



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

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 28/02/2019

Αριθμός απόφασης: 747

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. 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. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **01/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, και με το διακριτικό τίτλο

ΑΦΜ:, [ως οιονεί καθολικής διαδόχου της εταιρείας με την επωνυμία, και το διακριτικό τίτλο, ΑΦΜ:, κατόπιν συγχώνευσης δι' απορρόφησης] με έδρα στο κατά των υπ' αριθ./20-09-2018 και/20-09-2018 Οριστικών Πράξεων

Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή προεισπραττόμενου φόρου στους τόκους από καταθέσεις, έντοκα γραμμάτια, ομολογίες του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών, φορολογικών ετών 2015 και 2014, αντίστοιχα, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ./20-09-2018 και/20-09-2018 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή προεισπραττόμενου φόρου στους τόκους από καταθέσεις, έντοκα γραμμάτια, ομολογίες του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών, φορολογικών ετών 2015 και 2014, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και η οικεία έκθεση μερικού ελέγχου επιστροφής φόρου βάσει του άρθρου 63 του ν.4172/2013.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **01/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, και με το διακριτικό τίτλο, **ΑΦΜ:**, [ως οιονεί καθολικής διαδόχου της εταιρείας με την επωνυμία, και το διακριτικό τίτλο, ΑΦΜ:, κατόπιν συγχώνευσης δι' απορρόφησης], 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:

1) Με την υπ' αριθμ. /20-09-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Παρακρατούμενου ή προεισπαραπτόμενου φόρου στους τόκους από καταθέσεις, έντοκα γραμμάτια, ομολογίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών, φορολογικού έτους 2014, δεν έγινε δεκτή η υπ' αριθμ. /4-09-2015 αίτηση της δικαιούχου του παρακρατηθέντος φόρου εταιρείας με ΑΦΜ:, για την επιστροφή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4172/2013 του φόρου που παρακρατήθηκε ύψους 1.703.583,25€ από 01/01-31/12/2014 κατά την πληρωμή τόκων ομολογιακού δανείου ύψους 11.357.221,81€.

2) Με την υπ' αριθμ. /20-09-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Παρακρατούμενου ή προεισπαραπτόμενου φόρου στους τόκους από καταθέσεις, έντοκα γραμμάτια, ομολογίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών, φορολογικού έτους 2015, δεν έγινε δεκτή η υπ' αριθμ. /4-09-2015 αίτηση της δικαιούχου του παρακρατηθέντος φόρου εταιρείας με ΑΦΜ:, για την επιστροφή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4172/2013 του φόρου που παρακρατήθηκε ύψους 556.676,44€ από 01/01-31/12/2015 κατά την πληρωμή τόκων ομολογιακού δανείου ύψους 3.711.176,33€.

Ιστορικό

Η προσφεύγουσα είχε συνάψει με τη συνδεδεμένη με αυτή το από 31/01/2013 Πρόγραμμα Ομολογιακού Δανείου, στο πλαίσιο του οποίου η προσφεύγουσα κατέβαλε τόκους ομολόγων στην εταιρεία Ειδικά όσον αφορά τις φερόμενες ενώπιον μας διαχειριστικές περιόδους 1.1.2014-31.12.2014 και 1.1.2015-30.4.2015 η προσφεύγουσα είχε καταβάλλει στη ως άνω εταιρεία ποσά τόκων ανερχόμενα σε 11.357.221,81 € και 3.711.176,29 € αντίστοιχα. Για τις ως άνω πληρωμές η προσφεύγουσα είχε προβεί σε παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), 1.703.583,26 € και 556.676,44 € αντίστοιχα.

Τα ποσά αυτά απέδωσε η προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, υποβάλλοντας τις σχετικές δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενου φόρου για όλους τους μήνες των ανωτέρω φορολογικών περιόδων.

Κατόπιν, η Εταιρεία (και δικαιούχος του εισοδήματος), υπέβαλε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4172/2013 για τόκους και δικαιώματα που καταβάλλονται μεταξύ συνδεδεμένων εταιρειών:

α) Τη με αριθμό/4.9.2015 αίτηση για την επιστροφή του ποσού των 1.703.583,26 €, που παρακρατήθηκε κατά τη φορολογική περίοδο από 1.1.2014-31.12.2014 και

β) Τη με αριθμό/4.9.2015 αίτηση για την επιστροφή του ποσού των 556.676,44 €, που παρακρατήθηκε κατά τη φορολογική περίοδο από 1.1.2015-30.4.2015, κατά τα ανωτέρω.

Κατόπιν της υποβολής των ως άνω δηλώσεων και κατόπιν έκδοσης της υπ' αρ./29.6.2018 εντολής, η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών διενήργησε έλεγχο προκειμένου να διαπιστώσει αν πληρούνται οι προϋποθέσεις για την επιστροφή των ως άνω ποσών.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν βάσει του πορίσματος της από 20/09/2018 έκθεσης μερικού ελέγχου επιστροφής φόρου βάσει του άρθρου 63 του ν. 4172/2013 της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, σύμφωνα με το οποίο ο έλεγχος απέρριψε τις ως άνω αιτήσεις διότι και οι δύο συμβαλλόμενες εταιρείες είναι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες του ελληνικού δικαίου, με έδρα την Αθήνα, και επομένως είναι πρόσωπα του ίδιου κράτους- μέλους, και επομένως, οι τόκοι που καταβάλλονται στις μεταξύ τους συναλλαγές, δεν καλύπτονται από τις ρυθμίσεις που απαιτεί η παρ. 2 του άρθρου 63 του ν.4172/2013, κατ' εφαρμογή της οδηγίας 2003/49/EK (τόκοι και δικαιώματα που καταβάλλονται μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων διαφορετικών κρατών – μελών).

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά α) την ανάκληση των προσβαλλόμενων πράξεων, β) την αποδοχή των με αριθ./04-09-2015 και/04-09-2015 αιτήσεων και γ) την επιστροφή εντόκως, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 53§§3 και 4 του ν.4174/2013 του ποσού των 1.703.583,26€ που παρακρατήθηκε το φορολογ. έτος 2014 και του ποσού των 556.676,44€ που παρακρατήθηκε το φορολογ. έτος 2015, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- **Παράβαση του ισχύοντος κανονιστικού πλαισίου - Άλλως στρεβλή και αντίθετη με το ενωσιακό δίκαιο ερμηνεία του.** Στην προκειμένη περίπτωση, είναι προφανές ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 63 παρ. 2 Κ.Φ.Ε καθόσον α) η λήπτρια εταιρεία συμμετέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της προσφεύγουσας με ποσοστό πάνω από 25%, β) η λήπτρια ως άνω εταιρεία λειτουργεί υπό τη μορφή ανώνυμης εταιρείας και γ) ο παρακρατηθείς από την προσφεύγουσα φόρος επί των καταβαλλόμενων τόκων αποτελεί φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων του άρθρου 3 παρ. α περ. (ίπ) της Οδηγίας. Επομένως, στο μέτρο που πληρούνται οι ως άνω προϋποθέσεις του άρθρου 63 παρ. 2

ΚΦΕ, εσφαλμένα ο έλεγχος απέρριψε το αίτημα της εταιρείας προς επιστροφή του φόρου που παρακρατήθηκε στην πληρωμή τόκων προς αυτή. Με τη δε κρίση του αυτή ο έλεγχος κατέληξε σε αποτέλεσμα ακριβώς αντίστροφο από αυτό που ήθελε να επιτύχει η Οδηγία 2003/49/ΕΚ, ήτοι να επιτρέπεται η απαλλαγή από το φόρο στις πληρωμές μεταξύ εταιρειών διαφορετικών κρατών μελών, αλλά να απαγορεύεται η ίδια απαλλαγή μεταξύ εταιρειών του ιδίου κράτους, παρ' ότι τέτοια ερμηνεία δεν βρίσκει κανένα έρεισμα ούτε στο κείμενο του νόμου (που έτσι και αλλιώς ερμηνεύεται αποκλειστικά στενά ως εκ της φορολογικής του φύσης) ούτε και στο κείμενο της εγκυκλίου, όπου γίνεται αναφορά μόνο στον εταιρικό τύπο του λήπτη όπως και στις προϋποθέσεις, για να θεωρηθεί ότι καταβάλλον και λήπτης ανήκουν στον ίδιο όμιλο, ενώ καμία αναφορά δεν γίνεται όσον αφορά τον καταβάλλοντα (και ιδίως την έδρα του). Η παράλειψη αυτή αναφοράς στον καταβάλλοντα (που δεν είναι τυχαία) δεν μπορεί ασφαλώς να καλυφθεί με αναγωγή στην Οδηγία, που, όπως προαναφέρθηκε, έχει διαφορετικό πεδίο εφαρμογής (τις πληρωμές μεταξύ εταιρειών διαφορετικών κρατών μελών).

