



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Β'

ΠΕΔΜΕΔΕ
Αρ. Πρ.: 433 Ημερ. 25.1.2017
Πρόεδρος
Γεν. Γραμ.
Α.Δ.62

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ. : 101 84
Πληροφορίες: Φ.Φανάρα
Τηλέφωνο: 210 - 3375311
Fax: 210 - 3375001
E-Mail: d12.b@yo.syzefxis.gov.gr
Url: www.aade.gr

ΕΞ. ΕΠΕΙΓΟΝ

ΠΟΛ 1012/2017

Αθήνα, 23 Ιανουαρίου 2017

ΘΕΜΑ: Διευκρινίσεις σχετικά με την παρακράτηση φόρου σε περίπτωση διανομής κερδών ημεδαπών νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων τα οποία διατηρούν και κλάδο τα κέρδη του οποίου απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος.

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

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 36 του ν.4172/2013, ο όρος «μερίσματα» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους, ή άλλα δικαιώματα συμμετοχής σε κέρδη τα οποία δεν αποτελούν απαιτήσεις από οφειλές (χρέη), καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται τα μερίδια, οι μερίδες συμπεριλαμβανομένων των προμερισμάτων και μαθηματικών αποθεματικών, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό.
2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περ. α' της παρ.1 των άρθρων 62 και 64 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι στα μερίσματα που καταβάλλουν οι υπόχρεοι του άρθρου 61 του ίδιου νόμου, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 10% για εισοδήματα που αποκτώνται μέχρι την 31.12.2016 και συντελεστή 15% για εισοδήματα που αποκτώνται από την 01.01.2017 και μετά. Επίσης, με τις διατάξεις της παρ.7 του άρθρου 64 του ίδιου νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι ο φόρος που

παρακρατείται σύμφωνα με τα ανωτέρω αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής.

3. Εξάλλου, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ν.27/1975 ορίζεται ότι ο κατά τις διατάξεις του νόμου αυτού επιβαλλόμενος φόρος εξαντλεί κάθε υποχρέωση του πλοιοκτήτη, καθώς και του μετόχου ή εταίρου ημεδαπής ή αλλοδαπής εταιρείας οποιουδήποτε τύπου από το φόρο εισοδήματος, όσον αφορά τα κέρδη που προκύπτουν από την εκμετάλλευση πλοίων.

4. Περαιτέρω, με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 45 του κ.ν.2190/1920 ορίζεται ότι καθαρά κέρδη της εταιρείας είναι τα προκύπτοντα μετά την αφαίρεση εκ των πραγματοποιηθέντων ακαθαρίστων κερδών παντός εξόδου, πάσης ζημίας, των κατά τον νόμον αποσβέσεων και παντός άλλου εταιρικού βάρους. Τα καθαρά κέρδη διανέμονται κατά την εξής σειρά:

α) αφαιρείται η κατά τον παρόντα νόμον ή το καταστατικό κράτησις δια τακτικών Αποθεματικών,

β) κρατείται το απαιτούμενο ποσό για την καταβολή του μερίσματος, που προβλέπεται από το άρθρο 3 του α.ν. 148/1967.

5. Με βάση τη δικαστηριακή νομολογία έχει κριθεί ότι το δικαίωμα του μετόχου επί του μερίσματος είναι η εξουσία που παρέχεται στον μέτοχο, υπό ορισμένες προϋποθέσεις να ζητήσει από την εταιρεία να του καταβάλει συγκεκριμένο ποσό χρημάτων (μέρισμα) ανάλογο με το ποσοστό συμμετοχής του στο κεφάλαιο της εταιρείας. Το μέρισμα αυτό κρατείται από τα καθαρά κέρδη της εταιρείας, αφορά δε συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο. Το δικαίωμα του μετόχου επί του μερίσματος βασίζεται στην ύπαρξη του στην ειδική έννομη σχέση που συνδέει την ανώνυμη εταιρεία και τους μετόχους, η οποία ονομάζεται εταιρική σχέση, είναι δικαίωμα ατομικό και ασκείται από μέτοχο, οιασδήποτε συμμετοχή και αν έχει στην εταιρεία και επιπλέον είναι από εκείνα τα εταιρικά δικαιώματα που δεν μπορούν να αποκλεισθούν με αντίθετη διάταξη του καταστατικού. Γεννάται αμέσως, μόλις ο εταίρος συνδεθεί με την ανώνυμη εταιρεία με την μετοχή, ενώ η απαίτηση του μετόχου επί του συγκεκριμένου μερίσματος, του οποίου ψηφίστηκε η διανομή, είναι δικαίωμα ενοχικό, υποκείμενο στις διατάξεις του κοινού δικαίου και ο μέτοχος γίνεται πιστωτής της εταιρείας αμέσως μόλις καταρτιστεί ο ισολογισμός συγκεκριμένης χρήσης και εγκριθεί από τη γενική συνέλευση (Εφ Πατρ 691/2009, ΕφΑΘ 1478/2001). Επισημαίνεται ότι ο λογαριασμός «Μετοχικό κεφάλαιο» είναι αδιαίρετος (Κ2- 2520/2013 έγγραφο του Υπουργείου Ανάπτυξης).

6. Σε ερώτημα της υπηρεσίας μας προς το Υπουργείο Ανάπτυξης για το αν ανώνυμη εταιρεία με δύο κλάδους δραστηριότητας, τεχνικό και ναυτιλίας, μπορεί να διανέμει μέρος των κερδών που προέρχονται μόνο από τον ναυτιλιακό κλάδο, τα κέρδη του οποίου απαλλάσσονται βάσει της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ν. 27/1975, η αρμόδια υπηρεσία μας απήντησε με το αριθμ. πρωτ. 111682/24.10.2016 έγγραφό της ότι η διανομή μέρους των κερδών από συγκεκριμένο κλάδο δεν είναι σύμφωνη με το άρθρο 34 του κ.ν.2190/1920 με βάση το οποίο η Τακτική Γενική Συνέλευση των μετόχων εγκρίνει τον ισολογισμό εταιρείας και διανέμει τα ετήσια κέρδη που θεωρούνται ενιαία και αδιαίρετα σύμφωνα με το άρθρο 45 και τους περιορισμούς των άρθρων 44, 44α, 46 και 46α του ίδιου νόμου.

7. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο λογαριασμός καθαρών κερδών από τον οποίο πραγματοποιείται διανομή δεν διακρίνεται σε συγκεκριμένα ποσά ανά πηγή εσόδου και ως εκ τούτου δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί διανομή μόνο από συγκεκριμένη πηγή εσόδων.

Κατά συνέπεια, στην προκειμένη περίπτωση θα πρέπει να γίνει επιμερισμός του ποσού των κερδών που διανέμονται σε αφορολόγητα και σε λοιπά έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία προκειμένου να επιβληθεί παρακρατούμενος φόρος στο μέρος των διανεμομένων κερδών που αντιστοιχεί στα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία (έσοδα του τεχνικού κλάδου).

Ο ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

<https://www.taxheaven.gr>