



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 29/10/2018
Αριθμός απόφασης: 4514

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 29/05/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία (πρώην), ΑΦΜ, με έδρα στην επί της οδού, κατά της υπ.αριθμ.πρωτ. /25-05-2018 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών επί της υπ αριθμ.πρωτ. /28-05-2015 αιτήσεως της περί επιστροφής φόρου μερισμάτων διανεμηθέντων εντός της φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 μετά της από 25-05-2018 Εκθέσεως Μερικού Επιτόπιου Έλεγχου Επιστροφής Παρακρατούμενου Φόρου Μερισμάτων της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29/05/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία (πρώην), ΑΦΜ, 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:

Η εταιρεία με την επωνυμία (πρώην) ΑΦΜ,(ημεδαπή θυγατρική εταιρεία) από τα κέρδη της διαχ. χρήσης 01.01.2013-31.12.2013 διένειμε μέρισμα συνολικό ποσό 3.083.268,05 ευρώ (απόφαση της από 04-04-2014 Τακτικής Γενικής Συνέλευσης), στους δυο (2) μετόχους της, ήτοι την εταιρεία με την επωνυμία (πρώην) με έδρα την, και την εταιρεία με την επωνυμία με έδρα την, ποσόν μερίσματος που αναλογεί σε κάθε μέτοχο 1.541.634,02 ευρώ.(Σχετ. 1- Πρακτικό αρ. Τ.Γ.Σ –Αρ.πρωτ./12-12-2017 ΓΕΜΗ). Στις 29-07-2014, υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εισοδημάτων από μερίσματα με βάση τις διατάξεις της περ. α της παρ.1 του άρθρου 64 του Ν.4172/2013(Σχετ. 3),για ποσόν μερίσματος 1.541.634,02 ευρώ με παρακράτηση φόρου ποσόν 154.163,40 ευρώ το οποίο και κατέβαλε (Σχετ.7-Τραπεζα) και ποσόν μερίσματος 1.541.634,02 ευρώ με έδρα την, χωρίς παρακράτηση φόρου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία (λήπτης μερίσματος), υπέβαλε την με αρ.πρωτ./28-05-2015 αίτηση για επιστροφή του παρακρατηθέντος φόρου ποσού 154.163,40 ευρώ. (Σχετ.6-Εντυπο Εφαρμογής του άρθρου 63 του ν.4172/2013 για τα ενδοομιλικά μερίσματα).

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών διενέργησε έλεγχο στην εταιρεία, που διένειμε το μέρισμα και κατέβαλε τον παρακρατηθέντα φόρο, με την επωνυμία (πρώην) ΑΦΜ (θυγατρική ημεδαπή), και με την από 25-05-2018 έκθεση μερικού έλεγχου επιστροφής παρακρατούμενου φόρου μερισμάτων έκρινε ότι ορθώς κατεβλήθη ο αναλογούν φόρος ποσού 154.163,40 ευρώ καθώς τόσο η μητρική εταιρεία όσο και η θυγατρική εταιρεία είναι ανώνυμες εταιρείες του ελληνικού δικαίου που έχουν έδρα την Αθήνα, επομένως είναι πρόσωπα του ίδιου κράτους μέλους της Ε.Ε. και δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται από το άρθρο 63 παρ.1 του Ν.4172/2013 για την απαλλαγή από την παρακράτηση φόρου μερισμάτων καθώς αφορά διανομή σε μητρικές και τις θυγατρικές εταιρείες διαφορετικών κρατών-μελών της Ε.Ε.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. με το υπ.αρ.πρωτ./25-05-2018 έγγραφο της απέρριψε την ανωτέρω αίτηση επιστροφής φόρου της προσφεύγουσας.(Σχετ.8).

