



Ορθή επανάληψη ως προς την ημερομηνία του πρωτοκόλλου της υποβληθείσας αιτήσεως διοικητικής επίλυσης στην τελευταία παράγραφο της πέμπτης σελίδας, στο ορθό «24-01-2013»

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

Καλλιθέα 01/12/2014

Αριθμός απόφασης:3933

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569815

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «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 24/01/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... αίτηση διοικητικής επίλυσης διαφοράς του ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου Π. Ψυχικού, οδός ... κατά του υπ' αρ.... φύλλου ελέγχου προσδιορισμού

φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού οικονομικού έτους 2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ' αρ. ... φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού οικονομικού έτους 2010 του οποίου ζητείται η ακύρωση.
6. Την υπ' αριθμ. .../2014 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου ... – Τμήμα ... Τριμελές.
7. Το υπ αριθμ. πρωτ. .../-2014 (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ...ΕΙ 2014 ΕΜΠ/...-2014) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού.
8. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
9. Την από 01/12/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί του ανωτέρω αιτήματος διοικητικής επίλυσης διαφοράς του ..., ΑΦΜ ..., το οποίο κατατέθηκε εμπρόθεσμα και την μελέτη των επικαλούμενων λόγων του αιτήματος, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με υπ' αριθ. ... φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ οικονομικού έτους 2010 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος (κύριος και συμπληρωματικός) ποσού 210.445,24 €, πλέον 117.849,33 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από προσωρινό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος που διενεργήθηκε κατόπιν εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού λόγω υποβολής ανακριβών δηλώσεων Φ.Ε. για τα οικονομικά έτη 2001 έως 2007 και οικονομικό έτος 2010, ως προς το ναυτιλιακό συναλλάγμα που ελάμβανε από τις πλοιοκτήτριες εταιρίες στις οποίες συμμετείχε.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση αίτηση διοικητικής επίλυσης διαφοράς, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση του παραπάνω φύλλου ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις διενέργειας προσωρινού φορολογικού ελέγχου του άρθρου 67 του Ν.2238/1994.

2) Ο έλεγχος εσφαλμένα θεώρησε ότι στη συγκεκριμένη περίπτωση εφαρμόζεται το άρθρο 19 παρ. 2 περ. δ' του ΚΦΕ, που αφορά κάλυψη τεκμηρίων με εισαγωγή συναλλάγματος.

3) Η άποψη της φορολογικής αρχής περί υποχρεωτικής ευρωποίησης των αφορολόγητων εισοδημάτων που έχουν προκύψει στην αλλοδαπή αντίκειται στην κοινοτική ελευθερία κίνησης κεφαλαίων.

4) Η άποψη του ελέγχου ότι πρέπει να βεβαιώνεται το ποσοστό συμμετοχής του προσφεύγοντος στην πλοιοκτήτρια εταιρεία με πιστοποίηση από τη φορολογική αρχή της Μάλτας είναι νόμω αβάσιμη.

5) Υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω στέρησης του δικαιώματος του προσφεύγοντος για αποτελεσματική προηγούμενη ακρόαση του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος και του άρθρου 6 του ΚΔΔ.

6) Η διαδικασία της «πράξης εκχώρησης» του συναλλάγματος δεν προβλέπεται από καμία διάταξη νόμου και έχει καταργηθεί ως διαδικασία από το έτος 1994.

7) Η άποψη της φορολογικής αρχής ότι στις Βεβαιώσεις Αγοράς Συναλλάγματος πρέπει να αναφέρεται ως δικαιούχος ο προσφεύγων και όχι η διαχειρίστρια, είναι εσφαλμένη.

8) Η άποψη της φορολογικής αρχής ότι στο επίπεδο που το αναγραφόμενο ποσό αφορά διανεμητέα κέρδη, δεν θα έπρεπε να περιγράφεται σαν ποσό αποδιδόμενο από τη φερόμενη διαχειρίστρια, είναι εσφαλμένη.

9) Ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής ότι δεν υπάρχουν στοιχεία από τα οποία να προκύπτουν τα κέρδη της πλοιοκτήτριας εταιρείας της χρήσης 2008 που επικαλείται ο προσφεύγων, είναι αβάσιμος.

10) Δεν ελήφθη υπόψη από τον έλεγχο το μη αναλωθέν εισόδημα του προσφεύγοντος των προηγούμενων ετών κατά παράβαση του άρθρου 19 παρ. 2 περ. ζ' του ΚΦΕ.

A. Σύντομο ιστορικό –ισχύον νομοθετικό πλαίσιο –σχετικές θέσεις της διοίκησης

Η Δ.Ο.Υ. Ψυχικού διενήργησε στον προσφεύγοντα προσωρινό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος λόγω υποβολής ανακριβών δηλώσεων Φ.Ε. για τα οικονομικά έτη 2001 έως 2007 και για το οικονομικό έτος 2010, ως προς το ναυτιλιακό συνάλλαγμα που ελάμβανε από τις πλοιοκτήτριες εταιρίες στις οποίες συμμετείχε .

Συγκεκριμένα ο προσφύγων με την με αριθμ..../-2010 δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικ. έτους 2010, μεταξύ άλλων δήλωσε στον κωδικό 659 (εισοδήματα απαλλασσόμενα του φόρου ή φορολογούμενα με ειδικό τρόπο μερίσματα κ.λ.π.) το χρηματικό ποσό των 664.254,55 ευρώ το οποίο αφορούσε μερίσματα που έλαβε : α) από την αλλοδαπή εταιρία με την επωνυμία “...” - πλοιοκτήτρια πλοίου με ξένη σημαία – λόγω της εκμετάλλευσης του από σημαία Μάλτας φορτηγού ποντοπόρου πλοίου “ ... “ το οποίο εκτελεί διεθνείς πλόες και τελεί υπό τη διαχείριση της εγκατεστημένης εταιρίας στην Ελλάδα με την επωνυμία “ ...” σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 27/1975 και β) από την αλλοδαπή εταιρία με την επωνυμία “...” - πλοιοκτήτρια πλοίου με ξένη σημαία – λόγω της εκμετάλλευσης του από σημαία Μάλτας φορτηγού ποντοπόρου πλοίου “ ... “ το οποίο εκτελεί διεθνείς πλόες και τελεί υπό τη διαχείριση της εγκατεστημένης εταιρίας στην Ελλάδα με την επωνυμία “ ...” σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 27/1975.

Η φορολογική αρχή μη αποδεχόμενη τα παραπάνω δηλωθέντα ποσά στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικ. έτους 2010 λόγω μη προσκόμισης των απαιτούμενων νόμιμων παραστατικών για την δικαιολόγηση αυτών εξέδωσε το το υπ' αριθ. ... φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Η κοινοποίηση του ανωτέρω φύλλου ελέγχου έγινε την .../2012.

Ο προσφεύγων κατέθεσε εμπρόθεσμα α) τη με αριθ. πρωτ. .../-2013 αίτηση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς από την Επιτροπή Διοικητικής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών του άρθρου 70^Α του Ν.2238/1994, β) τη με αριθμ. .../-2013 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου .. και γ) τους με αριθμ. .../-2014 πρόσθετους λόγους ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου

Το Διοικητικό Εφετείο ... (Τμήμα ...Τριμελής) με την αριθ. ../2014 απόφαση που αφορά το υπ' αριθ. ... φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, οικονομικού έτους 2010, «αναπέμπει την υπόθεση στην αρμόδια Επιτροπή προκειμένου να αποφανθεί επί της υπ' αριθ. πρωτ. .../-2013 αιτήσεως διοικητικής επίλυσης της διαφοράς του προσφεύγοντος που εκκρεμεί προς εκδίκαση σύμφωνα με το σκεπτικό».

Στο άρθρο 66 § 10 του Ν 4174/2013, (ΦΕΚ (Α' 170) ορίζεται ότι « σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την

Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης».

Προκειμένου να τηρηθεί η ανωτέρω διαδικασία, όπως περαιτέρω αυτή διευκρινίζεται στο άρθρο 1 περίπτωση 95 της υπ' αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-2-2014 (ΦΕΚ 478Β'/26-2-2014) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων περί «Μεταβίβασης αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής "Με εντολή Γ.Γ.Δ.Ε" σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης», η Δ.Ο.Υ. Χολαργού, στις .../2014, κοινοποίησε στον προσφεύγοντα την με αριθμ. πρωτ. .../...-2014 ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ, για να προσέλθει εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών στα γραφεία της Υπηρεσίας για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, επί της διοικητικής πράξεως που εκδόθηκε σε βάρος του και για την οποία εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ...2014 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου ... – Τμήμα ... Τριμελές.

