ΑΔΑ: ΨΩΔ0Η-311
ΑΔΑ:_____
ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΕΞΑΙΡΕΤΙΚΩΣ ΕΠΕΙΓΟΥΣΑ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Α' ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ: Β'

Ταχ. Δ/νση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Μ. Χαπίδης
Τηλέφωνο: 210 – 3375312
ΦΑΞ: 210 – 3375001

Αθήνα, 26 Ιανουαρίου 2015

ΠΟΛ. 1039

ΠΡΟΣ: ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Οδηγίες για την εφαρμογή των άρθρων 48 και 63 του ν.4172/2013, αναφορικά με την απαλλαγή ενδοομιλικών μερισμάτων και παρακράτησης φόρου ενδοομιλικών πληρωμών.

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 48 και 63 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ 167 Α'/23.7.2013) και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

Άρθρο 48

Απαλλαγή ενδοομιλικών μερισμάτων

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού παρέχεται απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος για τα μερίσματα που εισπράττει ένα νομικό πρόσωπο που είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) το νομικό πρόσωπο που προβαίνει στη διανομή (καταβάλλων):

i) περιλαμβάνεται στους τύπους που απαριθμούνται στο Παράρτημα Ι Μέρος Α' της Οδηγίας 2011/96/ΕΕ, όπως ισχύει,

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

iii) 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 άλλον φόρο αντικαταστήσει έναν από τους φόρους αυτούς και

β) το νομικό πρόσωπο που λαμβάνει τα μερίσματα (λήπτης):

i) κατέχει ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον δέκα τοις εκατό (10%) της αξίας ή του πλήθους του μετοχικού ή βασικού κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου του νομικού προσώπου που διανέμει και

ii) διακρατεί το ως άνω ποσοστό τουλάχιστον είκοσι τέσσερις (24) μήνες.

Ως προς τον καταβάλλοντα τα μερίσματα διευκρινίζεται ότι στο Παράρτημα Ι Μέρος Α' της Οδηγίας Μητρικών - Θυγατρικών, στον πίνακα των εταιρειών που αναφέρονται στο άρθρο 2 περιλαμβάνονται μεταξύ άλλων και 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 εταιρειών στην Ελλάδα». Επίσης, στο Μέρος Β' του ίδιου ως άνω Παραρτήματος, στον πίνακα φόρων που αναφέρονται στο άρθρο 2 στοιχείο α περίπτωση iii, περιλαμβάνεται μεταξύ άλλων και ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα στην Ελλάδα.

Επομένως, προκειμένου για την εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων, ο καταβάλλων 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, πέρα από τα ρητά κατανομαζόμενα στο Παράρτημα της Οδηγίας (Α.Ε. και Ε.Π.Ε.), οι ΙΚΕ, καθώς και οι προσωπικές εταιρίες, οι οποίες πλέον υπόκεινται σε φορολογία εταιρειών στην Ελλάδα. Άλλα πρόσωπα που ενδεχομένως περιλαμβάνονται στο υπόψη Παράρτημα, όπως για παράδειγμα οι κοινοπραξίες, οι οποίες με βάση τις διατάξεις του άρθρου 293 του ν. 4072/2012 χαρακτηρίζονται ως εταιρίες και περαιτέρω με βάση τις διατάξεις του νέου Κ.Φ.Ε. υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στην Ελλάδα, πλην όμως δεν χαρακτηρίζονται ως νομικά πρόσωπα με βάση την περ. γ' του άρθρου 2 του ν. 4172/2013, αλλά ως νομική οντότητα, δεν θεωρούνται ότι πληρούν τις προϋποθέσεις του νόμου αυτού και ως εκ τούτου, τα μερίσματα που εισπράττουν μέλη των προσώπων αυτών δεν απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος.

Ομοίως, ως προς τον λήπτη των μερισμάτων, φορολογικό κάτοικο Ελλάδος, επισημαίνεται ότι και αυτός πρέπει να είναι, κατά ρητή διατύπωση του νόμου, νομικό πρόσωπο. Ως τέτοιο νοείται, σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν και πιο πάνω, τα οριζόμενα στην

περ. γ' του άρθρου 2 του ν.4172/2013 πρόσωπα, ήτοι επιχείρηση ή εταιρεία με νομική προσωπικότητα ή ένωση επιχειρήσεων ή εταιρειών με νομική προσωπικότητα (κεφαλαιουχικές και προσωπικές εταιρείες). Κατά συνέπεια, τα μερίσματα που εισπράττει συνεταιρισμός, νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, κοινωνία, κλπ. από συνδεδεμένη με αυτή πρόσωπο, δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου αυτού και ως εκ τούτου, δεν απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος.

Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι με τις διατάξεις του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) επεκτείνεται η μέθοδος της απαλλαγής, που ίσχυε για τα ενδοομιλικά μερίσματα από εταιρίες της Ε.Ε. και για τα εισπραττόμενα μερίσματα από ημεδαπά νομικά πρόσωπα, εφόσον βέβαια πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου αυτού (ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής, χρόνος διακράτησης αυτού, κλπ.).

Αντίθετα, για τα μερίσματα που εισπράττει ημεδαπή μητρική εταιρεία από ημεδαπή ή αλλοδαπή θυγατρική της με έδρα σε άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε. όταν δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 48, καθιερώνεται η μέθοδος της πίστωσης του φόρου ως τρόπος φορολογικής μεταχείρισης των εισπραττόμενων μερισμάτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 68 προβλέπεται ότι από το ποσό του φόρου εκπίπτει το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε ως φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ως φόρος επί του μερίσματος. Επισημαίνεται ότι για τα μερίσματα ή κέρδη που εισπράττει ημεδαπή μητρική εταιρία από αλλοδαπή θυγατρική της, με έδρα σε τρίτη χώρα (εκτός Ε.Ε.), από τον αναλογούντα φόρο του νομικού προσώπου εκπίπτει μόνο το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ως φόρος επί του μερίσματος.

Για την εφαρμογή των ανωτέρω, το ποσό των εισπραττόμενων μερισμάτων καταχωρείται μικτό στα βιβλία του νομικού προσώπου προκειμένου στη συνέχεια να συμψηφιστεί ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή είτε στο επίπεδο του νομικού προσώπου είτε ως παρακρατούμενος στη διανομή κερδών.

Διευκρινίζεται, ότι για την πίστωση του φόρου αλλοδαπής ισχύει ο περιορισμός της παραγράφου 2 του άρθρου 9, δηλαδή ότι η μείωση του φόρου δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

Το ποσό των εισπραττόμενων μερισμάτων που απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος με βάση τις κοινοποιούμενες διατάξεις, προκειμένου για τα νομικά πρόσωπα που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, εμφανίζεται σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού, το οποίο όμως δεν φέρει τον όρο «αφορολόγητο» όπως άλλωστε έχει διευκρινιστεί με την ΠΟΛ.1007/2014 εγκύκλιό μας για τα αφορολόγητα έσοδα που προβλέπονται από τις διατάξεις του νέου Κ.Φ.Ε, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και τα εισπραττόμενα

μερίσματα κατ' εφαρμογή του άρθρου 48. Για τα λοιπά νομικά πρόσωπα που τηρούν απλογραφικά βιβλία, το απαλλασσόμενο ποσό θα αφαιρείται κατ' ανάγκη από τα καθαρά κέρδη προκειμένου για το προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών τους, δίχως να εμφανίζεται σε λογαριασμό αποθεματικού.

Επισημαίνεται, ότι η απαλλαγή επεκτείνεται και στις επιχειρήσεις που παρουσιάζουν ζημιογόνα αποτελέσματα και δεν μπορούν να σχηματίσουν αποθεματικό, καθόσον το απαλλασσόμενο ποσό εμφανίζεται σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού, ανεξάρτητα από την επάρκεια κερδών ή όχι.

Αν διανεμηθεί ή κεφαλαιοποιηθεί το αποθεματικό αυτό ή μέρος του, με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013, δηλαδή αυτό δεν προστίθεται στα κέρδη της επιχείρησης συναθροιζόμενο με τα λοιπά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα. Ωστόσο, υπόκειται σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 10%, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 63 του ν.4172/2013, γιατί θεωρείται ότι εμπίπτει στην έννοια των μερισμάτων (διανεμομένων κερδών) με βάση τις διατάξεις των άρθρων 39 και 64 του ίδιου νόμου.

Για παράδειγμα, ανώνυμη εταιρεία με φορολογικό έτος 1.1.2014 – 31.12.2014, εμφανίζει κέρδη ισολογισμού 10.000.000 ευρώ. Μέσα στο έτος αυτό, εισέπραξε 2.000.000 ευρώ που αφορούν ενδοομιλικά μερίσματα που πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 48, 665.000 ευρώ (καθαρό ποσό) που αφορά μερίσματα από θυγατρική με έδρα σε άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε. όπου δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 48 και για τα οποία έχει καταβληθεί φόρος νομικού προσώπου 300.000 ευρώ και έχει παρακρατηθεί φόρος μερισμάτων 35.000 ευρώ, καθώς και 576.000 ευρώ (καθαρό ποσό) από θυγατρική τρίτης χώρας, επί των οποίων έχει καταβληθεί φόρος αλλοδαπού νομικού προσώπου 160.000 ευρώ και έχει παρακρατηθεί φόρος 64.000 ευρώ.

Με βάση όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω, το ποσό των 2.000.000 ευρώ θα αντιμετωπισθεί φορολογικά ως απαλλασσόμενο έσοδο και θα εμφανισθεί σε ειδικό λογαριασμό αποθεματικού. Για το ποσό των 665.000 ευρώ θα εφαρμοστεί η μέθοδος της πίστωσης φόρου ως τρόπος φορολόγησης των μερισμάτων, μετά την αναγωγή του σε μικτό ποσό με την προσθήκη του φόρου του αλλοδαπού νομικού προσώπου και του παρακρατηθέντος φόρου (665.000 + 35.000 + 300.000 = 1.000.000). Στη συνέχεια, από τον αναλογούντα φόρο που θα προκύψει θα συμψηφισθεί ο φόρος που καταβλήθηκε ως φόρος αλλοδαπού νομικού προσώπου καθώς και ο παρακρατηθείς φόρος μερισμάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 68 του ν.4172/2013, μέχρι του ποσού του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα αυτό στην Ελλάδα, ήτοι 260.000 ευρώ. Τέλος, για το ποσό των 576.000 ευρώ, θα εφαρμοσθεί επίσης η μέθοδος της πίστωσης του φόρου, μετά την αναγωγή του σε μικτό ποσό

με την προσθήκη μόνο του παρακρατηθέντος φόρου μερισμάτων (640.000) και θα συμψηφισθεί ο παρακρατηθείς αυτός φόρος.

Επισημαίνεται, ότι τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 48, εφαρμόζονται ανάλογα και για τα μερίσματα που εισπράττει νομικό πρόσωπο που είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας από νομικό πρόσωπο με έδρα την Ελβετία, εφόσον 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. 1085/14.6.2010 εγκύκλιος της Δ/νσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων).

Για την τεκμηρίωση της πλήρωσης των προϋποθέσεων του άρθρου 48 το νομικό πρόσωπο που λαμβάνει τα μερίσματα δεν συμπληρώνει ειδικό έντυπο κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 5 του ίδιου άρθρου, καθόσον για την εκπλήρωση της συνδρομής των προϋποθέσεων για την εφαρμογή του άρθρου αυτού έχει ενσωματωθεί στο έντυπο φορολογίας εισοδήματος, ειδικός πίνακας ο οποίος συμπληρώνονται μαζί τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος στις αντίστοιχες προθεσμίες υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους μέσα στο οποίο αποκτήθηκαν τα υπόψη εισοδήματα, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 68 του ίδιου νόμου.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι τα αναφερόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου αυτού έχουν εφαρμογή και για τα ενδοομιλικά μερίσματα που εισπράττονται από μόνιμες εγκαταστάσεις εταιρειών άλλων κρατών μελών που βρίσκονται στην Ελλάδα και προέρχονται από τις θυγατρικές τους σε ένα άλλο κράτος - μέλος.

