



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **210 9563608**

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

10/09/2014

Αριθμός απόφασης:

2681

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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».

γ. 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».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 31-07-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του Α.Φ.Μ. κατοίκου οδόςκατά της με αριθμ. χρηματικού καταλόγου και με αριθμ.ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού (εκκαθαριστικό σημείωμα) φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμ. χρηματικού καταλόγου και με αριθμ.ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού (εκκαθαριστικό σημείωμα) φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 10/09/2014 εισήγηση του Α2 τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 31-07-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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:

Με την με αριθμ. χρηματικού καταλόγου και με αριθμ.ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού (εκκαθαριστικό σημείωμα) φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς , επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 55.755,07€ πλέον 707,52€ (διαφορά φόρου πολυτελείας του ιδίου και της συζύγου του ,ήτοι σύνολο 56.525,59€).

Η ως άνω ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβλήθηκε επί μερισμάτων που συμπεριελήφθησαν στην με α/α/14 υποβληθείσα από τον προσφεύγοντα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014 ύψους 1.360.880,00€ , τα οποία έλαβε από αλλοδαπές εταιρίες χαρτοφυλακίου(Holding Companies). Πλέον συγκεκριμένα από την εταιρία με την επωνυμία «.....» που εδρεύει στις νήσους έλαβε το ποσό των 802.000 δολαρίων ΗΠΑ, ήτοι το ποσό των 608.717,60€ υπό την ιδιότητά του ως τελικού μετόχου της αλλοδαπής εταιρίας με την επωνυμία «.....» που εδρεύει στη και είναι πλοιοκτήτρια υπό σημαία πλοίου «.....». Επί πλέον από την εταιρία με την επωνυμία “” που εδρεύει στις νήσους έλαβε το ποσό του 1.000.000 δολαρίων ΗΠΑ, ήτοι το ποσό των 752.162,47€ υπό την ιδιότητά του ως τελικού μετόχου της αλλοδαπής εταιρίας με την επωνυμία “.....” και είναι πλοιοκτήτρια υπό σημαία πλοίου “.....”. Την **διαχείριση των ανωτέρω πλοίων** έχει αναλάβει γραφείο που έχει εγκαταστήσει στην Ελλάδα η αλλοδαπή (.....) εταιρία με ην επωνυμία «» δυνάμει των ειδικών διατάξεων του άρθρου 25 του ν. 27/1975. Τα μερίσματα που εισπράττονται από την εκμετάλλευση των ως άνω πλοίων ξένης σημαίας απαλλάσσονται από οποιοδήποτε φόρο, τέλος εισφορά ή κράτηση στο επίπεδο των μετόχων σύμφωνα με τα άρθρα 35 του ν.814/1978 και 26 του ν.27/1975.

Κατά της με αριθμ. χρηματικού καταλόγου και με αριθμ.ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού (εκκαθαριστικό σημείωμα) φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς ο προσφεύγων κατέθεσε την με αριθμ. Πρωτ...../31-07-14 προσφυγή με την οποία ζητά την ακύρωση αυτής, νέα εκκαθάριση και την επιστροφή του ποσού της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης που αχρεωστήτως κατέβαλε ή θα καταβάλλει στο μέλλον μετά των νομίμων τόκων από την ημέρα της καταβολής του , ισχυριζόμενος τα εξής:

α) την ακυρότητα της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης λόγω παραβίασης του άρθρου 26 του ν.27/75 και του άρθρου 35 του ν. 814/78 δεδομένου ότι είναι ειδικές διατάξεις και μόνο με τυπικό νόμο μπορεί να καταργηθούν

β) την ακυρότητα της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης λόγω παραβίασης της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογούμενου

γ) την ακύρωση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης λόγω παραβίασης της συνταγματικής

αρχής της προοδευτικότητας του φόρου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν.27/1975 Γραφεία ή υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων οιαδήποτε 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 οιαδήποτε 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 εγκατεστημένη στην Ελλάδα με βάση το άρθρο 25 του ν. 27/1975 (Α' 77), όπως ισχύει.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν.3986/2011 "1. επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011-2015. 2. Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή

απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς.Εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται τα εισοδήματα της περίπτωσης θ΄ της παρ.5 του άρθρου 6, της παρ.1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ΄ της παρ. 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε....3.Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται: α)...β) για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001)ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες(50.000)ευρώ η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού γ)... δ)για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001)ευρώ και άνω η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού”.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν.4141/13 “στα μερίσματα που εισπράττει φυσικό πρόσωπο φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, από αλλοδαπή επιχείρηση οποιουδήποτε τύπου ή μορφής, που διατηρεί γραφεία ή υποκαταστήματα εγκαταστημένα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν.27/75 και **ασχολούμενα αποκλειστικά με τη ναύλωση, ασφάλιση, διακανονισμό** αβαριών, μεσιτεία αγοραπωλησιών ή ναυπηγήσεων ή ναυλώσεων ή ασφαλίσεων πλοίων με ελληνική ή ξένη σημαία πάνω από πεντακόσιους (500) κόρους ολικής χωρητικότητας,**επιβάλλεται φόρος με συντελεστή δέκα τοις εκατό(10%)** ο οποίος καταβάλλεται από τον δικαιούχο του μερίσματος. **Η διάταξη αυτή δεν ισχύει** για τις επιχειρήσεις που σύμφωνα με την εγκριτική πράξη εγκατάστασης τους **ασχολούνται και με την διαχείριση πλοίων** με ελληνική ή ξένη σημαία. Ο φόρος αυτός επιβάλλεται στα μερίσματα που καταβάλλονται ή πιστώνονται κατά τη διαχειριστική χρήση 2012 και μετά. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου μετόχου ή εταίρου των ως άνω επιχειρήσεων.....

Επειδή από το συνδυασμό των ως άνω διατάξεων προκύπτει **ότι αφ' ενός μεν**, το μερίσμα το οποίο καταβλήθηκε στο προσφεύγοντα (1.360.880,00€) από αλλοδαπή εταιρία που είναι πλοιοκτήτρια πλοίου με ξένη σημαία ,την **διαχείριση** του οποίου έχει αναλάβει γραφείο που έχει εγκαταστήσει στην Ελλάδα η αλλοδαπή **είναι απαλλασσόμενο** παντός φόρου, τέλους, εισφοράς (άρθρο 26 του ν.27/75), **αφ' ετέρου δε επεβλήθη επ' αυτού η ειδική εισφορά αλληλεγγύης** (άρθρ.29 ν.3986/11) από την επιβολή της οποίας εξαιρούνται μόνο οι κατονομαζόμενες περιπτώσεις στο αρθρ.29 ν.3986/11 παρ.2 στις οποίες δεν αναφέρονται οι περιπτώσεις των απαλλασσόμενων του φόρου, τελών, εισφορών με ειδικό νόμο ,ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο χαρακτήρας των διατάξεων του άρθρου 26 του ν.27/75 είναι ειδικός και μόνο με τυπικό νόμο μπορεί να καταργηθεί είναι νόμω αβάσιμος δεδομένου ότι το αφορολόγητο των διατάξεων του άρθρου 25 σε συνδυασμό με το αφορολόγητο των διατάξεων του άρθρου 26 (μερισματούχοι) του ν. 27/75, θεσπίσθηκε το 1975 με σκοπό την ανάπτυξη της ελληνικής ναυτιλίας ενώ η επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν.3986/11 θεσμοθετήθηκε με σκοπό το δημόσιο συμφέρον στα πλαίσια αντιμετώπισης της οικονομικής κρίσης και της συμβολής όλων για τη κάλυψη του δημοσιονομικού ελλείμματος έχει δε περιορισμένη χρονική ισχύ (από το οικ. έτος 2011 έως το οικ. έτος 2015). Άλλωστε ο νομοθέτης στις λοιπές ναυτιλιακές εταιρίες του άρθρου 25 ν.27/75 προέβλεψε επιβολή φόρου με συντελεστή δέκα τοις εκατό(10%) επί των

ληφθέντων μερισμάτων.

Επειδή η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επεβλήθη ανεξαιρέτως σε όλους τους Έλληνες φορολογούμενους ανάλογα με το ύψος των εισοδημάτων τους για λόγους δημοσίου συμφέροντος προς αντιμετώπιση των δημοσιονομικών κενών που προκάλεσε η οικονομική κρίση αποτέλεσε και συνεχίζει να αποτελεί επί πλέον φορολογική επιβάρυνση για όλους και όχι μόνο για τους έχοντες ως δραστηριότητα αντικείμενα σχετικά με τη ναυτιλία και δη τον προσφεύγοντα, ο ισχυρισμός του ότι παραβιάσθηκε η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη (περί του αφορολόγητου των εν λόγω εισοδημάτων) είναι αβάσιμη, δεδομένου ότι η συγκεκριμένη φορολογική επιβάρυνση έγινε χάριν του δημοσίου συμφέροντος.

Επειδή όπως και ανωτέρω αναφέρθηκε η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επεβλήθη για λόγους δημοσίου συμφέροντος και μόνο, στα πλαίσια αντιμετώπισης της οικονομικής κρίσης και με συγκεκριμένο χρονικό ορίζοντα ισχύος (έως οικ. έτος 2015) και μάλιστα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 παρ.3 ν.3986/2011 οι οποίες προβλέπουν τον τρόπο υπολογισμού αυτής εφαρμόζοντας συντελεστή προοδευτικά ανερχόμενο από 1% έως 4% για τα υψηλότερα εισοδήματα, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι παραβιάζεται η αρχή της ισότητας λόγω μη εφαρμογής της κλίμακας φορολογίας εισοδήματος του άρθρου 9 του ν. 2238/94 ως ενιαία για όλα τα εισοδήματα τιμαριθμοποιημένα και προοδευτική είναι ανυποστήρικτος, δεδομένου ότι εφαρμόσθηκε ο ανωτέρω συντελεστής ο οποίος είναι ανάλογος της φοροδοτικής ικανότητας του καθένα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ,/31-07-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του του Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της με αριθμ. χρηματικού καταλόγου και με αριθμ.ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού (εκκαθαριστικό σημείωμα) φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς όσον αφορά το αμφισβητούμενο ποσό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 55.755,07€.

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

Σύνολο ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης: 55.755,07€.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την από 14/08/2013 πράξη διοικητικού προσδιορισμού (εκκαθαριστικό σημείωμα) φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς (ΑΧΚ) και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτής.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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).