



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 31-05-2021

Αριθμός απόφασης: 1447

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την αρ. Α. 1049/5-3-2021 «παράταση των προθεσμιών της παρ.4 του άρθρου έκτου της από 30-03-2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α'75)», με την οποία η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ.5 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013 που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01.03.2021 έως και τις 27.10.2021 παρατείνεται έως και τις 29.10.2021.

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή καθώς και το με ημερομηνία κατάθεσης-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου **ΕΜΠ** συμπληρωματικό υπόμνημα της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «» με **ΑΦΜ:**....., με έδρα στη κατά της με αρ. **803/24-7-2020** Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στα εισοδήματα από **μερίσματα** φορολογικού έτους **2016**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής καθώς και του με ημερομηνία κατάθεσης **01-03-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ΕΜΠ** συμπληρωματικού υπομνήματος ενδικοφανούς προσφυγής, της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «» με **ΑΦΜ:**....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ.-7-2020 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου φορολογικού έτους **2016**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου ύψους 11.404,18€, πλέον πρόστιμο αρθ. 59 ΚΦΔ., ύψους 5.702,09€, ήτοι, συνολικού ύψους 17.106,27€, λόγω μη απόδοσης παρακρατούμενου φόρου με συντελεστή 10%. από μερίσματα παρελθουσών χρήσεων, ύψους 114.041,76 ευρώ.

Σύντομο Ιστορικό

Με την υπ' αρ.....02-2020 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου, της Δ.Ο.Υ. ... διενεργήθηκε **μερικός έλεγχος παρακρατουμένων φόρων** στην εταιρία περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία « με.» **ΑΦΜ:**..... για τη περίοδο από 01.01.2016 έως 14.03.2017 και συντάχθηκε η από

.....07/2020 θεωρηθείσα έκθεση μερικού ελέγχου, παρακρατούμενου φόρου στα εισοδήματα από **μερίσματα αρθ 64 ν.4172/2013** από την οποία προκύπτουν τα ακόλουθα:

Με την από **31/12/2016** με **αρ.19** έκτακτη Γενική Συνέλευση των εταίρων της προσφεύγουσας (.. και με 500 εταιρικά μερίδια η κάθε μία) **αποφασίστηκε ομόφωνα :** α) η διακοπή εργασιών της ως άνω εταιρίας, η μη έκδοση τιμολογίων και η μη λήψη μετά την 31/12/2016, β) η εξόφληση-πληρωμή προμηθευτών και γ) **η διανομή κερδών στους εταίρους** από μεταφορά κερδών παλαιότερων ετών 2011, 2012, 2013, 2014 και 2015.

Κατόπιν, με την από **16/01/2017** με **αρ.20** έκτακτη Γ.Σ. των εταίρων της, **αποφασίστηκε ομόφωνα :** α) η λύση και εκκαθάριση της εταιρίας β) η έγκριση Ισολογισμού εκκαθάρισης και γ) ο ορισμός εκκαθαριστή. Ακολούθως η Γενική Συνέλευση εγκρίνει τη λύση και εκκαθάριση της εταιρίας και ορίζει εκκαθαριστή τη διαχειρίστρια της Στη συνέχεια η Γ.Σ. εγκρίνει και τον Ισολογισμό λύσης και εκκαθάρισης, απαλλάσσει τον διαχειριστή από κάθε ευθύνη. Επί πλέον η Γ.Σ. αποφάσισε ο διαχειριστής να κάνει όλες εκείνες τις ενέργειες για την πληρωμή όλων των υποχρεώσεων της εταιρίας από φόρους και να προβεί σε όλες τις ενέργειες που ορίζει ο νόμος και σε οποιαδήποτε Αρχή χρειαστεί.

1.Ακολούθως από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι για την απεικόνιση της διανομής των μερισμάτων, η προσφεύγουσα διενήργησε την με ημερομηνία 31/12/2016 και α/α 771 λογιστική εγγραφή στα βιβλία της,(υπόλοιπο κερδών εις νέον - λογ. 42-00-00-011 έτους 2011,ποσό **85.503,38€**, λογ. 42-00-00-012 έτους 2012,ποσό **128.173,57€**, λογ. 42-00-00-013 έτους 2013, ποσό **86.037,99€**, λογ. 42-00-00-014 έτους 2014, ποσό **36.929,61€**, λογ. 42-00-00-015 έτους 2015, ποσό **53.141,37€**) συνολο **ποσού 389.785,92€**.

2.Το Πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού 42-00-00-0000 « υπόλοιπο κερδών εις νέον» εκ μεταφοράς ανέρχεται **σε 114.183,12 ευρώ**.

