



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. : 176 71 - Καλλιθέα

Κώδικας

Τηλέφωνο : 213 1604553

Καλλιθέα 22/06/2021

Αριθμός Απόφασης 1877

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από **05.2.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ημεδαπής θυγατρικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», με έδρα στη επί της αρ., Τ.Κ., με ΑΦΜ:, νομίμως εκπροσωπούμενης (καταρχήν υπόχρεη σε παρακράτηση φόρου) και 2) της αλλοδαπής μητρικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», η οποία εδρεύει στη της, επί της οδού αρ. (.....), Τ.Κ., (δικαιούχος της αμοιβής των τόκων), με ελληνικό ΑΦΜ:, κατά της ρητής απόρριψης των με **αριθ.**,,,, &/2020 αιτήσεων επιστροφής παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος από τόκους ως αχρεωστήτως καταβληθέντες, ως αυτές απορρίφθηκαν ρητώς από την Προϊσταμένη της ΔΟΥ Γλυφάδας βάσει της από **15.12.2020** Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Παρακρατούμενων Φόρων από τόκους.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **05.2.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ημεδαπής θυγατρικής εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:, και 2) της αλλοδαπής μητρικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ελληνικό ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Στο πλαίσιο χρηματοδότησης της δραστηριότητας της, η πρώτη προσφεύγουσα (ημεδαπή θυγατρική εταιρεία), δανειοδοτήθηκε από την δεύτερη προσφεύγουσα (κυπριακή μητρική της εταιρεία) σύμφωνα με την από **10.04.2013** δανειακή σύμβαση[ΣΧΕΤΙΚΟ 1].

Το ύψος του δανείου ανήλθε σε **4.707.918,00 €**. Το ετήσιο επιτόκιο, ορίστηκε, αρχικά, σε 5,1% ενώ, μετέπειτα, με την από 01.01.2016 τροποποιητική δανειακή σύμβαση, το επιτόκιο ορίστηκε σε 5,85% ενώ, μετέπειτα, με την από 01.01.2016 τροποποιητική δανειακή σύμβαση, το επιτόκιο ορίστηκε σε 5,85% [ΣΧΕΤΙΚΟ 2].

Για τα φορολογικά έτη 2014 – 2018, το σύνολο των καταβληθέντων τόκων βάσει των δηλώσεων ανήλθε στο ποσό των 1.204.913,52 ευρώ, ενώ, αντίστοιχα, οι παρακρατούμενοι και αποδοθέντες φόροι εισοδήματος από τόκους, ανήλθαν στο ποσό των 120.481,56 ευρώ (ποσοστό 10%), ως καταγράφεται στον κάτωθι πίνακα:

Φορολογικό έτος	Καταβληθέντες τόκοι βάσει βιβλίων (€)	Φόρος που παρακρατήθηκε (10%) (€)	Φόρος που Αποδόθηκε (€)	Αριθμός Δήλωσης	Ημερομηνία Καταβολής
2014	242.227,83	19.948,94	19.948,94	...../2015	28.02.2015
2015	228.548,52	27.118,90	27.118,90	..... & ...../2016	26.02.2016
2016	260.312,26	26.031,23	26.031,23	...../2017	24.02.2017
2017	263.993,17	26.399,32	26.399,32	...../2018	28.02.2018
2018	209.831,74	20.983,17	20.983,17	...../2019	28.02.2019
ΣΥΝΟΛΟ	1.204.913,52	120.481,56	120.481,56		

Σε συνέχεια των υπ' αριθ. πρωτ.,,,, &/2020 αιτήσεων, η ημεδαπή θυγατρική εταιρεία αιτήθηκε για λογαριασμό της κυπριακής μητρικής της εταιρείας (ως δικαιούχος της αμοιβής των τόκων), την επιστροφή των αποδοθέντων παρακρατούμενων φόρων εισοδήματος από τόκους (συνολικού ποσού 120.481,56 €) ως αχρεωστήτως καταβληθέντων, λόγω εφαρμογής των προϋποθέσεων του άρθρου 63 του ν. 4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος) περί απαλλαγής από τον φόρο παρακράτησης των τόκων που καταβάλλονται μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων (μητρικών - θυγατρικών) διαφορετικών κρατών – μελών.

Για την εξέταση των αιτημάτων και επιπροσθέτως των αναφερόμενων στην ΠΟΛ 1078/06.04.2015 δικαιολογητικών, προσκομίστηκαν ενώπιον της αρμόδιας φορολογικής αρχής τα κάτωθι:

α) Η από 31-3-2020 Γνωστοποίηση του Εγκεκριμένου Ελεγκτή της «.....», , στην οποία αναφέρεται ότι η εταιρεία «.....» με αριθμό Μητρώου για τα φορολογικά έτη 2014 (01.01.2014 - 31.12.2014), 2015 (01.01.2015 - 31.12.2015) και (01.01.2016 - 31.12.2016) και σύμφωνα με τις ετήσιες ελεγμένες οικονομικές καταστάσεις της, συμπεριέλαβε στο συνολικό της εισόδημα το ποσό 199.489,37 €, 271.189,05 € και

260.312,26 € αντίστοιχα, που αφορούσε εισόδημα τόκων από την θυγατρική της εταιρεία στην Ελλάδα «.....», με διακριτικό τίτλο «.....» (ΑΦΜ). Επί των ανωτέρω ποσών παρακρατήθηκε φόρος ποσού 19.948,94 €, 27.118,90 € και 26.031,23 € αντίστοιχα. Επίσης, αναφέρει ότι για το φορολογικό έτος 2017 (01.01.2017 - 31.12.2017), και σύμφωνα με τις ετήσιες ελεγμένες οικονομικές καταστάσεις της, η εταιρεία «.....» συμπεριέλαβε στο συνολικό της εισόδημα το ποσό 263.993,17 €, το οποίο αφορούσε εισόδημα τόκων από την θυγατρική της εταιρεία στην Ελλάδα «.....», με διακριτικό τίτλο «.....» (ΑΦΜ). Επί των ανωτέρω ποσών παρακρατήθηκε φόρος ποσού 26.399,32 €

β) Γνωστοποίηση της αλλοδαπής μητρικής εταιρείας (δικαιούχος της αμοιβής) «.....», νομίμως υπογεγραμμένη από τον φορολογικό της αντιπρόσωπο, στην οποία αναγράφεται ο λογαριασμός της σε κυπριακή τράπεζα, στον οποίο ζητά να πιστωθούν οι επιστροφές των αχρεωστήτως καταβληθέντων παρακρατούμενων φόρων. Επίσης, δηλώνεται η παραίτηση της αλλοδαπής δικαιούχου εταιρείας από οποιαδήποτε μελλοντική αξίωσή της έναντι του Ελληνικού Δημοσίου από την ίδια αιτία για τα φορολογικά έτη 2014 -2017.

γ) Γνωστοποίηση της ημεδαπής θυγατρικής εταιρείας (υπόχρεος σε παρακράτηση) «.....», με διακριτικό τίτλο «.....» (ΑΦΜ), νομίμως υπογεγραμμένη από τον νόμιμο εκπρόσωπο αυτής, στην οποία εκτός των άλλων δηλώνεται η παραίτηση της ημεδαπής θυγατρικής εταιρείας από οποιαδήποτε μελλοντική αξίωσή της έναντι του Ελληνικού Δημοσίου από την ίδια αιτία για τα φορολογικά έτη 2014 -2017.

δ) Αντίγραφο των Δηλώσεων Εισοδήματος της αλλοδαπής μητρικής εταιρείας (δικαιούχος της αμοιβής) «.....», ως έχουν υποβληθεί στο αρμόδιο Τμήμα Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομικών της Κύπρου (βλ. σελ. 8 σημείο 4 του οικείου Σημειώματος Διαπιστώσεων του φορολογικού ελέγχου).

Περαιτέρω, με το με αριθ. πρωτ. /28.05.2020 έγγραφο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, το οποίο εστάλη μέσω email στην ημεδαπή θυγατρική εταιρεία, προκειμένου να εξεταστούν τα ως άνω αιτήματα επιστροφής παρακρατούμενων φόρων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων και επιπλέον των ήδη προσκομιζόμενων δικαιολογητικών, ζητήθηκε και η προσκόμιση βεβαίωση από την αρμόδια Φορολογική Αρχή της Κύπρου, με την οποία θα βεβαιώνεται για τη μητρική κυπριακή εταιρεία και δικαιούχο της αμοιβής «.....» ότι:

α) «Οι καταβληθέντες τόκοι που έχει λάβει ανά έτος από την ημεδαπή θυγατρική της εταιρεία «.....» (καταρχήν υπόχρεη σε παρακράτηση), έχουν συμπεριληφθεί στις Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος που έχει υποβάλλει στη Κύπρο».

β) «Η παρακράτηση φόρου εισοδήματος από τόκους 10% (κατ' εφαρμογή του άρθρου 10 της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας - Κύπρου), που διενεργήθηκε στην Ελλάδα από τη θυγατρική της, εάν συμψηφίστηκε από την μητρική αλλοδαπή εταιρεία στη Κύπρο, ως φόρος που παρακρατήθηκε στην Ελλάδα ή επεστράφη σε αυτή καθώς και το ποσό της επιστροφής, όπως, επίσης, και αν έχει ζητηθεί μέχρι σήμερα η επιστροφή της λόγω μη συμψηφισμού αυτής».

Οι διαπιστώσεις της φορολογικής αρχής διατυπώθηκαν στο υπ' αριθ./2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Στη συνέχεια, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη όλα τα παραπάνω, καθώς και το γεγονός ότι δεν προσκομίστηκε Βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής της Κύπρου, όπου να βεβαιώνεται ότι οι τόκοι και οι παρακρατηθέντες φόροι εισοδήματος από τόκους έχουν συμπεριληφθεί στις Δηλώσεις Εισοδήματος που υπέβαλε στη Κύπρο η «.....», για τα παραπάνω έτη, αν η παρακράτηση φόρου εισοδήματος από τόκους 10% που διενεργήθηκε στην Ελλάδα από τη θυγατρική της, συμψηφίστηκε από την

αλλοδαπή εταιρεία στη Κύπρο ως φόρος που παρακρατήθηκε στην Ελλάδα ή επεστράφη σε αυτή, καθώς και αν έχει ζητηθεί μέχρι σήμερα η επιστροφή της λόγω μη συμψηφισμού αυτής, απέρριψε το αίτημα της «.....» για επιστροφή του φόρου εισοδήματος από τόκους που παρακράτησε από την «.....» και απέδωσε στην Ελλάδα, ως αχρεωστήτως καταβληθέντες.