Δηλαδή, με τις υπόψη διατάξεις παρέχεται απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος και για τα μερίσματα που εισπράττουν δικαιούχες μόνιμες εγκαταστάσεις εταιρειών άλλων κρατών μελών και προέρχονται από τις θυγατρικές τους σε ένα άλλο κράτος - μέλος εφόσον πληρούνται στο επίπεδο της μόνιμης εγκατάστασης και οι λοιπές προϋποθέσεις του άρθρου αυτού (ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής, διακράτηση ελάχιστου ποσοστού, κλπ.). Κατά τα λοιπά έχουν εφαρμογή και για την περίπτωση αυτή τα αναφερόμενα στην προηγούμενη παράγραφο.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου προβλέπεται ότι εάν ο λήπτης (νομικό πρόσωπο), δικαιούχος του εισοδήματος, δεν πληροί την προϋπόθεση διακράτησης του ποσοστού συμμετοχής (24 μήνες) κατά το χρόνο χορήγησης του φορολογικού πλεονεκτήματος, ήτοι κατά το χρόνο λήψης της απόφασης διανομής των μερισμάτων από τα αρμόδια όργανα του καταβάλλοντος νομικού προσώπου ή προκειμένου για τα μερίσματα που διανέμουν οι προσωπικές εταιρίες κατά το χρόνο απόκτησης αυτών από τα μέλη τους, αλλά πληρούνται οι λοιπές προϋποθέσεις του νόμου, ο λήπτης φορολογούμενος μπορεί προσωρινά να ζητήσει απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος για τα εισπραττόμενα μερίσματα,

εφόσον καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση εγγυητική επιστολή υπέρ του Ελληνικού Δημοσίου, ίση με το ποσό του φόρου που θα όφειλε να καταβάλει σε περίπτωση μη χορήγησης της απαλλαγής. Ως εισπραττόμενα μερίσματα λαμβάνεται το καθαρό ποσό των μερισμάτων που εισέπραξε ο δικαιούχος μετά την αναγωγή του σε μικτό ποσό με την προσθήκη του φόρου εισοδήματος του αλλοδαπού νομικού προσώπου και του παρακρατηθέντος φόρου. Κατά συνέπεια, το ποσό της εγγυητικής επιστολής προκύπτει ως εξής:

Φορολογικός συντελεστής x εισπραττόμενο ποσό (μικτό)

Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα δικαιούχους των μερισμάτων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, ως φορολογικός συντελεστής προκειμένου για τον υπολογισμό του ποσού της εγγυητικής επιστολής θα λαμβάνεται υπόψη ο ανώτερος συντελεστής της κλίμακας του άρθρου 29 του ν. 4172/2013 που προκύπτει όταν το ποσό αυτό θα συναθροιστεί με τα λοιπά εισοδήματά του.

Αν στο προηγούμενο παράδειγμα για τα μερίσματα των 665.000 ευρώ (καθαρό ποσό) που εισέπραξε η ανώνυμη εταιρεία από θυγατρική της με έδρα σε άλλο κ-μ της Ε.Ε. για τα οποία δεν πληρούταν η προϋπόθεση διακράτησης των 24 μηνών, η εν λόγω εταιρεία ήθελε να τύχει απαλλαγής, θα πρέπει να καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση εγγυητική επιστολή, ύψους:

0,26 x 1.000.000 ευρώ = 260.000 ευρώ

Η απαλλαγή καθίσταται οριστική και η εγγύηση λήγει κατά την ημερομηνία που συμπληρώνονται είκοσι τέσσερεις (24) μήνες διακράτησης του ελάχιστου ποσοστού συμμετοχής. Εάν ο φορολογούμενος παύει να διακρατεί το ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής πριν τη συμπλήρωση των 24 μηνών, η εγγύηση καταπίπτει υπέρ του Ελληνικού Δημοσίου κατά την ημερομηνία αυτή και περαιτέρω επιβάλλεται αναδρομικά φορολογία στα κέρδη του νομικού προσώπου, με τις κυρώσεις που προβλέπονται με βάση τις διατάξεις του ν.4174/2013.

Η εγγυητική επιστολή θα πρέπει να κατατίθεται χειρόγραφα στην αρμόδια Φορολογούσα Αρχή (Δ.Ο.Υ.) μέχρι την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους μέσα στο οποίο αποκτήθηκε το σχετικό εισόδημα για το οποίο αιτείται η σχετική απαλλαγή. Τα στοιχεία της εγγυητικής επιστολής θα πρέπει να αναγράφονται στο σχετικό έντυπο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος σε ειδικό πίνακα που έχει προβλεφθεί για το σκοπό αυτό.

