

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ
ΑΔΑ:



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 4 Δεκεμβρίου 2019

Αριθ. Πρωτ.: Ε.2196

**1. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**

ΤΜΗΜΑ Β´

**2. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΔΙΕΘΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΣΧΕΣΕΩΝ**

ΤΜΗΜΑ Α΄-ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

Ταχ. Δ/νση : Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδικας : 10184 Αθήνα
Τηλέφωνο : 210-3375311
Fax : 210-3375001

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4172/2013 για διανεμόμενα μερίσματα και καταβαλλόμενους τόκους ή δικαιώματα προς νομικά πρόσωπα φορολογικούς κατοίκους Ελβετίας.

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στις υπηρεσίες μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις των παρ.1 και 2 του άρθρου 63 του ν.4172/2013 ορίζονται οι προϋποθέσεις, με τις οποίες προβλέπεται απαλλαγή από την παρακράτηση φόρου εισοδήματος από τους υπόχρεους του άρθρου 61 του ν.4172/2013, για τα διανεμόμενα μερίσματα και τους καταβαλλόμενους τόκους ή δικαιώματα, προς νομικά πρόσωπα που είναι φορολογικοί κάτοικοι της ημεδαπής και των λοιπών κρατών-μελών της Ε.Ε.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 63 του ν.4172/2013 καθορίζεται η διαδικασία απαλλαγής παρακράτησης φόρου στα διανεμόμενα μερίσματα και τους καταβαλλόμενους τόκους ή δικαιώματα στις περιπτώσεις που ο λήπτης φορολογούμενος δεν πληροί την προϋπόθεση διακράτησης του ποσοστού συμμετοχής (24 μήνες) κατά τον χρόνο χορήγησης του φορολογικού πλεονεκτήματος.

3. Επίσης, με την ΠΟΛ.1039/2015 εγκύκλιό μας, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των άρθρων 48 και 63 του ν.4172/2013, αναφορικά με την απαλλαγή

ενδοομιλικών μερισμάτων και παρακράτησης φόρου ενδοομιλικών πληρωμών διευκρινίσθηκε μεταξύ άλλων, ότι σε στις περιπτώσεις που ο λήπτης φορολογούμενος δεν πληροί την προϋπόθεση διακράτησης του ποσοστού συμμετοχής (24 μήνες) κατά το χρόνο χορήγησης του φορολογικού πλεονεκτήματος, ο υπόχρεος σε παρακράτηση στην Ελλάδα μπορεί προσωρινά να μην προβεί σε παρακράτηση φόρου με την προϋπόθεση ότι θα καταθέσει εγγύηση στη Φορολογική Διοίκηση, ίση με το ποσό του φόρου που θα όφειλε να καταβάλλει σε περίπτωση μη χορήγησης της απαλλαγής.

Σε περίπτωση που ο υπόχρεος σε παρακράτηση φόρου στην Ελλάδα δεν καταθέσει εγγυητική επιστολή και προβεί σε παρακράτηση φόρου στα καταβαλλόμενα ποσά (μερίσματα- τόκους-δικαιώματα), κατά τον 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.

Επίσης, με την ίδια εγκύκλιο διευκρινίσθηκε ότι τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 των άρθρων 48 (εισπραττόμενα μερίσματα) και 63 (καταβαλλόμενα μερίσματα) εφαρμόζονται ανάλογα και για τα μερίσματα που εισπράττει νομικό πρόσωπο που είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας από νομικό πρόσωπο με έδρα την Ελβετία καθώς επίσης και για τα μερίσματα που καταβάλλει υπόχρεος του άρθρου 61 σε νομικά πρόσωπα με έδρα την Ελβετία, με την προϋπόθεση ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 1 του άρθρου 15 της Συμφωνίας μεταξύ της Ευρωπαϊκής Κοινότητας και της Ελβετικής Συνομοσπονδίας που κυρώθηκε με το ν.3363/2005 (ΠΟΛ.1085/11.6.2010 εγκύκλιος της Δ/σης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων).

4. Με τις διατάξεις του ν.3363/2005 κυρώθηκε η συμφωνία μεταξύ της Ευρωπαϊκής Κοινότητας και της Ελβετικής Συνομοσπονδίας.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις του άρθρου 15 του νόμου αυτού ορίζεται ότι με την επιφύλαξη της εφαρμογής στην Ελβετία και στα κράτη μέλη των εθνικών διατάξεων ή των διατάξεων που βασίζονται σε συμφωνία για την πρόληψη της απάτης ή των καταχρήσεων:

Τα μερίσματα που καταβάλλονται από θυγατρικές εταιρείες σε μητρικές εταιρείες δεν υπόκεινται σε φορολογία στο κράτος της παρακράτησης στη πηγή εφόσον:

-η μητρική εταιρεία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή 25% στο μετοχικό κεφάλαιο της εν λόγω θυγατρικής επί τουλάχιστον δύο έτη και

-μία εταιρεία έχει φορολογική κατοικία σε κράτος μέλος και η άλλη εταιρεία έχει φορολογική κατοικία στην Ελβετία και

-βάσει συμφωνιών περί διπλής φορολογίας με τρίτα κράτη καμία από τις δύο εταιρείες δεν έχει φορολογική κατοικία στο εν λόγω τρίτο κράτος και

-οι δύο εταιρείες υπόκεινται στο φόρο εταιρειών χωρίς να απαλλάσσονται και υιοθετούν και οι δύο τη μορφή εταιρείας περιορισμένης ευθύνης (παρ.1).

Οι καταβολές τόκων και δικαιωμάτων μεταξύ συνδεδεμένων εταιρειών ή των μόνιμων εγκαταστάσεών τους δεν υπόκεινται σε φορολογία στο κράτος της παρακράτησης στην πηγή εφόσον:

-οι εν λόγω εταιρείες συνδέονται με άμεση ελάχιστη συμμετοχή 25% για τουλάχιστον δύο έτη ή τις κατέχει και τις δύο τρίτη εταιρεία η οποία κατέχει άμεσα ελάχιστη συμμετοχή 25% στο μετοχικό κεφάλαιο τόσο της πρώτης εταιρείας όσο και της δεύτερης εταιρείας επί τουλάχιστον δύο έτη και

-μία εταιρεία έχει φορολογική ή μία μόνιμη εγκατάσταση ευρίσκεται σε κράτος μέλος και η άλλη εταιρεία έχει φορολογική κατοικία ή άλλη μόνιμη εγκατάσταση που ευρίσκεται στη Ελβετία και

-βάσει συμφωνιών περί διπλής φορολογίας με τρίτα κράτη καμία από τις εταιρείες δεν έχει φορολογική κατοικία στο εν λόγω τρίτο κράτος και καμία από τις μόνιμες εγκαταστάσεις δεν ευρίσκεται στο τρίτο κράτος αυτό και

-όλες οι εταιρείες υπόκεινται στο φόρο εταιρειών χωρίς να απαλλάσσονται ειδικά από τις καταβολές τόκων και δικαιωμάτων και ή κάθε εταιρεία υιοθετεί τη μορφή εταιρείας περιορισμένης ευθύνης (παρ.2).

5. Στις υπηρεσίες μας έχουν υποβληθεί ερωτήματα με τα οποία τίθεται το ζήτημα αν στις περιπτώσεις που ο υπόχρεος σε παρακράτηση φόρου στην Ελλάδα δεν καταθέσει εγγυητική επιστολή και προβεί σε παρακράτηση φόρου στα καταβαλλόμενα ποσά (μερίσματα, τόκους-δικαιώματα) προς νομικά πρόσωπα με έδρα την Ελβετία, μπορεί κατά τον χρόνο της συμπλήρωσης προϋπόθεσης της διετίας η ενδιαφερόμενη ελβετική εταιρεία, σε βάρος της οποίας έγινε η παρακράτηση φόρου, να ζητήσει την επιστροφή του παρακρατηθέντος φόρου, με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1039/2015 εγκύκλιό μας.

6. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή (Ε.Ε) σε σχετικό ερώτημά μας, αναφορικά με την εφαρμογή της συμφωνίας μεταξύ της Ευρωπαϊκής Κοινότητας και της Ελβετικής Συνομοσπονδίας, μας γνώρισε με το αριθ. taxud.d.2(2019)7147721/17.10.2019 έγγραφό της ότι δεν απαιτείται να έχει συμπληρωθεί η περίοδος των δύο (2) ετών κατά τον χρόνο χορήγησης των φορολογικών πλεονεκτημάτων της συμφωνίας (Ευρωπαϊκής Κοινότητας και της Ελβετικής Συνομοσπονδίας). Την ερμηνεία αυτή έχουν υιοθετήσει και οι Ελβετικές Αρχές (σχετ. circular 10 of 15 July 2005).

7. Ενόψει των ανωτέρω, στις περιπτώσεις που υπόχρεοι σε παρακράτηση φόρου στην Ελλάδα δεν καταθέσουν εγγυητική επιστολή και προβούν σε παρακράτηση φόρου σε καταβαλλόμενα ποσά (μερίσματα- τόκους-δικαιώματα) προς νομικά πρόσωπα με έδρα την

Ελβετία, θα πρέπει τα υπόψη νομικά πρόσωπα, σε βάρος των οποίων έγινε η παρακράτηση φόρου, κατά τον χρόνο της συμπλήρωσης της διετίας, να ζητήσουν την επιστροφή του παρακρατηθέντος φόρου, με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1039/2015 εγκύκλιό μας, καθόσον η προϋπόθεση συμμετοχής του χρόνου διακράτησης του ποσοστού συμμετοχής, δεν απαιτείται να έχει συμπληρωθεί κατά τον χρόνο καταβολής των σχετικών ποσών.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:**I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες πίνακα Γ' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Επιχειρησιακή Δ/ση ΣΔΟΕ Αττικής & Επιχειρησιακή Δ/ση ΣΔΟΕ Μακεδονίας
3. Διεύθυνση Επιχειρησιακών Διαδικασιών
4. Διεύθυνση Ανάπτυξης Φορολογικών Εφαρμογών
5. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής (με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη της ΑΑΔΕ)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες πινάκων Α', Β', (εκτός των αριθμ.1 και 2 αυτού), Ζ', Η', Θ', Ι', ΙΒ', ΙΓ', ΙΔ', ΙΕ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΙΘ', Κ', ΚΑ', ΚΒ' και ΚΓ'
2. Υπουργείο Ανάπτυξης & Επενδύσεων, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/ση Αγοράς, Δ/ση Εταιρειών, Πλ. Κάνιγγος, Τ.Κ. 101 81, Αθήνα
3. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7, Τ.Κ. 105 62, Αθήνα
4. ΔΤΔ – Εγκεκριμένοι Οικονομικοί Φορείς
5. Περιοδικό «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ»
6. Γραφείο κ. Υπουργού Οικονομικών
7. Γραφείο κ. Υφυπουργού Οικονομικών

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.
2. Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης
3. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
4. Δ/ση Νομικής Υποστήριξης
5. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
6. Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α', Β', Γ'
7. Δ/ση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων