



ΑΔΑ: ΩΗΞ5Η-5Δ6  
ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**  
**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**  
**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**  
**ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**  
**Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ: Β΄**

Αθήνα, 7 Αυγούστου 2015  
Αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦΒ 1107932 ΕΞ 2015

**Ταχ. Δ/ση** : Καρ. Σερβίας 10  
**Ταχ. Κώδικας:** 101 84 Αθήνα  
**Πληροφορίες:** Φ. Φανάρα  
**Τηλέφωνο** : 210 - 3375311  
**ΦΑΞ** : 210 - 3375001

**ΠΡΟΣ:** Περιφέρεια Αττικής  
Γενική Διεύθυνση Ανάπτυξης  
Διεύθυνση Ανάπτυξης  
Π.Ε. Κεντρικού Τομέα Αθηνών  
Τμήμα Ανωνύμων Εταιρειών  
Σταδίου 60  
10564 Αθήνα

**ΚΟΙΝ.:**  
Υπουργείο Οικονομίας Υποδομών,  
Ναυτιλίας & Τουρισμού  
Γενική Γραμματεία Εμπορίου  
Γενική Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου  
Διεύθυνση Ανωνύμων Εταιρειών και  
Πίστεως  
Πλατεία Κάνιγγος  
10677 Αθήνα

**ΘΕΜΑ:** Προθεσμία ολοκλήρωσης μετασχηματισμού με βάση τις διατάξεις των  
ν.δ.1297/1972 και ν.2166/1993.

**ΣΧΕΤ.:** Το από 29.05.2015 έγγραφό σας.

Απαντώντας στο σχετικό έγγραφό σας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε  
τα ακόλουθα:

1. Με τις αριθ.Ε.16455/ΠΟΛ.264/06.08.1969 και Ε.24011/ΠΟΛ.423/02.12.1969 διαταγές  
μας έχει γίνει δεκτό, ότι σε περίπτωση μετατροπής ή συγχώνευσης επιχειρήσεων σε ανώνυμη

εταιρεία, στο όνομα της τελευταίας φορολογούνται τα κέρδη που προκύπτουν για το χρονικό διάστημα από την ίδρυσή της, δηλαδή από τη δημοσίευση του καταστατικού της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και μετά, ενώ για τα μέχρι την ημερομηνία αυτή κέρδη φορολογούνται οι επιχειρήσεις που μετατράπηκαν ή συγχωνεύθηκαν. Στις περιπτώσεις αυτές, προκειμένου να προσδιοριστούν τα κέρδη, οι συγχωνευόμενες ή μετατρεπόμενες εταιρείες πρέπει να συντάσσουν απογραφή λήξης και η εταιρεία που προέρχεται από τη συγχώνευση ή μετατροπή απογραφή έναρξης.

**2.** Επίσης, με τα αριθ. 1015612/10192/Β0012/11.03.2009 και 1072717/11061/Β0012/07.10.2004 έγγραφά μας έχει γίνει δεκτό, ότι κατά τη μετατροπή ή συγχώνευση επιχειρήσεων με τις διατάξεις ν.δ.1297/1972 υποβάλλονται χωριστές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από τις μετατρεπόμενες ή συγχωνευόμενες γενικά επιχειρήσεις και χωριστή δήλωση φορολογίας εισοδήματος από την προερχόμενη από το μετασχηματισμό Α.Ε. για τα εισοδήματα που αποκτά από το χρόνο ολοκλήρωσης της συγχώνευσης (χορήγηση ΑΡΜΑΕ) και μετά.

**3.** Με τις διατάξεις του ν.2166/1993 δεν ορίζεται προθεσμία, με αφετηρία την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού, εντός της οποίας πρέπει να ολοκληρωθεί ο μετασχηματισμός. Ωστόσο από τη Διοίκηση, και πριν την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013, είχε γίνει δεκτό ότι η ολοκλήρωση του μετασχηματισμού πρέπει να πραγματοποιηθεί εντός εύλογου χρονικού διαστήματος από την ημερομηνία ισολογισμού μετασχηματισμού και όχι μεγαλύτερου των 24 μηνών (ΠΟΛ.1131/1995 εγκύκλιος), γιατί διαφορετικά οι μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις έχουν τη δυνατότητα μέσω της καθυστέρησης της ολοκλήρωσής του να αναβάλλουν επ' αόριστον τη φορολογία των κερδών που προκύπτουν από πράξεις που διενεργούνται μετά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού (σχετ. το αριθ. 1014009/10210/Β0012/20.02.2009 έγγραφό μας), καθόσον όλες οι πράξεις που διενεργούνται από τις μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις μετά την ημερομηνία του ισολογισμού μετασχηματισμού, θεωρούνται ως διενεργηθείσες για λογαριασμό της νέας εταιρείας.

Δεδομένου ότι μετά την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013, ήτοι από 01.01.2014 και μετά, δεν επιτρέπονται οι υπερδωδεκάμηνες χρήσεις, σε περίπτωση μετασχηματισμού με βάση τις διατάξεις του ν.2166/1993 η ολοκλήρωση του μετασχηματισμού πρέπει να γίνει το πολύ εντός ενός έτους (δωδεκάμηνο ή υποδωδεκάμηνο φορολογικό έτος, κατά περίπτωση).

**4.** Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω και δεδομένου ότι σε περίπτωση συγχώνευσης με τις διατάξεις του ν.δ.1297/1972 οι συγχωνευόμενες επιχειρήσεις υποβάλλουν δηλώσεις μέχρι την ολοκλήρωση της συγχώνευσης, χωρίς δηλαδή να τίθεται θέμα αναβολής της φορολόγησης των κερδών τους από πράξεις που πραγματοποιούνται από την ημερομηνία απόφασης του αρμόδιου οργάνου των συγχωνευομένων εταιρειών (προσωρινός μη

φορολογικός ισολογισμός) μέχρι την ολοκλήρωση της συγχώνευσης (χορήγηση ΑΡΜΑΕ), προκύπτει ότι δεν υφίσταται κανένας περιορισμός για το χρόνο ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού με βάση τις διατάξεις του ν.δ.1297/1972.

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Προϊσταμένη του Αυτοτελούς  
Τμήματος Διοίκησης

**Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**  
**ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ**

#### **ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο κας Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφεία κ. Γενικού Διευθυντή Φορολογικής Διοίκησης
3. Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας - Τμήμα Β' (3)
4. Αυτοτελές Τμήμα Νομικής Υποστήριξης της ΓΓΔΕ