



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 : 2131604534

Fax : 2131604567

Καλλιθέα 21.2.18

Αριθμός απόφασης: 1461

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 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **25.10.17** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, με έδρα επί της οδού, ΑΘΗΝΑ, ΤΚ 11745, κατά της με αριθμό/25.9.17 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., καθώς και την από 25.9.17 έκθεση ελέγχου Εισοδήματος.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ης οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **25.10.17** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, 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:

Με την υπ' αριθ./25.9.17 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 91.031,87 €.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 25.9.17 έκθεσης ελέγχου Εισοδήματος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. βάσει της οποίας δεν επιστράφηκε στην προσφεύγουσα ο φόρος

ποσού 90.814,35 του κωδικού 052 «Φόρος που καταβλήθηκε» της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, που αφορά φόρο 26% σε μερίσματα που εισέπραξε η προσφεύγουσα. Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου η προσφεύγουσα δεν έχει σχέση μητρικής-θυγατρικής με τις εταιρείες από τις οποίες εισέπραξε τα μερίσματα, καθώς όπως προκύπτει από τις σχετικές προσκομισθείσες βεβαιώσεις απόδοσης μερισμάτων, το ποσοστό μετοχών που κατείχε κατά την ημερομηνία εισπραξης των μερισμάτων ήταν κατά πολύ μικρότερο του 10% που απαιτείται από τις διατάξεις των άρθρων 48 & 63 του ν. 4172/13. Πρόκειται για διανομή μερίσματος που δεν έχει τα χαρακτηριστικά ενδοομιλικού μερίσματος και συνεπώς έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του αρ. 63 του ν. 4172/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι η ανωτέρω θέση του ελέγχου είναι προδήλως εσφαλμένη αφού δεν πρόκειται για ενδοομιλικά μερίσματα αλλοδαπών θυγατρικών αλλά για φόρο εισοδήματος που κατέβαλαν οι ελληνικές θυγατρικές εταιρείες και ο οποίος εκπίπτει σύμφωνα με το άρθρο 68 παρ. 3γ' του ν. 4172/13 από τον οφειλόμενο από την εταιρεία φόρο και συνιστά εσφαλμένη εφαρμογή κι ερμηνεία των διατάξεων των άρθρων 9, 48, 68 και των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 του Συντάγματος και της ΠΟΛ. 1039/15.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. 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.

2. Εάν η διανομή των μερισμάτων 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..»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 62, 64 και την παρ. 2 του άρθρου 36 του ΚΦΕ (Ν.4172/2013), όπως ίσχυε για το φορολογικό έτος 2014 πριν την τροποποίησή του σύμφωνα με την παρ. 7 του άρθρου 112 του Ν.4387/2016 , η πληρωμή μερισμάτων για τον νομικό τύπο της επιχείρησης που αναφέρεστε (τήρηση διπλογραφικών βιβλίων), υπόκειται σε παρακράτηση φόρου 10% .

Επειδή , με τις διατάξεις του άρθρου **64 παρ 3 και 4 Ν 4172/2013** ορίζεται ότι:

«3. Η παρακράτηση φόρου εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση της παραγράφου 1 σε περίπτωση που αυτός που λαμβάνει την πληρωμή, εκτός από τις αμοιβές που αναφέρονται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 1 , η οποία υπόκειται σε παρακράτηση φόρου είναι φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα [που λαμβάνει αμοιβές για υπηρεσίες σύμφωνα με την περίπτωση δ' και] που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του και δεν διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.

4. Σε περίπτωση που η παρακράτηση φόρου δεν εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση ο

παρακρατηθείς φόρος πιστώνεται έναντι του φόρου εισοδήματος που πρέπει να βεβαιωθεί από επιχειρηματική δραστηριότητα ή του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, κατά περίπτωση».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 68 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«3. Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, κατόπιν έκπτωσης:

α) του φόρου που παρακρατήθηκε,

β) του φόρου που προκαταβλήθηκε,

γ) του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή σύμφωνα με το άρθρο 9. Ειδικά για τα μερίσματα που εισπράττει ημεδαπή μητρική εταιρεία από ημεδαπή ή αλλοδαπή θυγατρική της με έδρα σε άλλο κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης όταν δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 48, από το ποσό του φόρου εκπίπτει το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε ως φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ως φόρος επί του μερίσματος. Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται».