Η προσφεύγουσα εταιρεία (λήπτης μερίσματος), κατέχει το ποσοστό 50% (αριθμός μετοχών 11.074) της εταιρείας με την επωνυμία (πρώην) ΑΦΜ από τις 17-03-1993 και μέχρι την ημερομηνία της Τακτικής Γενικής Συνέλευσης, **διακράτηση πέραν των 24 μηνών.** (Σχετ.7 –η από 25-08-2018 έκθεση μερικού έλεγχου Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών)

Η προσφεύγουσα εταιρεία (λήπτης μερίσματος), με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση της αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και την έντοκη επιστροφή, από της καταβολής άλλως από την υποβολή της υπ.αρ.πρωτ./28-05-2015 αιτήσεως επιστροφής του ποσού του φόρου, προβάλλοντας συνοπτικά τους παρακάτω λόγους:

- 1) Παράνομη και εσφαλμένη ερμηνεία των κρίσιμων διατάξεων του άρθρου 63& 1 του Ν.4172/2013(Κ.Φ.Ε.) και παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.
- 2) Αντίθεση των κρίσιμων διατάξεων του άρθρου 63&1 του Ν.4172/2013(ΚΦΕ), υπό την υιοθετούμενη από τη Φορολογική Αρχή ερμηνευτική εκδοχή, στη συνταγματική αρχή της φορολογικής ισότητας και την ενωσιακή αρχή της ελευθερίας εγκαταστάσεως.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του [άρθρου 36](#) του ν. [4172/2013](#): «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος,....» (Κ.Φ.Ε., ΦΕΚ Α' 167/23-7-2013) ορίζεται ότι:

Άρθρο 36 Μερίσματα

1.Ο όρος «μερίσματα» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές,[.....], 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 τη διάταξη του [άρθρου 40](#) του ν. [4172/2013](#) ορίζεται ότι:

«1. Τα μερίσματα φορολογούνται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%). [.....]

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** [.....]που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, [.....], και προβαίνει σε πληρωμές σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο άρθρο 62, [.....] **υποχρεούται 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)μερίσματα** β) .., 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:

Άρθρο 63 Απαλλαγή για ορισμένες ενδοομιλικές πληρωμές

1. Ανεξάρτητα από το άρθρο 61, δεν παρακρατείται καθόλου φόρος από μερίσματα και παρόμοιες πληρωμές που διανέμονται σε νομικό πρόσωπο το οποίο περιλαμβάνεται «στο Παράρτημα Ι Μέρος Α` της Οδηγίας 2011/96/Ε.Ε.» σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς το οποίο ισχύει για τις μητρικές και τις θυγατρικές εταιρείες διαφορετικών κρατών - μελών, όπως αυτή ισχύει, εφόσον:

α) το νομικό πρόσωπο που εισπράττει κατέχει μετοχές, μερίδια ή συμμετοχή τουλάχιστον δέκα τοις εκατό (10%), βάσει αξίας ή αριθμού, στο μετοχικό κεφάλαιο ή δικαιώματα σε κέρδη, δικαιώματα ψήφου του φορολογούμενου που προβαίνει στη διανομή,

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 απαριθμούνται στο Παράρτημα Ι Μέρος Α της Οδηγίας 2011/96/ΕΕ, 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 Παράρτημα Ι Μέρος Β της Οδηγίας 2011/96/ΕΕ ή σε οποιονδήποτε 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)για μερίσματα δεκαπέντε τοις εκατό (15%)".[.....]
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 [....]

Επειδή, η Οδηγία 2011/96/ΕΕ του Συμβουλίου της 30^{ης} Νοεμβρίου 2011 σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς το οποίο ισχύει για τις μητρικές και τις θυγατρικές εταιρείες διαφορετικών κρατών μελών ορίζει:

Άρθρο 2

Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας εφαρμόζονται οι ακόλουθοι ορισμοί:

α) ως «εταιρεία κράτους μέλους» νοείται κάθε εταιρεία

i) η οποία έχει περιβληθεί έναν από τους νομικούς τύπους που παρατίθενται στο παράρτημα I μέρος Α.

II) η οποία, βάσει της φορολογικής νομοθεσίας ενός κράτους μέλους, θεωρείται ότι έχει φορολογική κατοικία στο εν λόγω κράτος μέλος και η οποία δεν θεωρείται ότι έχει φορολογική κατοικία εκτός Ένωσης, δυνάμει συμβάσεως με τρίτο κράτος σχετικής με τη διπλή φορολογία.

iii) η οποία, επιπλέον, υπόκειται σε έναν από τους παρατιθέμενους στο παράρτημα I μέρος Β φόρους, χωρίς δυνατότητα επιλογής ή απαλλαγής ή σε οποιοδήποτε άλλο φόρο που ενδεχομένως θα αντικαταστήσει έναν από τους φόρους αυτούς. β) [...]

