



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Β'**

**Αθήνα, 18 Ιουλίου 2017
Αριθ. Πρωτ.: ΔΕΑΦ Β 1109583 ΕΞ
2017**

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ. : 10184 Αθήνα
Πληροφ. : Θ. Κακλαμάνης
Τηλέφωνο : 210 - 3375312
Fax : 210 - 3375001
E-Mail : d12.b@yo.syzefxis.gov.gr

ΠΡΟΣ:

ΚΟΙΝ:

ΘΕΜΑ: Κατά την κεφαλαιοποίηση, μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013), του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού του άρθρου 22 του ν.1828/1989 το οποίο σχηματίστηκε στις διαχειριστικές περιόδους 1993 έως και 2000 από μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε., δεν οφείλεται φόρος εισοδήματος.

ΣΧΕΤ : Το από αίτημα της εταιρείας (μέσω e-mail)

Απαντώντας στο σχετικό αίτημα της εταιρείας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 47 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις του άρθρου 45 (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και οι Ε.Π.Ε.), θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Στην έννοια του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα εμπίπτει και η κεφαλαιοποίηση ή διανομή κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (παρ.1).

2. Με την ΠΟΛ.1059/2015 εγκύκλιο, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 47, 57 και 58 του ν.4172/2013, διευκρινίσθηκε, μεταξύ άλλων,

ότι σε περίπτωση κεφαλαιοποίησης αφορολόγητων αποθεματικών, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 13 του ν.1473/1984 ή του άρθρου 101 του ν.1892/1990, που έχουν σχηματισθεί με τις διατάξεις του ν.3299/2004, του ν.2601/1998, καθώς και με οποιονδήποτε άλλο αναπτυξιακό νόμο, πλην του ν.3908/2011 όπως ισχύει, λόγω πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων, εφαρμόζονται τα ειδικότερα οριζόμενα στις διατάξεις των νόμων αυτών.

Επισημαίνεται ότι ειδικές διατάξεις που ρυθμίζουν τη φορολογική μεταχείριση διανομής ή κεφαλαιοποίησης αποθεματικών συνεχίζουν να ισχύουν (π.χ. παρ.6 άρθρου 8 ν.3299/2004).

3. Επίσης, με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 22 του ν.1828/1989, όπως αυτές ισχύουν, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι το συνολικό ποσό του αφορολόγητου αποθεματικού που χρησιμοποιήθηκε σε παραγωγικές επενδύσεις στο διάστημα των τριών (3) ετών από τον χρόνο σχηματισμού του αφορολόγητου αποθεματικού μεταφέρεται σε αύξηση του κεφαλαίου της επιχείρησης και απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος.

4. Όπως είχε γίνει δεκτό από τη Διοίκηση, προκειμένου για την εφαρμογή των διατάξεων του προϊσχύοντος Κ.Φ.Ε., το ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων που είχε σχηματισθεί με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.1828/1989 μεταφέρεται σε αύξηση του κεφαλαίου της επιχείρησης και απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος, δίχως ο νόμος να ορίζει προθεσμία για την κεφαλαιοποίηση του αποθεματικού αυτού (σχετ. τα αριθ. πρωτ. Δ12Β 1140939 ΕΞ 2010/25.10.2010 και 1057054/10866/Β0012/3.08.2004 έγγραφά μας).

5. Από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και δεδομένου ότι οι διατάξεις του άρθρου 22 του ν.1828/1989 ως ειδικότερες κατ'ισχύον των γενικών διατάξεων του Κ.Φ.Ε., συνάγεται ότι κατά την κεφαλαιοποίηση (μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν.4172/2013) του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού του νόμου αυτού που σχημάτισε η εταιρεία στις διαχειριστικές περιόδους 1993 έως και 2000, δεν οφείλεται φόρος εισοδήματος, κατά ρητή διατύπωση του εν λόγω νόμου.

**Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΜΑΡΙΑΝΝΑ ΗΛΙΟΚΑΥΤΟΥ**

ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ:

- 1.Γραφείο κ. Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.
- 2.Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης
- 3.Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήμα Β'
- 4.Δ/νση Νομικής Υποστήριξης