Επειδή, με την **ΠΟΛ 1070/6-6-2016** εγκύκλιο του ΓΓΔΕ στο κεφάλαιο III Εκκαθάριση φόρου παράγραφος 6 ορίζεται ότι:

«Στον κωδικό 052 αναγράφεται το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε για τα μερίσματα που εισπράττει ημεδαπή μητρική εταιρεία από ημεδαπή θυγατρική της, όταν δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 48 του ν. 4172/2013, δηλαδή τα ποσά των φόρων νομικών προσώπων που εμφανίζονται στους πίνακες 3Α1α και 3^Α1δ.

Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου του ΚΑ 004 ή του αθροίσματος των ΚΑ 004 και 523, κατά περίπτωση, η επιπλέον διαφορά δεν επιστρέφεται, καθόσον με βάση τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 68 του ν. 4172/2013 επιστρέφεται μόνο το επιπλέον ποσό που αντιστοιχεί στον φόρο που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε.»

Επειδή, με το με αριθ. **ΔΕΑΦ Β 1107922 ΕΞ/2017/07-07-2017** έγγραφο με «**Θέμα: Εφαρμογή των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 68 του ν.4172/2013** αναφέρονται τα εξής:

«Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα και σε συνέχεια του αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1135136

ΕΞ2016/15.9.2016 εγγράφου μας, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με την ΠΟΛ.1070/2016 εγκυκλιό μας, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2015, διευκρινίσθηκε, μεταξύ άλλων, ότι στον κωδικό 052 του Εντύπου Ν «Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Νομικών Προσώπων και Νομικών Οντοτήτων» αναγράφεται το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε για τα μερίσματα που εισπράττει ημεδαπή μητρική εταιρεία από ημεδαπή θυγατρική της, όταν δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 48 του ν. 4172/2013, δηλαδή τα ποσά των φόρων νομικών προσώπων που εμφανίζονται στους πίνακες 3Α1α και 3Α1δ.

Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου του ΚΑ 004 ή του αθροίσματος των ΚΑ 004 και 523, κατά περίπτωση, η επιπλέον διαφορά δεν επιστρέφεται, καθόσον με βάση τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 68του ν. 4172/2013 επιστρέφεται μόνο το επιπλέον ποσό που αντιστοιχεί στον φόρο που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε.

2. Με το αρ. ΔΕΑΦ Β 1135136 ΕΞ2016/15.9.2016 έγγραφό μας διευκρινίσθηκε ότι δεδομένου οι οδηγίες που δόθηκαν με την ΠΟΛ.1070/2016 εγκύκλιο αναφέρονται σε διατάξεις που είχαν εφαρμογή και για το φορολογικό έτος 2014, προκύπτει ότι όσον αφορά τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (Έντυπο Ν) του φορολογικού έτους 2014 από τις οποίες προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή, θα πρέπει να εξετάζεται αν το ποσό φόρου που αναγράφεται στον κωδικό 052 που καταβλήθηκε για τα εισπραττόμενα μερίσματα από ημεδαπή θυγατρική εταιρεία είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου του ΚΑ 004 ή του αθροίσματος των ΚΑ 004 και 523, καθόσον και στην περίπτωση αυτή η επιπλέον διαφορά δεν επιστρέφεται, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ως άνω εγκύκλιό μας.

3. Η Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης με αρ. ΔΠΦΥ Α 1005877 ΕΞ2017/13.1.2017 έγγραφό της μας γνώρισε ότι το πλήθος των περιπτώσεων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του φορολογικού έτους 2014 όπου δηλώθηκαν στις αρχικές δηλώσεις ποσά στον κωδικό 052 μεγαλύτερα από το άθροισμα των κωδικών 004 και 523 είναι 277 περιπτώσεις σε 76 συνολικά Δ.Ο.Υ.

4. Ενόψει των ανωτέρω και εφόσον τα νομικά πρόσωπα δεν έχουν υποβάλλει τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2014 μετά την 08/06/2016, μέσω Taxisnet, για οποιαδήποτε αιτία, με την εκκαθάριση της οποίας έχει τροποποιηθεί και το ποσό του κωδικού 052, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παράγραφο 2, θα πρέπει οι Δ.Ο.Υ να προβούν οίκοθεν σε νέα εκκαθάριση για το ως άνω φορολογικό έτος, σύμφωνα με τις κατωτέρω περιπτώσεις:

(α) Αν από την προηγούμενη δήλωση προέκυψε πιστωτικό ποσό και με την εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής αυτό μειώνεται, τότε θα δημιουργηθεί ειδικός χρηματικός κατάλογος με είδος φόρου 3410 και ΚΑΕ 3249.

(β) Αν από την προηγούμενη δήλωση προέκυψε πιστωτικό ποσό και με την εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής προκύπτει χρεωστικό ποσό, τότε θα δημιουργείται ειδικός χρηματικός κατάλογος κατά το μέρος του πιστωτικού υπολοίπου της αρχικής δήλωσης και χρηματικός κατάλογος με είδος φόρου 1272 και ΚΑΕ 612 για να βεβαιωθεί η διαφορά.

(γ) Αν από την προηγούμενη δήλωση προέκυψε χρεωστικό ποσό και με την εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής προκύπτει μεγαλύτερο χρεωστικό ποσό, τότε θα δημιουργείται χρηματικός κατάλογος, ως ανωτέρω.

Η βεβαίωση θα γίνεται από το υποσύστημα των εσόδων σε τρεις (3) δόσεις με καταληκτική ημερομηνία πληρωμής της πρώτης δόσης ένα μήνα μετά από την ημερομηνία βεβαίωσης και των επόμενων δύο (2) δόσεων μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο (2) επόμενων μηνών.»

Επειδή, εν προκειμένω, στην με αριθ. κατάθεσης/15 δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων άρθρου 45 ν. 4172/2013 της προσφεύγουσας, φορολογικού έτους 2014, μεταξύ άλλων δηλώθηκε στον Πίνακα 3Α1α 'Μερίσματα ημεδαπής πλην αυτών που εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθ. 48 ν. 4172/2013' ακαθάριστο ποσό 375.934,19 €, Φόρος Ν.Π. 90.814,35 € και Παρακρατηθείς Φόρος 25.847,16 €.

Επειδή, επιπροσθέτως, στην ως άνω δήλωση στην εκκαθάριση φόρου, τελών κλπ, μεταξύ άλλων δηλώθηκε:

Κωδ. 004 (Φόρος που αναλογεί)	ποσό	0,00 €
Κωδ. 700 (Άθροισμα [(004)+(523) – [(579)+(575)])	ποσό	0,00 €
Κωδ. 009 (Φόρος που παρακρατήθηκε)		
Κωδ. 008 (Φόρος που προκαταβλήθηκε)	ποσό	3.303.274,28 €
Κωδ. 052 (Φόρος που καταβλήθηκε)	ποσό	90.814,35 €

Επειδή, στη σελίδα 19 της από 25/9/2017 έκθεσης ελέγχου που αποτελεί την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης αναφέρεται ότι:

«Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο φόρος μερισμάτων από αλλοδαπές θυγατρικές αφορά φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων που αναλογεί στα μερίσματα που εισέπραξε η ελεγχόμενη επιχείρηση από εταιρείες οι οποίες δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν 4172/2013. Επειδή το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου του ΚΑ 004 ή του αθροίσματος των ΚΑ κα 004 και 523, κατά περίπτωση, η επιπλέον διαφορά δεν επιστρέφεται, καθόσον με βάση τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 68 του Ν.4172/2003 επιστρέφεται μόνο το επιπλέον ποσό που αντιστοιχεί στον φόρο που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε σύμφωνα με την ΠΟΛ .1070/2016 και αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β' 1135136 ΕΞ 2016 έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

Συνεπώς **δεν είναι δυνατή η επιστροφή του ανωτέρω ποσού των 90.814,35 €** που αφορά αναλογούν φόρο εισοδήματος μερισμάτων που συμπεριελήφθη στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικής περιόδου 1.1.-31.12.2014».

Επειδή, στις σελίδες 20 και 21, 22, της έκθεσης ελέγχου, μετά και την απάντηση της προσφεύγουσας με το αριθ. πρωτ./29-3-2017 έγγραφο στο με αριθμό πρωτ/12-12-2016 Σημείωμα διαπιστώσεων με προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του άρθρου 28 Ν 4174/2013 αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα « .. εισέπραξε μερίσματα κατά τη διάρκεια του 2014 όπως απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

