



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Αθήνα, 21.1.2025

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312348

Αριθμός Απόφασης: 89

E-mail : ded.ath@aaade.gr

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 Α' 20),

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»,

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 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 και φορολογικό εκπρόσωπο στην Ελλάδα τον, κάτοικο κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. επί της διατυπωθείσας επιφύλαξης επί της από και με αριθμό Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων και Νομικών Οντοτήτων, φορολογικού έτους 2023, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα νομική οντότητα υπέβαλε ενώπιον του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ την με αριθ. πρωτ. επιφύλαξη επί της από και με αριθ. Δήλωσης ΦΕνΠ, φορολογικού έτους 2023, αιτούμενη να αναγνωρισθεί ότι, ως αλλοδαπή εταιρεία, που δεν έχει φορολογική κατοικία ούτε μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα δεν υπόκειται νομίμως σε φόρο εισοδήματος για τα κέρδη της από δραστηριότητες διενέργειας υπηρεσιών στοιχήματος και παιγνίων μέσω διαδικτύου στην Ελλάδα και συνακόλουθα να της επιστραφεί εντόκως κάθε ποσό τέλους που κατέβαλε αχρεωστήτως εκ της ανωτέρω αιτίας. Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή της ανωτέρω επιφύλαξης απορρίφθηκε σιωπηρά το εν λόγω αίτημα της προσφεύγουσας.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να επανεξεταστεί η νομιμότητα και η ορθότητα της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. επί της διατυπωθείσας επιφύλαξης επί της από και με αριθμό Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων και Νομικών Οντοτήτων, φορολογικού έτους 2023, καθώς και του προσδιορισμού φόρου που εχώρησε δυνάμει της εν λόγω δήλωσης, να διαταχθεί η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, των προσαλλόμενων πράξεων ή παραλείψεων και να υποχρεωθεί η Φορολογική Διοίκηση να επιστρέψει εντόκως κάθε ποσό που κατέβαλε ή θα καταβάλει δυνάμει των προσαλλόμενων πράξεων ή παραλείψεων, προβάλλοντας παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Η προσφεύγουσα εδρεύει στη και δραστηριοποιείται στην Ελλάδα στον χώρο των διαδικτυακών παιγνίων κατά τους ορισμούς του Ν. 4002/2011, ενώ είναι κάτοχος των υπ' αριθμ.και Αδειών Παροχής Υπηρεσιών Τυχερών Παιγνίων, που έχουν εκδοθεί από την (Ελληνική) Επιτροπή Εποπτείας και Ελέγχου Παιγνίων (Ε.Ε.Ε.Π.) στις και ισχύουν έως Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις υπ' αριθμ. και αποφάσεις της Ε.Ε.Ε.Π., έχει λάβει τις σχετικές άδειες παροχής υπηρεσιών διαδικτυακών τυχερών παιγνίων, ήτοι αντιστοίχως: (α) Άδεια Τύπου 1 για Διεξαγωγή Διαδικτυακού Στοιχήματος (ΕΕΕΠ-.....) και (β) Άδεια Τύπου 2 για τη Διεξαγωγή Λοιπών Διαδικτυακών Παιγνίων (ΕΕΕΠ-).

2. Η υπό (α) ανωτέρω Άδεια της επιτρέπει να διεξάγει παίγνια διαδικτυακού στοιχήματος και έχει ισχύ από τις έως τις Η υπό (β) ανωτέρω Άδεια της επιτρέπει να διεξάγει Λοιπά Διαδικτυακά Παίγνια, ως ορίζονται στον νόμο (ήτοι Τυχερά Παίγνια καζίνο, πόκερ και παραλλαγές αυτού, που παρέχονται διαδικτυακά και διεξάγονται είτε σε ζωντανή μετάδοση [live] είτε με τη χρήση γεννήτριας τυχαίων αριθμών [...]), και έχει ισχύ από τις έως τις

