

Αριθ. πρωτ.: Δ12Β 1180201 ΕΞ 25.11.2013

Χρόνος παρακράτησης φόρου εισοδήματος στα κέρδη που διανέμει εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με απόφαση έκτακτης συνέλευσης των εταίρων

Αθήνα, 25 Νοεμβρίου 2013

Αριθ. Πρωτ.: Δ12Β 1180201 ΕΞ 2013

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔ/ΤΟΣ (Δ12)
ΤΜΗΜΑ Β'

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Ε. Καπούτσου
Τηλέφωνο: 210 – 33.75.312
ΦΑΞ: 210 – 33.75.001

ΘΕΜΑ: Χρόνος παρακράτησης φόρου εισοδήματος στα κέρδη που διανέμει εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με απόφαση έκτακτης συνέλευσης των εταίρων.

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 περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 55 του ν. 2238/1994, όπως αυτές ίσχυαν πριν την αντικατάστασή τους με την παρ. 7 του άρθρου 6 του ν. 4110/2013, στα κέρδη που διανέμουν οι συνεταιρισμοί ή οι ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).

Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα πιο πάνω εισοδήματα. Για την απόδοση του φόρου εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 6 του άρθρου 54.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα και για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα κέρδη παρελθουσών χρήσεων.

Διευκρινίζεται ότι για διανεμόμενα κέρδη που εγκρίνονται από τα αρμόδια όργανα (συνελεύσεις εταίρων) από την 1.1.2014 και μετά εφαρμόζονται οι διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 55 του ν. 2238/1994, όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με την παρ. 7 του άρθρου 6 του ν. 4110/2013, σύμφωνα με τις οποίες ο συντελεστής παρακράτησης φόρου ορίζεται σε δέκα τοις εκατό (10%), με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης του δικαιούχου για τα πιο πάνω εισοδήματα.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περ. ζ' της παρ. 6 του άρθρου 54 του ν. 2238/1994 ορίζεται, ότι για τα εισοδήματα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου αυτού, η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή ή πίστωση των δικαιούχων με

τα εισοδήματα αυτά και σε κάθε περίπτωση μέσα σε ένα μήνα από την έγκριση του ισολογισμού από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων. Αν διανεμηθούν μερίσματα από κέρδη προηγούμενων χρήσεων, η παρακράτηση φόρου ενεργείται μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της απόφασης διανομής από τη γενική συνέλευση των μετόχων. Ο φόρος που παρακρατείται αποδίδεται με την υποβολή δήλωσης στο Δημόσιο εφάπαξ μέσα στον επόμενο μήνα από αυτόν στον οποίο έγινε η παρακράτηση.

3. Όπως έχει διευκρινισθεί με την αριθ. 11004/B0012/ΠΟΛ.1129/6.6.2011 εγκύκλιό μας, η παρακράτηση φόρου επί των διανεμόμενων κερδών Ε.Π.Ε. ενεργείται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήψη απόφασης από τη συνέλευση των εταίρων και η απόδοση του παρακρατούμενου φόρου εντός του επόμενου μήνα από αυτόν εντός του οποίου έγινε η παρακράτηση. Επίσης, σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 25% υπόκεινται και τα κέρδη (αποθεματικά) παρελθουσών χρήσεων των Ε.Π.Ε., που διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται, με απόφαση των αρμόδιων οργάνων.

4. Με την ΠΟΛ.1137/31.5.2012 εγκύκλιό μας έγινε δεκτό ότι, ειδικά για τα διανεμόμενα κέρδη των Ε.Π.Ε. χρήσης 2011 (οικον. έτους 2012), η απόδοση του παρακρατηθέντος φόρου πραγματοποιείται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου 2012, χωρίς προσαυξήσεις, καθώς με την αριθ. ΠΟΛ.1093/29.3.2012 ΑΥΟ παρατάθηκε ο χρόνος σύνταξης της απογραφής και του ισολογισμού των Ε.Π.Ε. μέχρι το χρόνο της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ήτοι μέχρι τις 8 Ιουνίου 2012, γεγονός που έχει ως αποτέλεσμα και τη σύγκληση της συνέλευσης των εταίρων σε μεταγενέστερη ημερομηνία από αυτήν που ορίζεται στο ν. 3190/1955 (εντός τριών μηνών από τη λήξη της εταιρικής χρήσης).

Για τα διανεμόμενα κέρδη των Ε.Π.Ε. χρήσης 2012, έγινε δεκτό, για τους ίδιους λόγους που αναφέρονται ανωτέρω, ότι η απόδοση του παρακρατηθέντος φόρου πραγματοποιείται μέχρι την 28η Αυγούστου 2013, χωρίς προσαυξήσεις (σχετ. η ΠΟΛ.1125/31.5.2013 εγκύκλιός μας).

5. Επίσης, με την ΠΟΛ.1134/6.6.2013 εγκύκλιό μας διευκρινίστηκε ότι σε περίπτωση διανομής κερδών παρελθουσών χρήσεων Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε. με απόφαση έκτακτης συνέλευσης των εταίρων τους, ο φόρος παρακρατείται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήψη της πιο πάνω απόφασης και η απόδοση του παρακρατούμενου φόρου θα πρέπει να γίνει εντός του επόμενου μήνα από αυτόν εντός του οποίου έγινε η παρακράτηση.

6. Περαιτέρω, με την ΠΟΛ.1193/5.8.2013 εγκύκλιό μας έγινε δεκτό ότι τα αδιανέμητα κέρδη της χρήσης 2012 που θα εγκριθούν από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων ανώνυμης εταιρείας που θα συγκληθεί εντός του 2013 δεν μπορούν να διανεμηθούν κατά τη διάρκεια της πρώτης διαχειριστικής χρήσης που έπεται αυτής από τα κέρδη της οποίας σχηματίστηκαν (ήτοι μέσα στο 2013), καθόσον η διανομή αυτή συνεπάγεται τροποποίηση του ισολογισμού που έχει εγκριθεί από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων.

7. Από τα ερωτήματα που έχουν τεθεί στην υπηρεσία μας προκύπτει ότι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, με απόφαση έκτακτης συνέλευσης των εταίρων τους η οποία έλαβε χώρα σε χρόνο μεταγενέστερο της σύγκλησης της τακτικής συνέλευσης του ίδιου έτους, προέβησαν μέσα στα έτη 2012 και 2013 σε διανομή κερδών από το υπόλοιπο του λογαριασμού «Υπόλοιπο κερδών εις νέο», στο οποίο είχαν μεταφερθεί

τα αδιανέμητα κέρδη της κλειόμενης χρήσης. Επί των κερδών αυτών παρακρατήθηκε φόρος με συντελεστή 25% μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της σχετικής απόφασης, ο οποίος και αποδόθηκε εντός του επόμενου μήνα.

8. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και δεδομένου ότι οι διατάξεις του ν. 3190/1955 δεν διαφέρουν από αυτές του κ.ν. 2190/1920 σε ό,τι αφορά την έγκριση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων των Ε.Π.Ε. στο τέλος της χρήσης, συνάγεται καταρχήν ότι όσα έχουν γίνει δεκτά με την ΠΟΛ.1193/5.8.2013 εγκύκλιό μας έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τις Ε.Π.Ε. Κατά συνέπεια, μία εταιρεία περιορισμένης ευθύνης δεν μπορεί με απόφαση έκτακτης συνέλευσης των εταίρων της να διανείμει αδιανέμητα κέρδη της κλειόμενης χρήσης, καθόσον η διανομή αυτή συνεπάγεται τροποποίηση του ισολογισμού που έχει εγκριθεί από την τακτική συνέλευση των εταίρων.

Περαιτέρω και εφόσον με βάση τα πραγματικά περιστατικά που τέθηκαν υπόψη της υπηρεσίας μας έχουν ήδη λάβει χώρα, μέχρι το χρόνο έκδοσης της παρούσας, διανομές αδιανεμητών κερδών της κλειόμενης χρήσης εταιρειών περιορισμένης ευθύνης με απόφαση έκτακτης συνέλευσης των εταίρων τους μέσα στο ίδιο έτος με αυτό της τακτικής συνέλευσης, γίνεται δεκτό ότι στην περίπτωση αυτή, παρά τα όσα αναφέρονται πιο πάνω, θα έπρεπε να παρακρατηθεί φόρος με συντελεστή 25% μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της σχετικής απόφασης της έκτακτης συνέλευσης των εταίρων, ο οποίος και θα έπρεπε να αποδοθεί στο Δημόσιο μέσα σε ένα (1) μήνα από το χρόνο της παρακράτησης, μη εφαρμοζομένων στην περίπτωση αυτή των όσων έχουν γίνει δεκτά με τις ΠΟΛ.1137/31.5.2012 και ΠΟΛ.1125/31.5.2013 εγκυκλίους μας, κατά περίπτωση, οι οποίες αφορούν στην απόδοση του παρακρατηθέντος φόρου επί των διανεμηθέντων κερδών που εγκρίθηκαν με την τακτική συνέλευση των εταίρων και δεν καταλαμβάνουν τα κέρδη (παρελθουσών χρήσεων) των οποίων η διανομή αποφασίζεται από την έκτακτη συνέλευση.

Ακριβές Αντίγραφο

Ο Προϊστάμενος της Γραμματείας

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΘΕΟΧΑΡΗΣ ΘΕΟΧΑΡΗΣ