



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

Καλλιθέα: 17-12-2014

Αριθμός απόφασης: 4336

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569803

ΦΑΞ : 210 9531321

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 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 27/10/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή τηςΑΦΜ:, με έδρα το Ν. Ψυχικό οδόςκατά της:

σιωπηρής τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού και της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, λόγω παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης εντός ενενήντα (90) ημερών, επί της αριθ./27-06-2014 υποβληθείσας δήλωσης επιφύλαξης της προσφεύγουσας, προς παρακράτηση και απόδοση φόρου εισοδήματος ποσού ύψους 21.968,91 ευρώ της διαχειριστικής περιόδου 01.04.2014 - 30.4.2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 16-12-2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 27/10/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, «.....» 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:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της σιωπηρής άρνησης (τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης) του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, επί της ανωτέρω δήλωσης με επιφύλαξη και την επιστροφή του καταβληθέντος ποσού φόρου 21.968,91€ μέρος του συνολικού φόρου ποσού 90.525,30 €. με την ανωτέρω δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Οι αμοιβές που κατέβαλε στην Ιρλανδική εταιρεία «.....» και επί των οποίων αποδόθηκε ο φόρος του οποίου αιτείται την επιστροφή, αποτελούν αντάλλαγμα για την παροχή υπηρεσιών τεχνικής υποστήριξης και εξόδων εκπαίδευσης προς την προσφεύγουσα βάση της από 01-6-2004 σύμβασης μεταξύ της προσφεύγουσας και της Ιρλανδικής εταιρεία «.....», οι οποίες σε καμία περίπτωση δεν μπορούν να εξομοιωθούν με πληρωμές καταβαλλόμενες έναντι χρήσεως ευρεσιτεχνίας, εμπορικού σήματος, σχεδίου ή τύπου, διαδικασίας παραγωγής βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού ή έναντι πληροφοριών σχετικών με βιομηχανική, εμπορική ή επιστημονική εμπειρία.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος):

«Άρθρο 38 Δικαιώματα (royalties)

1. Ο όρος «δικαιώματα» σημαίνει το εισόδημα που αποκτάται ως αντάλλαγμα για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης, των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί λογοτεχνικού, καλλιτεχνικού ή επιστημονικού έργου, συμπεριλαμβανομένων των κινηματογραφικών και τηλεοπτικών ταινιών, μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές εκπομπές και αναπαραγωγής βιντεοκασετών, λογισμικού, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, εμπορικών σημάτων, προνομιών, σχεδίων ή υποδειγμάτων, σχεδιαγραμμάτων, απόρρητων χημικών τύπων ή μεθόδων κατεργασίας ή σε αντάλλαγμα πληροφοριών που αφορούν βιομηχανική, εμπορική ή επιστημονική πείρα, καθώς και οι πληρωμές για τη χρήση βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού, για τη χρήση τεχνικών μεθόδων παραγωγής, τεχνικής ή τεχνολογικής βοήθειας, τεχνογνωσίας (knowhow), αποτελεσμάτων ερευνών, αναδημοσίευσης άρθρων και μελετών και λοιπών συναφών δικαιωμάτων.

2. Εάν το εισόδημα από δικαιώματα υπόκειται σε παρακράτηση φόρου, όπως ορίζεται στο Μέρος Τέταρτο του Κ.Φ.Ε, ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου με βάση τον Κ.Φ.Ε.

Άρθρο 61 Υπόχρεοι σε παρακράτηση

Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, οι φορείς γενικής κυβέρνησης, ή κάθε φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, αλλά δραστηριοποιείται μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα, και προβαίνει σε πληρωμές σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο άρθρο 62 υποχρεούται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64.

Άρθρο 62 Πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση

1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου:

- α) μερίσματα
- β) τόκοι,
- γ) δικαιώματα (royalties),

3. Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα και λαμβάνει αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες ή και αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες υπόκειται σε παρακράτηση φόρου.