Σε περίπτωση που ο λήπτης δικαιούχος του εισοδήματος δεν επιλέξει να ζητήσει απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος καταθέτοντας εγγυητική επιστολή με βάση τα πιο πάνω και κατ'επέκταση φορολογηθεί για το αντίστοιχο ποσό εισοδήματος (εισπραττόμενα

μερίσματα), θα πρέπει να υποβάλλει κατά το χρόνο της συμπλήρωσης προϋπόθεσης διακράτησης του ποσοστού συμμετοχής (24 μήνες) τροποποιητική δήλωση του οικείου φορολογικού έτους προκειμένου να ληφθεί υπόψη το σχετικό ποσό εισοδήματος, ως απαλλασσόμενο έσοδο.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού προβλέπεται ότι εάν η διανομή κερδών προκύπτει από συμμετοχή σε άλλο νομικό πρόσωπο, ο φορολογούμενος (νομικό πρόσωπο) δεν έχει τη δυνατότητα να εκπέσει τυχόν επιχειρηματικές δαπάνες που συνδέονται με τη συμμετοχή αυτή. Το νόημα της παραγράφου αυτής είναι ότι εφόσον το εισόδημα (εισπραττόμενο μέρισμα) απαλλάσσεται της φορολογίας με βάση τις προϋποθέσεις του άρθρου 48, τότε οι τυχόν δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί και συνδέονται με αυτή τη συμμετοχή, όπως συμβολαιογραφικά έξοδα, φόροι, αμοιβές τρίτων, κλπ., καθώς και τυχόν χρηματοοικονομικά έξοδα (τόκοι δανείων για την απόκτηση των συμμετοχών), κλπ., δεν εκπίπτουν στο σύνολό τους.

Τα αναφερόμενα στο άρθρο αυτό έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 72 του ίδιου νόμου, για εισοδήματα που αποκτώνται και δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά.

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

ν) 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 ιδίου 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.

Επίσης, στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου αυτού εμπίπτουν και τα μερίσματα που διανέμονται από τις κοινοπραξίες στα μέλη τους, σε αντίθεση με όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω για το άρθρο 48, με βάση το οποίο ο καταβάλλων έπρεπε να είναι νομικό πρόσωπο. Επισημαίνεται, ότι στην περίπτωση αυτή ο λήπτης των μερισμάτων πρέπει να είναι κατά ρητή διατύπωση του νόμου νομικό πρόσωπο κατά τα οριζόμενα στην περ. γ' του άρθρου 2 και όχι νομική οντότητα (π.χ συνεταιρισμός, κλπ.). Κατά συνέπεια, τα μερίσματα που καταβάλλονται από μια κοινοπραξία σε μια νομική οντότητα δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου αυτού και δεν απαλλάσσονται της παρακράτησης φόρου. Ειδικά στην περίπτωση που μέλος της κοινοπραξίας είναι υποκατάστημα αλλοδαπής εταιρίας εγκατεστημένο στην Ελλάδα και δεδομένου ότι αυτό θεωρείται ως νομικό πρόσωπο, οι προϋποθέσεις του άρθρου 63, προκειμένου για τη χορήγηση της απαλλαγής από την παρακράτηση φόρου, θα πρέπει να εξετάζονται στο επίπεδο του κεντρικού του.

Επίσης, τα αναφερόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 48 της παρούσας σχετικά με την Ελβετία (ν. 3363/2005), εφαρμόζονται ανάλογα και για τα μερίσματα που καταβάλλουν υπόχρεοι του άρθρου 61 σε νομικά πρόσωπα με έδρα στη χώρα αυτή.

Για την τεκμηρίωση της πλήρωσης των προϋποθέσεων του άρθρου 63 απαιτείται η συμπλήρωση και προσκόμιση του εντύπου εφαρμογής (Παράρτημα Α), όπως αυτό καθορίσθηκε 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 8Β'/08.01.2014).