3..Με την ημερολογιακή εγγραφή με α/α 772/31-12-2016 διανέμεται το υπόλοιπο του λογαριασμού 42-00-00-000 « υπόλοιπο κερδών εις νέον» , το οποίο ανέρχεται σε 503.969,04 ευρώ και πιστώνονται οι λογαριασμοί εταίρων, 53-14-00-0002 και 53-14-00-0003 με το ποσό των 251.984,52 ευρώ έκαστος.

4.Οι λογαριασμοί 53-14-00-0002 και 53-14-00-0003 πιστώνονται επί πλέον με το ποσό των 18.624,60 ευρώ έκαστος, που αφορά διανομή κερδών φορολογικού έτους 2016. Το πιστωτικό υπόλοιπο τους ανέρχεται σε **270.609,12** ευρώ για τον καθένα, το οποίο διανέμεται σύμφωνα με εγγραφή γενικού ημερολογίου την 31/12/2016 **και εκταμιεύεται την 16/2/2017**.

5.Στην συνέχεια διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη υπέβαλε την 27/9/2019 εκπρόθεσμη αρχική δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εισοδημάτων από μερίσματα, με βάση τις διατάξεις

της περ. α΄ της παρ. 1 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, με την οποία δήλωσε ότι διένειμε κέρδη στους εταίρους της κατά το έτος 2016, ύψους 427.035,16€, επί των οποίων παρακρατήθηκε φόρος με συντελεστή 15%, ήτοι, ποσό 64.055,27 €. Το ως άνω ποσό βεβαιώθηκε με τον αριθ.352/127-09-2019 χρηματικό κατάλογο.

6.Ωστόσο όμως στη δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εισοδημάτων από μερίσματα βάση τις διατάξεις της περ. α΄ της παρ. 1 του άρθρου 64 του νόμου 4172/2013 που υποβλήθηκε, δεν συμπεριλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 114.183,12 ευρώ εκ μεταφοράς του λογαριασμού 42-00-00-0000 «υπόλοιπο κερδών εις νέον», ενώ διανέμεται σύμφωνα με εγγραφή του γενικού ημερολογίου την 31/12/2016...».

Επειδή η φορολογική αρχή διαπίστωσε την μη απόδοση παρακρατούμενου φόρου από μερίσματα παρελθουσών χρήσεων ύψους 114.183,12 ευρώ, όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και τα πρακτικά της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης εξέδωσε σε βάρος της προσφεύγουσας την προσβαλλόμενη πράξη επί των οποίων καταλογίσθηκε φόρος με συντελεστή 10%, ύψους 11.404,18€, πλέον πρόστιμο .αρθ.59 ΚΦΔ., ύψους 5.702,09€, ήτοι, συνολικού ύψους 17.106,27€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την **ακύρωση** ή την **τροποποίηση** των ανωτέρω πράξεων προβάλλοντας τους κατωτέρω λόγους:

Με το 1^ο υπόμνημα και το 2^ο συμπληρωματικό υπόμνημα η προσφεύγουσα επικαλείται την υπ' αρ. .../22-10-2019 αρχική ενδικοφανή προσφυγή κατά της από 27/9/2019 δήλωσης παρακρατούμενου φόρου εισοδημάτων από μερίσματα έτους 2016, με την οποία ζήτησε να ακυρωθεί , άλλως τροποποιηθεί, ο καθορισμός από την Δ.Ο.Υ ως συντελεστής φόρου το 15% επί της υποβληθείσας δηλώσεως παρακρατούμενου φόρου εισοδημάτων από μερίσματα με βάση τις διατάξεις της περ. α΄ της παρ. 1 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 φορολογικού έτους 2015 για το ποσό των 37.249,20 ευρώ (18.624,60 x2) Για την ανωτέρω προσφυγή εκδόθηκε η με αρ.372/2020 απόφαση από την υπηρεσία μας, η οποία κρίθηκε, ως απαράδεκτη.

-Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή του ν. 4172/2013 ως προς τον παρακρατούμενο φόρο επί των μερισμάτων

Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι:

Η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη ότι έπρεπε να συνέλθει Τακτική Γενική Συνέλευση για να αποφασιστεί η διανομή των κερδών και ότι δεν παραλήφθηκαν από τις εταίρους τα χρήματα που επικαλείται αβάσιμα ο έλεγχος, ούτε αποδεικνύεται η εκταμίευση του ποσού, όπως γενικά και αόριστα αναφέρει ο έλεγχος στην έκθεση ελέγχου. Ως εκ τούτου η έκδοση της προσβαλλόμενης

πράξης στηρίχτηκε μη σύννομα στο πρακτικό Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης, το οποίο αναφέρει γενικά και αόριστα ότι διανεμήθηκαν τα κέρδη.

