

ΠΟΛ.13/1978

Χρόνος κτήσεως του μερίσματος από τους μετόχους ανώνυμης εταιρείας σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησεως εκτάκτων αποθεματικών προηγούμενων χρήσεων με απόφαση που λήφθηκε από την έκτακτη γενική συνέλευση των μετόχων.

(Υπ. Οικ. Ε. 1058/1978, πολ.13)

ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΕΚΤΑΚΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ

Χρόνος κτήσεως του μερίσματος από τους μετόχους ανώνυμης εταιρείας σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησεως εκτάκτων αποθεματικών προηγούμενων χρήσεων με απόφαση που λήφθηκε από την έκτακτη γενική συνέλευση των μετόχων.

Με αφορμή το ερώτημα που υποβλήθηκε σχετικά με το ανωτέρω θέμα, σας ανακοινώνουμε τα εξής:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 26 του Ν.Δ.3323/1955, το εισόδημα που προέρχεται από αποθεματικά ανωνύμων εταιρειών, που διανέμονται ή κεφαλαιοποιούνται, είτε η διανομή αυτών γίνεται σε χρήμα είτε σε ακίνητα ή κινητά ή άλλες αξίες, λογίζεται ως εισόδημα από ακίνητες αξίες.
2. Από τις διατάξεις της περ. ά της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Ν.Δ.3323/1955 προκύπτει ότι, χρόνος κτήσεως του εισοδήματος από κινητές αξίες θεωρείται προκειμένου για μερίσματα καθώς και ποσοστά και αμοιβές διοικητικών συμβούλων ανωνύμων εταιρειών, ο χρόνος εγκρίσεως του Ισολογισμού από τη γενική συνέλευση των μετόχων. Εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 (παρ. 2 περ. ά), η παρακράτηση του φόρου που αναλογεί στα ανωτέρω εισοδήματα ενεργείται κατά την καταβολή ή την εγγραφή των εισοδημάτων αυτών σε πίστωση του δικαιούχου, οπωσδήποτε όμως όχι αργότερα του μηνός, από της εγκρίσεως του Ισολογισμού από τη γενική συνέλευση των μετόχων.
3. Επίσης από τις διατάξεις των άρθρων 25, 27, 37, και 41 του Ν.2190/1920 «περί ανωνύμων εταιρειών» προκύπτει ότι, η έγκριση του Ισολογισμού γίνεται άπαξ του έτους από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων, που συνέρχεται υποχρεωτικά μέσα σε έξι μήνες από τη λήξη κάθε εταιρικής χρήσεως και η οποία κυριαρχικώς αποφασίζει, βάσει των παρεχομένων σ'Α αυτήν εξουσιών από τις διατάξεις του ανωτέρω νόμου και του καταστατικού, τη διανομή από τα καθαρά κέρδη μερίσματος ή το σχηματισμό αποθεματικών (τακτικών, έκτακτων κτλ.)

Μετά την έγκριση του Ισολογισμού από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων, ο Ισολογισμός αυτός καθίσταται οριστικός αποκλεισμένης κάθε τροποποιήσεων αυτού σε μεταγενέστερο χρόνο.

Στοιχείο απαραίτητο του Ισολογισμού αποτελεί και ο πίνακας διαθέσεως καθαρών κερδών, καθώς και ο τρόπος διαθέσεως αυτών, ώστε σε περίπτωση που αποφασίζεται από τη γενική συνέλευση των μετόχων ή διανομή στους μετόχους μέρους των κερδών, οι μέτοχοι αυτοί από της εγκρίσεως του Ισολογισμού αποκτούν αξίωση για καταβολή του μερίσματος. Συνεπώς, μόνο η τακτική γενική συνέλευση των μετόχων δύναται να αποφασίσει κατά την έγκριση του οικείου Ισολογισμού, για τη διάθεση

των κερδών καθώς και για τη διανομή στους μετόχους έκτακτων αποθεματικών προηγούμενων εταιρικών χρήσεων, που έχουν σχηματισθεί και εγκριθεί από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων στο παρελθόν από τα κέρδη κάθε χρήσεως.

4. Η έκτακτη γενική συνέλευση των μετόχων, δε δύναται νόμιμα να αποφασίσει για τροποποίηση του Ισολογισμού, καθόσον συνέρχεται κατά το χρόνο που αυτός έχει καταστεί πλέον οριστικός. Επομένως, η έκτακτη γενική συνέλευση των μετόχων δε δύναται νόμιμα να αποφασίσει για διανομή στους μετόχους έκτακτου αποθεματικού προηγούμενων εταιρικών χρήσεων, εφόσον η διανομή αυτή συνεπάγεται τροποποίηση του Ισολογισμού που έχει εγκριθεί και οριστικοποιηθεί από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων, η δε απόφαση αυτή βάσει του άρθρου 35α του Ν.2190/1920 είναι άκυρη. Η ακυρότητα όμως αυτή, δε θεραπεύεται από την παράλειψη της Διοικήσεως (άρθρ. 51 επ. του Ν.2190/1920) προς επέμβαση για την άρση της παρανομίας, καθόσον η διοίκηση κατά την άσκηση της εποπτείας δύναται υποδείξει μόνο τα προσήκοντα μέτρα και δε δύναται να απαγγείλει από την αιτία αυτή ακυρότητα της αποφάσεως της γενικής συνελεύσεως.