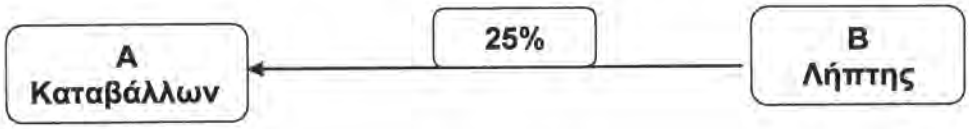
Επισημαίνεται, ότι κατά την προσκόμιση του σχετικού εντύπου, ο υπόχρεος σε παρακράτηση μπορεί αντί της συμπλήρωσης του πίνακα VI από την Αρμόδια Φορολογική Αρχή του κράτους Μέλους της Ε.Ε, να προσκομίσει αντίστοιχο Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας από την ίδια Φορολογική Αρχή του δικαιούχου των διανεμόμενων κερδών, προκειμένου να εκπληρωθεί η σχετική προϋπόθεση που προβλέπεται από τις ίδιες διατάξεις.

Αν κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους λαμβάνουν χώρα περιοδικές καταβολές, το σχετικό έντυπο εφαρμογής συνυποβάλλεται κάθε φορά με τη δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου που ορίζεται από τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1011/2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

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.

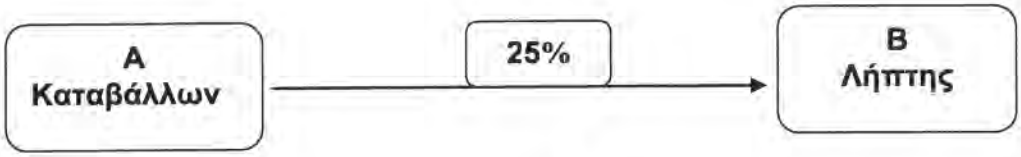
2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού προβλέπεται απαλλαγή από την παρακράτηση φόρου εισοδήματος με συντελεστή δέκα πέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%) στους τόκους και τα δικαιώματα (royalties), αντίστοιχα, που καταβάλλονται μεταξύ **συνδεδεμένων προσώπων,** ως ακολούθως:

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



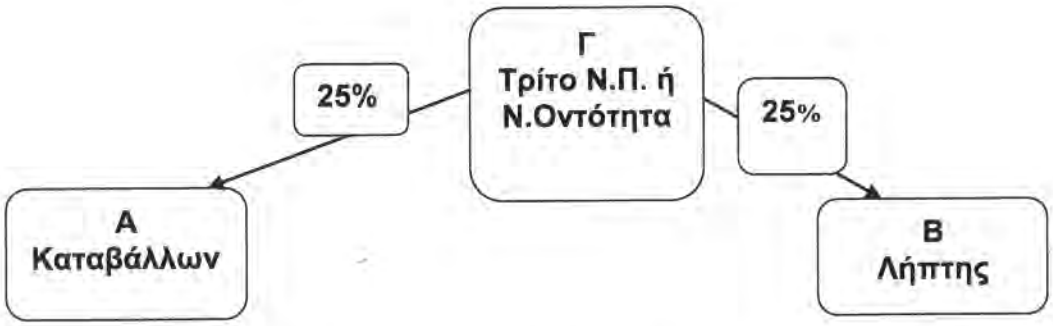
ή

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 μία 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/ΕΚ 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/ΕΚ 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/ΕΚ», θα πρέπει να αντικατασταθεί με το ορθό «Παράρτημα της Οδηγίας 2003/49/ΕΚ» και η αναφορά «Παράρτημα Ι Μέρος Β της Οδηγίας 2003/49/ΕΚ» με το ορθό «άρθρο 3 της Οδηγίας 2003/49/ΕΚ».

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 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 ιδίου 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.1011/2014 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.

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.

Στην περίπτωση αυτή, 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, το οποίο προκύπτει ως εξής:

$$\frac{\text{Συντελεστής παρακράτησης}}{\text{1 - συντελεστής παρακράτησης}} \times \text{διανεμηθέν ή καταβληθέν ποσό}$$

Ως διανεμηθέν ή καταβληθέν ποσό νοείται το καθαρό ποσό που λαμβάνουν οι δικαιούχοι μετά την αφαίρεση του παρακρατηθέντος φόρου.

