



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 23.11.2018

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 4727

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 26.06.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανωνύμου εταιρείας που φέρει την επωνυμία '.....', και τον διακριτικό τίτλο '.....', Α.Φ.Μ., που εδρεύει στην ΑΘΗΝΑ, επί της οδού αρ., κατά της από 28.05.2018 τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του κ. Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών στην από 27.02.2018 και με αριθμ. πρωτ. κατάθεσης...../27.02.2018 αίτησης περί επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου χρήσεως 2010 της ποσού ευρώ 16.007.138,89 καθώς και κάθε άλλης συναφούς προγενέστερης ή μεταγενέστερης πράξεως ή παραλείψεως της Διοικήσεως, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26.06.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανωνύμου εταιρείας που φέρει την επωνυμία '.....', και τον διακριτικό τίτλο '.....', Α.Φ.Μ., 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 υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ ΑΘΗΝΩΝ την υπ'αρ. /19.05.2011 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01.01-31.12.2010) με την οποία δήλωσε φορολογητέα κέρδη ποσού 167.467.877,59 € (κωδ. 248), συνολικό φόρο (κύριο και συμπληρωματικό) ποσού 40.545.347,79 € (κωδ. 700) και πιστωτικό ποσό για επιστροφή ύψους 33.951.472,59 € (κωδ. 703). Το πιστωτικό αυτό ποσό προέκυψε, μετά την αφαίρεση από το συνολικό φόρο, μεταξύ άλλων, α) του φόρου που προκαταβλήθηκε ποσού 50.947.199,90 € (κωδ. 008), β) του φόρου που παρακρατήθηκε ποσού 3.205.811,23 € (κωδ. 009), γ) του φόρου που παρακρατήθηκε κατά ειδικό τρόπο εισοδήματα ποσού 37.097.884,32 € (κωδ. 410), δ) του φόρου που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή για εισοδήματα που φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις ποσού 20.701.103,43 € (κωδ. 600). Σημειώνεται, δε, ότι στο ποσό των 37.097.884,32 € περιλαμβάνεται και ποσό 16.007.138,89 € το οποίο αντιστοιχεί στον παρακρατούμενο φόρο επί τόκων ομολόγων ή εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου και ομολόγων ημεδαπών επιχειρήσεων, με την εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου.

Στη συνέχεια κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., εκδόθηκε η υπ'αρ. /03.04.2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011, συντάχθηκε η από 03.04.2015 έκθεση ελέγχου, προσδιορίστηκε δε, αντί του πιστωτικού υπολοίπου των 33.951.472,59 € που δηλώθηκε, χρεωστικό ποσό για βεβαίωση ύψους 23.847.515,16 € αφού λήφθηκε υπόψη α) ότι με το κύριο και συμπληρωματικό φόρο, πρέπει να συμψηφισθεί κατά σειρά προτεραιότητας, ο φόρος που προκαταβλήθηκε, ακολούθως ο παρακρατηθείς φόρος, ακολούθως δε ο φόρος των κατά ειδικό τρόπο φορολογηθέντων εισοδημάτων και τέλος ο φόρος για τα εισοδήματα αλλοδαπής, β) ότι εφόσον μετά τον εν λόγω συμψηφισμό του προκαταβληθέντος και παρακρατηθέντος φόρου, δεν απομένει χρεωστικό ποσό προς βεβαίωση, ολόκληρο το ποσό του φόρου των κατ' ειδικό τρόπο φορολογηθέντων εισοδημάτων και εισοδημάτων αλλοδαπής, δεν μπορούν να συμψηφιστούν ή να επιστραφούν, σύμφωνα με τα άρθρα 12 και 109 § 4 και 5 του ν. 2238/1994 και γ) το ως άνω ποσό των 16.007.138,89 € πρέπει να συμψηφισθεί με το φόρο εισοδήματος των πέντε επόμενων οικονομικών ετών από τη δημιουργία του, κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά, κατά τις διατάξεις της § 6 του άρθρου 3 του ν. 4046/2012.

Κατά της ως άνω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011, ασκήθηκε η υπ'αρ..... /05.05.2015 ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Δ.Ε.Δ., με την οποία η προσφεύγουσα ζήτησε την επιστροφή του συνολικού ποσού των 33.951.472,59 € και η οποία απορρίφθηκε σιωπηρώς σύμφωνα με το άρθρο 63 §§ 5 και 8 του ν. 4174/2013.