Ο προσφεύγων απάντησε αρνητικά στην εν λόγω πρόσκληση με τη με αρ. πρωτ. .../...-2014 υπεύθυνη δήλωση του και η προαναφερόμενη Δ.Ο.Υ. διαβίβασε τον σχετικό φάκελο στην υπηρεσία μας με το αριθμ. πρωτ. .../...-2014 (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ... ΕΙ 2014 ΕΜΠ/...-2014) έγγραφο, για τις δικές μας ενέργειες.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν.27/1975 "Γραφεία ή υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων οιοδήποτε τύπου ή μορφής ασχολούμενα με την διαχείρισιν, αντιπροσώπευσιν ή εκμετάλλευσιν πλοίων, εγκαθιστάμενα εν Ελλάδι κατόπιν αδείας παρεχομένης διά κοινής αποφάσεως των Υπουργών Συντονισμού και Εμπορικής Ναυτιλίας απολαμβάνουν των εξής διευκολύνσεων, εφ' όσον απασχολούνται αποκλειστικώς με την εκτέλεσιν εργασιών, των οποίων το αντικείμενο είναι εκτός των ορίων της Ελληνικής Επικρατείας ή με την παροχήν υπηρεσιών προς την ποντοπόρον ή μεσογειακήν ναυτιλίαν, αι δε δαπάναι λειτουργίας των καλύπτονται εξ ολοκλήρου δι' εισαγωγής ξένου συναλλάγματος, μη υποχρεωτικώς εκχωρητέου, ήτοι: α) Απαλλαγής από του φόρου εισοδήματος ως και παντός τέλους, φόρου, εισφοράς ή κρατήσεως του Δημοσίου ή υπέρ οιοδήποτε τρίτου, υφισταμένου ή επιβληθησομένου εις το μέλλον, διά το εισόδημα αυτών το κτώμενον εξ εργασιών ή παροχής υπηρεσιών περί ως η παράγραφος 1 του παρόντος άρθρου, διά τας εισπράξεις ή πληρωμάς, συμβάσεις και γενικώς οιασδήποτε πράξεις τας διενεργουμένας εν τη ασκήσει των άνω εργασιών ή εν τη παροχή των άνω υπηρεσιών. "

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του ν.27/1975 "Αλλοδαπή Εταιρεία πλοιοκτήτρια πλοίου υπό ξένην σημαίαν όπερ τελεί υπό την εκμετάλλευσιν ή **διαχείρισιν αλλοδαπής Εταιρείας εγκατεστημένης εν Ελλάδι**, δυνάμει των διατάξεων του προηγούμενου άρθρου, απαλλάσσεται από παντός φόρου, τέλους, εισφοράς ή κρατήσεως επί του εισοδήματος του κτηθέντος εις το εξωτερικόν εκ της εκμεταλλεύσεως του πλοίου του οποίου τυγχάνει πλοιοκτήτρια.

Της αυτής απαλλαγής από παντός φόρου, τέλους, εισφοράς ή κρατήσεως απολαύουσι και οι μέτοχοι ή οι εταίροι των άνω εταιρειών διά το παρ' αυτών κτώμενον τοιούτον εισόδημα υπό μορφήν διανομήν καθαρών κερδών ή μερισμάτων, είτε απ' ευθείας υπό μορφήν εταιρειών χαρτοφυλακίου (HOLDING COMPANIES). "

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35 του 814/1978, “απαλλάσσεται από κάθε φόρο, τέλος, εισφορά ή κράτηση το εισόδημα που αποκτάται από εταίρους ή μετόχους εταιριών χαρτοφυλακίου (Holding Companies) οι οποίες έχουν αποκλειστικά, άμεσα ή έμμεσα, μετοχές εταιριών πλοιοκτητριών πλοίων με ελληνική σημαία ή ξένη σημαία, εφόσον οι πλοιοκτήτριες εταιρίες είναι συμβεβλημένες με το Ναυτικό Απομαχικό Ταμείο ή η εκμετάλλευση ή **διαχείριση** των πλοίων τους γίνεται από ημεδαπή ή αλλοδαπή επιχείρηση εγκαταστημένη στην Ελλάδα με βάση το άρθρο 25 του ν. 27/1975 (Α΄ 77), όπως ισχύει.”

Επειδή η φορολογική αρχή με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστατωμένη αιτιολογία, με σαφήνεια και πληρότητα χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, διαπίστωσε σε συνδυασμό με τα προσκομιζόμενα δικαιολογητικά ότι ο ελεγχόμενος-προσφεύγων δεν μπορεί να υπαχθεί στις παραπάνω διατάξεις.

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 66 § 10 του Ν. 4174/2013, καθώς και από την αριθμ. 4157/2014 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών – Τμήμα 7ο Τριμελές και ο προσφεύγων απάντησε αρνητικά στη πρόσκληση για διοικητική επίλυση της διαφοράς.

Επειδή δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν την ανωτέρω πράξη της φορολογικής αρχής άκυρη.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από .../2012 Έκθεση προσωρινού ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί που προβάλλονται από τον προσφεύγοντα είναι αβάσιμοι και συνεπώς απορριπτέοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αρ. πρωτ. ... υποβληθείσας αιτήσεως διοικητικής επίλυσης της διαφοράς και την αναπομπή της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου ..., σύμφωνα με την .../2014 απόφαση του.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