"Το ως άνω νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή το φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να επιλέξει να φορολογηθεί για το εισόδημα από δικαιώματα και τις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες σύμφωνα με το καθεστώς που ισχύει για τους φορολογικούς κατοίκους που λαμβάνουν τέτοιες αμοιβές και να πιστώσει τον παρακρατηθέντα φόρο έναντι του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος.

Άρθρο 64 Συντελεστές παρακράτησης φόρου

1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:

- α) για μερίσματα δέκα τοις εκατό (10%).
- β) για τόκους δεκαπέντε τοις εκατό (15%).
- γ) για δικαιώματα (royalties) και λοιπές πληρωμές είκοσι τοις εκατό (20%).»

Περαιτέρω σύμφωνα με την ΠΟΛ.1012/03-01-2014 Α.Υ.Ο.

«Άρθρο 1 Χρόνος υποβολής δήλωσης απόδοσης του φόρου

«Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση για την απόδοση αυτού, το αργότερο τρεις (3) ημέρες πριν το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής.»

Εξάλλου σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1120/25-04-2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (**Φορολογική μεταχείριση των αμοιβών που καταβάλλονται για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές και παρόμοιες υπηρεσίες**):

«Οι αμοιβές που λαμβάνει νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα το οποίο δεν έχει τη φορολογική του κατοικία και δεν διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου. Επισημαίνεται ότι, στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται η υποβολή μηδενικής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου.»

Επίσης σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 1 του Συντάγματος:

«Οι γενικά παραδεγμένοι κανόνες του διεθνούς δικαίου, καθώς και οι διεθνείς συμβάσεις, από την επικύρωσή τους με νόμο και τη θέση τους σε ισχύ σύμφωνα με τους όρους καθεμιάς, αποτελούν αναπόσπαστο μέρος του εσωτερικού ελληνικού δικαίου και υπερισχύουν από κάθε άλλη αντίθετη διάταξη νόμου. Η εφαρμογή των κανόνων του διεθνούς δικαίου και των διεθνών συμβάσεων στους αλλοδαπούς τελεί πάντοτε υπό τον όρο της αμοιβαιότητας.»

Στην προκειμένη περίπτωση τα υπό κρίση ποσά καταβλήθηκαν σε κάτοικο Ιρλανδίας, χώρα με την οποία η Ελλάδα έχει υπογράψει σύμβαση για απαλλαγή διπλής φορολογίας, η οποία

κυρώθηκε με το ν. 3300/2004 (ΦΕΚ 262/23-12-2004), ως εκ τούτου εφαρμοστέες είναι οι διατάξεις της διμερούς αυτής συμβάσεως.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 3300/2004 (Κύρωση της Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Δημοκρατίας της Ιρλανδίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σε σχέση προς τους φόρους επί του εισοδήματος και κεφαλαίου.)

«Δικαιώματα

1. Δικαιώματα που προκύπτουν σε ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και καταβάλλονται σε κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους μπορούν να φορολογούνται σε αυτό το άλλο Κράτος.

2 Τέτοια δικαιώματα, μπορούν, όμως να φορολογούνται επίσης στο Συμβαλλόμενο Κράτος, αλλά αν ο είναι ο δικαιούχος των δικαιωμάτων, ο φόρος που επιβάλλεται κατ' αυτόν τον τρόπο δεν μπορεί να υπερβαίνει το 5% του ακαθάριστου ποσού των δικαιωμάτων. Οι αρμόδιες αρχές των Συμβαλλομένων Κρατών ρυθμίζουν με αμοιβαία συμφωνία τον τρόπο εφαρμογής αυτού του περιορισμού.

3. Ο όρος «δικαιώματα», όπως χρησιμοποιείται στο παρόν άρθρο, σημαίνει:

πληρωμές κάθε είδους που εισπράττονται ως αντάλλαγμα, για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης, οποιουδήποτε δικαιώματος αναπαραγωγής φιλολογικής, καλλιτεχνικής ή επιστημονικής εργασίας (περιλαμβανομένων κινηματογραφικών ταινιών, ή ταινιών μαγνητοταινιών για τηλεοπτικές ή ραδιοφωνικές εκπομπές, ή άλλα μέσα αναπαραγωγής ή μετάδοση ή οποιουδήποτε άλλου μέσου για ηχητική ή τηλεοπτική αναπαραγωγή) οποιασδήποτε ευρεσιτεχνίας, εμπορικού σήματος, σχεδίου ή προτύπου, μηχανολογικού σχεδίου, μυστικού τύπου ή διαδικασίας παραγωγής, ή για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης, βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού, ή για πληροφορίες που

αφορούν σε βιομηχανική, εμπορική ή επιστημονική εμπειρία.»

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 3724/2008:

«Κέρδη επιχειρήσεων»

1. Τα κέρδη επιχείρησης ενός Συμβαλλόμενου Κράτους φορολογούνται μόνο σε αυτό το Κράτος εκτός αν η επιχείρηση διεξάγει εργασίες στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος μέσω μιας μόνιμης εγκατάστασης που βρίσκεται σε αυτό. Αν η επιχείρηση διεξάγει εργασίες όπως προαναφέρθηκε, τότε τα κέρδη της επιχείρησης μπορούν να φορολογούνται στο άλλο Κράτος, αλλά μόνο ως προς το τμήμα αυτών που αποδίδονται σε αυτή τη μόνιμη εγκατάσταση.

2. Υπό την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 3, εάν μια επιχείρηση του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους διεξάγει εργασίες στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος, μέσω μιας μόνιμης εγκατάστασης που βρίσκεται σε αυτό, τότε σε καθένα από τα Συμβαλλόμενα Κράτη αποδίδονται στην μόνιμη αυτή εγκατάσταση τα κέρδη τα οποία υπολογίζεται ότι θα πραγματοποιούσε, αν αυτή ήταν μια διαφορετική και ανεξάρτητη επιχείρηση που ασχολείται με τις ίδιες ή παρόμοιες δραστηριότητες κάτω από τις ίδιες ή παρόμοιες συνθήκες και συναλλάσσεται με την επιχείρηση της οποίας αποτελεί μόνιμη

Εγκατάσταση με εντελώς ανεξάρτητο τρόπο.

3. Κατά τον προσδιορισμό των κερδών μιας μόνιμης εγκατάστασης, αναγνωρίζονται προς έκπτωση δαπάνες που πραγματοποιούνται για τους σκοπούς της μόνιμης εγκατάστασης,

συμπεριλαμβανομένων των διαχειριστικών και γενικών διοικητικών εξόδων που προκύπτουν, είτε στο

Κράτος που βρίσκεται η μόνιμη εγκατάσταση, είτε αλλού.

4. Εφόσον συνηθίζεται σε ένα Συμβαλλόμενο Κράτος τα κέρδη που αποδίδονται σε μία μόνιμη εγκατάσταση να καθορίζονται με βάση τον καταμερισμό των συνολικών κερδών της επιχείρησης στα διάφορα τμήματα της, οι διατάξεις της παραγράφου 2 δεν εμποδίζουν καθόλου το Κράτος αυτό να καθορίζει τα φορολογητέα κέρδη με αυτόν τον καταμερισμό, όπως συνηθίζεται. Παρόλα αυτά, όμως η χρησιμοποιούμενη μέθοδος καταμερισμού πρέπει να είναι τέτοια, ώστε το αποτέλεσμα να συμφωνεί με τις αρχές που περιέχονται στο παρόν

Άρθρο.5. Κανένα κέρδος δεν θεωρείται ότι ανήκει σε μόνιμη εγκατάσταση για το λόγο ότι η μόνιμη εγκατάσταση έκανε απλή αγορά αγαθών ή εμπορευμάτων για την επιχείρηση.

6. Για τους σκοπούς των προηγούμενων παραγράφων, τα κέρδη που αποδίδονται από τη μόνιμη εγκατάσταση καθορίζονται με την ίδια μέθοδο κάθε χρόνο, εκτός αν υπάρχουν βάσιμοι και επαρκείς λόγοι για το αντίθετο.

7. Στις περιπτώσεις που στα κέρδη περιλαμβάνονται στοιχεία εισοδήματος, για τα οποία γίνεται ιδιαίτερη αναφορά σε άλλα άρθρα της παρούσας Σύμβασης, τότε οι διατάξεις των άρθρων εκείνων δεν επηρεάζονται από τις διατάξεις του παρόντος Άρθρου.»

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 3724/2008:

5. Ο όρος μόνιμη εγκατάσταση επίσης περιλαμβάνει την παροχή τεχνικής βοήθειας και συμβουλευτικών υπηρεσιών, από μια επιχείρηση μέσω υπαλλήλων ή άλλου προσωπικού, το οποίο απασχολείται από την επιχείρηση για το σκοπό αυτό, όταν οι δραστηριότητες αυτής της μορφής διαρκούν για περίοδο ή περιόδους οι οποίες αθροιστικά ανέρχονται σε διάστημα μεγαλύτερο των 180 ημερών οποιαδήποτε δωδεκάμηνη περίοδο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας):

«Άρθρο 63 Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή

§1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.»

«Άρθρο 20 Δήλωση με επιφύλαξη

§1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει 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 Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό του φορολογητέου εισοδήματος για το οποίο διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών

από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα.

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

Στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου που απέστειλε στην υπηρεσία μας η Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, προκύπτει ότι η Ιρλανδική εταιρεία «.....» εξέδωσε προς την προσφεύγουσα το παρακάτω τιμολόγιο με το συνολικό ποσό των 1.810.505,92 ευρώ και με αιτιολογία τις προσφερθείσες υπηρεσίες και το ποσό τιμολόγησης για την καθεμία:

α/α	αριθ.	ημερομηνία	ποσό (€)	αιτιολογία
1		Απρίλιος 2014	431.566,92	
2		Απρίλιος 2014	438.461,72	
3		Απρίλιος 2014	939.560,84	
4		Απρίλιος 2014	916,44	
Σύνολο		€	1.810.505,92	

Επί του παραπάνω ποσού η προσφεύγουσα παρακράτησε και απέδωσε επί των αμοιβών που κατέβαλε κατά την περίοδο 01/4/2014-30-4-2014 στην Ιρλανδική εταιρεία «.....» το αναλογούντα φόρο 5% με την υπ αριθμ/27-06-2014 προσωρινή δήλωση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ ως ακολούθως:

α/α	Είδος παρασχεθείσας υπηρεσίας	αξία	συν/τής	φόρος
1	Άδειες λογισμικού περιόδου Απρίλιος 14	431.566,92	5%	21.578,35
2	Τεχνική υποστήριξη περιόδου Απρίλιος 14	438.461,72	5%	21.923,09
3	Αναβάθμιση λογισμικού περιόδου Απρίλιος 14	939.560,84	5%	46.978,04
4	Έξοδα εκπαίδευσης περιόδου Απρίλιος 14	916,44	5%	45,82
Σύνολο		1.810.505,92		90.525,30

Η παραπάνω δήλωση βάσει της οποίας καταβλήθηκε ο παρακρατηθείς φόρος, υποβλήθηκε με επιφύλαξη ως προς την υποχρέωση της παρακράτησης και απόδοσης του φόρου

ύψους 21.968,91 ευρώ που αφορά την τεχνική υποστήριξη και τα Έξοδα εκπαίδευσης και το οποίο αποτελεί μέρος του συνολικού παρακρατηθέντος ποσού ύψους 90.525,30 ευρώ.

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού δεν προέβη σε καμία ενέργεια (διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου), με αποτέλεσμα να μην υφίσταται συγκεκριμένη πράξη της φορολογικής αρχής. Ως εκ τούτου, ως προς την υποβληθείσα δήλωση με επιφύλαξη, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή είναι απορριπτή.

- Από την περιγραφή των εκδοθέντων τιμολογίων, και προκύπτει ότι αυτά εκδόθηκαν για δικαιώματα.

Η παροχή των πιο πάνω υπηρεσιών από την Ιρλανδική επιχείρηση στην προσφεύγουσα συνιστά παροχή πληροφοριών βιομηχανικής εμπορικής ή επιστημονικής εμπειρίας και η αμοιβή που εισέπραξε γι' αυτές συνιστά «δικαιώματα», κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 12 του ν. 3300/2004 (Κύρωση της Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Δημοκρατίας της Ιρλανδίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σε σχέση προς τους φόρους επί του εισοδήματος και κεφαλαίου), η οποία αποτελεί επιχειρηματικό κέρδος, το οποίο φορολογείται στην Ελλάδα σύμφωνα με το άρθρο 12 της ως άνω Σ.Α.Δ.Φ..

- Επίσης στο φάκελο που μας απέστειλε η Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ, δεν περιλαμβάνονται στοιχεία περί ύπαρξης μόνιμης εγκατάστασης της Ιρλανδικής επιχείρησης στην Ελλάδα.

Επειδή το διατυπούμενο με την ασκηθείσα ενδικοφανή προσφυγή αίτημα επιστροφής δεν στρέφεται κατά υφιστάμενης, στο παρόν στάδιο, πράξης φορολογικής αρχής, αλλά αφορά επόμενο στάδιο, το οποίο διέπεται από τις ισχύουσες για το θέμα αυτό διατάξεις και συνεπώς για τους λόγους αυτούς το αίτημα αυτό δεν εξετάζεται από τη Διεύθυνση Επίλυσης διαφορών, καθότι δεν συνιστά ενδικοφανή προσφυγή κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013.

Επειδή η παρακράτηση του φόρου επί του εισοδήματος της Ιρλανδικής εταιρείας έγινε, κατά δήλωση της ελληνικής εταιρείας που κατέβαλε το εισόδημα, ενώ κατ' εφαρμογή της Σ.Α.Δ.Φ. μεταξύ Ελλάδας και Ιρλανδίας, η αίτηση επιστροφής έπρεπε να υποβληθεί από τη Ιρλανδική εταιρεία (ουσιαστικός υπόχρεος σε φόρο) ή για λογαριασμό αυτής από την ελληνική εταιρεία (διαδικαστικός υπόχρεος σε φόρο). ΣτΕ 4951/2012, αριθ. πρωτ. ΔΟΣ. Α/16-12-2013 έγγραφο ΥΠ. ΟΙΚ..

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση το αίτημα της (τυχόν) επιστροφής, κατά το άρθρο 42 του ν. 4174/2013 (Κ.Δ.Δ.), όπως προκύπτει τόσο από τα στοιχεία του φακέλου που απέστειλε στην υπηρεσία μας η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Ψυχικού, όσο και από το περιεχόμενο της υπό κρίση προσφυγής, δεν υποβλήθηκε από την Ιρλανδική επιχείρηση αλλά ούτε και για λογαριασμό αυτής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./27-10-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» Α.Φ.Μ., καθότι αφενός δεν στρέφεται κατά συγκεκριμένης πράξης της φορολογικής αρχής, σε ότι αφορά την δήλωση με επιφύλαξη, αφού εν προκειμένω πρόκειται για άμεσο προσδιορισμό του φόρου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 31 του Κ.Φ.Δ. και αφετέρου το αίτημα επιστροφής δεν υποβλήθηκε από την Ιρλανδική εταιρεία αλλά από την

προσφεύγουσα ελληνική εταιρεία, χωρίς όμως να προκύπτει από κανένα στοιχείο ότι αυτή ενεργεί για λογαριασμό της Ιρλανδικής εταιρείας.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).