3. Στο πλαίσιο αυτό, για το φορολογικό έτος 2023, διεξήγαγε την ως άνω δραστηριότητα στην Ελλάδα αποκλειστικά μέσω διαδικτύου, ήτοι μέσω της λειτουργίας ιστοσελίδας (.....), η οποία της ανήκει αποκλειστικά. Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα, δρώσα αποκλειστικά μέσω διαδικτύου στην Ελληνική Επικράτεια, δεν απασχολεί προσωπικό στην Ελλάδα, όλες οι δραστηριότητες και υπηρεσίες διενεργούνται στο εξωτερικό και δεν διατηρούνται κανενός είδους γραφεία ή άλλες εγκαταστάσεις εντός της χώρας για σκοπούς διενεργείας των υπηρεσιών διαδικτυακών τυχερών παιγνίων, όπως περιγράφονται ανωτέρω. Όλες οι διαδικτυακές συναλλαγές/ δραστηριότητες διεξάγονται μέσω της χρήσης λειτουργικού διακομιστή server εκτός των Ελληνικών συνόρων και, συγκεκριμένα, στη χώρα εγκαταστάσεώς της, ήτοι τη, βάσει της υπ' αριθμ. Συμβάσεως παροχής υπηρεσιών με την εταιρεία

4. Κατ' επιταγή της Ελληνικής νομοθεσίας (Ν. 4002/2011, άρθρο 47 παρ. 5), η προσφεύγουσα, ως κάτοχος των σχετικών ως άνω αδειών διενεργείας τυχερών παιγνίων μέσω διαδικτύου, προκειμένου να μπορούν να συμμετέχουν στα παίγνια Έλληνες παίκτες, υποχρεούται να αποθηκεύει σε υλικό μηχανισμό, που βρίσκεται στην Ελλάδα (διακομιστή server ή safe), τα δεδομένα, τα οποία αφορούν στη διεξαγωγή τυχερών παιγνίων μέσω διαδικτύου, καθώς και τα δεδομένα, που ανταλλάσσονται μεταξύ παίκτη, κατόχου της αδείας, παρόχου υπηρεσιών διαδικτύου και χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, σχετικά με τα παίγνια αυτά. Η αδειοδοτική αυτή προϋπόθεση υφίσταται για λόγους ελέγχου από τις εποπτικές αρχές. Ο server αυτός δεν χρησιμοποιείται για την υλοποίηση της δραστηριότητάς

της ούτε για την παροχή υπηρεσιών παιγνίων προς τους παίκτες. Ούτε η αδειοδοτική νομοθεσία ούτε η φύση ή ο τρόπος παροχής της υπηρεσίας προϋποθέτει ή απαιτεί να έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα, αλλά η παροχή της υπηρεσίας γίνεται εξ ολοκλήρου στο εξωτερικό.

5. Για την πλήρωση της αδειοδοτικής προϋποθέσεως, η προσφεύγουσα έχει έρθει σε συμφωνία με εξωτερικό πάροχο (.....) για την παροχή χώρου και τη διατήρηση επί σχετικού διακομιστή server στην Ελλάδα, με αποκλειστικό σκοπό τη διατήρηση των στοιχείων σε ασφαλές μέσο, ώστε να επιτρέπεται η ακριβής αναπαραγωγή των αποθηκευμένων στοιχείων από την Ε.Ε.Ε.Π., καθώς και από το σύνολο των αρμοδίων ελεγκτικών και δικαστικών αρχών, για χρονικό διάστημα δέκα (10) ετών, κατά ρητή επιταγή του νόμου. Ο εν λόγω διακομιστής server / safe στην Ελλάδα δεν της ανήκει ούτε βρίσκεται στη νομή ή κατοχή της ούτε έχει κατ' άλλο τρόπο φυσική πρόσβαση σε αυτόν και δεν χρησιμοποιείται για σκοπούς διενεργείας της επιχειρηματικής δραστηριότητας ή σχετικών συναλλαγών της.

6. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της η προσφεύγουσα επικαλείται τις υπ' αριθ., και Αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών και την υπ' αριθ. Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 24 «Δήλωση με επιφύλαξη» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Όταν ο φορολογούμενος αμφισβάλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Διοικητής δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με το άρθρο 72.

2. Ομοίως, μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά τον χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. Ειδικά προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Διοικητή, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 42.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 «Υποκείμενα του φόρου» του ν.4172/2013:

«1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή και την , ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Κατ` εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α` 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.

2. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 «Φορολογική κατοικία» του ν.4172/2013:

«3. Ένα νομικό πρόσωπο ή μία νομική οντότητα είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας για οποιοδήποτε φορολογικό έτος, εφόσον:

- α) συστάθηκε ή ιδρύθηκε, σύμφωνα με το ελληνικό δίκαιο,
- β) έχει την καταστατική έδρα του στην Ελλάδα ή
- γ) ο τόπος άσκησης πραγματικής διοίκησης είναι στην Ελλάδα οποιαδήποτε περίοδο στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

4. Ο «τόπος άσκησης πραγματικής διοίκησης» είναι στην Ελλάδα με βάση τα πραγματικά περιστατικά και τις συνθήκες λαμβάνοντας υπόψη ιδίως τα εξής:

- α) τον τόπο άσκησης καθημερινής διοίκησης,
- β) τον τόπο λήψης στρατηγικών αποφάσεων,
- γ) τον τόπο ετήσιας γενικής συνέλευσης των μετόχων ή εταίρων,
- δ) τον τόπο τήρησης βιβλίων και στοιχείων,
- ε) τον τόπο συνεδριάσεων του διοικητικού συμβουλίου ή όποιου άλλου εκτελεστικού οργάνου διοίκησης,
- στ) την κατοικία των μελών του διοικητικού συμβουλίου ή όποιου άλλου εκτελεστικού οργάνου διοίκησης.

Σε συνδυασμό με τη συνδρομή των παραπάνω περιστατικών και συνθηκών είναι δυνατόν να συνεκτιμάται και η κατοικία της πλειοψηφίας των μετόχων ή εταίρων. [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 «Υποκείμενα του φόρου» του ν.4172/2013:

«Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται:

- α) οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή, ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013:

«1. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Γ, του Μέρους Δεύτερου («Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων») του Κ.Φ.Ε., εκτός από τις περιπτώσεις όπου ορίζεται διαφορετικά στο παρόν κεφάλαιο.

2. Όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις του άρθρου 45 θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα.».

Επειδή στο άρθρο 5 της Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Μάλτας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος, η οποία κυρώθηκε με το ν. 3681/2008, σχετικά με τη μόνιμη εγκατάσταση ορίζονται τα εξής:

«1. Για τους σκοπούς αυτής της Σύμβασης, ο όρος "μόνιμη εγκατάσταση" υποδηλώνει έναν καθορισμένο τόπο επιχειρηματικών δραστηριοτήτων μέσω του οποίου οι εργασίες μιας επιχείρησης διεξάγονται εν όλω ή εν μέρει.

2. Ο όρος "μόνιμη εγκατάσταση" περιλαμβάνει ειδικότερα: α) τόπο διοίκησης, β) υποκατάστημα, γ) γραφείο, δ) εργοστάσιο, ε) εργαστήριο, και ζ) ορυχείο, πηγή πετρελαίου ή αερίου, λατομείο ή οποιοδήποτε άλλο τόπο εξόρυξης φυσικών πόρων.

3. Ο όρος "μόνιμη εγκατάσταση" επίσης περιλαμβάνει :

α) ένα εργοτάξιο, κατασκευαστικό έργο, συναρμολόγησης ή εγκατάστασης, ή δραστηριότητες επίβλεψης συνδεδεμένες με αυτά, μόνο εάν το εργοτάξιο αυτό ή το έργο ή οι δραστηριότητες έχουν διάρκεια μεγαλύτερη των έξι μηνών,

β) η παροχή επαγγελματικών υπηρεσιών, συμπεριλαμβανομένων της τεχνικής υποστήριξης και των συμβουλευτικών υπηρεσιών από μια επιχείρηση μέσω υπαλλήλων ή άλλου προσωπικού το οποίο απασχολείται από την επιχείρηση για τον σκοπό αυτό, όταν οι δραστηριότητες αυτής της μορφής διαρκούν για μια περίοδο ή περιόδους που ανέρχονται ή υπερβαίνουν αθροιστικά τις 120 ημέρες σε οποιαδήποτε δωδεκάμηνη περίοδο.