A/A	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΦΜ	ΗΜ/ΝΙΑ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	ΑΡ ΜΕΤΟΧΩΝ	ΜΕΡΙΣΜΑ ΑΝΑ ΜΤΧ	ΜΕΡΙΣΜΑ ΣΩΗ	ΜΕΡΙΣΜΑ ΖΗΜΙΩΣ	ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΠΟΥ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΗΚΕ ΦΟΡΟΣ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ 10%	ΦΟΡΟΣ 10%	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ	ΦΟΡΟΣ 26%	ΑΡ. ΜΕΤΟΧΩΝ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜ
1			08/05/14	19.250	0,800000		15.400,00	0,00	0,00	15.400,00	N 2778/99	417.608	0,046096
2			04/07/14	110.243	0,200000		22.048,60	22.048,60	2.204,86	19.843,74	7.746,81	110.782.980	0,000995
3			29/04/14	61.780	0,182070	11.248,28		0,00	0,00	11.248,28	N 2778/99	101.260.000	0,000610
4			03/07/14	54.353	0,103590	5.630,43		5.630,43	563,04	5.067,38	1.978,26	84.632.528	0,000642
5			03/07/14	175.343	0,103590	18.163,78		18.163,78	1.816,38	16.347,40	6.381,87	84.632.528	0,002072
6			30/06/14	68.575	0,300000		20.572,50	20.572,50	2.057,25	18.515,25	7.228,18	51.950.600	0,001320
7			04/06/14	584.625	0,250000		146.156,25	146.156,25	14.615,63	131.540,63	51.352,20	319.000.000	0,001833
8			30/10/14	102.000	0,180000		18.360,00	18.360,00	1.836,00	16.524,00	6.450,81	136.059.759	0,000750
9			05/01/15	153.000	0,180000		27.540,00	27.540,00	2.754,00	24.786,00	9.676,22	136.059.759	0,001125
				1.329.169		35.042,49	250.077,35	258.471,56	25.847,16	259.272,69	90.814,33		

.....Η ελεγχόμενη επιχείρηση δεδομένου ότι δεν έχει σχέση μητρικής με θυγατρικής με τις εταιρείες από τις οποίες εισέπραξε μερίσματα, εφόσον, όπως προκύπτει από τις σχετικές βεβαιώσεις απόδοσης μερισμάτων, το ποσοστό μετοχών που κατείχε κατά την ημερομηνία εισπραξης των μερισμάτων ήταν κατά πολύ κατώτερο του 10% που απαιτείται από τις διατάξεις

των αρ. 48 & 63 του ν. 4172/13. Κατά συνέπεια, εφόσον πρόκειται για διανομή μερίσματος που δεν έχει τα χαρακτηριστικά ενδοομιλικού μερίσματος και συνεπώς έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του αρ. 63 του ν. 4172/2013. **Επομένως η ελεγχόμενη εταιρεία δε δικαιούται επιστροφής φόρου 26%, ποσού 90.814,35 €.**»

Επειδή, σύμφωνα με τα παραπάνω, τα μερίσματα που εισπράχθηκαν αφορούν εταιρείες με τις οποίες δεν υπάρχει σχέση μητρικής-θυγατρικής, και επίσης δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 48 Ν 4172/2013 περί απαλλαγής ενδοομιλικών μερισμάτων, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 68 του Ν. 4172/2013 η προσφεύγουσα δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που καταβλήθηκε ως φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων από τις εν λόγω εταιρείες, ποσού 90.814,35€, αλλά μόνο το φόρο 10% που προκαταβλήθηκε κατά την είσπραξη του μερίσματος και συμπεριλαμβάνεται στο ποσό των 3.303.274,28 € του κωδ. 008 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Επειδή σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 68§3 του ν.4172/2013, της ΠΟΛ. 1070/2016 και τις οδηγίες που δόθηκαν με το αριθ. ΔΕΑΦ Β 1107922/2017 έγγραφο **εξετάζεται εάν** το ποσό που αναγράφεται στον κωδικό 052 και που καταβλήθηκε για τα εισπραττόμενα μερίσματα από ημεδαπή θυγατρική εταιρεία είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου του ΚΑ 004 ή του αθροίσματος των ΚΑ 004 και 523, καθόσον στην περίπτωση αυτή, η επιπλέον διαφορά δεν επιστρέφεται. Δεδομένου ότι στην κρινόμενη υπόθεση δεν υπάρχουν κέρδη και ο κωδικός φόρος που αναλογεί (004) είναι μηδέν (Αριθ, πρωτ ΔΕΑΦ Β' 1135136 ΕΞ 2016), δεν είναι δυνατόν η προσφεύγουσα να εκπέσει το ποσό φόρου εισοδήματος Ν.Π των 90.814,35 € (κωδ 052 δήλωσης).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας των διατάξεων του ν. 4172/2013, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **25.10.17** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Υπ' αριθ./25.9.17 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Φορολογικό Έτος 2014

Διαφορά Φόρου

91.031,87 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Διοικητικής Υποστήριξης

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.