Κατά της ως άνω τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., ασκήθηκε η από 19.10.2015 και με αρ. κατάθεσης ΑΒΕΜ ΠΡΦ /20.10.2015 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, με την οποία αιτείται την ακύρωση της ως άνω τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης και την επιστροφή του ποσού των 33.951.472,59 € ή των 17.944.333,70 € σε περίπτωση που κριθεί ότι νομίμως των ποσού των 16.007.138,89 € συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος των πέντε επόμενων οικονομικών ετών.

Ήδη, το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών (Τμήμα 19^ο Τριμελές), με την αρ. /2017 απόφαση:

“Δέχεται εν μέρει τη προσφυγή.

Τροποποιεί την σιωπηρή απόρριψη της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών της..... /05.05.2015 ενδικοφανούς προσφυγής που στρέφεται κατά της /03.04.2015 οριστική πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., οικ. έτους 2011.

Προσδιορίζει το πιστωτικό υπόλοιπο του φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 της προσφεύγουσας στο ποσό των δεκαεπτά εκατομμυρίων εννιακοσίων σαράντα τεσσάρων τριακοσίων τριάντα τριών ευρώ και εβδομήντα λεπτών (17.944.333,70) ευρώ.

Διατάσσει τη διενέργεια από την αρμόδια αρχή νέας εκκαθάρισης του ένδικου, για το οικονομικό έτος 2011, φόρου εισοδήματος της προσφεύγουσας εταιρείας και την επιστροφή στην τελευταία του φόρου που καταβλήθηκε αχρεωστήτως, ποσού δεκαεπτά εκατομμυρίων εννιακοσίων σαράντα τεσσάρων τριακοσίων τριάντα τριών ευρώ και εβδομήντα λεπτών (17.944.333,70) ευρώ”.

Ως προς το ποσό των 16.007.138,89 €, που οφείλεται στον φόρο που έχει παρακρατηθεί επί τόκων ομολόγων ή εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου και ομολόγων ημεδαπών επιχειρήσεων, με την εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου, έκρινε (σκέψη 9 της απόφασης), ότι, “συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά”, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 6 του ν. 4046/2012.

Ακολούθως, η προσφεύγουσα, υπέβαλλε τη με αρ. πρωτ./03.11.2017 αίτηση στο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., με αίτημα “το συμψηφισμό του ποσού των 16.007.138,89 € που αναγνωρίστηκε προς συμψηφισμό (σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 6 του Ν. 4046/2012), με την υπ’αρ...../2017 απόφαση του ΔΕΦΑ, με το ποσό του φόρου που προέκυψε από την εκκαθάριση της υπ’ αριθμ./25.10.2017 υποβληθείσας, στη ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57-61 του Ν. 4446/2016”.

Με τη με αρ. πρωτ...../30.01.2018 απάντησή του, το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., γνώρισε στη προσφεύγουσα, ότι, “..... σύμφωνα με την αριθμ...../2017 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, το ποσό των 16.007.138,89 ευρώ που αφορά το φόρο που έχει παρακρατηθεί επί τόκων ομολόγων ή εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου και ομολόγων ημεδαπών επιχειρήσεων, με την εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου και φαίνεται στη Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικ. έτους 2011 (διαχειριστική χρήση 01/01-31/12/2010) της “.....με ΑΦΜ, θα συμψηφισθεί με το φόρο εισοδήματος διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη από τη δημιουργία του πιστωτικού υπολοίπου, κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά”.

Μετά την ανωτέρω απάντηση του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., η προσφεύγουσα, υπέβαλλε τη με αρ. πρωτ./27.02.2018 αίτηση στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, με την οποία αιτείται, “την επιστροφή του ποσού των 16.007.138,89 € σύμφωνα με την αριθμ...../27.07.2017 απόφαση του ΔΕΦΑ και την υπ’ αριθμ./30.01.2018 απάντηση του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.”.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, απέρριψε σιωπηρώς το παραπάνω αίτημα της προσφεύγουσας, και κατά αυτής η προσφεύγουσα υπέβαλλε τη παρούσα υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία, ζητά α) να ακυρωθεί η από 28.05.2018 τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ στην από 27.02.2018 και με αριθμ. πρωτ. κατάθεσης/27.02.2018 αίτησης περί επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου χρήσης 2010 της ποσού 16.007.138,89 € καθώς και κάθε άλλη συναφής προγενέστερη ή μεταγενέστερη πράξη ή παράλειψη της Διοικήσεως, β) να επιστραφεί στη το ως άνω ποσό των 16.007.138,89 ευρώ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Εφόσον ο παρακρατηθείς φόρος δεν επιστρέφεται επειδή δεν μπορεί να συμψηφισθεί,

(i) στοιχειοθετεί τη μη επιτρεπτή συνταγματικά περίπτωση της διπλής φορολόγησης για τα εισοδήματα της χρήσεως 2010,

(ii) αντιβαίνει στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος περί συνεισφοράς των Ελλήνων στα δημόσια βάρη ανάλογα με τις δυνάμεις τους, καθώς η διάταξη αυτή δεν παραχωρεί την ευχέρεια διαμόρφωσης ερμηνείας κατά την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων στη φορολογική αρχή, παρά μόνο με βάση γενικά και αντικειμενικά κριτήρια εντός προδιαγεγραμμένου πλαισίου της συνταγματικής διάταξης και

(iii) προσβάλλει τις συνταγματικές αρχές της αναλογικότητας και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του φορολογούμενου και ανατρέπει την εύλογη προσδοκία της φορολογούμενης , ότι δεν πρόκειται να φορολογηθεί επί της ουσίας δεύτερη φορά.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4046/2012 (ΦΕΚ Α' 28/14.02.2012), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 3. Ρυθμίσεις θεμάτων φορολόγησης ομολόγων και συμπλήρωση διατάξεων των νόμων 3863/2010 και 2469/1997

“6. Το πιστωτικό υπόλοιπο που προκύπτει από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 και μετά των τραπεζών, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή που λειτουργούν στην Ελλάδα, κατά το μέρος που οφείλεται σε φόρο που έχει παρακρατηθεί επί τόκων ομολόγων ή εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου και ομολόγων ημεδαπών επιχειρήσεων, με την εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη από τη δημιουργία του πιστωτικού υπολοίπου, κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά”.

Επειδή, με τη με αριθμό/2017 απόφασή του το ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΕΦΕΤΕΙΟΥ ΑΘΗΝΩΝ (Τμήμα 19^ο Τριμελές) έκρινε μεταξύ άλλων, ως προς το ποσό των 16.007.138,89 €, που οφείλεται στον φόρο που έχει παρακρατηθεί επί τόκων ομολόγων ή εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου και ομολόγων ημεδαπών επιχειρήσεων, με την εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου, ότι, “*συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά*”, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 6 του ν. 4046/2012, **ήτοι** ο φόρος που έχει παρακρατηθεί επί τόκων ομολόγων ή εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου και ομολόγων ημεδαπών επιχειρήσεων, με την εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου, θα συμψηφισθεί με το φόρο εισοδήματος διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη, **δηλαδή** στο οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδος 2011), στο οικονομικό έτος 2013 (διαχειριστική περίοδος 2012), στο οικονομικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδος 2013), στο οικονομικό έτος 2015 (διαχειριστική περίοδος 2014), και στο **οικονομικό έτος 2016 (διαχειριστική περίοδος 2015)**.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλλε την υπ' αρ./25.10.2017 τροποποιητική δήλωση για το οικ. έτος 2011 (διαχειριστική περίοδος 2010).

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου (η υπ' αρ. πρωτ...../03.11.2017 αίτηση της προσφεύγουσας προς το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., η με αρ. πρωτ./30.01.2018 απάντηση του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. στην πιο πάνω αίτηση, η υπ' αρ...../25.10.2017 υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 2010) της προσφεύγουσας), προκύπτει, ότι το κρινόμενο αίτημα της προσφεύγουσας, για την επιστροφή του ποσού των 16.007.138,89 € αφορά τη διαχειριστική χρήση 2010 (οικονομικό έτος 2011).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./26.06.2018 ενδικοφανούς προσφυγής της ανωνύμουεταιρείας που φέρει την επωνυμία ‘.....’, και τον διακριτικό τίτλο ‘.....’, Α.Φ.Μ., για την επιστροφή του ποσού των 16.007.138,89 € της διαχειριστικής περιόδου 2010 (οικονομικού έτους 2011).

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.