- **Αντιστροφή παραβίαση της ελευθερίας εγκατάστασης.** Εν προκειμένω, η εκδοχή της φορολογικής Αρχής, που καταλήγει να επιβάλλει εξαίρεση από την απαλλαγή από το φόρο μόνο σε ημεδαπές εταιρείες, στην ουσία καταλήγει να αποθαρρύνει την εγκατάσταση και δραστηριοποίηση επιχειρήσεων άλλων κρατών μελών στην Ελλάδα, προσβάλλοντας αντίστροφα (έμμεσα) στην ελευθερία εγκατάστασης. Αντιθέτως, επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες σε άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε. (εκτός της Ελλάδας) αποκτούν αδικαιολόγητο αντιανταγωνιστικό πλεονέκτημα και προνομιακή μεταχείριση χωρίς κανένα νόμιμο έρεισμα.
- **Εσφαλμένη η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων στο όνομα της προσφεύγουσας.** Εν προκειμένω, η υποχρέωση για παρακράτηση φόρου επί των τόκων που καταβλήθηκαν στο πλαίσιο της κρίσιμης Σύμβασης κατά τις υπό κρίση χρήσεις, βάρυνε την προσφεύγουσα, ως καταβάλλουσα τους τόκους στη συνδεδεμένη αυτής Η υποχρέωση δε αυτή είχε ως υποκείμενη αιτία ιδιωτική έννομη σχέση, καθόσον βασιζόταν στην ως άνω Σύμβαση μεταξύ της προσφεύγουσας και της Επιπλέον, στο μέτρο που η λήπτρια των τόκων είναι ημεδαπή εταιρεία, με την παρακράτηση και απόδοση του φόρου επί των τόκων από την προσφεύγουσα δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση της αυτής, σύμφωνα με το άρθρο 64 παρ. 3 Ν. 4172/2013. Επομένως, κατά τα

ανωτέρω διαλαμβανόμενα και σύμφωνα με τα όσα έχουν γίνει δεκτά από τη νομολογία, η μόνη νομιμοποιούμενη εταιρεία για να ζητήσει την επιστροφή τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέντων παρακρατούμενων φόρων (όπως συμβαίνει εν προκειμένω καθόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 63 παρ. 2 Ν. 4172/2013 περί απαλλαγής) είναι η, για λογαριασμό της οποίας έγινε η παρακράτηση από την προσφεύγουσα. Συναφώς, οποιαδήποτε πράξη της φορολογικής αρχής αφορά την επιστροφή του ποσού του φόρου που παρακρατήθηκε πρέπει να εκδίδεται στο όνομα της ως άνω εταιρείας (.....) για λογαριασμό της οποία έγινε η παρακράτηση από την προσφεύγουσα.

- **Οι προσβαλλόμενες έχουν εκδοθεί αναρμοδίως κατά χρόνο μετά την πάροδο της προβλεπόμενης στο άρθρο 28 παρ. 2 Ν. 4174/2013.** Εν προκειμένω, στο μέτρο που οι προσβαλλόμενες πράξεις, καθώς και η Έκθεση Ελέγχου που αποτελεί την αιτιολογία αυτών, εκδόθηκαν στις 20.9.2018 ήτοι μετά την πάροδο της τασσόμενης από το άρθρο 28 παρ. 2 ΚΦΔ αποκλειστικής προθεσμίας, είναι ακυρωτές ως εκδοθείσες αναρμοδίως κατά χρόνο, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 5 Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **37 του Ν. 4172/2013**: «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος,....» (Κ.Φ.Ε., ΦΕΚ Α' 167/23-7-2013) ορίζεται ότι:

«**1.** Ο όρος «τόκοι» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από απαιτήσεις κάθε είδους, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και ομολογίες, με ή χωρίς ασφάλεια, και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των πρόσθετων ωφελημάτων (premiums), των συμφωνιών επαναγοράς (repos/ reverse repos) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα.

2....., 3....., **4.** Εάν οι τόκοι υπόκεινται 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 τη διάταξη του άρθρου **40 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι:

«**1.... 2.** Οι τόκοι φορολογούνται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%). **3.4....**».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **47 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι:

« **1...**, **2.** Όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις του άρθρου 45 θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα. **3....**».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **61 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι:

« Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, οι φορείς γενικής κυβέρνησης ή κάθε φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, αλλά δραστηριοποιείται μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα, και προβαίνει σε πληρωμές σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο άρθρο 62, καθώς και οι συμβολαιογράφοι για τις συναλλαγές της περίπτωσης στ' του άρθρου 62 υποχρεούνται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **62 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι:

«1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου: α)..... β) τόκοι, γ) ..., δ)....., ε)...., στ).....,2...,3..., 4....., 5 Τα νομικά πρόσωπα ή οι νομικές οντότητες που είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας ή έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και λαμβάνουν αμοιβές για δικαιώματα (royalties) σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παραγράφου 1 δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με το άρθρο 64.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **63 του Ν. 4172/2013** όπως τροποποιήθηκε με το ν. 4549/2018 ορίζεται ότι:

« 2. Ανεξάρτητα από το άρθρο 61, δεν παρακρατείται φόρος από τόκους και δικαιώματα (royalties) που καταβάλλονται σε νομικό πρόσωπο που αναφέρεται στο Παράρτημα της Οδηγίας 2003/49/EK για την καθιέρωση κοινού συστήματος φορολόγησης των τόκων και των δικαιωμάτων που καταβάλλονται μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων διαφορετικών κρατών - μελών, όπως αυτή ισχύει, εφόσον:

α) το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα που εισπράττει κατέχει άμεσα μετοχές, μερίδια ή συμμετοχή τουλάχιστον είκοσι πέντε τοις εκατό (25%), βάσει αξίας ή αριθμού, στο μετοχικό κεφάλαιο ή δικαιώματα ψήφου του φορολογούμενου που προβαίνει στην καταβολή ή ο φορολογούμενος που καταβάλλει, κατέχει άμεσα μετοχές, μερίδια ή συμμετοχή τουλάχιστον είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στο μετοχικό κεφάλαιο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που εισπράττει, ή ένα τρίτο νομικό πρόσωπο ή μία νομική οντότητα κατέχει άμεσα μετοχές, μερίδια ή συμμετοχή τουλάχιστον είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στο μετοχικό κεφάλαιο τόσο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που εισπράττει όσο και του φορολογούμενου που προβαίνει στην καταβολή,

β) το ελάχιστο ποσοστό κατοχής μετοχών ή μεριδίων ή συμμετοχής διακρατείται για τουλάχιστον είκοσι τέσσερις (24) μήνες, και γ) το νομικό πρόσωπο που εισπράττει :
αα) περιλαμβάνεται στους τύπους που απαριθμούνται στο Παράρτημα της Οδηγίας 2003/49/EK, όπως ισχύει, και

ββ) είναι φορολογικός κάτοικος κράτους - μέλους της Ε.Ε. σύμφωνα με τη νομοθεσία του κράτους αυτού και δεν θεωρείται φορολογικός κάτοικος τρίτου κράτους εκτός Ε.Ε. κατ' εφαρμογή όρων σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας που έχει συναφθεί με αυτό το τρίτο κράτος, και
γγ) υπόκειται, χωρίς τη δυνατότητα επιλογής ή απαλλαγής, σε έναν από τους φόρους που

αναφέρονται στο άρθρο 3 της Οδηγίας 2003/49/EK ή σε οποιοδήποτε άλλο φόρο ενδεχομένως στο μέλλον αντικαταστήσει έναν από τους φόρους αυτούς.....».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 64 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

« 1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής: α).... , β) για τόκους δεκαπέντε τοις εκατό (15%), γ) ..., δ)....ε)...στ)

2.... 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 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., 5.....

6. Οι πληρωμές τόκων δανείων που χορηγούν πιστωτικά ιδρύματα, περιλαμβανομένων των τόκων υπερημερίας, καθώς και οι τόκοι διατραπεζικών καταθέσεων απαλλάσσονται από την παρακράτηση φόρου.

7. Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής εκτός από τους φόρους που παρακρατούνται από τους συμβολαιογράφους. Ειδικά ο φόρος που παρακρατείται από συμβολαιογράφο για την υπεραξία του άρθρου 41, αποδίδεται από τον ίδιο με τραπεζική επιταγή σε διαταγή του Ελληνικού Δημοσίου, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την υπογραφή του συμβολαίου. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται η διαδικασία για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.».

Επειδή, η Οδηγία 2003/49/EK του Συμβουλίου της 3ης Ιουνίου 2003 « Για την καθιέρωση κοινού συστήματος φορολόγησης των τόκων και των δικαιωμάτων που καταβάλλονται μεταξύ συνδεδεμένων εταιρειών διαφορετικών κρατών μελών» ορίζει στο Άρθρο 1 με τίτλο « Πεδίο εφαρμογής και διαδικασία » ότι « 1. Οι πληρωμές τόκων ή δικαιωμάτων που ανακύπτουν σε ένα κράτος μέλος απαλλάσσονται από ενδεχόμενους φόρους επ' αυτών στο εν λόγω κράτος (είτε παρακρατούνται είτε εισπράττονται κατόπιν βεβαιώσεως) εφόσον ο δικαιούχος των τόκων ή των δικαιωμάτων είναι εταιρεία άλλου κράτους μέλους ή μόνιμη εγκατάσταση εταιρείας κράτους μέλους ευρισκόμενη σε άλλο κράτος μέλος.

2. Η πληρωμή που πραγματοποιείται από εταιρεία κράτους μέλους ή μόνιμη εγκατάσταση εταιρείας άλλου κράτους μέλους ευρισκόμενη στο εν λόγω κράτος μέλος λογίζεται ότι διενεργείται στο συγκεκριμένο κράτος μέλος ("κράτος της παρακράτησης στην πηγή"). 3.....,

4. Εταιρεία ενός κράτους μέλους λογίζεται ως δικαιούχος τόκων ή δικαιωμάτων μόνον εφόσον δέχεται τις πληρωμές για δικό της λογαριασμό και όχι με την ιδιότητα του αντιπροσώπου, όπως

του καταπιστευτικού διαχειριστή ή του εξουσιοδοτημένου υπογράφοντα εξ ονόματος άλλου προσώπου.

5..., 6..., 7. Το παρόν άρθρο εφαρμόζεται μόνον εφόσον η εταιρεία που είναι πληρωτής τόκων ή δικαιωμάτων, ή η εταιρεία μόνιμη εγκατάσταση της οποίας λογίζεται ως πληρωτής, είναι συνδεδεμένη εταιρεία της εταιρείας που είναι δικαιούχος των εν λόγω πληρωμών ή της οποίας η μόνιμη εγκατάσταση λογίζεται ως δικαιούχος των εν λόγω τόκων ή δικαιωμάτων. 8... 9. Το παρόν άρθρο *δεν εμποδίζει κατά* κανέναν τρόπο ένα "κράτος μέλος, κατά την εφαρμογή του φορολογικού του δικαίου, να λαμβάνει υπόψη του τους τόκους και τα δικαιώματα που εισπράττουν οι εταιρείες του, οι μόνιμες εγκαταστάσεις των εταιρειών του ή οι μόνιμες εγκαταστάσεις εταιρειών οι ευρισκόμενες στο έδαφος του. 16 » , στο Άρθρο 2 με τίτλο "Ορισμός των τόκων και των δικαιωμάτων" ότι « Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας: α) με τον όρο "τόκος" νοείται εισόδημα από πάσης φύσεως απαιτήσεις, ασφαλισμένες ή μη με υποθήκη και παρέχουσες ή μη δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη, και ιδίως εισόδημα από τίτλους και εισόδημα από ομολογίες ή χρεόγραφα, συμπεριλαμβανομένων ενδεχόμενων πρόσθετων ωφελημάτων και ανταμοιβών που απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή άλλα χρεόγραφα-επιβαρύνσεις λόγω υπερημερίας δεν θεωρούνται τόκοι- β) με τον όρο "δικαιώματα" νοούνται οι » και στο Άρθρο 3 με τίτλο "Ορισμός της εταιρείας, της συνδεδεμένης εταιρείας και της μόνιμης εγκατάστασης" Γ ια τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας: α) με τον όρο "εταιρεία κράτους μέλους" νοείται κάθε εταιρεία: i) η οποία έχει συσταθεί με μια από τις μορφές που αναφέρονται στο παράρτημα, και ii) η οποία, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία ενός κράτους μέλους, θεωρείται ότι έχει φορολογική έδρα στο εν λόγω κράτος μέλος και η οποία δεν θεωρείται ότι έχει φορολογική έδρα εκτός Κοινότητας κατά την έννοια ενδεχόμενης σύμβασης για την αποφυγή της διπλής φορολογίας εισοδήματος που έχει συναφθεί με τρίτο κράτος και iii) η οποία υπόκειται σε έναν από τους παρακάτω φόρους, χωρίς να έχει τύχει απαλλαγής από αυτόν, ή σε άλλο φόρο πανομοιότυπο ή εν πολλοίς παρόμοιο με αυτούς, ο οποίος επιβάλλεται μετά την ημερομηνία έναρξης ισχύος της παρούσας οδηγίας, επιπροσθέτως ή σε αντικατάσταση των εν λόγω υφιστάμενων φόρων:- - φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων στην Ελλάδα, - β) μια εταιρεία θεωρείται "συνδεδεμένη" με άλλη εταιρεία εφόσον, τουλάχιστον: i) η πρώτη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή 25 % στο μετοχικό κεφάλαιο της δεύτερης εταιρείας, ή ii) η δεύτερη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή 25 % στο μετοχικό κεφάλαιο της πρώτης εταιρείας, ή iii) μια Τρίτη εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή 25 % στο μετοχικό κεφάλαιο τόσο της πρώτης όσο και της δεύτερης εταιρείας. Οι συμμετοχές πρέπει να αφορούν μόνον εταιρείες εγκατεστημένες στην Κοινότητα. Ωστόσο, τα κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια να αντικαθιστούν το κριτήριο του ελάχιστου ποσοστού συμμετοχής στο κεφάλαιο με το κριτήριο της κατοχής ενός ελάχιστου ποσοστού των δικαιωμάτων ψήφου· γ) με τον όρο "μόνιμη εγκατάσταση" νοείται μια πάγια επιχειρηματική οντότητα ευρισκόμενη σε κράτος μέλος, μέσω της οποίας διεξάγεται εξ ολοκλήρου ή εν μέρει η επιχειρηματική δραστηριότητα εταιρείας άλλου κράτους μέλους.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. **1039/2015** «Οδηγίες για την εφαρμογή των άρθρων 48 και 63 του ν.4172/2013, αναφορικά με την απαλλαγή ενδοομιλικών μερισμάτων και παρακράτησης φόρου ενδοομιλικών πληρωμών » στην οποία αναφέρεται ότι:«

Απαλλαγή για ορισμένες ενδοομιλικές πληρωμές

1....

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού προβλέπεται απαλλαγή από την παρακράτηση φόρου εισοδήματος με συντελεστή δέκα πέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%) στους τόκους και τα δικαιώματα (royalties), αντίστοιχα, που καταβάλλονται μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων, ως ακολούθως:

i) το νομικό πρόσωπο που εισπράττει (Β) τα ποσά κατέχει άμεσα μετοχές, μερίδια ή συμμετοχή τουλάχιστον είκοσι πέντε τοις εκατό (25%), βάσει αξίας ή αριθμού, στο μετοχικό κεφάλαιο ή δικαιώματα ψήφου του φορολογούμενου (Α) που προβαίνει στην καταβολή

ii) ο φορολογούμενος που καταβάλλει (Α), κατέχει άμεσα μετοχές, μερίδια ή συμμετοχή τουλάχιστον είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στο μετοχικό κεφάλαιο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που εισπράττει (Β)

ή

iii) ένα τρίτο νομικό πρόσωπο ή μια νομική οντότητα (Γ) κατέχει άμεσα μετοχές, μερίδια ή συμμετοχή τουλάχιστον είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) στο μετοχικό κεφάλαιο τόσο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που εισπράττει (Β) όσο και του φορολογούμενου που προβαίνει στην καταβολή (Α).

Απαραίτητη προϋπόθεση για την χορήγηση της απαλλαγής από την παρακράτηση φόρου, είναι το ελάχιστο ποσοστό μετοχών ή μεριδίων ή συμμετοχής να διακρατείται, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον είκοσι τεσσάρων (24) μηνών.

Επιπλέον, το νομικό πρόσωπο που εισπράττει (λήπτης) θα πρέπει να πληροί τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

i) να περιλαμβάνεται στους τύπους που απαριθμούνται στο Παράρτημα Ι Μέρος Α' της Οδηγίας [2003/49/EK](#) όπως ισχύει,

ii) να είναι φορολογικός κάτοικος κράτους - μέλους της Ε.Ε. σύμφωνα με τη νομοθεσία του κράτους αυτού και δεν θεωρείται φορολογικός κάτοικος τρίτου κράτους εκτός Ε.Ε. κατ' εφαρμογή όρων σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας που έχει συναφθεί με αυτό το τρίτο κράτος και

iii) να υπόκειται, χωρίς τη δυνατότητα επιλογής ή απαλλαγής, σε έναν από τους φόρους που αναφέρονται στο Παράρτημα Ι Μέρος Β' της Οδηγίας [2003/49/EK](#) ή σε οποιονδήποτε άλλο φόρο ενδεχομένως στο μέλλον αντικαταστήσει έναν από τους φόρους αυτούς.

Επισημαίνεται, ότι επίκειται νομοτεχνική τακτοποίηση, προκειμένου οι σχετικές διατάξεις της παραγράφου αυτής να παραπέμπουν στα ορθά Παραρτήματα της εν λόγω Οδηγίας, καθόσον οι αντίστοιχες παραπομπές στο κείμενο των σχετικών διατάξεων είναι λανθασμένες. Συγκεκριμένα, η αναφορά «Παράρτημα Ι Μέρος Α της Οδηγίας [2003/49/EK](#)», θα πρέπει να αντικατασταθεί με το

ορθό «Παράρτημα της Οδηγίας [2003/49/EK](#)» και η αναφορά «Παράρτημα Ι Μέρος Β της Οδηγίας [2003/49/EK](#)» με το ορθό «άρθρο 3 της Οδηγίας [2003/49/EK](#)».

Ως προς τον λήπτη των εισοδημάτων, διευκρινίζεται ότι στο Παράρτημα της Οδηγίας Τόκοι-Δικαιώματα, στον πίνακα των εταιρειών που αναφέρονται στο άρθρο 3 στοιχείο α) της Οδηγίας περιλαμβάνονται μεταξύ άλλων και οι εταιρείες του ελληνικού δικαίου με την επωνυμία «ανώνυμη εταιρεία». Επίσης, στον πίνακα φόρων που αναφέρονται στην περίπτωση α του άρθρου 3 περιλαμβάνεται μεταξύ άλλων και ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων στην Ελλάδα.

Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι κατά την καταβολή ποσών (τόκων ή δικαιωμάτων) από τους υποχρεους του [άρθρου 61](#) του ν. [4172/2013](#), προς νομικά πρόσωπα που πληρούν τις προϋποθέσεις της [παρ. 2 του άρθρου 63](#), δεν διενεργείται παρακράτηση φόρου (15% ή 20%, κατά περίπτωση), σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 64](#). Κατά συνέπεια, κάθε νομικό πρόσωπο της περ. γ' του άρθρου 2 ή νομική οντότητα της περ. δ' του ίδιου άρθρου που προβαίνει σε καταβολή τόκων ή δικαιωμάτων δεν θα διενεργεί παρακράτηση φόρου εφόσον πληρούνται οι αναφερόμενες πιο πάνω προϋποθέσεις.

