



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Β΄

Αθήνα, 19 Ιανουαρίου 2016

Αριθ. Πρωτ.: ΔΕΑΦ Β 1008055 ΕΞ 2016

Ταχ. Δ/νση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ.: 101 84 Αθήνα
Πληροφορίες: Ε. Καπούτσου
Τηλέφωνο: 210 – 33.75.312
ΦΑΞ: 210 – 33.75.001

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση των ποσών που καταβάλλονται από υποκατάστημα αλλοδαπής εταιρείας εγκατεστημένο στη χώρα μας στο κεντρικό του κατάστημα, μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν. 4172/2013.

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ν. 4172/2013, οι οποίες ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, σε φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, ορίζεται η έννοια των δικαιωμάτων.
2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις των περ. γ' και δ' της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι οι πληρωμές δικαιωμάτων, καθώς και οι πληρωμές για αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξαρτήτως εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο, υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, με τους οριζόμενους στην παρ. 1 του άρθρου 64 του ίδιου νόμου συντελεστές, κατά περίπτωση.

3. Με την ΠΟΛ. 1120/25.4.2014 εγκύκλιό μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις της περ. δ΄ της παρ. 1, των παρ. 2 και 3 του άρθρου 62, καθώς και της περ. δ΄ της παρ. 1, των παρ. 2 και 8 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 και δόθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, ορίστηκαν οι αμοιβές διοίκησης, καθώς και οι αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες και παρατέθηκαν ενδεικτικά αμοιβές που εμπίπτουν στις κατηγορίες αυτές.

4. Επίσης, με την ίδια πιο πάνω εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι από τον συνδυασμό των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 62 του ν. 4172/2013, της παρ. 2 του άρθρου 3 του ίδιου νόμου και της περ. γ΄ της παρ. 1 του άρθρου 5 του ν. 4172/2013 συνάγεται ότι οι αμοιβές που λαμβάνει το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική του κατοικία αλλά διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, όταν οι αμοιβές αυτές αφορούν σε παροχή υπηρεσιών της περ. δ΄ της παρ. 1 στην ημεδαπή μέσω μόνιμης εγκατάστασής του.

Επομένως, σε παρακράτηση φόρου υπόκεινται οι αμοιβές που λαμβάνει η μόνιμη εγκατάσταση των νομικών προσώπων που δεν έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα, για τις παρεχόμενες στην ημεδαπή τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες. Με την παρακράτηση αυτή δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων αλλά ο φόρος που παρακρατήθηκε θα πιστωθεί έναντι του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων (παρ. 3 και 4 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013).

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.

5. Περαιτέρω, με την ΠΟΛ. 1042/26.1.2015 εγκύκλιό μας, με την οποία δόθηκαν οδηγίες σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε., διευκρινίστηκε ότι από τον συνδυασμό των διατάξεων της περ. ε΄ του άρθρου 5 και της παρ. 2 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013 συνάγεται ότι τα νομικά πρόσωπα ή οι νομικές οντότητες που δεν έχουν τη φορολογική κατοικία τους και δεν διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα κατ' αρχήν δεν υπόκεινται σε φόρο στην Ελλάδα για τα εισοδήματα που αποκτούν από πηγές Ελλάδος. Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω και με βάση τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 64 και από τη συστηματική ερμηνεία του άρθρου 63 συνάγεται ότι τα εισοδήματα από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που αποκτούν τα πρόσωπα αυτά υπόκεινται σε φόρο

στην Ελλάδα, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 63. Ειδικότερα, για τη φορολόγησή τους με βάση την παρ. 3 του άρθρου 64 ενεργείται παρακράτηση στα ανωτέρω εισοδήματα με την οποία επέρχεται εξάντληση της φορολογικής τους υποχρέωσης.

6. Από τη νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων έχει κριθεί ότι στις διατάξεις της παρ. 5 (νυν 6) του άρθρου 13 του προϊσχύοντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994) υπάγονται μόνο οι αλλοδαπές επιχειρήσεις οι οποίες δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και επομένως, αλλοδαπή εταιρεία η οποία διατηρεί υποκατάστημα στην Αθήνα και έχει, ως εκ τούτου, μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, δεν υπόκειται στον εν λόγω φόρο. Επίσης, η ανάληψη από το υποκατάστημα αλλοδαπής εταιρείας του κόστους των εργασιών εγκαταστάσεως μηχανογραφικών εφαρμογών στο υποκατάστημα αυτό με απόδοση της σχετικής δαπάνης από το υποκατάστημα στο κεντρικό κατάστημα δεν ενέχει μεταφορά περιουσιακού οφέλους από ένα πρόσωπο σε άλλο και επομένως, το καταβληθέν στο κεντρικό κατάστημα ποσό δεν αποτελεί εισόδημα της αλλοδαπής εταιρείας και δεν υπάγεται σε φόρο εισοδήματος, ούτε, θα μπορούσε, κατά τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 78 του Συντάγματος, να υπαχθεί σε τέτοιο φόρο (ΔΕφΑθ 5344/1999, ΣτΕ 1654/2005).