Στην περίπτωση όμως που θα επακολουθήσει έγκριση από την επόμενη τακτική γενική συνέλευση των μετόχων, της αποφάσεως που λήφθηκε από την έκτακτη γενική συνέλευση για διανομή μερίσματος από έκτακτα αποθεματικά, ανεξάρτητα αν η έγκριση γίνει ρητά ή έμμεσα με την έγκριση του Ισολογισμού της τελευταίας εταιρικής χρήσεως στο οποίο περιλαμβάνεται η διανομή του μερίσματος αυτού, η έγκριση αυτή ισχύει σαν επικύρωση της αποφάσεως της έκτακτης γενικής συνελεύσεως. Συνεπώς η διανομή του έκτακτου αποθεματικού νομιμοποιείται από τη χρονολογία επικυρώσεως της αποφάσεως της έκτακτης γενικής συνελεύσεως από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων. Η επικύρωσης όμως αυτή δεν έχει αναδρομική ισχύ καθόσον δε συντρέχουν οι προϋποθέσεις της εγκρίσεως που ορίζονται στο άρθρο 238 ΑΚ (για τ'Α ανωτέρω σύμφωνη και η υπ'Α αριθ. ΝΣΚ 356/1976 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του ΝΣΚ και η αριθ. 649/1977 γνωμοδότηση του Α' τμήματος του ΝΣΚ).

5. Ύστερα από όσα εκθέσαμε ανωτέρω και δεδομένου ότι με τις διατάξεις του Ν.2190/1920 μόνο η τακτική γενική συνέλευση των μετόχων έχει αρμοδιότητα να εγκρίνει τον ισολογισμό και να αποφασίσει τη διανομή ή την κεφαλαιοποίηση των κερδών της εταιρείας, προκύπτει ότι ο χρόνος κτήσεως από τους μετόχους του εισοδήματος από μερίσματα μετοχών ανώνυμης εταιρείας είναι ο χρόνος που η τακτική γενική συνέλευση των μετόχων εγκρίνει τον ισολογισμό της εταιρικής χρήσεως και αποφασίζει τη διανομή ή την κεφαλαιοποίηση των κερδών της χρήσεως ή τη διανομή του έκτακτου αποθεματικού που σχηματίστηκε από κέρδη προηγούμενων χρήσεων που δε διανεμήθηκαν.

Επίσης στην περίπτωση που η έκτακτη γενική συνέλευση των μετόχων αποφασίζει τη διανομή ή κεφαλαιοποίηση έκτακτου αποθεματικού παλαιότερων εταιρικών χρήσεων, χρόνος κτήσεως του εισοδήματος αυτού από τους μετόχους είναι ο χρόνος που η τακτική γενική συνέλευση των μετόχων επικυρώνει, είτε ρητά είτε έμμεσα, την απόφαση της έκτακτης γενικής συνελεύσεως για διανομή ή κεφαλαιοποίηση του αποθεματικού αυτού. Συνεπώς, τα μερίσματα αυτά θεωρούνται ότι κτήθηκαν από τους μετόχους που υπήρχαν κατά το χρόνο που η τακτική γενική συνέλευση επικυρώνει την απόφαση που λήφθηκε από την έκτακτη γενική συνέλευση για διανομή ή κεφαλαιοποίηση έκτακτου αποθεματικού προηγούμενων χρήσεων και θα

φορολογηθούν με τους φορολογικούς συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο αυτό.

Επομένως ανώνυμη εταιρεία που διένειμε μερίσματα από έκτακτα αποθεματικά προηγούμενων χρήσεων στους μετόχους της με απόφαση της έκτακτης γενικής συνελεύσεως, θα παρακρατήσει το φόρο που θα αποδώσει στο Δημόσιο από τους μετόχους που υπάρχουν και με τους φορολογικούς συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο που η τακτική γενική συνέλευση των μετόχων επικυρώνει ρητά ή έμμεσα, την απόφαση της έκτακτης γενικής συνελεύσεως των μετόχων.

6. Σύμφωνα προς τ'Α ανωτέρω είναι και η υπ'Α αριθ. ΝΣΚ 950/1977 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, την οποία και αποδεχθήκαμε.