Οι προσφεύγουσες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της ρητής απόρριψης βάσει της από 15.12.2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Παρακρατουμένων Φόρων από τόκους της προϊσταμένης της ΔΟΥ Γλυφάδας, να γίνουν δεκτές οι από 20/02/2020 και αρ. πρωτ. αριθ.,,,, & αιτήσεις της, και να επιστραφεί νομιμοτόκως το ποσό των 120.481,56 ευρώ που αντιστοιχεί στους παρακρατούμενους φόρους εισοδήματος από τόκους που καταβλήθηκαν αχρεωστήτως τα φορολογικά έτη 2014 - 2018, προβάλλοντας τους πιο κάτω λόγους:

1. Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 63§2 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) καθώς και της Οδηγίας 2003/49/ΕΚ «Για την καθιέρωση κοινού συστήματος φορολόγησης των τόκων και των δικαιωμάτων που καταβάλλονται μεταξύ συνδεδεμένων εταιρειών διαφορετικών κρατών μελών»,

2. Εσφαλμένη επίκληση και εφαρμογή του άρθρου 10 (τόκοι) της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Κύπρου,

3. Παραβιάστηκαν οι αρχές της νομιμότητας και της χρηστής διοίκησης εκ μέρους του φορολογικού ελέγχου - Επιμέρους αντίκρουση των ισχυρισμών του φορολογικού ελέγχου, ως προβάλλονται στην οικεία Έκθεση Μερικού Ελέγχου Παρακρατουμένων Φόρων στους Τόκους,

4. Εκ μέρους των προσφευγόντων εταιρειών προσκομίζονται μετ' επικλήσεως τα παρακάτω έγγραφα:

ΣΧΕΤΙΚΟ 1: Η από 10.04.2013 αρχική σύμβαση δανείου μεταξύ της κυπριακής μητρικής εταιρείας «.....» και της ημεδαπής θυγατρικής εταιρείας «.....», νομίμως επικυρωμένη και μεταφρασμένη και προσηκόντως σφραγισμένη με την επισημείωση της Χάγης (Apostille).

ΣΧΕΤΙΚΟ 2: Η από 01.01.2016 τροποποιητική σύμβαση δανείου μεταξύ της κυπριακής μητρικής εταιρείας «.....» και της ημεδαπής θυγατρικής εταιρείας «.....» νομίμως επικυρωμένη και μεταφρασμένη και προσηκόντως σφραγισμένη με την επισημείωση της Χάγης (Apostille).

ΣΧΕΤΙΚΟ 3: Το υπ' αριθ. /2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας (άρθρο 28 του ν. 4174/2013).

ΣΧΕΤΙΚΟ 4: Η από 24.12.2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Παρακρατούμενων Φόρων στους Τόκους της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

ΣΧΕΤΙΚΟ 5Α-5Β: Η υπ' αριθ. /2012 συμβολαιογραφική πράξη μεταβίβασης εταιρικών μεριδίων της θυγατρικής εταιρείας «.....» (βλ. άρθρο 5 του τροποποιημένου/κωδικοποιημένου καταστατικού) σε συνδυασμό με την υπ' αριθ. /2019 συμβολαιογραφική πράξη μεταβίβασης εταιρικών μεριδίων της θυγατρικής εταιρείας «.....» (βλ. άρθρο 5 του τροποποιημένου/κωδικοποιημένου καταστατικού), από τα οποία προκύπτει ότι ο δικαιούχος (νομικό πρόσωπο) των τόκων (μητρική εταιρεία «.....») διακρατά το 99% των μεριδίων του εταιρικού κεφαλαίου του νομικού προσώπου που προβαίνει στην καταβολή των τόκων (θυγατρική εταιρεία «.....») για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των (24) μηνών. Τούτων έπεται ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 63 παρ. 2 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) περί του ελαχίστου ποσοστού συμμετοχής τουλάχιστον 25% μεταξύ των συνδεδεμένων εταιρειών καθώς και του χρόνου διακράτησης του ποσοστού για τουλάχιστον 24 μήνες.

ΣΧΕΤΙΚΟ 6: Το υπ' αριθ. πρωτ. /2020 Γενικό

Πιστοποιητικό του Γ.Ε.ΜΗ. της θυγατρικής εταιρείας «.....», από το οποίο προκύπτουν συνολικά οι τροποποιήσεις του καταστατικού της ημεδαπής θυγατρικής εταιρείας το χρονικό διάστημα 27.09.2012 - 25.11.2019, ήτοι κατά τα επίμαχα φορολογικά έτη 2014 – 2018.

ΣΧΕΤΙΚΟ 7: Το από 23.07.2020 ακριβές αντίγραφο Πιστοποιητικού Σύστασης Εταιρείας του Εφόρου Εταιρειών της Κύπρου, το οποίο πιστοποιεί ότι ο δικαιούχος (νομικό πρόσωπο) των τόκων (μητρική εταιρεία «.....») έχει συσταθεί υπό τη μορφή της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης σύμφωνα με τον Περί Εταιρειών Νόμο (Κεφ. 113) της Κύπρου. Ως εκ τούτου, περιλαμβάνεται στους τύπους των εταιρειών που απαριθμούνται στο Παράρτημα της Οδηγίας 2003/49/EK (ήτοι, εταιρείες που έχουν συσταθεί σύμφωνα με το εταιρικό δίκαιο της Κύπρου).

ΣΧΕΤΙΚΟ 8: Ακριβές αντίγραφο του από 23.07.2020 Πιστοποιητικού του Τμήματος Εφόρου Εταιρειών της Κύπρου σχετικά με την εγγραφή της μητρικής κυπριακής εταιρείας «.....» στο Μητρώο του Εφόρου Εταιρειών της Κύπρου.

ΣΧΕΤΙΚΟ 9: Το από 16.11.2020 Πιστοποιητικό του Τμήματος Εφόρου Εταιρειών της Κύπρου σχετικά με τη διεύθυνση του εγγεγραμμένου γραφείου της μητρικής κυπριακής εταιρείας «.....»

ΣΧΕΤΙΚΟ 10: Ακριβές αντίγραφο του από 23.07.2020 του Τμήματος Εφόρου Εταιρειών της Κύπρου σχετικά με τους μετόχους της μητρικής κυπριακής εταιρείας «.....»

ΣΧΕΤΙΚΟ 11: Ακριβές αντίγραφο του από 23.07.2020 Πιστοποιητικού του Τμήματος Εφόρου Εταιρειών της Κύπρου σχετικά με τον Διευθυντή και το Γραμματέα της μητρικής κυπριακής εταιρείας «.....»

ΣΧΕΤΙΚΟ 12Α-12Ε: Οι Φορολογικές Δηλώσεις Εισοδήματος φορολογικών ετών 2014 - 2018 του αλλοδαπού νομικού προσώπου «.....» (μητρική κυπριακή εταιρεία/ δικαιούχος των τόκων), δεόντως θεωρημένες από τη φορολογική αρχή της Κύπρου και φέρουσες την Επισημείωση της Σύμβασης της Χάγης (Apostille), από τις οποίες προκύπτει ότι ο δικαιούχος (νομικό πρόσωπο) των τόκων, είναι φορολογικός κάτοικος κράτους – μέλους της Ε.Ε. (Κύπρος) και υπόκειται χωρίς τη δυνατότητα επιλογής ή απαλλαγής στον εταιρικό Φόρο Εισοδήματος στην Κύπρο, ως προβλέπεται στο άρθρο 3 της Οδηγίας 2003/49/EK.

ΣΧΕΤΙΚΟ 13Α-13Ε: Δεόντως συμπληρωμένα, υπογεγραμμένα και θεωρημένα προσφάτως από τη φορολογική αρχή της Κύπρου με ημερομηνία 18.12.2020, τα δίγλωσσα έντυπα εφαρμογής του άρθρου 63 του ν. 4172/2013 για τόκους που καταβάλλονται μεταξύ συνδεδεμένων εταιρειών, τα οποία λειτουργούν ως αιτήσεις επιστροφής φόρων που καταβλήθηκαν αχρεωστήτως τα φορολογικά έτη 2014 – 2015, συνοδευόμενα από τα απαιτούμενα έγγραφα (τιμολόγιο είσπραξης τόκων της μητρικής κυπριακής εταιρείας, τραπεζικό αποδεικτικό της θυγατρικής εταιρείας για την κατάθεση/απόδοση των παρακρατούμενων φόρων εισοδήματος από τόκους, ταυτότητα οφειλής των παρακρατούμενων φόρων εισοδήματος από τόκους, φορολογικές δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων εισοδημάτων από τόκους, πίνακα δικαιούχων εισοδήματος από τόκους), ως ζητήθηκαν από τη φορολογική αρχή της Κύπρου, προκειμένου να προβεί σε έλεγχο και να τεθεί η επίσημη σφραγίδα του Τμήματος Φορολογίας (.....) καθώς και η Επισημείωση της Σύμβασης της Χάγης (Apostille).

ΣΧΕΤΙΚΟ 14: Το από 15.02.2017 θεωρημένο από τη φορολογική αρχή της Κύπρου δίγλωσσο έντυπο εφαρμογής/αίτηση επιστροφής του άρθρου 63 του ν. 4172/2013 για τόκους που καταβάλλονται μεταξύ συνδεδεμένων εταιρειών, συνοδευόμενα από τα απαιτούμενα δικαιολογητικά έγγραφα ως ζητήθηκαν από τη φορολογική αρχή της Κύπρου, προκειμένου να προβεί σε έλεγχο και να τεθεί η επίσημη σφραγίδα του Τμήματος Φορολογίας (.....) καθώς και η Επισημείωση της Σύμβασης της Χάγης (Apostille).

ΣΧΕΤΙΚΟ 15: Η από 01.02.2021 Υπεύθυνη Δήλωση με την οποία δηλώνεται ότι το

περιεχόμενο των στοιχείων του ηλεκτρονικού φακέλου που συνυποβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή είναι ακριβές.

* * * * *

Επειδή με τις διατάξεις 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. Όσον αφορά στα ομόλογα του άρθρου 37 παράγραφος 5, σε παρακράτηση φόρου υποχρεούνται από τα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου μόνον οι φορείς πληρωμής που προβαίνουν σε καταβολές τόκων και δεν υποχρεούνται σε παρακράτηση ο εκδότης των ομολόγων»,

Επειδή με τη **Σ.Α.Δ.Φ μεταξύ Ελλάδας – Κύπρου (Α.Ν 573/1968)**, ορίζεται ότι:

Άρθρο 10: 1) Τόκοι προκύπτοντες εις εν των Συμβαλλομένων Κρατών και καταβαλλόμενοι εις κάτοικον του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους δύνανται να φορολογηθούν εις το έτερον τούτο Κράτος. 2) Εν τούτοις, τοιούτοι τόκοι δύνανται να φορολογηθούν εν τω Συμβαλλομένω Κράτει εν τω οποίω ούτοι προκύπτουσι, συμφώνως προς τον νόμον του Κράτους τούτου, αλλά ο ούτως επιβαλλόμενος φορολογικός συντελεστής δεν θα υπερβαίνει το 10% του ποσού των τόκων».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **63 του ν. 4172/2013**, ορίζεται ότι:

«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.Ε¹ σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς το οποίο ισχύει για τις μητρικές και τις θυγατρικές εταιρείες διαφορετικών κρατών - μελών, όπως αυτή ισχύει, εφόσον: ...

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/ΕΚ 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 Ι Μέρος Α της Οδηγίας 2003/49/ΕΚ, 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

¹ Κατάλογος των εταιρειών που αναφέρονται στο παράρτημα Ι της οδηγίας 2011/96/ΕΕ: ... ιγ) στο κυπριακό δίκαιο: οι «εταιρείες», όπως αυτές ορίζονται στους περί Φορολογίας του Εισοδήματος νόμους.

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 2003/49/EK ή σε οποιοδήποτε 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: ... 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.

4) Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα έντυπα για την εφαρμογή των προηγούμενων παραγράφων και ρυθμίζονται οι αναγκαίες τεχνικές λεπτομέρειες²»

Επειδή με την **ΠΟΛ 1039/26-01-2015** εγκύκλιο δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 63 του ν. 4172/2013, αναφορικά με την απαλλαγή παρακράτησης φόρου ενδοομιλικών πληρωμών, όπου για την περίπτωση απαλλαγής πληρωμών τόκων αναφέρεται:

«... Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι κατά την καταβολή ποσών (τόκων ή δικαιωμάτων) από τους υπόχρεους 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....

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 με τις διατάξεις του **άρθρου 42 του ν. 4172/2013**, ορίζεται ότι:

4) Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή,....».

Περαιτέρω, με την **ΠΟΛ. 1078/06-04-2015** εγκύκλιο διαταγή της ΓΓΔΕ, διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα ως προς την διαδικασία επιστροφής φόρου που παρακρατήθηκε ως αχρεωστήτως καταβληθέντος:

1) Όπως έχει διευκρινισθεί από τη Διοίκηση με τις ΠΟΛ.1129/2011 και ΠΟΛ.1039/2015 εγκυκλίου μας, προκειμένου για την επιστροφή φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, ο οποίος παρακρατήθηκε σε εισόδημα από μερίσματα, θα πρέπει η ενδιαφερομένη εταιρεία (ημεδαπή ή αλλοδαπή) σε βάρος της οποίας έγινε η παρακράτηση φόρου να ζητήσει την

² Με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ 1036/17-02-2015 Απόφαση της ΓΓΔΕ (Β' 247), καθορίστηκαν τα έντυπα εφαρμογής, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Ν. 4172/2013, αναφορικά με την απαλλαγή παρακράτησης φόρου ενδοομιλικών πληρωμών.

επιστροφή του παρακρατηθέντος φόρου. Για το σκοπό αυτό θα πρέπει να υποβάλει αίτηση στη Δ.Ο.Υ. στην οποία αποδόθηκε ο παρακρατηθείς φόρος, πλην όμως, το ατομικό φύλλο έκπτωσης πρέπει να εκδοθεί στο όνομα της ημεδαπής εταιρείας, 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). Επιπλέον, η ημεδαπή εταιρία (υπόχρεος σε παρακράτηση) πρέπει να υποβάλει υπεύθυνη δήλωση, με την οποία να δηλώνει ότι το ποσό του παρακρατηθέντος φόρου θα πρέπει να καταβληθεί (εκχώρηση κατά κάποιο τρόπο) στην αλλοδαπή εταιρεία από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σημειώνεται, ότι στην αίτηση της αλλοδαπής δικαιούχου εταιρείας θα πρέπει να αναφέρεται και ο λογαριασμός στον οποίο θα μεταφερθεί το σχετικό ποσό, που τηρείται σε τράπεζα του εσωτερικού ή του εξωτερικού.

2) Δεδομένου ότι ο υπόχρεος σε παρακράτηση φόρου έχει δική του αυτοτελή υποχρέωση να προβεί στην παρακράτηση αυτή και να αποδώσει το αντίστοιχο ποσό στο Δημόσιο, υποβάλλοντας σχετική δήλωση, για τις περιπτώσεις αχρεώστητης καταβολής φόρου διευκρινίζεται ότι και ο υπόχρεος σε παρακράτηση μπορεί να ανακαλέσει τη δήλωσή του και να ζητήσει από το Δημόσιο το φόρο που καταβλήθηκε αχρεωστήτως (σχετ. η ΣτΕ 3263/1989), υπό την προϋπόθεση να έχει επιβαρυνθεί ο ίδιος με το φόρο, ώστε να μην πλουτίσει αδικαιολόγητα από την επιστροφή του.

3) Με βάση τα ανωτέρω, ως προς τη διαδικασία επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου στον υπόχρεο σε παρακράτηση, γίνεται δεκτό ότι η σχετική αίτηση θα πρέπει να συνοδεύεται: α) από ιδιωτικό έγγραφο, θεωρημένο για το γνήσιο της υπογραφής από αρμόδια αρχή, στο οποίο ο δικαιούχος της αμοιβής θα βεβαιώνει ότι εισέπραξε το πλήρες ποσό αυτής και συνεπώς δεν επιβαρύνθηκε με το ποσό της παρακράτησης φόρου και β) από δήλωση παραίτησης του δικαιούχου της αμοιβής από οποιαδήποτε μελλοντική αξίωσή του έναντι του Ελληνικού Δημοσίου από την αιτία αυτή. Σε περίπτωση αλλοδαπού δικαιούχου της αμοιβής, προκειμένου να διαπιστώνεται η γνησιότητα του κατά τα ανωτέρω ιδιωτικού εγγράφου του, αυτό θα πρέπει να φέρει επισημείωση της Χάγης (σφραγίδα Apostile) (N.1497/1984, ΦΕΚ Α' 188), εφόσον το αλλοδαπό Κράτος εμπίπτει στην κατάσταση των κρατών που έχουν προσχωρήσει στην Σύμβαση της Χάγης, όπως έχει συμπληρωθεί και ισχύει. Για τα κράτη τα οποία δεν έχουν προσχωρήσει στην ανωτέρω Σύμβαση, ισχύει η προξενική θεώρηση. Το σχετικό ιδιωτικό έγγραφο υποβάλλεται πρωτότυπο και απαιτείται η επίσημη μετάφρασή του στην Ελληνική γλώσσα.

Τέλος, διευκρινίζεται ότι, ανεξάρτητα από το αν η αίτηση για την επιστροφή του φόρου έχει γίνει από τον δικαιούχο της αμοιβής ή τον υπόχρεο σε παρακράτηση, σε κάθε περίπτωση το ατομικό φύλλο έκπτωσης πρέπει να εκδοθεί στο όνομα του υπόχρεου σε παρακράτηση, δεδομένου ότι ο τελευταίος είχε αποδώσει τον παρακρατηθέντα φόρο στο Δημόσιο υποβάλλοντας σχετική δήλωση και επομένως σε βάρος του είχε γίνει η σχετική βεβαίωση».

Επειδή από την έκθεση ελέγχου και τις αιτιολογημένες απόψεις της φορολογικής αρχής προκύπτουν τα ακόλουθα:

«1. Η ελεγχόμενη υπέβαλε αρχικές δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενου φόρου από τόκους δηλώνοντας ως κατηγορία εισοδήματος «Τόκους που καταβάλλονται σε φορολογικούς κατοίκους χωρών με τις οποίες υπάρχει διακρατική Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.)» με φορολογικό συντελεστή 10% και σύμφωνα με το άρθρο 10 της οικείας Σύμβασης Α.Ν. 573/1968 (Φ.Ε.Κ. 223/27.9.1968/τ. Α') Περί κυρώσεως της μεταξύ του Βασιλείου της Ελλάδος και της Δημοκρατίας της Κύπρου συμβάσεως, περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και της αποτροπής της φοροδιαφυγής εν σχέσει προς τους φόρους εισοδήματος, όπου ρητώς αναφέρεται ότι «...1. Τόκοι προκύπτοντες εις εν των Συμβαλλομένων Κρατών και καταβαλλόμενοι εις κάτοικον του έτερου Συμβαλλομένου Κράτους δύνανται να φορολογηθούν εις το έτερον τούτο Κράτος.

2. Εν τούτοις, τοιούτοι τόκοι δύνανται να φορολογηθούν εν τω Συμβαλλομένω Κράτει εν τω οποίω ούτοι προκύπτουσι, συμφώνως προς τον νόμον του Κράτους τούτου, αλλά ο

ούτως επιβαλλόμενος φορολογικός συντελεστής δεν θα υπερβαίνει το του ποσού των τόκων. Αι αρμόδιαι αρχαί των Συμβαλλομένων Κρατών θα καθορίσουν δι αμοιβαίας συμφωνίας τας προϋποθέσεις εφαρμογής του περιορισμού τούτου».

Ο έλεγχος, όπως αναφέρει στην από 24.12.2020 έκθεση ελέγχου αναγνωρίζει την ύπαρξη των απαιτούμενων προϋποθέσεων του άρθρου 63 του ν. 4172/2013, πλην όμως, η προσφεύγουσα, αν και είχε τη δυνατότητα υπαγωγής της σε αυτό, επέλεξε εξ αρχής την Σ.Α.Δ.Φ. και συγκεκριμένα το φορολογικό συντελεστή 10% (καθώς θα μπορούσε να επιλέξει την φορολόγηση στο έτερο συμβαλλόμενο κράτος) κατά το άρθρο 10 της Σ.Α.Φ.Δ. μεταξύ Ελλάδας - Κύπρου. Συνεπώς, δε δύναται να αιτηθεί την επιστροφή τους ως αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων, αφού επέλεξε τη φορολόγηση αυτών με τα προβλεπόμενα στην Σ.Α.Δ.Φ., με σκοπό τον συμψηφισμό τους με προκύπτοντες φόρους της στο έτερο κράτος (Κύπρος), όπως και έγινε κατά το έτος 2017.

Πόρισμα Ελέγχου: Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη όλα τα παραπάνω, καθώς και το γεγονός ότι δεν προσκομίστηκε Βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής της Κύπρου, όπου να βεβαιώνεται ότι οι τόκοι και οι παρακρατηθέντες φόροι εισοδήματος από τόκους έχουν συμπεριληφθεί στις Δηλώσεις Εισοδήματος που υπέβαλε στη Κύπρο η «.....»_ για τα παραπάνω έτη, αν η παρακράτηση φόρου εισοδήματος από τόκους 10% (κατ' εφαρμογή του άρθρου 10 της Σύμβασης περί αποφυγής της Διπλής Φορολογίας) που διενεργήθηκε στην Ελλάδα από τη θυγατρική της, συμψηφίστηκε από την αλλοδαπή εταιρεία στη Κύπρο ως φόρος που παρακρατήθηκε στην Ελλάδα ή επεστράφη σε αυτή, καθώς και αν έχει ζητηθεί μέχρι σήμερα η επιστροφή της λόγω μη συμψηφισμού αυτής, απέρριψε το αίτημα «.....» για επιστροφή του φόρου εισοδήματος από τόκους που παρακράτησε από την «.....» και απέδωσε στην Ελλάδα, ως αχρεωστήτως καταβληθέντες».

Επειδή, όπως προκύπτει από τη σχετική έκθεση ελέγχου αλλά και τα προσκομιζόμενα μετ' επικλήσεως έγγραφα, οι προϋποθέσεις που τίθενται από τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 63 του ν. 4172/2013 για την απαλλαγή των τόκων από την παρακράτηση φόρου εισοδήματος, **πληρούνται στο σύνολό τους και τούτο διότι:**

α) το νομικό πρόσωπο που εισπράττει / δικαιούχος των τόκων (κυπριακή μητρική εταιρεία) συμμετέχει στο εταιρικό κεφάλαιο του νομικού προσώπου που προβαίνει στην καταβολή τόκων (ημεδαπή θυγατρική εταιρεία) με ποσοστό 99% (Σχ. 6),

β) το νομικό πρόσωπο που εισπράττει / δικαιούχος των τόκων (κυπριακή μητρική εταιρεία) διακρατά το 99% των μεριδίων του εταιρικού κεφαλαίου του νομικού προσώπου που προβαίνει στην καταβολή (ημεδαπή θυγατρική εταιρεία) για χρονικό διάστημα άνω των 24 μηνών (Σχ. 5Α-5Β),

γ) το νομικό πρόσωπο που εισπράττει / δικαιούχος των τόκων (κυπριακή μητρική εταιρεία) περιλαμβάνεται στις νομικές μορφές / τύπους του Παραρτήματος της Οδηγίας 2003/49/ΕΚ καθώς ρητώς περιλαμβάνονται όλες οι εταιρείες που έχουν συσταθεί σύμφωνα με το κυπριακό δίκαιο, είναι φορολογικός κάτοικος κράτους – μέλους της Ε.Ε., όπως προκύπτει τόσο από τα Πιστοποιητικά του Τμήματος Εφόρου Εταιρειών της Κύπρου (Σχ. 8,9,10,11) όσο και από τις υποβληθείσες δηλώσεις, ενώπιον της φορολογικής αρχής της Κύπρου, και στο φόρο εισοδήματος εταιρειών της Κύπρου, χωρίς δυνατότητα επιλογής ή απαλλαγής του, όπως προκύπτει από τα αντίγραφα των Δηλώσεων Εισοδήματος (Σχ. 12Α – 12Ε).

Επειδή οι προσφεύγουσες ισχυρίζονται ότι ο φορολογικός έλεγχος, εκμεταλλευόμενος τη συμπλήρωση **εκ παραδρομής** των εντύπων εφαρμογής της Σ.Α.Δ.Φ. μεταξύ Ελλάδας – Κύπρου αντί των ορθών εντύπων εφαρμογής του άρθρου 63 του ν. 4172/2013 για τόκους που καταβάλλονται μεταξύ συνδεδεμένων εταιρειών, γεγονός για το οποίο προέβησαν, νομίμως και εμπροθέσμως, με την υποβολή των επίμαχων τροποποιητικών δηλώσεων και αιτημάτων επιστροφής παρακρατούμενων φόρων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων, έκρινε ότι η ημεδαπή θυγατρική εταιρεία δεν μπορεί να αιτηθεί την επιστροφή του φόρου

τόκων ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, αφού επέλεξε τη φορολόγηση των τόκων με τα προβλεπόμενα στη Σ.Α.Δ.Φ., με σκοπό τον συμψηφισμό του φόρου στο έτερο κράτος,

Επειδή με την ΠΟΛ 1039/26-01-2015 εγκύκλιο με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 63 του ν.4172/2013, αναφορικά με την απαλλαγή παρακράτησης φόρου ενδοομιλικών πληρωμών, όπου για την περίπτωση απαλλαγής πληρωμών τόκων, στο τελευταίο εδάφιο αυτής αναφέρεται ότι «**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, εκ παραδρομής ακολουθήθηκαν οι διατάξεις της Σ.Α.Δ.Φ μεταξύ Ελλάδας – Κύπρου και αποδόθηκε φόρος 10% επί των τόκων και όχι οι ειδικές διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΕ που προβλέπουν απαλλαγή από την παρακράτηση φόρου επί των τόκων, και περαιτέρω παρακρατήθηκε και αποδόθηκε από την ημεδαπή εταιρεία φόρος τόκων κατά τα φορολογικά έτη 2014,2015,2016,2017 και 2018 ποσού 19.948,94€, 27.118,90€, 26.031,23€, 26.399,32€ και 20.983,17€ αντίστοιχα για κάθε έτος, ήτοι συνολικό ποσό παρακρατηθέντος και αποδοθέντος φόρου τόκων 120.481,56 ευρώ επί συνόλου τόκων 1.204.913,52 ευρώ.

Όπως προκύπτει από τις προσκομισθείσες δηλώσεις φόρου εισοδήματος που από την μητρική Κυπριακή εταιρεία στην Κύπρο, συμψηφίστηκε ως φόρος τόκων αλλοδαπής που παρακρατήθηκε από την Ελληνική θυγατρική, κατά το έτος 2017 ύψους 6.905,88€ και κατά το έτος 2018 ποσό ύψους 9.762,75 € και επομένως προκύπτει αχρεώστητη καταβολή για τα ποσά που παρακρατήθηκαν μειωμένα κατά το ποσό παρακρατηθέντος φόρου που συμψηφίστηκε από την αλλοδαπή εταιρεία.

Ως εκ τούτου πρέπει να γίνει **μερικά δεκτός** ο ισχυρισμός των προσφευγόντων εταιριών και να επιστραφεί ο φόρος τόκων που παρακρατήθηκε από την ημεδαπή εταιρεία, εφόσον δεν έγινε χρήση αυτού από την αλλοδαπή εταιρεία **μετά από έλεγχο των προσκομιζόμενων δικαιολογητικών που απαιτούνται για την επιστροφή αυτών** και συγκεκριμένα για τα φορολογικά έτη 2014 έως 2018, ως εξής:

- φορολογικό έτος 2014: 19.948,94 ευρώ
- φορολογικό έτος 2015: 27.118,90 ευρώ
- φορολογικό έτος 2016 : 26.031,23 ευρώ
- φορολογικό έτος 2017 : 19.493,44 ευρώ (26.399,32-6.905,88) και
- φορολογικό έτος 2018 : 11.220,42ευρώ (20.983,17-9.762,75)

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 53 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ)** ορίζεται ότι: «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 (...). 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».

Περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθρου **72§16** του ίδιου κώδικα ότι: «Το άρθρο 53§2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζεται για αιτήσεις επιστροφής που υποβάλλονται από την 1.1.2014 και εφεξής». Περαιτέρω, με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 της υπ' αριθ. **ΔΠΕΙΣ1198598ΕΞ 2013/31-12-2013** 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 φόρου: «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 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. (...). 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, εφόσον διενεργεί επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου, 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.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, **το αίτημα των προσφευγόντων περί έντοκης επιστροφής κρίνεται βάσιμο και αποδεκτό**, ενώ η εκκίνηση της προθεσμίας της νομιμότοκτης επιστροφής τελεί υπό την αίρεση της προσκόμισης των δικαιολογητικών που αναφέρονται στην ΠΟΛ. 1078/2015.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της **05.2.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ημεδαπής θυγατρικής εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:, και 2) της αλλοδαπής μητρικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ελληνικό ΑΦΜ:, με την **ακύρωση** της ρητής απόρριψης από την Προϊσταμένη της ΔΟΥ Γλυφάδας των από 20/02/2020 και αριθ. πρωτ.,,,, & αιτήσεων επιστροφής παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος από τόκους ως αχρεωστήτως καταβληθέντων, ως αυτές απορρίφθηκαν ρητώς από την Προϊσταμένη της ΔΟΥ Γλυφάδας βάσει της από 15.12.2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό, και τη **νομιμότοκτη επιστροφή** του φόρου τόκων, υπό την προϋπόθεση προσκόμισης των δικαιολογητικών που αναφέρονται στην ΠΟΛ. 1078/2015.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.