7. Από τη Διοίκηση είχε γίνει δεκτό, κατά την ερμηνεία των πιο πάνω διατάξεων του ν. 2238/1994, ότι για τα ποσά που καταβάλλονται από υποκατάστημα αλλοδαπής εταιρείας στο κεντρικό του κατάστημα στην Πολωνία για παρασχεθείσες υπηρεσίες ελέγχου, λογιστικές, πληροφοριακών συστημάτων, ταμείου, ανθρώπινου δυναμικού, διαχείρισης και εποπτείας κινδύνου (διοίκησης, εσωτερικού ελέγχου, νομικών θεμάτων), δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 13 του νόμου αυτού, καθόσον οι αμοιβές αυτές, με βάση τη νομολογία των δικαστηρίων, δεν συνιστούν για το κεντρικό έσοδα (δεν υπάρχει μεταφορά περιουσιακού οφέλους από ένα πρόσωπο σε άλλο) και επομένως, δεν νοείται παρακράτηση επί αυτών. Εξάλλου, παρακράτηση δεν προβλέπεται ούτε από τη γραμματική διατύπωση των διατάξεων του άρθρου 13 του ν. 2238/1994, δεδομένου ότι η αλλοδαπή εταιρεία διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στη χώρα μας (σχετ. το αριθ. πρωτ. Δ12Β 1145367 ΕΞ 2012/22.10.2012 έγγραφό μας).

8. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω προκύπτει ότι τα ποσά που καταβάλλονται από υποκατάστημα στην Ελλάδα αλλοδαπής εταιρείας στο κεντρικό του κατάστημα στην αλλοδαπή, ως δικαιώματα, αλλά και ως αμοιβές διοίκησης ή αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες δεν ενέχουν, με βάση τη δικαστηριακή νομολογία, μεταφορά περιουσιακού οφέλους από ένα πρόσωπο σε άλλο και συνεπώς δεν συνιστούν για το κεντρικό έσοδα. Επομένως, επί των ποσών αυτών δεν νοείται παρακράτηση φόρου.

Εξάλλου, αναφορικά με τις αμοιβές διοίκησης, καθώς και τις αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες δεν προβλέπεται παρακράτηση ούτε από τις διατάξεις των περ. δ΄ των παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013, αντίστοιχα, δεδομένου ότι παρακράτηση φόρου για τις παρεχόμενες στην Ελλάδα υπηρεσίες της περ. δ΄ της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν. 4172/2013 διενεργείται μόνο σε αμοιβές που λαμβάνει η μόνιμη εγκατάσταση των νομικών προσώπων που δεν έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα, για τις υπηρεσίες που η τελευταία παρέχει.

Επισημαίνεται ότι αν στα υπόψη εισοδήματα έχει διενεργηθεί παρακράτηση φόρου κατά την καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής με βάση τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, ο παρακρατηθείς αυτός φόρος θα πρέπει να επιστραφεί ως αχρεωστήτως καταβληθείς με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ. 1078/6.4.2015 εγκύκλιό μας.

Τέλος, όσον αφορά στην έκπτωση των πιο πάνω ποσών από τα ακαθάριστα έσοδα του υποκαταστήματος, αυτά θα πρέπει να εξετασθούν υπό το πρίσμα των ενδοομιλικών τιμολογήσεων, εφαρμοζομένων των διατάξεων του άρθρου 21 του ν. 4174/2013 και του άρθρου 50 του ν. 4172/2013.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοίκησης

Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ
ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΙΩΑΝΝΗΣ ΜΠΑΚΑΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Β΄ (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και Περιφερειακές Διευθύνσεις της
3. Δ/νση Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών – Τμήμα Β΄
4. Δ/νση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών
(με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της Γ.Γ.Δ.Ε.)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες πινάκων Α', ΣΤ' (εκτός των αριθμ.1 και 2 αυτού), Ζ' (εκτός των αριθμών 3, 4 και 7), Η', Θ', Ι', ΙΑ', ΙΒ', ΙΓ', ΙΔ', ΙΕ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΙΘ', Κ', ΚΑ', ΚΒ' και ΚΓ'
2. Υπουργείο Οικονομίας, Ανάπτυξης και Τουρισμού, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/ση Αγοράς, Δ/ση Εταιρειών και Γ.Ε.ΜΗ., Πλ. Κάνιγγος, 101 81, Αθήνα
3. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7, 105 62 Αθήνα
4. BNB PARIBAS SECURITIES SERVICES S.C.A., Υποκατάστημα Ελλάδας, Βασ. Σοφίας 94 & Κερασούντος 1, Τ.Κ. 115 28 Αθήνα

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κ. Αναπληρωτή Υπουργού
3. Γραφείο Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων
4. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
5. Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας - Τμήματα Α' (3) - Β' (10)
6. Αυτοτελές Γραφείο Επικοινωνίας και Δημοσίων Σχέσεων
7. Αυτοτελές Τμήμα Νομικής Υποστήριξης της Γ.Γ.Δ.Ε.