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Μη φορολόγησής της στην Ελλάδα–Ακρίβεια της δήλωσης
2. Μη υποχρέωση μεταφοράς των δεδομένων των βιβλίων στη φορολογική της δήλωση – Ακρίβεια της δήλωσης

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 101 του ν. 2238/94 ορίζεται:

«1. Στο φόρο υπόκεινται: α)β)...γ) ...δ) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρίας, καθώς και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 107 του ν. 2238/94 ορίζεται:

«1. Κάθε νομικό πρόσωπο του άρθρου 101 υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Επίσης σε υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος υποχρεούνται και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που έχουν στην κυριότητά τους ακίνητο στην Ελλάδα, ανεξάρτητα αν προκύπτει ή όχι εισόδημα από αυτό.

2. Η δήλωση της προηγούμενης παραγράφου υποβάλλεται:

α) Από τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 και του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, μέχρι τη δέκατη (10η) ημέρα του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, για τα εισοδήματα που απόκτησαν μέσα σε αυτήν.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 2523/97 ορίζεται ότι: *«1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δέκα επτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.»*

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 περ. δ' του άρθρου 99 του ν. 2238/94 ορίζεται:

«1. Αντικείμενο του φόρου είναι: α)..β)..γ)...δ) Σε αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρίας, καθώς και στους κάθε είδους αλλοδαπούς οργανισμούς οι οποίοι αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών

ωφελημάτων, το καθαρό εισόδημα ή κέρδος το οποίο προκύπτει από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, καθώς και το καθαρό κέρδος το οποίο προκύπτει από τη μόνιμη εγκατάσταση της επιχείρησης στην Ελλάδα κατά την έννοια του άρθρου 100. 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 απαλλασσομένων 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.»

Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 105 του ν.2238/94 ορίζεται, ότι 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. Εξάλλου με τις διατάξεις της περ. η ' της παρ. 1 του άρθρου 103 του ιδίου νόμου ορίζεται ότι απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων υπό ξένη σημαία και αεροσκαφών, που πραγματοποιούν στην Ελλάδα οι αλλοδαπές επιχειρήσεις, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

Επειδή η Ολομέλεια του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους με την αριθμ.55/1981 γνωμοδότησή της, την οποία έχει αποδεχθεί ο Υπουργός Οικονομικών, αποφάνθηκε ότι στην έννοια του όρου «αμοιβαιότητα» περιλαμβάνεται τόσο η περίπτωση κατά την οποία η απαλλαγή των ελληνικών ναυτιλιακών ή αεροπορικών επιχειρήσεων (ή γενικά των επιχειρήσεων των άλλων Κρατών) στο αλλοδαπό Κράτος προβλέπεται ρητά από διάταξη νόμου, όσο και στην περίπτωση κατά την οποία η ως άνω απαλλαγή παρέχεται με διοικητική πράξη κατά νομοθετική εξουσιοδότηση (Ε.6060/Πολ. 184/1981, Ε.14767/Πολ.199/1984 εγκύκλιοι).

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα συστάθηκε νόμιμα τηνως υποκατάστημα της αλλοδαπής αεροπορικής εταιρείας με την επωνυμίαμε αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση αεροσκαφών με ξένη σημαία, τα οποία μεταφέρουν επιβάτες, εμπορεύματα και πράγματα εν γένει από ελληνικούς αερολιμένες προς τα Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα και το οποίο λειτουργεί βάσει του Μνημονίου Αμοιβαίας Κατανόησης και Συνεργασίας που υπογράφηκε μεταξύ της Ελλάδας και των Ηνωμένων Αραβικών Εμιράτων στις 23/09/2008. Επιπλέον, μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και των Ηνωμένων Αραβικών Εμιράτων υφίσταται Σύμβαση για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής η οποία υπεγράφη στις 18.1.2010 και η οποία, μετά την τροποποίηση της με το από 27.6.2013 πρωτόκολλο, κυρώθηκε με το ν.4234/2014 και δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ Α'28/4.2.2014.

Επειδή, ενόψει των ανωτέρω, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα είναι υπόχρεη προς υποβολή δήλωσης κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 107 του ν. 2238/94 με όλες τις συνέπειες περί ανακριβούς δήλωσης, ενώ για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περ. η' της παρ. 1 του άρθρου 103 του ιδίου νόμου περί απαλλαγής με τον όρο της αμοιβαιότητας.

Επειδή σύμφωνα με την από 2-6-2016 σχετική έκθεση ελέγχου από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 που υπέβαλλε η προσφεύγουσα δε δηλώθηκαν στο κωδ. 015 «Ακαθάριστα έσοδα» τα έσοδα της ελεγχόμενης τα οποία αφορούν σε έσοδα από εναέριες μεταφορές επιβατών και εμπορευμάτων τα οποία όμως απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τη Συμφωνία για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής μεταξύ Ελλάδας και Ηνωμένων Αραβικών Εμιράτων. Επίσης, δε δηλώθηκαν στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος οι κωδικοί 016 «Κέρδη Ισολογισμού(Λ /86.99)», 024 «Σύνολο κερδών», 461 « » και 029 «Κέρδη χρήσης» χωρίς να διαφοροποιείται η φορολογική οφειλή στην φορολογία εισοδήματος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 2-6-2016 έκθεση ελέγχου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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 απόκαι με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ 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 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).