



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 20/03/2018

Αριθμός απόφασης:1772

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 20-11-2017 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, η οποία εδρεύει στο Γέρακα Αττικής επί της οδού, κατά της τεκμαιρόμενης(σιωπηρής) αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε ΑΘΗΝΩΝ στην με αριθ.πρωτ./25-07-2017 δήλωση επιφύλαξης, που διατυπώθηκε επί της με αριθ./21-07-2017 υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων φορολογικού έτους 2016, σχετικά με την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσού 12.183.225,00 ευρώ ως δαπάνη τόκων και την επιστροφή καταβληθέντος ποσού φόρου εισοδήματος ευρώ 3.533.135,25 και της ισόποσης προκαταβολής επί αυτού, ήτοι σύνολο 7.066.270,50 ευρώ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα..

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Σύντομο ιστορικό

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την με αριθ./25-07-2017 δήλωση επιφύλαξης, που διατυπώθηκε επί της με αριθ./21-07-2017 με την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων φορολογικού έτους 2016, ζητά να της αναγνωρισθεί για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσό 12.183.225,00 ευρώ ως δαπάνη τόκων κατέβαλε στους κατόχους των προνομιούχων άνευ δικαιώματος ψήφου και άνευ δικαιώματος συμμετοχής στα κέρδη μετόχους και την επιστροφή του καταβληθέντος ποσού φόρου εισοδήματος ευρώ 3.533.135,25 και της ισόποσης προκαταβολής επί αυτού, ήτοι σύνολο 7.066.270,50 ευρώ

Κατά το έτος 2016 η προσφεύγουσα κατέβαλε στους κατόχους των προνομιούχων άνευ δικαιώματος ψήφου και άνευ δικαιώματος συμμετοχής στα κέρδη μετόχους το ποσό των Ευρώ 12.183.225,00.

ΛΟΓΟΙ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

<<Παρανόμως η αντίδικος φορολογική αρχή απέρριψε σιωπηρώς την υπ' αριθ. πρωτ./28.07.2016 επιφύλαξη η οποία διατυπώθηκε επί της από 25.07.2016 δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος νομικών προσώπων φορολογικού έτους 2015 της εταιρείας μας και δεν αναγνώρισε ότι η καταβολή των τόκων των προνομιούχων μετοχών της εταιρείας μας ποσού Ευρώ 8.927.925,23 στον δικαιούχο των προνομιούχων μετοχών, για σκοπούς προσδιορισμού του φορολογητέου αποτελέσματος της εταιρείας μας κατά το φορολογικό έτος 2015 εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας, καθώς η εν λόγω δαπάνη πληροί τις προϋποθέσεις του άρθρου 22 Ν. 4172/2013, σε συνδυασμό με τα άρθρα 23, 49 και 50 του Ν, 4172/2013>>.

Η προσφεύγουσα κατέθεσε το με αριθ.πρωτ.ΔΕΔ16440ΕΙ2017ΕΜΠ/22-12-2017 Υπόμνημα και την απόφαση/2017 του Διοικ.Εφετείου Αθηνών,με την οποία έγινε δεκτή η προσφυγή που είχε ασκήσει για το φορολογικό έτος 2014 κατά της απόφασης 2344/2016 της ΔΕΔ, με περιστατικά όμοια με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επί της από 20-11-2017 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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:

Επειδή, στο άρθρο 22 του ν.4172/2013, με τον τίτλο «Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες», ορίζεται ότι : «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες : α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

Επειδή, στο άρθρο 23 του ν.4172/2013, με τον τίτλο «Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες», ορίζεται ότι : «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν : α) τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια, διατραπεζικά δάνεια, καθώς και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρίες κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις ...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 36 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι ο όρος «μερίσματα» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους, ή άλλα δικαιώματα συμμετοχής σε κέρδη τα οποία δεν αποτελούν απαιτήσεις από οφειλές (χρέη), καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται τα μερίδια, οι μερίδες συμπεριλαμβανομένων των προμερισμάτων και μαθηματικών αποθεματικών, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 3 του κ.ν. 2190/1920, όπως ισχύει, ορίζεται ότι επιτρέπεται να ορίζεται με διατάξεις του καταστατικού προνόμιο υπέρ μετοχών. Το προνόμιο αυτό συνίσταται στη μερική ή ολική απόληψη, πριν από τις κοινές μετοχές, του διανεμόμενου μερίσματος, σύμφωνα με τις ειδικότερες διατάξεις του καταστατικού, και στην προνομιακή απόδοση του καταβληθέντος από τους κατόχους των προνομιούχων μετοχών κεφαλαίου από το προϊόν της εκκαθάρισης της εταιρικής περιουσίας, συμπεριλαμβανομένης της συμμετοχής τούτων στα υπέρ το άρτιο ποσά, που είχαν τυχόν καταβληθεί. Ομοίως, επιτρέπεται να ορίζεται ότι σε περίπτωση μη διανομής μερίσματος σε μια ή περισσότερες χρήσεις, το προνόμιο υπέρ των μετοχών αφορά στην προνομιακή καταβολή μερισμάτων και για τις χρήσεις κατά τις οποίες δεν έγινε διανομή μερίσματος (παρ.1). Περαιτέρω το καταστατικό μπορεί να ορίζει ότι οι προνομιούχες μετοχές παρέχουν σταθερό μέρος ή ότι συμμετέχουν εν μέρει μόνο στα κέρδη της εταιρείας. Χορήγηση άλλων προνομίων περιουσιακής φύσης, περιλαμβανομένης της απόληψης ορισμένου τόκου ή της συμμετοχής, κατά προτεραιότητα, σε κέρδη από ορισμένη εταιρική δραστηριότητα, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο καταστατικό, δεν αποκλείεται. Το καταστατικό, ομοίως, μπορεί να ορίζει ότι η απόληψη ορισμένου τόκου μπορεί να γίνει με την προϋπόθεση ότι οι προνομιούχες μετοχές δεν θα συμμετέχουν στα κέρδη της εταιρείας, για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα, που καθορίζεται κατά την έκδοσή τους. Τα δικαιώματα που παρέχουν οι προνομιούχες μετοχές υπόκεινται στους περιορισμούς του άρθρου 44α. Προνομιούχες μετοχές της ίδιας σειράς έκδοσης παρέχουν ίσα δικαιώματα (παρ.2). Οι προνομιούχες μετοχές μπορούν να εκδοθούν και χωρίς δικαίωμα ψήφου ή με δικαίωμα ψήφου περιοριζόμενο σε ορισμένα ζητήματα, σύμφωνα με τις διατάξεις του καταστατικού (παρ.4)

Επειδή, με την ΠΟΛ.1042/2015 εγκύκλιο δόθηκαν διευκρινίσεις αναφορικά με τη φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013). Ειδικότερα, διευκρινίσθηκε ότι στην έννοια του μερίσματος εμπίπτει κάθε διανομή κερδών, ημεδαπής ή αλλοδαπής

προέλευσης, που προέρχεται από εισηγμένες και μη μετοχές, από ιδρυτικούς τίτλους, από εταιρικά μερίδια ΕΠΕ ή από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρείες, κοινοπραξίες και λοιπές νομικές οντότητες, μεταξύ άλλων, και οι τόκοι προνομιούχων μετοχών.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι με βάση την ερμηνεία που έχει δοθεί από τη Διοίκηση, η απόληψη τόκων, ως απόδοση των προνομιούχων μετοχών που αποκτούν οι κάτοχοί τους, αποτελεί σε κάθε περίπτωση μέρισμα, χωρίς να εξετάζεται εάν οι προνομιούχες μετοχές συμμετέχουν στα κέρδη της εταιρείας ή όχι. Η θέση αυτή βασίσθηκε στο γεγονός ότι η απόδοση των προνομιούχων μετοχών, ανεξαρτήτως του τρόπου με τον οποίο υπολογίζεται (τόκοι, μέρισμα, κλπ.) θεωρείται ότι απορρέει από τη μετοχική σχέση που συνδέει τους κατόχους των μετοχών με την ανώνυμη εταιρεία, δεδομένου ότι οι προνομιούχες μετοχές δεν συνίστανται σε έντοκη απαίτηση αλλά ουσιαστικά συμμετοχή στο μετοχικό κεφάλαιο.

Επειδή, η έκτακτη Γενική Συνέλευση των μετόχων της προσφεύγουσας εταιρείας αποφάσισε στις 28.02.2012 την τροποποίηση του καταστατικού της προβλέποντας τη δυνατότητα να εκδώσει προνομιούχες μετοχές χωρίς δικαίωμα ψήφου και παρέχοντας στους κατόχους αυτών το δικαίωμα απόληψης τόκου χωρίς να συμμετέχουν στα κέρδη της εταιρείας, αλλά υπολογιζόμενος ο τόκος αυτός επί του ονομαστικού κεφαλαίου των προνομιούχων μετοχών (σχετ. ΦΕΚΤεύχος Ανωνύμων Εταιρειών – Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης και Γενικού Εμπορικού Μητρώου)

Κατόπιν όλων των ανωτέρω και σύμφωνα με όσα διατυπώθηκε με την ΠΟΛ.1042/2015 εγκύκλιο, αλλά και με την ΔΕΑΦΒ 1133201 ΕΞ 2015/12.10.2015, ότι δηλαδή οι τόκοι προνομιούχων μετοχών αποτελούν για τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος μέρισμα.

Επειδή, για την απόφαση/2017 του Διοικ.Εφετείου Αθηνών έχει ασκηθεί η με αριθμ.καταθ. /12-3-2018 αίτηση αναιρέσεως, η οποία εκκρεμεί.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 20-11-2017 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....».

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.