



ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝ.Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (Δ.12)  
ΤΜΗΜΑ Β'

Αθήνα, 17 Ιουλίου 2001  
Αρ.Πρωτ.1065868/10569/Β0012

ΠΟΛ: 1183

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

Ταχ. Δ/ση :Καρ. Σερβίας 10  
Ταχ.Κώδικας:101 84 ΑΘΗΝΑ  
Πληροφορίες:Ι.Καθαρός  
Τηλέφωνο : 3375311  
ΦΑΞ : 3375001

Σ.Α.Τ.Ε.

**ΘΕΜΑ: «Οι διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 2238/1994 δεν έχουν εφαρμογή εφόσον κατά τον έλεγχο δεν προέκυψαν αποδεδειγμένα, στοιχεία απόκρυψης κερδών μέσω υπερτιμολογήσεων ή υποτιμολογήσεων»**

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν τεθεί στην Υπηρεσία μας, αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας πληροφορούμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 39 του ν. 2238/1994, όταν μεταξύ ημεδαπών επιχειρήσεων ή μεταξύ αλλοδαπής και ημεδαπής επιχείρησης συνάπτονται συμβάσεις αγοραπωλησίας ή παροχής υπηρεσιών και κατά τις συμβάσεις αυτές το τίμημα ή το αντάλλαγμα ορίζεται αδικαιολόγητα σε ποσό ανώτερο ή κατώτερο, κατά περίπτωση, από εκείνο που θα πραγματοποιείτο, αν η σύμβαση γινόταν με άλλο πρόσωπο με τις συνθήκες που επικρατούν στην αγορά κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης, η προκύπτουσα διαφορά θεωρείται κατά τεκμήριο κέρδος της επιχείρησης, η οποία εισέπραξε μικρότερο ή πλήρωσε μεγαλύτερο, κατά περίπτωση, τίμημα ή αντάλλαγμα. Η διαφορά αυτή προσαυξάνει τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης που προκύπτουν από τα βιβλία της, χωρίς να επηρεάζει το κύρος των βιβλίων και στοιχείων.

Σ.Α.Τ.Ε.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίζεται, ότι οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται εφόσον η ημεδαπή εταιρεία τελεί υπό τον έλεγχο της αλλοδαπής, λόγω συμμετοχής της δεύτερης στο κεφάλαιο ή τη διοίκηση της πρώτης.

3. Εξάλλου, με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 4 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίζεται, ότι σε βάρος της επιχείρησης, που υπάγεται στις διατάξεις αυτού του άρθρου, επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο καθοριζόμενο σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) στο ποσό της διαφοράς που προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου αυτού.

4. Επίσης, με τις διατάξεις της παρ. 6 του ίδιου άρθρου όπως αυτές τέθηκαν με την παρ. 1 του άρθρου 5 του ν. 1591/1986 ορίζεται, ότι οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται αναλόγως και για τα δικαιώματα ή τις αποζημιώσεις που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς για τη χρησιμοποίηση στην Ελλάδα τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων, σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων. Σ.Α.Τ.Ε.

5. Όπως διευκρινίστηκε με την Ε. 16494/ΠΟΛ. 347/1986 ερμηνευτική εγκύκλιο του ν. 1591/1986, όταν ελληνική επιχείρηση καταβάλλει σε αλλοδαπή επιχείρηση που συμμετέχει στο κεφάλαιο ή τη διοίκηση της ελληνικής, δικαιώματα ή αποζημιώσεις μεγαλύτερα από αυτά που εγκρίθηκαν με την απόφαση του Υπουργείου Εθνικής Οικονομίας ή από την Τράπεζα της Ελλάδος, πρέπει να ερευνάται αν τα καταβαλλόμενα με βάση τη σύμβαση ποσά υπερβαίνουν σημαντικά τα δικαιώματα που καταβάλλουν άλλες ομοειδείς ή παρεμφερείς ελληνικές επιχειρήσεις στην αλλοδαπή, για τη χρήση ή την παραχώρηση της εκμετάλλευσης των δικαιωμάτων αυτών στην Ελλάδα. Στις περιπτώσεις που μια ελληνική επιχείρηση οφείλει δικαιώματα σε αλλοδαπή επιχείρηση - κάτοικο χώρας με την οποία υπάρχει σύμβαση για την αποφυγή της διπλής φορολογίας εισοδήματος και κατά το φορολογικό έλεγχο καταλείπεται αμφιβολία για το ακριβές ύψος των δικαιωμάτων αυτών, έχουμε το δικαίωμα, με βάση τις διατάξεις της οικείας σύμβασης, να ζητήσουμε σχετικές πληροφορίες από τη Φορολογική Αρχή της αλλοδαπής χώρας για την εξακρίβωση του ακριβούς ποσού των δικαιωμάτων που οφείλονται από την ελληνική επιχείρηση (Ε.15858/290/ΠΟΛ. 224/1985,Ε.8954/198/6.7.83 διαταγές μας).