Αβάσιμες, αναπόδεικτες και ανατιολόγητες οι διαπιστώσεις του ελέγχου δεν έγινε επί πράγματι διανομή μερίσματος και η εταιρία μας δεν είχε υποχρέωση παρακράτησης και απόδοσης του φόρου μερισμάτων. τόσο από τον αρχικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. όσο και από τα πραγματικά γεγονότα και από τις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις, από όπου αποδεικνύεται ότι δεν έγινε διανομή μερισμάτων.

Παρανόμως και εσφαλμένα συμπεριλήφθηκε από τους λογιστές στα βιβλία της εταιρίας, το ποσό του μερίσματος το οποίο δεν εισπράχθηκε ποτέ. Από σφάλμα του λογιστή, τα ποσά αυτά αντί να εγγραφούν λογιστικά κάθε χρόνο κατά τον ορθό τρόπο ως επισφαλείς απαιτήσεις κατά το ν.4172/2013 εγγράφηκαν ως καθαρά κέρδη.

Ειδικότερα, για όλα τα χρηματικά ποσά των επισφαλών απαιτήσεων, η προσφεύγουσα βρίσκεται στα δικαστήρια με την άσκηση αγωγών ενώπιον του Ειρηνοδικείου σε βάρος των οφειλετών της. Οι επικαλούμενες ως άνω αγωγές, είτε απορρίφθηκαν λόγω παράλειψης του τότε πληρεξουσίου δικηγόρου της να καταβάλει το ποσό των δικαστικών ενσήμων, είτε ματαιώθηκαν. Δυστυχώς, επειδή τα ποσά αυτά των δικαστικών ενσήμων είναι υπέρογκα, η προσφεύγουσα αδυνατεί να τα καταβάλλει εκ νέου για τη συνέχιση των αγωγών. Είναι εμφανές όμως, σε κάθε περίπτωση, και προκύπτει από τα ανωτέρω παρατιθέμενα γεγονότα, ότι τα ποσά αυτά αφορούσαν επισφαλείς απαιτήσεις και όχι κέρδη, όπως εσφαλμένα εγγράφηκαν από το λογιστή στα βιβλία της εταιρίας. Πρόκειται για εσφαλμένη τήρηση των βιβλίων από τους λογιστές κατά των οποίων απέστειλε εξώδικα. Ως εκ τούτου από τα παραπάνω αναφερόμενα το συνολικό ποσό αφορά επισφαλείς απαιτήσεις και εγγράφηκαν ως καθαρά κέρδη, το οποίο ανέρχεται στο ποσό των 451.445,41 ευρώ. Επομένως από το συνολικό ποσό των 503.969,04 ευρώ που βρέθηκε καταχωρημένο στα βιβλία στον λογ. 42.00 «υπόλοιπο κερδών εις νέον ετών 2011,2012,2013,2014,2015» που αναγράφεται στην από ...7-2020 έκθεση ελέγχου, το ποσό των 451.445,41 ευρώ, αφορά επισφαλείς απαιτήσεις και τέλος, ο λογαριασμός ταμείου της εταιρείας είναι αρνητικός και προκύπτει ότι ουδέποτε εκταμιεύθηκαν χρήματα και δεν παραλήφθηκαν ποτέ από τις εταιρίες.

Ως προς τους παραπάνω ισχυρισμούς

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 4174/2013 και του άρθρου 47 & ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

1. 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. Εάν η διανομή των μερισμάτων υπόκειται σε παρακράτηση φόρου, όπως ορίζεται στο Μέρος Τέταρτο του Κ.Φ.Ε., ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου με βάση τον Κ.Φ.Ε..

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

1. Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, οι φορείς γενικής κυβέρνησης ή κάθε φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, αλλά δραστηριοποιείται μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα, και προβαίνει σε πληρωμές σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο άρθρο 62, καθώς και οι συμβολαιογράφοι για τις συναλλαγές της περίπτωσης στ' του άρθρου 62 υποχρεούνται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

1.Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου: α) **μερίσματα**, β) τόκοι, γ) δικαιώματα(royalties), δ) αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξαρτήτως εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο, ε) το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων, στ) η υπεραξία που αποκτά φυσικό πρόσωπο από μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας σύμφωνα με το άρθρο 41 εκτός της περίπτωσης του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 και της περίπτωσης ε' της παραγράφου 6 του άρθρου 41.

2. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα ή σε κράτος-μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ. και λαμβάνουν αμοιβές για τις υπηρεσίες που αναφέρονται στην περίπτωση δ' της παρ. 1 δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, με την επιφύλαξη της παρ. 2 του άρθρου 64.

3. Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική του κατοικία στην Ελλάδα ή σε κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ. και λαμβάνει αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες ή και αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες υπόκειται

σε παρακράτηση φόρου. Το ως άνω νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή το φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να επιλέξει να φορολογηθεί για το εισόδημα από δικαιώματα και τις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες σύμφωνα με το καθεστώς που ισχύει για τους φορολογικούς κατοίκους που λαμβάνουν τέτοιες αμοιβές και να πιστώσει τον παρακρατηθέντα φόρο έναντι του οφειλόμενου φόρου εισοδήματος.

4. Το φυσικό πρόσωπο που αποκτά υπεραξία από τη μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας σύμφωνα με το άρθρο 41 καταβάλλει στο συμβολαιογράφο κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης το ποσό του φόρου που αντιστοιχεί στην υπεραξία σύμφωνα με το άρθρο 43.

5. Τα νομικά πρόσωπα ή οι νομικές οντότητες που είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας ή έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και λαμβάνουν αμοιβές για δικαιώματα (royalties) σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παραγράφου 1 δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με το άρθρο 64.

Η παράγραφος 5, τέθηκε όπως προστέθηκε με την περίπτωση 14β της υποπαραγράφου Δ.1 της παραγράφου Δ. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 και ισχύει από 01-01-2014, σύμφωνα με την περίπτωση 23 της ίδιας υποπαραγράφου Δ.1.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής: "α) για μερίσματα δεκαπέντε τοις εκατό (10%)"...,

Επειδή, συνακόλουθα σύμφωνα με την ΠΟΛ.1223/8.10.2015 έγιναν γνωστά τα εξής:

"[...] Όσον αφορά στις συγκεκριμένες κατηγορίες εισοδήματος που παρατίθενται πιο κάτω, ο χρόνος απόκτησης του δικαιώματος είσπραξης για την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Φ.Ε. έχει ως ακολούθως:

i) Για το εισόδημα από μερίσματα ημεδαπής προέλευσης, προμερίσματα, καθώς και για προσωρινές απολήψεις κερδών, ο χρόνος λήψης της απόφασης για την έγκριση της διανομής τους από το αρμόδιο όργανο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας.

Όσον αφορά στη διανομή έκτακτων αποθεματικών που έχουν σχηματισθεί στον ισολογισμό της κλειόμενης χρήσης, (σ.σ. προσοχή κλειόμενης χρήσης και όχι αποθεματικών προηγούμενων χρήσεων) με την ΠΟΛ.1042/26.1.2015 εγκύκλιό μας διευκρινίστηκε ότι η έκτακτη γενική συνέλευση των μετόχων δεν μπορεί να αποφασίσει για την εν λόγω διανομή, καθόσον η διανομή αυτή συνεπάγεται τροποποίηση του ισολογισμού που έχει εγκριθεί από την τακτική γενική συνέλευση των

μετόχων.

Αντίθετα, όσον αφορά στη διανομή έκτακτων αποθεματικών προηγούμενων χρήσεων με απόφαση έκτακτης γενικής συνέλευσης, χρόνος κτήσης θεωρείται ο χρόνος λήψης της απόφασης από την έκτακτη γενική συνέλευση, δεδομένου ότι η εν λόγω συνέλευση μπορεί να αποφασίσει για την πιο πάνω διανομή, καθόσον στην περίπτωση αυτή δεν πρόκειται για τροποποίηση απόφασης τακτικής γενικής συνέλευσης, η οποία αποφάσισε τη διανομή κερδών, αλλά ορίζεται τρόπος περαιτέρω διαθέσεως ήδη σχηματισθέντων αποθεματικών και μη διανεμηθέντων κερδών παρελθουσών χρήσεων (αριθ.356/1976 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ., αριθ.7/1993 ατομική γνωμοδότηση του γραφείου νομικού συμβούλου του Υπουργείου Εμπορίου) Τα ανωτέρω ισχύουν και για τις Ε.Π.Ε., δεδομένου ότι οι διατάξεις του ν.3190/1955 δεν διαφέρουν από αυτές του κ.ν.2190/1920 σε ό,τι αφορά στην έγκριση οικονομικών καταστάσεων των Ε.Π.Ε. [...]"