Επομένως, προκειμένου για την εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων, ο λήπτης μπορεί να είναι νομικό πρόσωπο είτε της ημεδαπής είτε της αλλοδαπής (Ε.Ε.) και περαιτέρω, προκειμένου για νομικά πρόσωπα της ημεδαπής, αυτά μπορεί να είναι μόνο ανώνυμες εταιρείες, καθόσον αποτελούν τα μόνο από τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα της περ. γ' του άρθρου 2 που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα της Οδηγίας.

Για την τεκμηρίωση της πλήρωσης των προϋποθέσεων του [άρθρου 63](#) απαιτείται η συμπλήρωση και προσκόμιση του εντύπου εφαρμογής (Παράρτημα Β), όπως αυτό καθορίσθηκε με την ΠΟΛ.1036/2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, από το νομικό πρόσωπο που προβαίνει στην καταβολή των τόκων και δικαιωμάτων αντίστοιχα και το οποίο συνυποβάλλεται κάθε φορά με τη δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου που ορίζεται από τις διατάξεις της [ΠΟΛ.1011/2.1.2014](#) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, προσκομίζοντας και τις αντίστοιχες συμβάσεις, μεταφρασμένες στην ελληνική γλώσσα, από τις οποίες προκύπτει η υποχρέωση για τις αντίστοιχες καταβολές.

Κατά τα λοιπά ισχύουν τα αναφερόμενα στην προηγούμενη παράγραφο αναφορικά με τις υποχρεώσεις για τη συμπλήρωση και υποβολή του σχετικού εντύπου.

Οι νέες διατάξεις έχουν εφαρμογή για τόκους και δικαιώματα που καταβάλλονται ή πιστώνονται από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά.....».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 παρ. 2 εδ. α' ν. 4174/2013: «Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν.»

Επειδή, με το αριθ. πρωτ. [ΔΕΑΦ Β 134509 ΕΞ 2018 ΕΜΠ](#)/19-06-2018 έγγραφο της, η Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας σε απάντηση του με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2018 ΕΜΠ/24-05-2018 εγγράφου μας, με θέμα: «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 παρ. 2 ν. 4172/2013 επί καταβολής τόκων από εταιρικό ομολογιακό δάνειο από ημεδαπή ΑΕ σε άλλη

ημεδαπή ΑΕ, υπό το φώς της έκδοσης των αριθ. 2929/2017 και 2930/2017 αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών» μας γνώρισε ότι με την ΠΟΛ. 1039/2015 εγκύκλιο έχουν δοθεί οδηγίες για την εφαρμογή, μεταξύ άλλων, των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 63 του ν.4172/2013. Κατόπιν τούτου και δεδομένου ότι κατά των εν θέματι δικαστικών αποφάσεων έχουν ασκηθεί και εκκρεμούν αιτήσεις αναίρεσης ενώπιον του ΣΤΕ, θα πρέπει στην εξεταζόμενη από την υπηρεσία σας υπόθεση αλλά και σε όμοιές της να εφαρμόζονται οι οδηγίες που έχουν δοθεί από τη Διοίκηση με την προαναφερθείσα εγκύκλιο, μέχρι την οριστική επίλυση του ζητήματος από το Συμβούλιο της Επικρατείας.

Επειδή, εν προκειμένω, κατά τον κρίσιμο χρόνο της υποβολής της δήλωσης από την προσφεύγουσα εταιρεία, δεν υφίστατο η υποχρέωση της περί παρακρατήσεως φόρου επί του εισοδήματος από τόκους που κατέβαλε στην ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία με ΑΦΜ:, η οποία αποτελεί **ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία**.

