



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 10/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1360

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 413

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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.

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης εκ μέρους του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ της υπ' αριθμόν αίτησης επιστροφής παρακρατούμενου φόρου μερισμάτων.

5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία, η οποία υποβλήθηκε **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρεία με έδρα τη είναι μέτοχος της ελληνικής εταιρείας με την επωνυμία και αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ. Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα, η οποία ήδη κατείχε ποσοστό συμμετοχής 1,70% στο κεφάλαιο της ελληνικής εταιρείας, στις προέβη στην απόκτηση επιπλέον ποσοστού συμμετοχής 49,30%, με αποτέλεσμα από την εν λόγω ημερομηνία και εντεύθεν να τυγχάνει μέτοχος σε ποσοστό 51%.

Κατά τα έτη 2019 και 2020 η ελληνική θυγατρική εταιρεία διένειμε μερίσματα ύψους 5.107.057,84 € και 5.263.086,00 € αντίστοιχα, εκ των οποίων στην προσφεύγουσα αναλογούσαν ποσά 2.604.599,50 € στο 2019 και 2.684.173,86 € στο 2020. Για τα εν λόγω μερίσματα παρακρατήθηκε ο αναλογών φόρος μερισμάτων από την ελληνική θυγατρική εταιρεία, σύμφωνα με τα άρθρα 62 και 64 του Ν. 4172/2013 και υποβλήθηκαν οι υπ' αριθμ. αντίστοιχα Δηλώσεις Απόδοσης Παρακρατούμενων Φόρων από Μερίσματα-Τόκους-Δικαιώματα. Ο φόρος που αναλογούσε και παρακρατήθηκε από την προσφεύγουσα ανήλθε σε 260.459,95 € το 2019 και σε 134.208,69 € το 2020, ήτοι σε συνολικό ποσό **394.668,64 €**.

Η προσφεύγουσα, θεωρώντας ότι πληρούσε τις προϋποθέσεις του άρθρου 63 του Ν. 4172/2013 περί απαλλαγής από την παρακράτηση φόρου, υπέβαλε την υπ' αριθμόν αίτηση επιστροφής του ανωτέρω ποσού φόρου ενώπιον της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επί της οποίας δεν έλαβε απάντηση έως και την παρέλευση ενενήντα (90) ημερών από την ημερομηνία της υποβολής.

Η προσφεύγουσα, θεωρώντας ότι η ανωτέρω αίτησή της έχει απορριφθεί σιωπηρά, υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία προσβάλλει την (κατά την ίδια) τεκμαιρόμενη απόρριψη της αίτησής της, προβάλλοντας τον ίδιο ισχυρισμό περί απαλλαγής της από την παρακράτηση φόρου μερισμάτων βάσει της διάταξης του άρθρου 63 του Ν. 4172/2013.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63 του Ν. 4172/2013:

«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

[...]

3. Εάν ένας φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα διανείμει μέρισμα, καταβάλλει τόκους ή δικαιώματα σε νομικό πρόσωπο που δεν έχει συμπληρώσει είκοσι τέσσερις (24) μήνες διακράτησης του ελάχιστου ποσοστού κατοχής μετοχών ή μεριδίων ή συμμετοχής, αλλά κατά τα λοιπά πληροί τους όρους των παραγράφων 1 και 2, ο υπόχρεος σε παρακράτηση που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα μπορεί προσωρινά να μην προβεί σε παρακράτηση φόρου, εφόσον καταθέσει (τραπεζική) εγγύηση στη Φορολογική Διοίκηση ποσού ίσου προς:

συντελεστής παρακράτησης

----- x διανεμηθέν ή καταβληθέν ποσό

1 -/- συντελεστής παρακράτησης

Η απαλλαγή καθίσταται οριστική και η εγγύηση λήγει κατά την ημερομηνία που συμπληρώνονται είκοσι τέσσερις (24) μήνες διακράτησης του ελάχιστου ποσοστού συμμετοχής. Εάν ο φορολογούμενος παύει να διακρατεί το ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής πριν τη συμπλήρωση των είκοσι τεσσάρων (24) μηνών, η εγγύηση καταπίπτει υπέρ του Ελληνικού Δημοσίου κατά την ημερομηνία αυτή.

[...].».

Επειδή με την ΠΟΛ 1039/2015 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «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».

Επειδή με την ΠΟΛ 1166/2015 διευκρινίστηκε ότι «η αρμόδια αρχή στην ημεδαπή, για την τεκμηρίωση πλήρωσης των σχετικών προϋποθέσεων (πιστοποίηση φορολογικής κατοικίας ημεδαπού νομικού προσώπου, υπαγωγή του στους φόρους των παραρτημάτων κ.ο.κ), κατ' εφαρμογή των διατάξεων των Οδηγιών 2011/96/ΕΕ (Μητρικών - Θυγατρικών) και 2003/49/ΕΚ (Τόκων-Δικαιωμάτων Συνδεδεμένων Εταιρειών), σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παράγραφο 2 της παρούσας, είναι η αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) του ημεδαπού νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, η οποία θα πρέπει να προβαίνει στις κατάλληλες ενέργειες για την τεκμηρίωση πλήρωσης των προϋποθέσεων με βάση τα αναγραφόμενα στα αντίστοιχα έντυπα-έγγραφα αλλοδαπής που θα προσκομίζονται σ' αυτήν».

Επειδή στην κρινόμενη περίπτωση, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, μετά την παραλαβή της υπ' αριθμόν αίτηση επιστροφής φόρου της προσφεύγουσας, διαβίβασε αυτήν στο 3^ο

ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ (αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία για την ελληνική καταβάλλουσα και υπόχρεη σε παρακράτηση εταιρεία μέσω του υπ' αριθμόν διαβιβαστικού εγγράφου, προκειμένου η εν λόγω ελεγκτική υπηρεσία να προβεί σε όλες τις απαραίτητες ενέργειες για τη διαπίστωση της πλήρωσης των προϋποθέσεων περί απαλλαγής της προσφεύγουσας από φόρο μερισμάτων.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63, παρ. 1 του Ν.4987/2022 «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας».

Επειδή συνεπώς, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η υπ' αριθμόν αίτηση επιστροφής φόρου που η προσφεύγουσα υπέβαλε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, δεν έχει απορριφθεί από τον Προϊστάμενο αυτής, αλλά εκκρεμεί ενώπιον του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία ως απαράδεκτης και νόμω αβάσιμης.

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

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.