Με την γνωμοδ. 7/1993 του Ν.Σ.Κ. είχαν γίνει δεκτά τα εξής:

"[...] Έτσι ως γίνεται δεκτόν, απόφαση της Τακτικής Γενικής Συνέλευσης Α.Ε. ως αποκλειστικώς αρμόδια για την έγκριση του σχετικού Ισολογισμού Α.Ε. δεδομένης οικονομικής χρήσεως, διαλαμβάνουσα διανομή κερδών πέραν του πρώτου, ως εικός μερίσματος, ως οριστική, δεν δύναται να μεταρρυθμισθεί από την ίδια Γ.Σ. συνερχόμενη εις έκτακτον συνεδρίαση ως προς το κρίσιμο αυτό στοιχείο του συγκεκριμένου Ισολογισμού (βλ. επιχειρηματολογία εις την ανωτέρω γνωμοδότηση). Το υποχρεωτικόν όμως της διανομής κερδών, ως αυτά έχουν προσδιοριστεί σε συγκεκριμένο εγκριθέντα Ισολογισμόν, αφορά, ως ελέγχθει, την κλειόμενη χρήση και όχι κέρδη παλαιότερων χρήσεων ή αποθεματικών (βλπ. και Γεωργακόπουλον Δικ. Α.Ε. σελ. 521).

Άλλωστε η μεταφορά τέτοιων κερδών σε νέα χρήση, που έχει ήδη συντελεσθεί και η οποία μεταφορά γίνεται με απόφαση της Γ.Σ. δεν είναι κατ' ουσίαν μη σχηματισμός εκτάκτου (ελεύθερου) αποθεματικού (βλπ. Σχετ. Ν. Ρόκα, τα όρια της εξουσίας της πλειοψηφίας στον Δικ.Α.Ε. σελ.255).

Έτσι η περαιτέρω διάθεση, ως και η κεφαλαιοποίηση τόσο των ελευθέρων αποθεματικών όσο και των μεταφερθέντων κερδών παλαιών χρήσεων, που συνιστούν κατ' ουσίαν σχηματισμό (εκουσίου) αποθεματικού, ως ελέγχει, καταρχήν θα χωρήσει με βάση τις ενδεχόμενες σχετικές προβλέψεις που αναφέρονται στο καταστατικό της συγκεκριμένης Α.Ε. (άρθρο 45, παρ.2, παρ.γ' του Κ.Δ.Ν. 2190/1920), ή αν το καταστατικό δεν ορίζει τον τρόπο διαθέσεως αυτών, με απόφαση του Γ.Σ. με τη συνήθη απαρτία και πλειοψηφία αυτής (άρθρο 34, παρ. 1α του ιδίου νόμου).

Θα πρέπει να σημειωθεί εδώ, ότι και ευθέως από το νόμο θεσπίζεται ρύθμιση του τρόπου διαθέσεως και κεφαλαιοποιήσεως των ανωτέρω αποθεματικών και δη των μη διανεμηθέντων καθαρών κερδών μετά το πρώτον μέρισμα, ανεξαρτήτως και πέραν των όσων αμέσως ανωτέρω εκτίθενται, ως ειδικότερα ορίζεται στην παρ. 3 του άρθρου 4 και το άρθρο 1 του ν.148/1967,

προκειμένου περί κεφαλαιοποίησης των ανωτέρω αποθεματικών και των μη διανεμομένων καθαρών κερδών.

Οι λαμβανόμενες κατά τα ανωτέρω σχετικές διατάξεις της Γ.Σ. είναι ευνόητο ότι τίθενται πέραν του χαρακτηρισμού των, ως τακτικών ή εκτάκτων. Επομένως είναι αδιάφορον αν οι σχετικές ως άνω αποφάσεις λαμβάνονται από δεδομένη Τακτική Γενική Συνέλευση και ενώπιον της οποίας ενδεχομένως τίθεται ως θέμα και η κεφαλαιοποίηση αποθεματικών ή μη διανεμηθέντων κερδών παλαιών χρήσεων ή συνέρχεται για τον σκοπόν αυτόν εις έκτακτη συνεδρίαση με θέμα ακριβώς τον τρόπο διαθέσεως μη διανεμηθέντων καθαρών κερδών παλαιών χρήσεων.

Και τούτο διότι στις περιπτώσεις αυτές, ως ανωτέρω ελέχθη, δεν πρόκειται περί τροποποίησης αποφάσεως Τακτικής Γ.Σ. συγκεκριμένης οικονομικής χρήσεως, η οποία αποφάσισε τη διανομή κερδών, αλλά ορίζεται τρόπος περαιτέρω διαθέσεως ήδη σχηματισθέντων αποθεματικών και μη διανεμηθέντων καθαρών κερδών παλαιών χρήσεων. [...]"

