

**Ενημερωτικό Σημείωμα σχετικά με τις Οδηγίες της ΓΓΔΕ (α) για την έκπτωση δαπανών σε περίπτωση λήψης ενδοομιλικών μερισμάτων και (β) την αντιμετώπιση των φορολογικών εγκλημάτων**

Με δύο πρόσφατα έγγραφα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων δόθηκαν διευκρινήσεις αφενός για τους περιορισμούς στην έκπτωση δαπανών που σχετίζονται με ενδοομιλικά μερίσματα και αφετέρου για τη μεταχείριση των φορολογικών αδικημάτων πλέον από τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. Το παρόν Σημείωμα αναδεικνύει τα κύρια σημεία των Οδηγιών της ΓΓΔΕ.

**Α. Έκπτωση δαπανών σχετικά με απαλλασσόμενα ενδοομιλικά μερίσματα**

Με διευκρινιστικό της έγγραφο (υπ' αρ. ΔΕΑΦ Β 1131644 ΕΞ 2016) η Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπ. Οικονομικών έδωσε περαιτέρω οδηγίες για την έκπτωση δαπανών που σχετίζονται με τη λήψη ενδοομιλικών μερισμάτων.

Υπενθυμίζεται ότι με την Οδηγία Πολ. 1039/2015 της ΓΓΔΕ είχε διευκρινιστεί ότι εφόσον το εισπραττόμενο μερίσμα απαλλάσσεται από τη φορολογία εισοδήματος βάσει των προϋποθέσεων του άρθρου 48 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013), τότε οι τυχόν δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί και συνδέονται με αυτή τη συμμετοχή του νομικού προσώπου σε άλλο νομικό πρόσωπο, στις οποίες συγκαταλέγονται συμβολαιογραφικά έξοδα, φόροι, αμοιβές τρίτων καθώς και τυχόν χρηματοοικονομικά έξοδα (π.χ. τόκοι δανείων για την απόκτηση συμμετοχών), δεν εκπίπτουν στο σύνολό τους.

Με το πιο πάνω έγγραφο της ΓΓΔΕ διευκρινίστηκε περαιτέρω, αφενός ότι η αδυναμία έκπτωσης των δαπανών ισχύει, ανεξάρτητα αν στο φορολογικό έτος που πραγματοποιούνται λαμβάνει χώρα διανομή κερδών από το νομικό πρόσωπο στο οποίο ο λήπτης του μερίσματος συμμετέχει, δηλαδή ακόμη και αν στο οικείο έτος το νομικό πρόσωπο στο οποίο συμμετέχει ο λήπτης δεν διανείμει μερίσμα. Αφετέρου ότι η αδυναμία έκπτωσης ισχύει, επίσης, όταν οι δαπάνες πραγματοποιούνται για τη χρηματοδότηση της συμμετοχής σε μία ήδη υφιστάμενη θυγατρική εταιρεία, ανεξάρτητα εάν η χρηματοδότηση αυτή διευρύνει τη δυνατότητα κτήσης αφορολόγητου εσόδου (ενδοομιλικού μερίσματος).



## Β. Εγκλήματα φοροδιαφυγής

Με την Οδηγία Πολ. 1142/2016 της ΓΓΔΕ δόθηκαν οδηγίες για το νέο κεφάλαιο του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, ΚΦΔ) περί εγκλημάτων φοροδιαφυγής. Υπενθυμίζεται ότι μετά τη θέση σε ισχύ του Ν. 4337/2015 (που προσέθεσε το νέο κεφάλαιο), ήτοι από 16.10.2015, τα αδικήματα φοροδιαφυγής ρυθμίζονται πλέον αποκλειστικά από τον ΚΦΔ, οπότε τα άρθρα 17, 18, 19, 20 και 21 του Ν. 2523/1997 (που ίσχυε ως τότε) καταργήθηκαν.

Με τις νέες διατάξεις αδίκημα φοροδιαφυγής τελείται όταν ο φόρος που έχει διαφύγει ξεπερνά τις 100.000€ ανά φορολογικό έτος (στην περίπτωση του φόρου εισοδήματος, του ΕΝΦΙΑ, του Ειδικού Φόρου Ακινήτων Εταιρειών, των παρακρατούμενων φόρων και των τελών και των εισφορών) και τις 50.000€ (στο ΦΠΑ). Η πράξη τιμωρείται ως κακούργημα στην πρώτη περίπτωση όταν ο φόρος ξεπερνά τις 150.000€, στη δε περίπτωση του ΦΠΑ όταν ο φόρος που δεν αποδόθηκε, επιστράφηκε, εξέπεσε κ.λπ., ξεπερνά τις 100.000€. Στην περίπτωση των πηλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων, η πράξη θεωρείται πλημμέλημα, όταν η συνολική αξία των εικονικών στοιχείων ξεπερνά τις 75.000€ και κακούργημα όταν ξεπερνά τις 200.000€.

