

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
Ι. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

1. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (Δ12)

ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄, Β΄

2. 14<sup>η</sup> Δ/ΝΣΗ ΦΠΑ

ΤΜΗΜΑ Β΄

3. Δ/ΝΣΗ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (Δ15)

ΤΜΗΜΑ Β΄

ΙΙ. ΔΙΕΘΥΝΣΗ ΔΙΕΘΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ

ΤΜΗΜΑ Α΄

Αθήνα, 6 Φεβρουαρίου 2013  
Αριθ. Πρωτ.: Δ12Β 1021604 ΕΞ2013

Ταχ. Δ/ση: Κ. Σερβίας 10  
Ταχ. Κώδικας: 101 84 ΑΘΗΝΑ  
Πληροφορίες: Μ. Χαπίδης,  
Αιμ. Κατρινάκη  
Τηλέφωνο: 210-3375312  
210-3645848,

ΠΡΟΣ: Υπουργείο Ανάπτυξης  
Ανταγωνιστικότητας, Υποδομών  
Μεταφορών και Δικτύων  
Δ/ση Επιβατικών μεταφορών  
Τμ. Υπεραστικών Συγκοινωνιών  
Αναστάσεως 2 & Τσιγάντε  
101 91 ΑΘΗΝΑ

ΦΑΞ: 210-3375001, 3645413

**ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση αλλοδαπών επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται τακτικές λεωφορειακές γραμμές μεταφοράς επιβατών από τη χώρα μας στην αλλοδαπή και αντίστροφα.**

**ΣΧΕΤ.: Το υπ' αριθ. Πρωτ. Γ456/42722/4132/12/9.10.12.**

Απαντώντας στο ανωτέρω σχετικό, σας γνωρίζουμε τα εξής:

Από το έγγραφό σας προκύπτει ότι, σύμφωνα με την Απόφαση Γ456/οικ.7383/531/12, αλλοδαπές επιχειρήσεις αδειοδοτούνται για την εκτέλεση μεταφοράς προσώπων σε τακτικές λεωφορειακές γραμμές με συγκεκριμένο τόπο αναχώρησης και άφιξης εντός και εκτός Ελλάδος και συγκεκριμένη τακτικότητα. Οι εν λόγω επιχειρήσεις οφείλουν να συμβληθούν με τουριστικό γραφείο εγκατεστημένο στην Ελλάδα για την έκδοση των εισιτηρίων από την Ελλάδα προς την αλλοδαπή.

**Α. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**

1. Με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 99 του Κ.Φ.Ε ορίζεται, ότι σε αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρίας, καθώς και στους αλλοδαπούς οργανισμούς οι οποίοι αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, αντικείμενο του φόρου είναι το καθαρό εισόδημα ή κέρδος το οποίο προκύπτει από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, καθώς και το καθαρό κέρδος το οποίο προκύπτει από τη μόνιμη εγκατάσταση της επιχείρησης στην Ελλάδα κατά την έννοια του άρθρου 100.



Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι για να φορολογηθεί μια αλλοδαπή επιχείρηση στην Ελλάδα θα πρέπει είτε να διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση (δηλαδή υποκατάστημα) στη χώρα μας, είτε να αποκτά εισόδημα το οποίο προκύπτει σε αυτή. Τονίζεται ιδιαίτερα ότι το εισόδημα το οποίο αποκτάται από παροχή υπηρεσιών θεωρείται ότι προκύπτει στη χώρα στην οποία προσφέρονται οι σχετικές υπηρεσίες (1059677/ 10860/B0012/2008 και Δ12B 1058930 ΕΞ2012 έγγραφά μας).

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περιπτ.γ' της παρ.1 του άρθρου 100 του Κ.Φ.Ε, ορίζεται, ότι για την εφαρμογή αυτού του νόμου θεωρείται ότι υπάρχει μόνιμη εγκατάσταση της αλλοδαπής επιχείρησης ή οργανισμού στην Ελλάδα εφόσον αυτή διεξάγει στην Ελλάδα εργασίες ή παρέχει υπηρεσίες μέσω αντιπροσώπου, ο οποίος έχει εξουσιοδότηση και μπορεί να διαπραγματεύεται και να συνάπτει συμβάσεις για λογαριασμό του νομικού προσώπου.

3. Εξάλλου, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 105 του Κ.Φ.Ε. ορίζεται, ότι από τα ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101 (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και τα εγκατεστημένα στη χώρα μας υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων) εκπίπτουν οι δαπάνες απόκτησης εισοδήματος όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 31.