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1042/26.1.2015 έγιναν γνωστά τα εξής:

"[...] 3. Με βάση τα ανωτέρω, στην έννοια του μερίσματος εμπίπτει, μεταξύ άλλων, κάθε διανομή κερδών, ημεδαπής ή αλλοδαπής προέλευσης, που προέρχεται από εισηγμένες και μη μετοχές, από ιδρυτικούς τίτλους, από εταιρικά μερίδια ΕΠΕ ή από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρείες, κοινοπραξίες και λοιπές νομικές οντότητες, τα προμερίσματα που διανέμουν οι ανώνυμες εταιρείες σύμφωνα με τις διατάξεις του κ.ν.2190/1920, οι προσωρινές απολήψεις κερδών των εταίρων, οι τόκοι προνομιούχων μετοχών, οι υπεραποδόσεις επενδύσεων μαθηματικών αποθεμάτων των ασφαλιστικών εταιρειών, οι διανομές κερδών των καταπιστευμάτων και των εξωχώριων εταιρειών, καθώς και οι αμοιβές που καταβάλλονται με οποιαδήποτε μορφή στα μέλη ΔΣ, διαχειριστές και εργατοϋπαλληλικό προσωπικό από τα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας (σχετ. το αριθμ. πρωτ. Δ12Α 1046040 ΕΞ 2014/14.3.2014 έγγραφό μας) [...].

[...] Στην έννοια της διανομής κερδών περιλαμβάνεται και η διανομή ή κεφαλαιοποίηση κερδών παρελθουσών χρήσεων, των αποθεματικών που δεν υπάγονται στην αυτοτελή φορολόγηση της παρ. 12 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013, καθώς και των αποθεματικών που σχηματίζονται με βάση τις διατάξεις του νέου Κ.Φ.Ε. (ν. 4172/2013).

Ειδικά για τα αποθεματικά από κέρδη παρελθουσών χρήσεων των ΕΠΕ τα οποία έχουν σχηματισθεί μέχρι 31.12.2010 (κέρδη ισολογισμών 31.12.2009, σε περίπτωση ομαλής διαχειριστικής περιόδου), δεδομένου ότι αυτά έχουν ήδη αποκτηθεί από τους εταίρους με βάση τις διατάξεις του ν.2238/1994 (παρ. 4 άρθρου 28, όπως ίσχυε για τις χρήσεις αυτές), με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι κατά τη διανομή ή κεφαλαιοποίησή των υπόψη κερδών μετά την 1.1.2014, δεν θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 64 του ν.4172/2013 [...].

[...] Επίσης, παρακράτηση φόρου 10% σύμφωνα με τα ανωτέρω ενεργείται και στην περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης αποθεματικών που έχουν σχηματισθεί με βάση ειδικές διατάξεις νόμων, στους οποίους όπου γίνεται αναφορά στις διατάξεις των άρθρων 54 και 55 του ν.2238/1994, νοούνται πλέον οι αντίστοιχες διατάξεις των άρθρων 62 και 64 του ν.4172/2013.

Διευκρινίζεται, ότι με την αριθμ. ΝΣΚ 950/1977 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ. (αριθμ. Ε.1058/288/ΠΟΛ.13/1978 εγκύκλιό μας) έγινε αποδεκτό ότι με βάση τις διατάξεις του κ.ν.2190/1920 η έγκριση του ισολογισμού γίνεται μία φορά κατ' έτος από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων, που συνέρχεται υποχρεωτικά μέσα σε έξι μήνες από τη λήξη κάθε εταιρικής χρήσεως και η οποία αποφασίζει τη διανομή από τα καθαρά κέρδη μερίσματος ή το σχηματισμό αποθεματικών (τακτικών, εκτάκτων, κ.λπ.)

Μετά την έγκριση του ισολογισμού, στοιχείο του οποίου αποτελεί και ο πίνακας διάθεσης κερδών και ο τρόπος διάθεσης αυτών, από την τακτική γενική συνέλευση, ο ισολογισμός αυτός καθίσταται οριστικός, αποκλεισμένης κάθε τροποποίησης αυτού σε μεταγενέστερο χρόνο από έκτακτη γενική συνέλευση. Συνεπώς, μόνο η τακτική γενική συνέλευση των μετόχων δύναται να αποφασίσει, κατά την έγκριση του ισολογισμού, για τη διάθεση των κερδών καθώς και για τη διανομή στους μετόχους εκτάκτων αποθεματικών προηγούμενων εταιρικών χρήσεων.

Κατά συνέπεια η έκτακτη γενική συνέλευση των μετόχων δεν μπορεί να αποφασίσει για διανομή κερδών εκτάκτων αποθεματικών που έχουν σχηματισθεί στον ισολογισμό της κλειόμενης χρήσης, καθόσον η διανομή αυτή συνεπάγεται τροποποίηση του ισολογισμού που έχει εγκριθεί από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων.

Τα ανωτέρω ισχύουν και για Ε.Π.Ε. δεδομένου ότι οι διατάξεις του ν.3190/1955 δεν διαφέρουν από αυτές του κ.ν.2190/1920 σε ό,τι αφορά την έγκριση οικονομικών καταστάσεων των Ε.Π.Ε. [...]"