Επειδή, περαιτέρω, λαμβάνοντας υπ' όψιν ότι: 1) για τα εισοδήματα, τα οποία προέρχονται από τόκους και αποκτούν ημεδαπά νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα με μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα ενεργείται παρακράτηση φόρου, με την οποία δεν επέρχεται εξάντληση της φορολογικής τους υποχρέωσης, αλλά τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα με βάση τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. (Ν. 4172/2013) και ο παρακρατηθείς φόρος, ύψους 15%, συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος που αναλογεί, εφαρμοζομένων των διατάξεων της παρ.4 του άρθρου 64 του αυτού Κώδικα. Όμως, όλα τα προαναφερθέντα, περί παρακρατήσεως φόρου 15% τελούν υπό, την, επιφύλαξη, όσων ορίζονται στο άρθρο 63 του Κ.Φ.Ε., με βάση το οποίο ειδικότερα για τις ενδοομιλικές πληρωμές αυτών των εισοδημάτων προβλέπεται ότι δεν παρακρατείται φόρος εισοδήματος, εφ' όσον πληρούνται οι προβλεπόμενες στο άρθρο αυτό προϋποθέσεις (ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής, ελάχιστη περίοδος) διακράτησης κ.λπ.), 2) με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 63 του Ν. 4172/2013 ρυθμίζεται η φορολογική μεταχείριση (απαλλαγή) των τόκων και δικαιωμάτων (royalties), των καταβαλλομένων σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα, όπως και οι προϋποθέσεις, οι οποίες πρέπει να πληρούνται προκειμένου να τύχουν της απαλλαγής τα εισοδήματα αυτά, κατ' εφαρμογή της Οδηγίας 2003/49/ΕΚ (τόκοι και δικαιώματα που καταβάλλονται μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων διαφορετικών κρατών - μελών) και 3) εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρεία, η οποία κατέβαλε τόκους ομολογιακού δανείου προς την εταιρεία είναι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες με έδρα στην Αττική, όπως προκύπτει τόσο από το προσκομισθείσα συναφθείσα σύμβαση (πρόγραμμα ομολογιακού δανείου) , όσο και από τις υποβληθείσες προς τη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εισοδημάτων από τόκους με βάση τις διατάξεις της περ. β' της παρ.1 του άρθρου 64 του Ν. 4172/2013, καθώς και από τις από 04/09/2015 υποβληθείσες αιτήσεις επιστροφής φόρου και επομένως είναι πρόσωπα του ιδίου κράτους – μέλους και οι τόκοι που καταβάλλονται στις μεταξύ τους συναλλαγές, καλύπτονται από τις ρυθμίσεις που απαιτεί η παρ.2 του άρθρου 63 του αυτού νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι δύναται να τύχει εφαρμογής η διάταξη περί απαλλαγής των τόκων, τους οποίους εισέπραξε η εταιρεία, βάσει του από 31/01/2013 προγράμματος ομολογιακού δανείου, που κατέβαλε η προσφεύγουσα γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 42 του ν. 4174/2013: «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.»

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 2 και 4 του άρθρου 53 του ν. 4174: «2. Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί εντός ενενήντα (90) ημερών από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογουμένου. Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά το χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού. 3. [...]. 4. Ο Υπουργός Οικονομικών με απόφασή του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 16 του άρ. 72 του ν. 4174/2013: «16. Το άρθρο 53 παρ. 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζεται για αιτήσεις επιστροφής που υποβάλλονται από την 1.1.2014 και εφεξής.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 και 3 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία διατυπώνεται (και) αίτημα του προσφεύγοντος για επιστροφή του τυχόν προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΕΦΠ: «2. Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων της παραγράφου 2 του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 (Α' 170) που καταβάλλονται στον φορολογούμενο ορίζεται ως το επιτόκιο πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) που ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του φόρου, πλέον πέντε και εβδομήντα πέντε (5,75) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως.»

«3. Το επιτόκιο των ανωτέρω παραγράφων δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά μία (1) εκατοστιαία μονάδα λαμβανομένου ως βάση υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας.»

Επειδή, από τις προαναφερθείσες διατάξεις προκύπτει ότι, από την 01.01.2014 και μετά, η Φορολογική Διοίκηση και εν προκειμένω η αρμόδια Δ.Ο.Υ., εφόσον διενεργεί επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου ή εισφοράς, μετά την πάροδο των 90 ημερών από την υποβολή της σχετικής αίτησης του φορολογούμενου, οφείλει να υπολογίζει και να επιστρέφει τόκους. Η τοκοφορία αρχίζει από την ημερομηνία υποβολής του σχετικού αιτήματος και οι τόκοι υπολογίζονται, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις και αποφάσεις περί καθορισμού των επιτοκίων του άρθρου 53 του ν.4174/2013, μέχρι και την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου ή εισφοράς.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, το αίτημα της προσφεύγουσας περί έντοκης επιστροφής κρίνεται βάσιμο και πρέπει να γίνει αποδεκτό.

ΣΗΜΕΙΩΝΕΤΑΙ ότι κρίνεται απαραίτητο όπως ελεγχθεί εάν έχει γίνει συμψηφισμός του παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί των καταβαλλόμενων τόκων ομολογιακού δανείου με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 και 2015, της εταιρείας

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **01/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία και με το διακριτικό τίτλο, **ΑΦΜ:**, [ως οιονεί καθολικής διαδόχου της εταιρείας με την επωνυμία, και το διακριτικό τίτλο, **ΑΦΜ:**, κατόπιν συγχώνευσης δι' απορρόφησης], και **την ακύρωση** των υπ' αριθ./20-09-2018 και/20-09-2018 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή προεισπραττόμενου φόρου στους τόκους από καταθέσεις, έντοκα γραμμάτια & ομολογίες, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών, φορολογικών ετών 2015 και 2014, αντίστοιχα, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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 .