4. Ανεξάρτητα από τις προηγούμενες διατάξεις αυτού του Άρθρου, ο όρος "μόνιμη εγκατάσταση" θεωρείται ότι δεν περιλαμβάνει:

α) τη χρήση διευκολύνσεων αποκλειστικά με σκοπό την αποθήκευση, έκθεση ή παράδοση αγαθών ή εμπορευμάτων που ανήκουν στην επιχείρηση,

β) τη διατήρηση αποθέματος αγαθών ή εμπορευμάτων που ανήκουν στην επιχείρηση αποκλειστικά με σκοπό την αποθήκευση, έκθεση ή παράδοση,

γ) τη διατήρηση αποθέματος αγαθών ή εμπορευμάτων που ανήκουν στην επιχείρηση αποκλειστικά με σκοπό την επεξεργασία από άλλη επιχείρηση,

δ) τη διατήρηση ενός καθορισμένου τύπου επιχειρηματικών δραστηριοτήτων αποκλειστικά με σκοπό την αγορά αγαθών ή εμπορευμάτων, ή για τη συλλογή πληροφοριών για την επιχείρηση,

ε) τη διατήρηση ενός καθορισμένου τύπου επιχειρηματικών δραστηριοτήτων αποκλειστικά με σκοπό την άσκηση για την επιχείρηση οποιασδήποτε άλλης δραστηριότητας προπαρασκευαστικού ή βοηθητικού χαρακτήρα,

στ) τη διατήρηση ενός καθορισμένου τύπου επιχειρηματικών δραστηριοτήτων αποκλειστικά με σκοπό την άσκηση ενός συνδυασμού δραστηριοτήτων από τις αναφερόμενες στις υποπαραγράφους α) έως ε), εφόσον η συνολική δραστηριότητα του εν λόγω καθορισμένου τύπου που προκύπτει από αυτόν τον συνδυασμό είναι προπαρασκευαστικού ή βοηθητικού χαρακτήρα.

5. Ανεξάρτητα από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 όταν ένα πρόσωπο- εκτός από ανεξάρτητο πράκτορα για τον οποίο εφαρμόζεται η παράγραφος 8- ενεργεί για λογαριασμό μιας επιχείρησης και έχει εξουσιοδότηση βάσει της οποίας ενεργεί συστηματικά στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος για να συνάπτει συμβόλαια στο όνομα της εν λόγω επιχείρησης, αυτή η επιχείρηση θεωρείται ότι έχει μόνιμη εγκατάσταση στο Κράτος αυτό όσον αφορά οποιεσδήποτε δραστηριότητες αναλαμβάνει το εν λόγω πρόσωπο για την επιχείρηση, εκτός αν οι δραστηριότητες αυτού του προσώπου περιορίζονται στις αναφερόμενες στην παράγραφο 4, οι οποίες, και αν ακόμη ασκούνται μέσω ενός καθορισμένου τύπου επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, δεν καθιστούν τον εν λόγω τύπο μόνιμη εγκατάσταση σύμφωνα με τις διατάξεις αυτής της παραγράφου. [...]

8. Μια επιχείρηση δεν θεωρείται ότι έχει μόνιμη εγκατάσταση στο ένα Συμβαλλόμενο Κράτος επειδή ασκεί επιχειρηματικές δραστηριότητες μέσω ενός μεσίτη, γενικού αντιπροσώπου ή άλλου ανεξάρτητου πράκτορα, εφόσον τα εν λόγω πρόσωπα ενεργούν μέσα στα συνήθη πλαίσια της δραστηριότητας τους. Πάντως, όταν οι δραστηριότητες ενός τέτοιου πράκτορα διενεργούνται ολοκληρωτικά ή σχεδόν ολοκληρωτικά εκ μέρους αυτής της επιχείρησης, δεν θα θεωρείται ανεξάρτητος πράκτορας για τους σκοπούς αυτής της παραγράφου.

9. Το γεγονός ότι μια επιχείρηση που είναι κάτοικος του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους ελέγχει ή ελέγχεται από μια εταιρεία που είναι κάτοικος του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους, ή διεξάγει εργασίες στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος (είτε μέσω μόνιμης εγκατάστασης είτε με άλλο τρόπο), δεν καθιστά την καθεμία από τις εταιρείες αυτές μόνιμη εγκατάσταση της άλλης.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα επιχείρηση με αντικείμενο υπηρεσίες στοιχημάτων και παιγνίων μέσω διαδικτύου, υπέβαλε την υπ' αριθ. Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων και Νομικών Οντοτήτων, φορολογικού έτους 2023, στην οποία δήλωσε ακαθάριστα κέρδη χρήσης, ύψους 6.436.529,89 €, και συνολικά φορολογητέα κέρδη, ύψους 238.699,43 €, και από την οποία προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό φόρου, ύψους 74.519,42 €.

Επειδή, εν συνεχεία, η προσφεύγουσα επιχείρηση κατέθεσε ενώπιον του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ την με αριθ. πρωτ. επιφύλαξη επί της ανωτέρω από και με αριθ. Δήλωσης ΦΕνΠ, φορολογικού έτους 2023, αιτούμενη να αναγνωρισθεί ότι, ως αλλοδαπή εταιρεία, που δεν έχει φορολογική κατοικία ούτε μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα δεν υπόκειται νομίμως σε φόρο εισοδήματος για τα κέρδη της από δραστηριότητες διενέργειας υπηρεσιών στοιχήματος και παιγνίων μέσω διαδικτύου στην Ελλάδα.

Επειδή ο Προϊστάμενος του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ απέρριψε σιωπηρά την ανωτέρω διατυπωθείσα επιφύλαξη της προσφεύγουσας, ήτοι δεν διενεργήθηκε έλεγχος από την αρμόδια αρχή ώστε να εξετασθεί και να διαπιστωθεί με σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία εάν δημιουργούνται προϋποθέσεις για ύπαρξη μόνιμης εγκατάστασης όπως αυτές ορίζονται στον ΚΦΕ σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στην ΣΑΔΦ ώστε να κριθεί ασφαλώς και χωρίς αμφισβήτηση ο τόπος φορολόγησης του εισοδήματος που αποκτά η αλλοδαπή εταιρεία στην χώρα μας.

Συνεπώς η προσβαλλόμενη απόρριψη είναι παντελώς **αναπιολόγητη** και εκ του λόγου αυτού ακυρωτέα (ΣΤΕ 1542/2016). Επομένως, δεδομένου ότι από την πλευρά της φορολογικής αρχής δεν υφίσταται συγκεκριμένη και τεκμηριωμένη αιτιολόγηση ως προς τον λόγο σιωπηρής απόρριψης επί της από με αριθ. πρωτ. υποβληθείσης, κατ' άρθρο 24 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., έγγραφης επιφύλαξης επί της από και με αριθ. Δήλωσης ΦΕνΠ, φορολογικού έτους 2023, ο Προϊστάμενος της φορολογικής αρχής, λαμβάνοντας υπόψη τα οριζόμενα στον ΚΦΕ σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στην ΣΑΔΦ Ελλάδας- Μάλτας αλλά και την σχετική νομολογία, **πρέπει να προβεί σε έκδοση ρητής και αιτιολογημένης απάντησης** επί της ως άνω δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, ασκώντας κατά νόμιμο τρόπο την εξουσία του σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και την ακύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. επί της διατυπωθείσας επιφύλαξης επί της από και με αριθμό Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων και Νομικών Οντοτήτων, φορολογικού έτους 2023, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.