



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

Καλλιθέα: 28/11/2015

Αριθμός απόφασης: 3905

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 25/09/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ:, 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./27-05-2014 υποβληθείσας δήλωσης επιφύλαξης της προσφεύγουσας, προς παρακράτηση και απόδοση φόρου εισοδήματος ποσού ύψους 36.942,91 ευρώ της διαχειριστικής περιόδου 01.03.2014 - 31.3.2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 25-11-2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 30/09/2014 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, επαγόμαστε 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 36.942,91 € μέρος του συνολικού φόρου ποσού 125.626,52 €. που κατέβαλε 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. 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 19 Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης

§1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

§3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.»

«Άρθρο 31 Άμεσος προσδιορισμός φόρου

§1. «Άμεσος προσδιορισμός φόρου» είναι ο προσδιορισμός φόρου που προκύπτει χωρίς περαιτέρω ενέργεια, ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης.

§2. Ο φορολογούμενος δύναται να τροποποιεί τη φορολογική δήλωσή του, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Κώδικα, καταβάλλοντας την επιπλέον διαφορά φόρου ή δικαιούμενος επιστροφή του υπερβάλλοντος φόρου σύμφωνα με το άρθρο 42 του Κώδικα, έως την έκδοση εντολής φορολογικού ελέγχου. Ο άμεσος προσδιορισμός φόρου που προκύπτει από την τροποποιητική δήλωση υποκαθιστά τον αρχικό άμεσο προσδιορισμό φόρου.»

«Άρθρο 34 Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου

§Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση.»

«Άρθρο 42 Επιστροφή φόρου

§1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρο με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς.

§2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας.»

«Άρθρο 66 Μεταβατικές διατάξεις

1. Για φορολογικές δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την 1.1.2014, ανεξάρτητα από τη χρήση, την περίοδο, τη φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση την οποία αφορούν, διενεργείται άμεσος προσδιορισμός του φόρου ή εκδίδεται πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, κατά περίπτωση.»

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 2.512.530,49 ευρώ και με αιτιολογία τις προσφερθείσες υπηρεσίες και το ποσό τιμολόγησης για την καθεμία:

α/α	αριθ.	ημερομηνία	ποσό (€)	αιτιολογία
1		Μάρτιος 2014	196.126,41	Sublicense fee on SW License
2		Μάρτιος 2014	736.188,11	Sublicense fee on SW Technical Support
3		Μάρτιος 2014	1.577.545,95	Sublicense fee on SW Updates
4		Μάρτιος 2014	2.670,02	Sublicense fee on Education

Σύνολο	€	2.512.530,49	
--------	---	--------------	--

Επί του παραπάνω ποσού η προσφεύγουσα παρακράτησε και απέδωσε επί των αμοιβών που κατέβαλε στις 6-5-2014 στην Ιρλανδική εταιρεία «.....» το αναλογούντα φόρο 5% με την υπ αριθμ/27-05-2014 προσωρινή δήλωση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ ως ακολούθως:

α/α	Είδος παρασχεθείσας υπηρεσίας	αξία	συν/τής	φόρος
1	Άδειες λογισμικού περιόδου Μάρτιος 14	196.126,41	5%	9.806,32
2	Τεχνική υποστήριξη περιόδου Μάρτιος 14	736.188,11	5%	36.809,41
3	Αναβάθμιση λογισμικού περιόδου Μάρτιος 14	1.577.545,95	5%	78.877,30
4	Έξοδα εκπαίδευσης περιόδου Μάρτιος 14	2.670,02	5%	133,50
Σύνολο		2.512.530,49		125.626,53

Η παραπάνω δήλωση βάσει της οποίας καταβλήθηκε ο ως άνω παρακρατηθείς φόρος, υποβλήθηκε με επιφύλαξη ως προς την υποχρέωση της παρακράτησης και απόδοσης του φόρου ύψους 36.942,91 ευρώ που αφορά την τεχνική υποστήριξη και τα Έξοδα εκπαίδευσης και το οποίο αποτελεί μέρος του συνολικού παρακρατηθέντος ποσού ύψους 125.626,53 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.

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 1194090/16-12-2013 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 φάκελου 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./30-09-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» Α.Φ.Μ., καθότι αφενός δεν στρέφεται κατά συγκεκριμένης πράξης της φορολογικής αρχής, σε ότι αφορά τις ανακλητικές - τροποποιητικές δηλώσεις, 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 ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).