Σε σχέση με τις διευκρινίσεις που δόθηκαν με την πιο πάνω Πολ. επισημαίνονται, κυρίως τα εξής:

- Στις περιπτώσεις της έκδοσης πηλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων ή της αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων ή της νόθευσης τέτοιων στοιχείων, οι παραπάνω πράξεις τιμωρούνται ανεξάρτητα από τη διαφυγή ή τη μη πληρωμή του φόρου. Οι πράξεις σχετικά με πηλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία δεν τιμωρούνται, όμως, αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις φοροδιαφυγής στη φορολογία εισοδήματος, στο ΦΠΑ, στους παρακρατούμενους φόρους κ.λπ. Τότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τέλεση εγκλήματος φοροδιαφυγής στις λοιπές φορολογίες - ως αυτουργός ή συμμετέχος.
- Κατά το προηγούμενο καθεστώς (Ν. 2523/1997), οι εκπρόσωποι νομικών προσώπων (διευθύνοντες σύμβουλοι, Πρόεδροι ΔΣ κ.λπ.) τιμωρούνταν ως αυτουργοί και συνεργοί εγκλημάτων φοροδιαφυγής, εφόσον κατά το χρόνο διάπραξης του αδικήματος είχαν την κρίσιμη ιδιότητα (του εκπροσώπου της εταιρείας) και επίσης γνώριζαν ή από την ιδιότητά τους και εν όψει των συγκεκριμένων περιστάσεων γίνεται φανερό ότι γνώριζαν για τις πράξεις ή παραλείψεις, με τις οποίες εκπληρώθηκαν οι όροι των φορολογικών αδικημάτων. Υπό το καθεστώς του ΚΦΔ αυτοί τιμωρούνται εφόσον με οποιαδήποτε πράξη ή παράλειψή τους συντέλεσαν στην τέλεση του εκάστοτε αδικήματος φοροδιαφυγής.
- Η μηνυτήρια αναφορά υποβάλλεται σε κάθε περίπτωση αμέσως από τη φορολογική Αρχή. Δεν υπάρχουν δηλαδή εξαιρέσεις, ανάλογα με το ποσό της φορολογικής διαφοράς (όπως ίσχυε υπό τον Ν. 2523/1997), αλλά αρκεί η διαπίστωση της τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής, που γίνεται με βάση την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.

- Στην ποινική διαδικασία δεν έχει επίδραση (η ποινική διαδικασία συνεχίζεται δηλαδή κανονικά)
  - η τυχόν αποδοχή του καταλογισμού του φόρου από το φορολογούμενο
  - η τυχόν άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής
  - η ύπαρξη τυχόν ισόποσης ή και μεγαλύτερης ανταπίτησης του υπόχρεου.
- Ειδικά για αδικήματα φοροδιαφυγής που τελέστηκαν μέχρι 31.12.2013 (ακόμη και αν αυτά διαπιστώνονται μετά την 1.1.2014) έγινε δεκτό ότι:
  - μηνυτήρια αναφορά δεν θα υποβάλλεται αν ο φορολογούμενος αποδεχθεί ανεπιφύλακτα την αρχική απόφαση επιβολής φόρου ή προστίμου και εξοφλήσει την οφειλή μέσα στην προβλεπόμενη προθεσμία.
  - αντίθετα, αν υποβληθεί ενδικοφανής προσφυγή, η μηνυτήρια αναφορά θα υποβάλλεται αμελλητί, αμέσως δηλαδή μετά την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής, ανεξάρτητα αν έχει εξοφληθεί ή όχι η οφειλή.



**Διευκρίνιση:** Οι πληροφορίες που περιέχονται στο παρόν ενημερωτικό σημείωμα αποτελούν γενική ενημέρωση σε σχέση με ορισμένα ζητήματα αναφορικά με το θέμα του παρόντος σημειώματος. Οι πληροφορίες αυτές δεν συνιστούν νομικές συμβουλές και δεν πρέπει να ληφθούν ως βάση για λήψη αποφάσεων. Οι πληροφορίες αυτές αφορούν ζητήματα που είναι σε ισχύ την 20η Οκτωβρίου 2016 και δεν λαμβάνουν υπόψη οποιοσδήποτε αλλαγές ή εξελίξεις μετά την ημερομηνία αυτή.

**i** Για περισσότερες πληροφορίες, μπορείτε να απευθύνεστε:



**Πέτρος Πανταζόπουλος**  
Partner

[ppantazopoulos@fdmalaw.com](mailto:ppantazopoulos@fdmalaw.com)



**Κατερίνα Σιδερωμένου**  
Associate

[ksideromenou@fdmalaw.com](mailto:ksideromenou@fdmalaw.com)



**Κατερίνα Καλαμπαλίκη**  
Associate

[kkalampaliki@fdmalaw.com](mailto:kkalampaliki@fdmalaw.com)