Άρθρο 3

Για τους σκοπούς εφαρμογής της παρούσας οδηγίας :

α) η ιδιότητα μιας εταιρείας ως μητρική αναγνωρίζεται:

i) τουλάχιστον σε μια εταιρεία ενός κράτους μέλους η οποία πληροί τους όρους που τίθενται στο άρθρο 2 και συμμετέχει κατά 10% τουλάχιστον στο κεφάλαιο μιας εταιρείας άλλου κράτους μέλους που πληροί τους ίδιους όρους.

ii) η ιδιότητα αυτή αναγνωρίζεται επίσης, υπό τους ίδιους όρους, σε μια εταιρεία κράτους μέλους η οποία συμμετέχει κατά 10% τουλάχιστον στο κεφάλαιο μιας εταιρείας του ίδιου κράτους μέλους, που κατέχεται εν όλω ή εν μέρει από μια μόνιμη εγκατάσταση της προηγούμενης εταιρείας που βρίσκεται σε άλλο κράτος μέλος.

β) «θυγατρική εταιρεία» νοείται η εταιρεία της οποίας το κεφάλαιο περιλαμβάνει τη συμμετοχή που αναφέρεται στο στοιχείο α). [.....]

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ I ΜΕΡΟΣ Α

Πίνακας των εταιρειών που αναφέρονται στο άρθρο 2 στοιχείο α) περίπτωση i)

θ) οι εταιρείες του ελληνικού δικαίου που αποκαλούνται «ανώνυμη εταιρεία», «εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.)», καθώς και άλλες εταιρείες που έχουν συσταθεί βάσει του ελληνικού δικαίου και υπόκεινται σε φορολογία ανωνύμων εταιρειών στην Ελλάδα.

ΜΕΡΟΣ Β

Πίνακας των φόρων που αναφέρονται στο άρθρο 2 στοιχείο α) περίπτωση III)

- φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα στην Ελλάδα.

Επειδή, σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1039/26.1.2015](#) «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

Άρθρο 63 Απαλλαγή για ορισμένες ενδοομιλικές πληρωμές

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού **προβλέπεται απαλλαγή από την παρακράτηση φόρου εισοδήματος με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) στα μερίσματα και παρόμοιες πληρωμές που διανέμονται σε νομικό πρόσωπο, εφόσον ο λήπτης των μερισμάτων:**

- i) κατέχει μετοχές, μερίδια ή συμμετοχή τουλάχιστον δέκα τοις εκατό (10%), βάσει αξίας ή αριθμού, στο μετοχικό κεφάλαιο ή δικαιώματα σε κέρδη, δικαιώματα ψήφου του φορολογούμενου που προβαίνει στη διανομή,
- ii) διακρατεί το ελάχιστο ποσοστό κατοχής μετοχών ή μεριδίων ή συμμετοχής για τουλάχιστον είκοσι τέσσερις (24) μήνες,
- iii) περιλαμβάνεται στους τύπους που απαριθμούνται στο Παράρτημα Ι Μέρος Α της Οδηγίας 2011/96/ΕΕ (Οδηγία Μητρικών - Θυγατρικών),
- iv) είναι φορολογικός κάτοικος κράτους - μέλους της Ε.Ε, σύμφωνα με τη νομοθεσία του κράτους αυτού και δεν θεωρείται φορολογικός κάτοικος τρίτους κράτους εκτός Ε.Ε. κατ' εφαρμογή όρων σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας που έχει συναφθεί με αυτό το τρίτο κράτος και
- v) υπόκειται, χωρίς τη δυνατότητα επιλογής ή απαλλαγής, σε έναν από τους φόρους που αναφέρονται στο Παράρτημα Ι Μέρος Β' της Οδηγίας Μητρικών - Θυγατρικών ή σε οποιονδήποτε άλλο φόρο ενδεχομένως στο μέλλον αντικαταστήσει έναν από τους φόρους αυτούς.

Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι κατά τη διανομή κερδών από τους υπόχρεους του άρθρου 61 του Ν.4172/2013 , προς νομικά πρόσωπα που πληρούν τις προϋποθέσεις της παρ. 1 του άρθρου 63, δεν διενεργείται παρακράτηση φόρου 10%, 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 διανομή κερδών δεν θα διενεργεί παρακράτηση φόρου 10% εφόσον πληρούνται οι αναφερόμενες πιο πάνω προϋποθέσεις. **Δηλαδή, με τις διατάξεις του νέου Κ.Φ.Ε. η απαλλαγή από την παρακράτηση φόρου καταλαμβάνει και τα διανεμόμενα μερίσματα προς τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα, με τις προϋποθέσεις του νόμου αυτού, σε αντίθεση με τις προϊσχύσασες διατάξεις (Ν.2238/1994) με τις οποίες η απαλλαγή από την παρακράτηση φόρου εφαρμοζόταν μόνο σε διανεμόμενα κέρδη προς μητρικές εταιρείες με έδρα στην Ε.Ε.**

[.....]

Για την τεκμηρίωση της πλήρωσης των προϋποθέσεων του άρθρου 63 απαιτείται η συμπλήρωση και προσκόμιση του εντύπου εφαρμογής (Παράρτημα Α), όπως αυτό καθορίστηκε με την ΠΟΛ.1036/2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, **από το νομικό πρόσωπο που καταβάλλει τα μερίσματα και το οποίο συνυποβάλλεται κάθε φορά με τη δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου που ορίζεται από τις διατάξεις της ΠΟΛ.1011/2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 8Β708.01.2014).**[.....]

Οι νέες διατάξεις έχουν εφαρμογή για διανεμόμενα κέρδη που εγκρίνονται από γενικές συνελεύσεις ή από τα αρμόδια όργανα, κατά περίπτωση, από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, καθώς και για κέρδη προσωπικών εταιρειών που αποκτώνται από τα μέλη αυτών στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2014 και μετά. 2.....3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού καθορίζεται η διαδικασία απαλλαγής παρακράτησης φόρου στα διανεμόμενα μερίσματα (10%) και τους καταβαλλόμενους τόκους (15%) ή δικαιώματα (20%) στις περιπτώσεις που ο

λήπτης φορολογούμενος δεν πληροί την προϋπόθεση διακράτησης του ποσοστού συμμετοχής (24 μήνες) κατά το χρόνο χορήγησης του φορολογικού πλεονεκτήματος, ο οποίος για τα καταβαλλόμενα μερίσματα είναι ο χρόνος λήψης της απόφασης διανομής τους από τα αρμόδια όργανα του νομικού προσώπου ή προκειμένου για κέρδη προσωπικών εταιρειών, ο χρόνος απόκτησης αυτών από τα μέλη τους, ενώ για τους καταβαλλόμενους τόκους και δικαιώματα είναι ο χρόνος καταβολής ή πίστωσης.

Επισημαίνεται όμως, ότι απαραίτητη προϋπόθεση είναι ο λήπτης να πληροί παράλληλα τις λοιπές προϋποθέσεις των παραγράφων 1 και 2 του ίδιου άρθρου.[.....]

Σε περίπτωση που ο υπόχρεος σε παρακράτηση φόρου στην Ελλάδα δεν καταθέσει εγγυητική επιστολή προβεί σε παρακράτηση φόρου στα καταβαλλόμενα ποσά (μερίσματα-τόκους-δικαιώματα), κατά το χρόνο της συμπλήρωσης προϋπόθεσης της διετίας η ενδιαφερόμενη εταιρεία (ημεδαπή ή αλλοδαπή), σε βάρος της οποίας έγινε η παρακράτηση φόρου, θα μπορεί να ζητήσει την επιστροφή του παρακρατηθέντος φόρου. Για το σκοπό αυτό θα πρέπει να υποβάλει στην Δ.Ο.Υ. στην οποία αποδόθηκε ο παρακρατηθείς φόρος το σχετικό έντυπο (ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α ή Β, κατά περίπτωση) το οποίο θα χρησιμοποιείται και ως αίτηση επιστροφής φόρου. Το ατομικό φύλλο έκπτωσης θα εκδίδεται στο όνομα της ημεδαπής εταιρίας που κατέβαλλε τα ποσά δεδομένου ότι αυτή είχε αποδώσει τον παρακρατηθέντα φόρο στο Δημόσιο και επομένως σε βάρος της είχε γίνει η σχετική βεβαίωση (για ολόκληρο το καταβαλλόμενο ποσό). Το ποσό του φόρου, αφού θα διενεργείται ο σχετικός έλεγχος θα κατατίθεται σε τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, τα στοιχεία του οποίου δηλώνονται από τον ίδιο στον σχετικό πίνακα του πιο πάνω σχετικού εντύπου.

Τέλος, η ως άνω διαδικασία θα ακολουθείται και σε κάθε περίπτωση που ο φορολογούμενος, νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που προέβη στην καταβολή των ενδοομιλικών πληρωμών παρακράτησε φόρο παρά τα αντιθέτως οριζόμενα στο άρθρο 63 και ο φόρος αυτός πρέπει να επιστραφεί ως αχρεωστήτως καταβληθείς.»

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, από το με το αρ.πρωτ. &/19-10-2018(..... ΕΙ2018 19.10.2018) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών προκύπτει ότι για την προσφεύγουσα εταιρεία(**λήπτης μερίσματος**) πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται στην παρ.1 του άρθρου 63 του Ν.4172/2013(ΚΦΕ) και σύμφωνα με τις οδηγίες τις Πολ.1039/26.01.2015.

Επειδή, εν προκειμένω, κατά τον κρίσιμο χρόνο της υποβολής της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου από μερίσματα από την εταιρεία με την επωνυμία (πρώην) ΑΦΜ, δεν υφίστατο η υποχρέωση της περί παρακρατήσεως φόρου επί του εισοδήματος από μερίσματα που κατέβαλε, στην προσφεύγουσα (μητρική της εταιρεία), η οποία αποτελεί ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία.

Επειδή, περαιτέρω, λαμβάνοντας υπ' όψιν ότι: 1) για τα εισοδήματα, τα οποία προέρχονται από μερίσματα 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 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 παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4172/2013 ρυθμίζεται η φορολογική μεταχείριση (απαλλαγή) των μερισμάτων, 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, μερίσματα που καταβάλλονται μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων διαφορετικών κρατών - μελών) και 3) εν προκειμένω η εταιρεία, η οποία κατέβαλε μερίσματα προς την προσφεύγουσα είναι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες με έδρα την Αθήνα, όπως προκύπτει από την από 25-08-2018 έκθεση μερικού έλεγχου Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών και επομένως είναι πρόσωπα του ιδίου κράτους - μέλους και τα μερίσματα που καταβάλλονται στις μεταξύ τους συναλλαγές, καλύπτονται από τις ρυθμίσεις που απαιτεί η παρ.1 του άρθρου 63 του αυτού νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας (λήπτης μερίσματος), ότι δύναται να τύχει εφαρμογής η διάταξη περί απαλλαγής από την παρακράτηση φόρου των μερισμάτων, τα οποία εισέπραξε η προσφεύγουσα από την ημεδαπή θυγατρική εταιρεία, 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

φορολογούμενου, 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 φορολογούμενου. 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 [άρθρου 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. [ΑΠΕΙΣ 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 ΦΕΠ: «2. Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων της [παρ. 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 προσφευγουσας περί έντοκης επιστροφής κρίνεται βάσιμο και πρέπει να γίνει αποδεκτό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 29.05.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία (πρώην), ΑΦΜ, την ακύρωση της από 25-05-2018 και με αρ.πρωτ./15 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Αθηνών επί της με αρ.πρωτ./28-05-2015 αίτησης περί εφαρμογής του άρθρου 63 του ν.4172/2013 για μερίσματα που καταβάλλονται μεταξύ συνδεδεμένων εταιρειών, σύμφωνα με τα ανωτέρω αφού προηγουμένως διαπιστωθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών εάν συμψηφίστηκε στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 ο παρακρατούμενος φόρος μερισμάτων ενδοομιλικών πληρωμών.

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.