Αν τελικά διαπιστωθεί ότι το συμφωνηθέν ποσό είναι πραγματικά υπερβολικά υψηλό, θα αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της ελληνικής επιχείρησης, μόνο το ποσό των δικαιωμάτων που κρίνεται εύλογο και δίκαιο από το φορολογικό έλεγχο. Η διαπίστωση όμως των πιο πάνω, ως θέμα πραγματικό ανάγεται στην αρμοδιότητα του Οικον. Εφόρου και σε περίπτωση αμφισβήτησης των Διοικητικών Δικαστηρίων.

6. Σημειώνεται, ότι μετά την απευλευθέρωση της διακίνησης κεφαλαίων και συναλλάγματος (λόγω Ευρωπαϊκής Ένωσης), οι διατάξεις του ν. 4171/1961, σχετικά με την έκδοση απόφασης του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας για την έγκριση των δικαιωμάτων που πρέπει να εξάγονται στην αλλοδαπή, δεν εφαρμόζονται. Κατά συνέπεια και τα αναφερόμενα στην Ε.16494/ΠΟΛ.347/1986 εγκύκλιο του ν. 1591/1986 δεν έχουν πλέον εφαρμογή με μοναδική βέβαια εξαίρεση την περίπτωση κατά την οποία ο έλεγχος διαπιστώνει βάσει στοιχείων (αποδεδειγμένα) ότι τα καταβληθέντα στην αλλοδαπή δικαιώματα είναι υπερβολικά, όπως για παράδειγμα συμβαίνει με τα στοιχεία της αλλοδαπής Φορολογικής Αρχής. Σ.Α.Τ.Ε.

7. Εξάλλου, με τις διατάξεις της περ. ι' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994, όπως αυτές είχαν τεθεί με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 14 του ν. 2459/1997, προβλεπόταν, μεταξύ άλλων, ότι τα δικαιώματα τα οποία κατέβαλλαν ημεδαπές επιχειρήσεις σε αλλοδαπές επιχειρήσεις που ανήκουν στον ίδιο όμιλο αναγνωρίζοντο προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της ημεδαπής εφόσον, προεγκρίνοντο από Επιτροπή η οποία είχε συσταθεί στο Υπουργείο Οικονομικών. Προς τούτο, οι επιχειρήσεις υποχρεούντο να υποβάλλουν στην Επιτροπή αυτή τα δικαιολογητικά που ορίζοντο από την αρ. 1071870/10664/Β0012/ΠΟΛ 1198/3-7-1997 ΑΥΟ, η οποία είχε εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των πιο πάνω διατάξεων. Μεταξύ των δικαιολογητικών που υπέβαλλαν οι επιχειρήσεις αυτές ήταν και πίνακας στον οποίο εμφανίζοντο οι μέτοχοι νομικά πρόσωπα των επιχειρήσεων του ομίλου, οι οποίες έχουν έδρα στη Γερμανία, Γαλλία, Ολλανδία, Ηνωμένο Βασίλειο ή Η.Π.Α. και καταβάλλουν δικαιώματα ή αποζημιώσεις για τον ίδιο λόγο όπως και η αιτούσα επιχείρηση. Η υποβολή των δικαιολογητικών αυτών αποσκοπούσε στη σύγκριση του ποσοστού δικαιωμάτων που κατέβαλλε η ελληνική επιχείρηση με άλλες επιχειρήσεις του ομίλου για τον ίδιο λόγο.

8. Από όλα τα ανωτέρω προκύπτει, ότι οι διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 2238/1994 έχουν εφαρμογή μόνον όταν κατά την διενέργεια ελέγχου προέκυψαν

Σ.Α.Τ.Ε.

αποδεδειγμένα, στοιχεία απόκρυψης κερδών μέσω υπερτιμολογήσεων ή υποτιμολογήσεων.

Σ.Α.Τ.Ε.

Με Ε.Υ.

Ο ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΠΑΠΑΔΗΜΗΤΡΙΟΥ

Ακριβές αντίγραφο

Καθίσταται Αρχή της Γραμματείας



Σ.Α.Τ.Ε.