Στην ΠΟΛ.1011/2.1.2014 και συγκεκριμένα στο άρθρο 2 αυτής αναφέρονται τα εξής:

"[...] 2. Πέραν των ανωτέρω, ειδικά για το εισόδημα από μερίσματα, η καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής σε κάθε περίπτωση νοείται ότι έχει διενεργηθεί μέσα σε ένα μήνα από την έγκριση του ισολογισμού από τα αρμόδια όργανα. Αν διανεμηθούν μερίσματα από κέρδη προηγούμενων χρήσεων, η καταβολή θεωρείται ότι έχει διενεργηθεί μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της απόφασης διανομής από τα αρμόδια όργανα. Ειδικά επί διανομής προμερισμάτων, η καταβολή θεωρείται ότι έχει διενεργηθεί σε κάθε περίπτωση μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της απόφασης διανομής από το αρμόδιο όργανο. Ειδικά, για τις προσωπικές εταιρείες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία η καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής θεωρείται ότι έχει διενεργηθεί σε κάθε περίπτωση μέσα σε ένα μήνα από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος [...]"

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: « η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, η διεύθυνση επίλυσης διαφορών επιλαμβανόμενη ενδικοφανούς προσφυγής, έχει την εξουσία να εξετάσει την προσβαλλόμενη πράξη νόμω και ουσία και στα πλαίσια αυτά, να εφαρμόσει το ορθό νομοθετικό καθεστώς, ή να συμπληρώσει την αιτιολογία της πράξης ακυρώνοντάς την ή μεταρρυθμίζοντας την(σχετική απόφαση 3762/2015 Διοικ. Εφετείου. Αθηνών)

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση:

1. Η έκτακτη Γενική Συνέλευση της 31/12/2016 των εταίρων της προσφεύγουσας (εταίροι: και με 500 εταιρικά μερίδια η κάθε μία) αποφάσισε τη **διανομή κερδών στους εταίρους** από μεταφορά κερδών παλαιότερων ετών 2011, 2012, 2013, 2014 και 2015, γεγονός που επιβεβαιώνεται από τις εγγραφές στα βιβλία της.

Σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, η έκτακτη συνέλευση είναι εκείνη, η οποία συγκαλείται απρόοπτα, εξ αιτίας ενός έκτακτου για την εταιρεία περιστατικού, για να αποφασίσει πάνω σε οποιαδήποτε άλλη υπόθεση της εταιρείας πλην όμως των θεμάτων της τακτικής συνέλευσης (σ.σ. που αποφασίζει υποχρεωτικά για την έγκριση του ισολογισμού, τη διάθεση κερδών, την απαλλαγή των διαχειριστών από κάθε ευθύνη).

Επειδή, όσον αφορά τη διανομή κερδών προηγούμενων χρήσεων (που έχουν σχηματισθεί πριν από την κλειόμενη χρήση), με βάση τη λήψη απόφασης της 31-12-2016 της έκτακτης Γ.Σ. των εταίρων της προσφεύγουσας Ε.Π.Ε., για τη διανομή κερδών προηγούμενων χρήσεων (αδιανέμητα κέρδη χρήσεων 2011,2012,2013,2014,2015), ο Χρόνος κτήσης του εισοδήματος για τους εταίρους είναι το έτος 2016 και είχε υποχρέωση η προσφεύγουσα να προβεί σε απόδοση του φόρου 10% επί του ποσού των διανεμόμενων κερδών της στους εταίρους, ύψους 114.041,76 ευρώ.

Το ποσό των 114.041,76 ευρώ αποτελεί το πιστωτικό υπόλοιπο του λογ. 42.00.00.00.000 'υπόλοιπο κερδών εις νέον' εκ μεταφοράς για το οποίο δεν αποδόθηκε φόρος 10%.(ημερολ.άρθρο με α.α 772/31-12-2016 λογ. 42-00-00-000 « υπόλοιπο κερδών εις νέον» , το οποίο ανέρχεται σε 503.969,04 ευρώ και πιστώνονται οι λογαριασμοί εταίρων, 53-14-00-0002 και 53-14-00-0003 με το ποσό των 251.984,52 ευρώ έκαστος).

Επειδή, περαιτέρω η προσφεύγουσα επικαλείται τις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις, σύμφωνα με το άρθρο, 22 του 3190/1955,) από τις οποίες αποδεικνύεται ότι δεν έγινε διανομή μερισμάτων εντούτοις δεν τις προσκομίζει στο στάδιο εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής, για την απόδειξη των ισχυρισμών της. Επί πλέον δεν προσκομίζει απόφαση της Γ.Σ. (έκτακτης ή τακτικής) με την οποία να έχει αποφασισθεί η τροποποίηση της 31/12/2016 με αρ. 19 απόφασης της έκτακτης Γ.Σ.