Για παράδειγμα, ανώνυμη εταιρεία «Α» (θυγατρική) για το φορολογικό έτος που λήγει 31.12.2014, αποφασίζει τη διανομή μερισμάτων ύψους 3.000.000 ευρώ στην αλλοδαπή μητρική της «Β» η οποία συμμετέχει στο κεφάλαιό της κατά ποσοστό 30%, χωρίς όμως η «Β» να πληροί, κατά το χρόνο λήψης της απόφασης διανεμόμενων κερδών από το ημεδαπό νομικό πρόσωπο «Α», την προϋπόθεση διακράτησης του ποσοστού συμμετοχής (24 μήνες).

Ως εκ τούτου, η ανώνυμη εταιρεία «Α» μπορεί να ζητήσει απαλλαγή από την παρακράτηση φόρου 10% στα διανεμόμενα κέρδη προς την «Β» εφόσον καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση εγγύηση, ύψους ($\frac{0,10}{0,90}$ x 2.700.000 ευρώ) = 300.000 ευρώ.

Επισημαίνεται, ότι σε περίπτωση που προβλέπεται μικρότερος συντελεστής με βάση τη διμερή σύμβαση περί αποφυγής της διπλής φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.) θα χρησιμοποιείται ο υπόψη συντελεστής παρακράτησης προκειμένου να υπολογίζεται το σχετικό ποσό της εγγύησης. Επίσης, σε περίπτωση που από τη διμερή Σ.Α.Δ.Φ. προκύπτει μηδενικός συντελεστής παρακράτησης, είναι αυτονόητο ότι δεν θα υπολογίζεται κανένα ποσό εγγύησης, ούτε θα κατατίθεται αυτή στη Φορολογική Διοίκηση.

Η απαλλαγή καθίσταται οριστική και η εγγύηση λήγει κατά την ημερομηνία που συμπληρώνονται είκοσι τέσσερις (24) μήνες διακράτησης του ελάχιστου ποσοστού συμμετοχής.

Η εγγυητική επιστολή θα πρέπει να κατατίθεται κάθε φορά χειρόγραφα στην αρμόδια Φορολογούσα Αρχή (Δ.Ο.Υ.) μέχρι την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου που ορίζεται από τις διατάξεις της ΠΟΛ.1011/2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, τα στοιχεία της οποίας θα πρέπει να αναγράφονται και στο σχετικό πίνακα VII του έντυπου (ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ Α και Β) που έχει προβλεφθεί για το σκοπό αυτό.

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.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοίκησης

Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

Ι. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Β' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και τις Περιφερειακές Διευθύνσεις της
3. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (e - ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ)
4. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικά Συναλλασσομένων (e-υπηρεσίες)
   (Με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΓΓΔΕ)

ΙΙ. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες πινάκων Α', ΣΤ' (εκτός των αριθμ.1 και 2 αυτού), Ζ΄(εκτός των αριθμών 3, 4 και 7), Η΄, Θ΄, Ι΄, ΙΑ΄, ΙΒ΄, ΙΓ΄, ΙΔ΄, ΙΕ΄, ΙΣΤ΄, ΙΖ΄, ΙΗ΄, ΙΘ΄, Κ΄, ΚΑ΄, ΚΒ΄ και ΚΓ΄
2. Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (e- Εφαρμογές)
3. Υπουργείο Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας, Γενική Γραμματεία Εμπορίου, Γενική Δ/νση Εσωτ. Εμπορίου, Δ/νση Α.Ε. και Πίστεως, Πλ. Κάνιγγος, Τ.Κ. 101 81, Αθήνα
4. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7, Τ.Κ.105 62, Αθήνα
5. HOCHTIEF SOLUTIONS, 5^{ο} χιλ. Σπάτα-Λούτσα, 190 04 Σπάτα
6. SETEC TPI S.A, Λ. Βουλιαγμένης 11, Τ.Κ 11636 Αθήνα
7. EUROTAXIS, Αναγεννήσεως 1, ΤΚ 57013 Ωραιόκαστρο

ΙΙΙ. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κας Αναπληρώτριας Υπουργού
3. Γραφείο κας. Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων
4. Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης
5. Γραφείο κ.κ. Γεν. Δ/ντών
6. Διεύθυνση Εφαρμογής της Φορολογικής
Πολιτικής και Νομοθεσίας
Υποδιεύθυνση Α' Άμεσης Φορολογίας (4)
7. Γραφείο Επικοινωνίας και Πληροφόρησης Πολιτών
8. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων