



**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 22/11/2016

Αριθμός απόφασης: 3916

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 και με αριθμό πρωτοκόλλου .. ενδικοφανή προσφυγή της, με έδρα υποκαταστήματος στην Ελλάδα, κατά της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος του Προϊσταμένου, διαχειριστικού έτους 2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ., οριστική πράξη διορθωτικού επιβολής προστίμου Εισοδήματος άρθρου 4 παρ.1 Ν.2523/97 του Προϊσταμένου χρήσης 2008 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 25/05/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, με έδρα υποκαταστήματος στην Ελλάδα,....., 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' αριθμ. ... οριστική πράξη διορθωτικού επιβολής προστίμου Εισοδήματος άρθρου 4 παρ.1 Ν.2523/97 του Προϊσταμένου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο για υποβολή ανακριβούς δήλωσης φορολογίας Εισοδήματος για τη χρήση 2008, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ.1 Ν.2523/97.

Το πρόστιμο επεβλήθη μετά τις διαπιστώσεις και την σύνταξη της από έκθεσης ελέγχου φόρου Εισοδήματος προσώπων της ελεγκτού Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. ..., μετά την υπ' αριθ..... εντολή ελέγχου του προϊσταμένου,για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 5 του Ν. 3845/2010 " Έκτακτη εισφορά στα κέρδη των νομικών προσώπων".

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

<< «Η εταιρεία με βάση τις διακρατικές συμφωνίεςδημιούργησε στην Ελλάδα Γραφείο Αντιπροσωπείας με μοναδικό σκοπό την εξυπηρέτηση των διεθνών πτήσεων της εταιρείας και σε καμία περίπτωση εγκατάσταση εκμετάλλευσης συγκεκριμένων δραστηριοτήτων της στην Ελλάδα.

Το γραφείο αντιπροσωπείας στην Ελλάδα, πραγματοποιεί εισπράξεις από την πώληση ειδικής κατηγορίας αεροπορικών εισιτηρίων και αφού πληρώσει τα διάφορα έξοδα του γραφείου αντιπροσωπείας στην Ελλάδα και μόνον αυτά, εμβάζει στην έδρα της εταιρείας στη Μόσχα τη διαφορά μεταξύ εισπράξεων και πληρωμών.

Επίσης, η εταιρεία στην Ελλάδα, δεν τυγχάνει απαλλαγής της φορολογίας των κερδών της, αλλά έχει ειδικό καθεστώς, αυτό του γραφείου αντιπροσωπείας, με συγκεκριμένες υποχρεώσεις, οι οποίες μέχρι σήμερα από την πλευρά της τηρούνται στο ακέραιο. Έτσι, λοιπόν, αναίτιως, παρανόμως και καταχρηστικώς και με μοναδικό σκοπό την επιβολή φόρων ο Έλεγχος «βάφτισε» ως υποκατάστημα το γραφείο Αντιπροσωπείας και προχώρησε αυθαίρετα και καταφανώς παράνομα στον προσδιορισμό κερδών της ανύπαρκτης εκμετάλλευσης δραστηριοτήτων Ελλάδος, τα οποία στη συνέχεια τα θεωρεί αφορολόγητα και να μην δεν επιβάλλει φόρο εισοδήματος, αλλά θεωρεί τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2009 και 2010 ανακριβείς και επιβάλλει πρόστιμο € 300,00 για κάθε χρήση. Επίσης, επί των ανύπαρκτων κερδών του οικονομικού έτους 2010 επιβάλλει έκτακτη εισφορά ποσού € 125.374,51 πλέον προσαυξήσεων ποσού € 150.449,41 ήτοι συνολικό ποσό € 275.823,92.

Ακόμα και αν κανείς προσχωρήσει στη λογική του ελέγχου, δεν μπορεί να μην σημειώσει ότι, κατά τον προσδιορισμό των κερδών της εκμετάλλευσης Ελλάδος, ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του το κόστος των αεροπορικών πτήσεων (αποσβέσεις αεροπλάνου, καύσιμα, αμοιβές υπαλλήλων κλπ) αλλά αυθαίρετα, πέραν κάθε λογικής και των σε ισχύ διατάξεων, χαρακτήρισε την ανωτέρω διαφορά μεταξύ των εισπράξεων και των πληρωμών Ελλάδας, ως καθαρό εισόδημα (κέρδη) και επέβαλε την έκτακτη εισφορά του αρ. 5 Ν. 3845/2010.

Επίσης, για τις χρήσεις 2008 και 2009, επέβαλε πρόστιμο ποσού € 300,00 για κάθε χρήση, λόγω ανακριβών δηλώσεων φόρου εισοδήματος, ότι δηλαδή στις δηλώσεις, δεν απεικονίζονταν το καθαρό αποτέλεσμα και προφανώς ενεργώντας και εδώ αυθαίρετα, αφού η εταιρεία δεν έχει καν υποχρέωση υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος. Η επιβολή των προστίμων, έχει προφανή σκοπιμότητα, δημιουργεί το υπόβαθρο, που στη συνέχεια δικαιολογεί την επιβολή της έκτακτης εισφοράς, ότι δηλαδή υπάρχουν κέρδη που να μην είναι αφορολόγητα, αλλά επί των ανύπαρκτων κερδών υπολογίζει και επιβάλλει έκτακτη εισφορά.

Η αρχή της χρηστής διοίκησης, υποχρεώνει τα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημα, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή η δημόσια διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους. Η διοίκηση οφείλει να ασκεί τις αρμοδιότητές της σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε να αποφεύγονται κατά την εφαρμογή των κανόνων δικαίου οι ανεπιεικείς και δογματικές ερμηνευτικές παραδοχές και να επιδιώκεται η προσαρμογή των κανόνων δικαίου στις κρατούσες οικονομικές και κοινωνικές συνθήκες.

Στην προκειμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή παραβίασε την αρχή της χρηστής διοίκησης, εφαρμόζοντας την ανωτέρω διοικητική πρακτική και όχι τις διακρατικές συμφωνίες που ανωτέρω αναφέρονται και που έχουν ισχύ διατάξεων νόμου και συνεπώς η υπ' αριθμ./2016 Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 5 Ν. 3845/2010 καθώς και οι Προσωρινές Πράξεις Προστίμου Εισοδήματοςκαι, πρέπει να ακυρωθούν.

Έτι περαιτέρω και με βάση το α. 16 της διακρατικής συμφωνίας Ν. 3077/2002 (ΦΕΚ 309/10-12-2002 Τεύχος Α) θα πρέπει για οποιαδήποτε διαφωνία να προτιμηθεί η διπλωματική οδός πριν την καταφυγή στη δικαστική οδό».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 8 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013, ορίζονται τα ακόλουθα:

1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.

8. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 5 του Ν 3845/2010 (ΦΕΚ Α'65 - 6 Μαΐου 2010) και ορίζονται τα ακόλουθα:

1. Επιβάλλεται έκτακτη, εφάπαξ εισφορά κοινωνικής ευθύνης, στο συνολικό καθαρό εισόδημα, οικονομικού έτους 2010, των νομικών προσώπων του άρθρου 2 παράγραφος 4 και 101 παράγραφος 1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. [2238/1994](#), ΦΕΚ 151/Α'). Η έκτακτη εισφορά επιβάλλεται στο καθαρό εισόδημα, όπως αυτό προσδιορίζεται στις διατάξεις των άρθρων 31 παράγραφος 19 και 105 παράγραφος 7 του ίδιου Κώδικα, εφόσον το εισόδημα αυτό υπερβαίνει τα εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ. Η εισφορά επιβάλλεται στο σύνολο του καθαρού εισοδήματος.

Αν το καθαρό εισόδημα είναι ίσο ή μικρότερο των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ, δεν επιβάλλεται εισφορά.

Για τις επιχειρήσεις που δημοσίευσαν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τους κανόνες των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Λ.Π.), η έκτακτη εισφορά επιβάλλεται στα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από την εφαρμογή τους, εφόσον αυτά είναι μεγαλύτερα από το συνολικό καθαρό εισόδημα, όπως αυτό προσδιορίζεται στα προηγούμενα εδάφια και υπερβαίνουν τα εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ.

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε την με αριθμό μηδενική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 με δηλωθέντα καθαρά κέρδη χρήσης μηδέν (0).

Όπως προκύπτει από τα δεδομένα των βιβλίων, η ελεγχόμενη θα έπρεπε για το εν λόγω οικονομικό έτος να υποβάλλει Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος με τα ακόλουθα δεδομένα:

Κωδ. 015	Ακαθάριστα έσοδα χρήσης	5.499.416,94
Κωδ. 016	Κέρδη Ισολογισμού(Λ /86.99)	1.198.968,62
Κωδ. 024	Σύνολο κερδών	1.198.968,62
Κωδ. 461	Αφορολόγητα κέρδη σύμφωνα με τη Σ.Α.Δ.Φ. Ελλάδας	1.198.968,62
Κωδ. 029	ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΕΩΣ	0,00

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 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 δεκαεπτά (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.

Επομένως, ορθά και νόμιμα επεβλήθη στην προσφεύγουσα το επίδικο πρόστιμο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου 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. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία

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

Χρήση 1/1-31/12/2008

Πρόστιμο Εισοδήματος άρθρου 4 παρ.1 Ν.2523/97 300,00 ευρώ.

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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).