Κατ' εφαρμογή των διατάξεων αυτών, έχει γίνει πάγια δεκτό από τη διοικητική και δικαστηριακή νομολογία, ότι ως γενικό έξοδο διαχείρισης νοείται κάθε παραγωγική δαπάνη, εφόσον αυτή ενεργείται μέσα στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της επιχείρησης και συμβάλλει στην καλύτερη απόδοση αυτής και στη δημιουργία ή διατήρηση κέρδους.

4. Επίσης, από τη Διοίκηση έχει γίνει δεκτό, ότι κρίσιμο σημείο για το χαρακτηρισμό της χώρας που προκύπτει το εισόδημα αλλοδαπής εταιρείας, με αντικείμενο τη μεταφορά επιβατών και εμπορευμάτων με λεωφορεία, είναι η χώρα στην οποία γίνεται η επιβίβαση των επιβατών ή η φόρτωση των εμπορευμάτων, και κατά συνέπεια το εισόδημα που προκύπτει από τη μεταφορά επιβατών από την Ελλάδα στην αλλοδαπή (Ιταλία) είναι εισόδημα που κτάται στην Ελλάδα, όπως συμβαίνει και με τη μεταφορά με άλλα μέσα (αεροπλάνο, πλοίο). Αντίθετα, το εισόδημα που προκύπτει από τη μεταφορά επιβατών από την αλλοδαπή (Ιταλία) στην Ελλάδα είναι εισόδημα αλλοδαπής, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι σε ορισμένες περιπτώσεις το κόμιστρο καταβάλλεται (επιστροφή επιβατών) στην Ελλάδα.

Επιπλέον, η μόνιμη εγκατάσταση (υποκατάστημα) δεν μπορεί να προβαίνει σε αποσβέσεις των χρησιμοποιούμενων από αυτήν λεωφορείων που ανήκουν στη μητρική εταιρεία καθόσον δεν εμφανίζονται στα βιβλία του υποκαταστήματος και περαιτέρω, για την ίδια αιτία, δεν μπορεί να εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά του τους μισθούς των οδηγών, οι οποίοι είναι υπάλληλοι της μητρικής.

Τέλος, η αναγνώριση των λοιπών γενικών εξόδων (προμήθειες σε πράκτορες για έκδοση εισιτηρίων, καύσιμα, διόδια, πάρκινγκ κ.λ.π.) είναι θέμα πραγματικό, που εξετάζεται από τη αρμόδια για τη φορολογία του υποκαταστήματος Δ.Ο.Υ. (1144425/11196ΠΕ/Β0012/16-12-1999, 1061832/1364/ΔΟΣ/25-11-2004 έγγραφά μας).

5. Επίσης, με την αριθ. 1063508/1300/Α0012/30-7-2004 διαταγή μας διευκρινίσθηκε, ότι τα έσοδα από την εκμετάλλευση των συγκοινωνιών διεθνών λεωφορειακών γραμμών που αποκτώνται από κοινοπραξίες φορολογούνται στο όνομα αυτών και όχι των μελών τους και ειδικότερα για την απόκτηση ή μη μόνιμης εγκατάστασης στις χώρες εκτέλεσης των αντίστοιχων λεωφορειακών γραμμών, αυτή εξαρτάται είτε από την εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας, είτε από τις διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας της χώρας αυτής (σε περίπτωση που δεν υφίσταται τέτοια Σύμβαση).



6. Με την αριθ. Γ456/οικ.7383/531/10-2-2012 απόφαση του Υπουργού Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων, με την οποία καθορίστηκαν τα κριτήρια, οι όροι, οι προϋποθέσεις και η διαδικασία για τη χορήγηση αδειών εκμετάλλευσης διεθνών έκτακτων και τακτικών μεταφορών με λεωφορεία, ορίζονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:  
*Άρθρο 4 «Διεθνείς τακτικές μεταφορές επιβατών με χώρες της Ε.Ε.»*

Για τη χορήγηση αδειών τακτικών μεταφορών με χώρες της Ε.Ε., οι ενδιαφερόμενοι μεταφορείς υποβάλλουν αίτηση στη Διεύθυνση Επιβατικών Μεταφορών του Υ.Υ.Μ.Δ (παρ. 1)

Στην περίπτωση των αλλοδαπών (κοινοτικών) μεταφορικών επιχειρήσεων, η εφαρμοστέα διαδικασία για την έκδοση ή ανανέωση, από την αρμόδια εκδίδουσα αρχή του κράτους μέλους της Ε.Ε, άδειας τακτικής γραμμής, περιγράφεται στο κεφάλαιο III του κανονισμού (ΕΚ) 1073/2009. Ο μεταφορέας θα πρέπει να δηλώνει τα ακριβή σημεία στάσεων και αφετηρίας εντός της ελληνικής επικράτειας, τα οποία θα είναι σύμφωνα με τις προβλέψεις του Κώδικα Οδικής Κυκλοφορίας (ν. 2696/99, όπως ισχύει) καθώς και ένα τουλάχιστον συνεργαζόμενο ελληνικό τουριστικό γραφείο που θα αναλάβει την έκδοση εισιτηρίων εντός ελληνικής επικράτειας. Η Διεύθυνση Επιβατικών Μεταφορών του Υ.Υ.Μ.Δ. διατηρεί το δικαίωμα ελέγχου της ακρίβειας των δηλούμενων στοιχείων της αίτησης (παρ.3).

*Άρθρο 5 «Διεθνείς τακτικές μεταφορές επιβατών με χώρες που δεν είναι μέλη της Ε.Ε.»*

A. Ελληνικές μεταφορικές επιχειρήσεις

Για τη χορήγηση αδειών συμφωνημένων τακτικών γραμμών ..... (παρ. 1)

B. Αλλοδαπές μεταφορικές επιχειρήσεις

Αναγκαίες προϋποθέσεις για την ικανοποίηση αιτήματος για αδειοδότηση αλλοδαπού μεταφορέα για την εξυπηρέτηση τακτικής γραμμής με προορισμό στην Ελλάδα είναι:

- ο αλλοδαπός μεταφορέας να έχει σύμβαση συνεργασίας με ημεδαπό μεταφορέα για την από κοινού εκμετάλλευση της γραμμής. Η σχέση πραγματοποιούμενων δρομολογίων από κάθε αντισυμβαλλόμενο θα πρέπει να είναι ίση με 1:1.

- Η έκδοση των εισιτηρίων εντός της ελληνικής επικράτειας θα γίνεται υποχρεωτικά από ελληνικά τουριστικά γραφεία (είτε του συνεργαζόμενου μεταφορέα είτε άλλων).

7. Η αρμόδια Δ/ση Επιβατικών Μεταφορών του Υπουργείου Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων μας γνώρισε προφορικά, αναφορικά με την από κοινού εκμετάλλευση της γραμμής και τη σχέση 1:1, ότι η πορεία του δρομολογίου είναι κυκλική (πχ. Τίρανα-Αθήνα-Τίρανα) και εκτελείται από τον μεταφορέα (αλλοδαπό ή Έλληνα) στο σύνολό της εναλλάξ και περαιτέρω, η έκδοση του εισιτηρίου και κατ' επέκταση το αντίτιμό του αφορά στο σύνολο της διαδρομής του εκάστοτε επιβάτη (πχ. Αθήνα-Τίρανα).

8. Από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και δεδομένου ότι κρίσιμο σημείο για το χαρακτηρισμό της χώρας που προκύπτει το εισόδημα σε περίπτωση μεταφοράς επιβατών και εμπορευμάτων, είναι η χώρα στην οποία γίνεται η επιβίβαση των επιβατών ή η φόρτωση των εμπορευμάτων προκύπτει, ότι οι εν λόγω αλλοδαπές επιχειρήσεις για το εισόδημα που αποκτούν από τη μεταφορά επιβατών ή εμπορευμάτων από την Ελλάδα στην αλλοδαπή αποκτούν μόνιμη εγκατάσταση και ως εκ τούτου, για το καθαρό κέρδος που αποκτούν στη χώρα μας, θα υπαχθούν σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις.

Για τον προσδιορισμό του εισοδήματος του υποκαταστήματος, θα έχουν εφαρμογή οι γενικές διατάξεις, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις παραγράφους 3 και 4 του παρόντος.



Αντίθετα, το εισόδημα που προκύπτει από τη μεταφορά επιβατών ή εμπορευμάτων από την αλλοδαπή στην Ελλάδα από τις ίδιες εταιρείες είναι εισόδημα αλλοδαπής και θα φορολογηθεί στη χώρα που κτάται.

Επισημαίνεται, ότι στις περιπτώσεις που υφίσταται σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας, αυτή κατισχύει, λόγω της αυξημένης τυπικής ισχύος έναντι της εσωτερικής νομοθεσίας.

Τέλος, όσον αφορά στην απόκτηση ή μη μόνιμης εγκατάστασης των ημεδαπών επιχειρήσεων που δραστηριοποιούνται στην αλλοδαπή, αυτή εξαρτάται είτε από την εφαρμογή των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής φορολογίας που πιθανόν να υφίσταται μεταξύ της Ελλάδας και της χώρας στην οποία δραστηριοποιούνται οι ημεδαπές επιχειρήσεις, είτε από τις διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας της χώρας αυτής.

## **B. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΔΙΕΘΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ**

Εφόσον μια αλλοδαπή επιχείρηση, η οποία εδρεύει σε κράτος μέλος της Ε.Ε. ή σε τρίτο κράτος, είναι αποδεδειγμένα κάτοικος συμβαλλόμενης χώρας κατά την έννοια των διατάξεων της οικείας Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (ΣΑΔΦΕ), τότε θα έχουν εφαρμογή οι σχετικές διατάξεις της εν λόγω Σύμβασης.

Ειδικότερα, στις περισσότερες ΣΑΔΦΕ, **οι διατάξεις των οποίων, σημειωτέον, θα πρέπει να εξετάζονται κατά περίπτωση**, η φορολογική μεταχείριση των κερδών από την εκμετάλλευση οχημάτων οδικών μεταφορών που δραστηριοποιούνται σε διεθνείς μεταφορές, προσδιορίζεται από τις αντίστοιχες διατάξεις των άρθρων περί “κερδών επιχειρήσεων” και “μόνιμης εγκατάστασης”. Επομένως, μια αλλοδαπή επιχείρηση που α) ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα σε καθορισμένο τόπο στην Ελλάδα, β) το σύνολο ή μέρος των εργασιών της διεξάγονται μέσω αυτού του τόπου και γ) οι εργασίες της έχουν κάποιο βαθμό μονιμότητας και δεν έχουν προσωρινό χαρακτήρα, αποκτά μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα. Ως εκ τούτου, η φορολογική μεταχείριση των κερδών της αλλοδαπής εταιρείας, τα οποία προέρχονται από τη μόνιμη εγκατάσταση, θα διέπεται από τις διατάξεις του σχετικού άρθρου της ΣΑΔΦΕ περί “κερδών επιχειρήσεων” και θα πρέπει να τεθεί σε εφαρμογή η περαιτέρω, κατά την εσωτερική νομοθεσία, διαδικασία, προκειμένου να προσδιοριστούν οι φορολογικές της υποχρεώσεις, στην Ελλάδα.

Κατ' εξαίρεση από τα παραπάνω, στις ΣΑΔΦΕ που έχει υπογράψει η χώρα μας με τη Βουλγαρία και την Τουρκία, η φορολογική μεταχείριση των κερδών από την εκμετάλλευση οχημάτων οδικών μεταφορών που δραστηριοποιούνται σε διεθνείς μεταφορές, καθορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 8. Συγκεκριμένα:

### ΣΑΔΦΕ ΕΛΛΑΔΑΣ-ΒΟΥΛΓΑΡΙΑΣ [v.2255/1994 (ΦΕΚ Α' 195) και v.2927/2001 (ΦΕΚ Α' 140)]

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 8 (Διεθνής Επικοινωνία), τα κέρδη από την εκμετάλλευση αεροσκαφών ή οχημάτων οδικών μεταφορών που απασχολούνται σε διεθνή επικοινωνία φορολογούνται μόνο στο Συμβαλλόμενο Κράτος στο οποίο βρίσκεται η έδρα της πραγματικής διοίκησης της επιχείρησης.

Περαιτέρω, στην περ. ζ) της παρ. 1 του άρθρου 3 ορίζεται ότι, ο όρος “διεθνής επικοινωνία” σημαίνει κάθε μεταφορά με αεροσκάφος ή όχημα οδικών μεταφορών, το οποίο εκμεταλλεύεται μια επιχείρηση που έχει την έδρα της πραγματικής της διοίκησης σε ένα Συμβαλλόμενο Κράτος ή με πλοίο ....., εκτός εάν η εκμετάλλευση του πλοίου, αεροσκάφους ή οχήματος οδικών μεταφορών γίνεται αποκλειστικά σε διαδρομές μεταξύ τόπων του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους (δηλ. στο εσωτερικό της χώρας).