Περαιτέρω η μεταφορά των εν λόγω ποσών προς διανομή κερδών στους εταίρους παρελθουσών χρήσεων στο έτος 2016 στον λογ. 42.00 υποδηλώνει ότι είχαν εγκριθεί οι Ισολογισμοί κάθε έτους από τις τακτικές Γ.Σ.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε την 27/9/2019 εκπρόθεσμη αρχική δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εισοδημάτων από μερίσματα, με βάση τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, με την οποία δήλωσε ότι διένειμε κέρδη στους εταίρους της κατά το έτος 2016, ύψους 427.035,12 €, (λιγότερα κατά το ποσό των 114.041,76 ευρώ) επί των οποίων παρακρατήθηκε φόρος με συντελεστή 15%, ήτοι, ποσό 64.055,27€.

Επειδή, η φορολογική αρχή διαπίστωσε την μη απόδοση παρακρατούμενου φόρου από μερίσματα παρελθουσών χρήσεων ύψους 114.041,76 ευρώ, όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και το πρακτικό της 31/12/2016 Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης Το εν λόγω ποσό διανέμεται σύμφωνα με εγγραφή γενικού ημερολογίου την 31/12/2016 και εκταμιεύεται την 16/2/2017.

Επειδή, ο έλεγχος αποδέχτηκε ως συντελεστή του φόρου μερισμάτων το 10% για το υπόλοιπο του λογαριασμού 42-00-00-0000 «υπόλοιπο κερδών εις νέον» ύψους 114.041,76 ευρώ, έναντι 15% όπως αρχικά είχε προσδιοριστεί στα προσωρινά αποτελέσματα του ελέγχου.

Επειδή, από τα τηρούμενα βιβλία του έτους 2016 προκύπτουν ημερολογιακές εγγραφές διανομής κερδών στους εταίρους, η διανομή δε, προκύπτει και από την 31.12.2016 απόφαση της έκτακτης Γ.Σ. και ο περὶ του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται αβάσιμος.

Επειδή, ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τη μη συνδρομή των προϋποθέσεων για την επιβολή του κρινόμενου φόρου μερισμάτων.

Επειδή, από όλα τα στοιχεία του φακέλου, όπως απόψεις Δ.Ο.Υ, την από-2020 έκθεση ελέγχου συνάγεται το συμπέρασμα ότι διενεργήθηκαν στα βιβλία της εταιρείας ημερολογιακές εγγραφές διανομής κερδών (λογ. 53-14-00-0002 και 53-14-00-0003), ως εκ τούτου η φορολογική αρχή ορθώς προέβη σε καταλογισμό μη απόδοσης παρακρατούμενου φόρου από μερίσματα παρελθουσών χρήσεων ύψους 114.041,76 ευρώ, σε βάρος της προσφεύγουσας επί των οποίων καταλογίσθηκε

φόρος με συντελεστή 10%, ύψους 11.404,18€, πλέον πρόστιμο αρθ. 59 ΚΦΔ., ύψους 5.702,09€, ήτοι, συνολικού ύψους 17.106,27€.

Επειδή περαιτέρω, η προσφεύγουσα προβάλλει τον επικουρικό ισχυρισμό ότι κατέθεσε αγωγές ως προς τις επισφάλειες ενώπιον του Ειρηνοδικείου σε βάρος των οφειλετών της, καθώς και στον λογιστή για την μη ορθή τήρηση των βιβλίων της, οι οποίες δεν εξετάστηκαν ποτέ από το δικαστήριο και απορρίφθηκαν λόγω μη καταβολής του δικαστικού ενσήμου.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ 2 του άρθρου 5 του Ν. 2717/1999 (ΚΔιοικΔ), ορίζεται ότι: «2. Τα δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν έναντι όλων. Δεσμεύονται, επίσης, από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη, από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης».

Επειδή, το περιεχόμενο της ως άνω διάταξης κρίνεται σε κάθε περίπτωση από τα δικαστήρια, τα οποία και δεσμεύονται από τις αμετάκλητες αποφάσεις.

Για του ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από-**2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «» με **ΑΦΜ**:..... και συγκεκριμένα: την **επικύρωση** : της με αρ.-**7-2020** Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στα εισοδήματα από **μερίσματα** φορολογικού έτους **2016**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2016

Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Φορολ. έτος	Εισόδημα από διανομή κερδών παρελθουσών χρήσεων	Διαφορά Φόρου	Πρόστιμο άρθ. 59 ΚΦΔ	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
24-7-2020	803	2016	114.041,76	11.404,18	5.702,09	17.106,27

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.