Συνεπώς, τα κέρδη που αποκτά μια επιχείρηση, η οποία έχει την έδρα της πραγματικής της διοίκησης στη Βουλγαρία, από την εκμετάλλευση οχημάτων οδικών



μεταφορών που δραστηριοποιούνται μόνο σε διεθνή μεταφορά, φορολογούνται μόνο στη Βουλγαρία.

#### ΣΑΔΦΕ ΕΛΛΑΔΑΣ-ΤΟΥΡΚΙΑΣ [ν.3228/2004 (ΦΕΚ Α' 32)]

Με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 8 (Ναυτιλιακές, αεροπορικές και οδικές μεταφορές) προβλέπεται ότι, τα κέρδη μιας επιχείρησης ενός Συμβαλλόμενου Κράτους που προέρχονται από την εκμετάλλευση αεροσκάφους ή οδικών οχημάτων σε διεθνείς μεταφορές φορολογούνται μόνο σε αυτό το Κράτος.

Περαιτέρω, στην περ. λ) της παρ. 1 του άρθρου 3 ορίζεται ότι, ο όρος "διεθνής μεταφορά" υποδηλώνει οποιαδήποτε μεταφορά με αεροσκάφος ή οδικό όχημα την εκμετάλλευση του οποίου έχει μια επιχείρηση ενός Συμβαλλόμενου Κράτους ή από ένα πλοίο ....., εκτός εάν το πλοίο, αεροσκάφος ή οδικό όχημα εκτελεί δρομολόγιο ή πλόες αποκλειστικά μεταξύ τοποθεσιών μέσα στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος.

Επομένως, τα κέρδη που αποκτά μια επιχείρηση της Τουρκίας από την εκμετάλλευση οδικών οχημάτων σε διεθνή μόνο μεταφορά, φορολογούνται μόνο στην Τουρκία.

#### Γ. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΕΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), οι υπηρεσίες μεταφοράς επιβατών φορολογούνται στην Ελλάδα κατά το μέρος της διαδρομής που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, ενώ δεν φορολογούνται στην Ελλάδα κατά το μέρος της διαδρομής που πραγματοποιείται εκτός του εσωτερικού της χώρας. Η ανωτέρω διάταξη εφαρμόζεται σε κάθε περίπτωση παροχής διεθνών μεταφορών επιβατών με λεωφορείο, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης του παρέχοντος και του λήπτη των υπηρεσιών αυτών και ανεξάρτητα από τη χώρα όπου γίνεται η επιβίβαση των επιβατών.

2. Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του Καν. 282/2011, ως εγκατάσταση για σκοπούς ΦΠΑ θεωρείται κάθε εγκατάσταση η οποία χαρακτηρίζεται από επαρκή βαθμό μονιμότητας και κατάλληλη υποδομή σε ανθρώπινους και τεχνικούς πόρους που της επιτρέπουν να εκτελεί τις υπηρεσίες που παρέχει. Κατά συνέπεια οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που δεν πληρούν τις ανωτέρω προϋποθέσεις δεν θεωρείται ότι διαθέτουν εγκατάσταση στην Ελλάδα.

3. Επιπλέον, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 35 και 36, στην περίπτωση φορολογητέων πράξεων στη χώρα μας από μη εγκατεστημένους στην Ελλάδα υποκείμενους στο φόρο, ο φόρος καταβάλλεται:

α) Από τον εγκατεστημένο σε άλλο κράτος μέλος υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος υποχρεούται να λάβει ΑΦΜ στη χώρα μας ή, εφόσον το επιθυμεί να ορίσει φορολογικό αντιπρόσωπο στη χώρα μας.

β) Από το φορολογικό αντιπρόσωπο που ο εγκατεστημένος σε τρίτη χώρα υποχρεούται να ορίσει στη χώρα μας.

4. Ο υπολογισμός του οφειλόμενου στη χώρα μας φόρου γίνεται με επιμερισμό της συνολικής αμοιβής που καταβάλλεται για τη διεθνή μεταφορά προσώπων στο διανυόμενο εντός Ελλάδος τμήμα της διαδρομής, σε σχέση με τη συνολική απόσταση της διεθνούς διαδρομής. Αυτό ισχύει και για τις ελληνικές επιχειρήσεις που εκτελούν διεθνείς μεταφορές προσώπων.

5. Επισημαίνουμε ότι η προβλεπόμενη κατ' αποκοπή καταβολή φόρου από αλλοδαπά τουριστικά λεωφορεία με την ΑΥΟ Π.7802/942/86, όπως ισχύει, εφαρμόζεται μόνο στις περιπτώσεις διενέργειας μεταφοράς προσώπων χωρίς συγκεκριμένη διαδρομή, καθώς στην περίπτωση αυτή δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός του



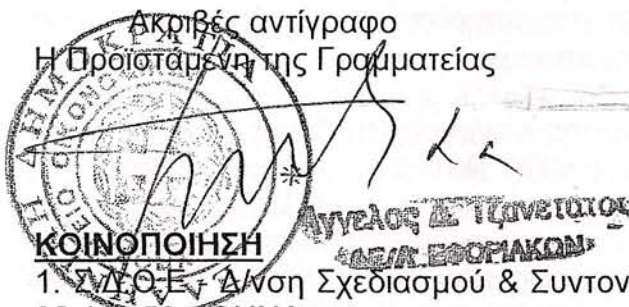
οφειλόμενου φόρου. Κατά συνέπεια στην περίπτωση τακτικών λεωφορειακών γραμμών δεν υφίσταται υποχρέωση καταβολής φόρου στο τελωνείο κατά την είσοδο των αλλοδαπών λεωφορείων στην Ελλάδα. Η εξακρίβωση ότι πρόκειται για εκτέλεση τακτικής λεωφορειακής γραμμής, μπορεί να γίνεται με την επίδειξη της σχετικής άδειας τακτικής λεωφορειακής γραμμής στο τελωνείο, κατά την είσοδο των αλλοδαπών λεωφορείων στην Ελλάδα.

#### Δ. ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ.(Π.Δ.186/1992), τα αλλοδαπά φυσικά ή νομικά πρόσωπα που ασκούν δραστηριότητα στην Ελλάδα, θεωρούνται επιτηδευματίες και έχουν όλες τις υποχρεώσεις τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, όπως απορρέουν από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ (Π.Δ.186/1992), εφόσον αποκτούν μόνιμη ή πραγματική εγκατάσταση.

2. Συνεπώς, οι αλλοδαπές εταιρείες, οι οποίες πραγματοποιούν διεθνείς τακτικές λεωφορειακές γραμμές, μεταξύ Ελλάδας και άλλου κοινοτικού ή μη κράτους, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα αποκτούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα θα πρέπει να τηρούν τα βιβλία και να εκδίδουν τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ (Π.Δ.186/1992).

Τέλος επισημαίνεται ότι τα εισιτήρια που εκδίδουν οι ως άνω επιχειρήσεις εκδίδονται αθεώρητα, εφόσον εκτελούνται συγκοινωνίες, ζήτημα σε κάθε περίπτωση πραγματικό.



Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ  
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΘΕΟΧΑΡΗΣ ΘΕΟΧΑΡΗΣ

1. Δ/ση Δ/ση Σχεδιασμού & Συντονισμού Ελέγχων, Πειραιώς 207 και Αλκίφρονος 92 118 53 ΑΘΗΝΑ
2. Σύνδεσμος Πρακτόρων Τουρισμού Μακεδονίας Θράκης, Τερτσέτη 6 54630 ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ
3. ΝΕΟΠΛΑΝ ΠΑΠΑΔΑΚΗΣ & ΑΦΟΙ, Λεωφόρος Γέλας 29, 192 00 Ελευσίνα
4. Γενική Πανελλαδική Ομοσπονδία Επιχειρήσεων Τουρισμού, Πανεπιστημίου 57, 105 62 ΑΘΗΝΑ
5. Μαραθιάς Ανδρέας, Ηρακλέους 5, 141 21 Ν. Ηράκλειο
6. Διεύθυνση 17<sup>η</sup> Δασμολογική Καρ. Σερβίας 10
7. Διεύθυνση 19<sup>η</sup> Καρ. Σερβίας 10

#### II.ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γρ. Υφυπουργού
2. Γρ. κ. Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων
3. Γραφείο Αναπλ. Γεν. Δ/τή Φορολογίας κ. Γ. Κριτσέλη
4. Δ/ση ΔΟΣ – Τμήμα Α΄
5. 14<sup>η</sup> Δ/ση ΦΠΑ – Γραφείο Προϊσταμένης Δ/σης  
- Τμήματα Β΄(5), Α΄(5), Γ΄(2)
6. 15<sup>η</sup> Δ/ση ΚΒΣ – Τμήματα Β΄ (3), Α΄ (3), Γ΄ (3)
7. 12<sup>η</sup> Δ/ση Φορολογίας Εισοδήματος – Τμήματα Α΄(2), Β΄(2)