



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΤΜΗΜΑ: Β΄

Αθήνα, 7 Ιουνίου 2001
Αρ. Πρωτ.: 1078737/11049/Β0012

ΠΟΛ 1154

Σ.Α.Τ.Ε.

Ταχ. Δ/νση : Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδικας: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες : Δημ. Αντωνόπουλος
Τηλέφωνο : 3375312

ΠΡΟΣ: Αποδέκτες Π.Δ.

Σ.Α.Τ.Ε.

ΘΕΜΑ: « Φορολογική μεταχείριση της αξίας των μετοχών που διανέμονται δωρεάν λόγω της κεφαλαιοποίησης από ανώνυμη εταιρία του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού του άρθρου 22 του ν. 1828/1989 »

Σ.Α.Τ.Ε.

Με αφορμή ερωτήματα που μας υποβλήθηκαν σχετικά με το θέμα, σας πληροφορούμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 22 του ν 1828/1989 ορίζεται ότι το συνολικό ποσό του αφορολόγητου αποθεματικού που χρησιμοποιήθηκε σε παραγωγικές επενδύσεις στο διάστημα των τριών ετών από το χρόνο σχηματισμού του μεταφέρεται σε αύξηση του κεφαλαίου της επιχείρησης και απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος.

Σ.Α.Τ.Ε.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 106 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι αφορολόγητα αποθεματικά ανώνυμων εταιριών, εταιριών περιορισμένης ευθύνης και συνεταιρισμών, ανεξάρτητα από το χρόνο σχηματισμού τους, διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα (οποτεδήποτε) φορολογούνται κατά το χρόνο της διανομής ή κεφαλαιοποίησης, με βάση τις διατάξεις του παρόντος, στο όνομα του νομικού προσώπου, μετά την αναγωγή αυτών σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου. Τα ως άνω διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα

Σ.Α.Τ.Ε.

Σ.Α.Τ.Ε.

αποθεματικά φορολογούνται αυτοτελώς, μη συναθροιζόμενων των ποσών αυτών με το προκύπτον αποτέλεσμα του ισολογισμού κατά το χρόνο που γίνεται η διανομή ή κεφαλαιοποίηση. Προς τούτο, το νομικό πρόσωπο υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση του άρθρου 107 μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα που λαμβάνεται η απόφαση από το αρμόδιο όργανο για διανομή ή κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών. Ο προκύπτων φόρος καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, οι δε υπόλοιπες δύο την τελευταία εργάσιμη ημέρα των δύο (2) επόμενων από την υποβολή της δήλωσης μηνών. Με την καταβολή του ως άνω φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα διανεμόμενα ή κεφαλαιοποιούμενα αποθεματικά. Τα ανωτέρω δεν έχουν εφαρμογή σε αφορολόγητα αποθεματικά για την κεφαλαιοποίηση των οποίων ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 101 του ν. 1892/1990.

Σ.Α.Τ.Ε.

3. Επίσης, με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 101 του ν. 1892/1990 ορίζεται ότι ανώνυμες εταιρίες που έχουν σχηματίσει αποθεματικά, είτε από υπεραξία μετοχών που προέρχεται από απόσχιση κλάδου ή από συγχώνευση εταιριών στις οποίες συμμετέχουν, είτε από την αύξηση της αξίας των συμμετοχών της εταιρίας ή από διανομή μετοχών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 1 του αν.ν. 148/1967, του ν. 542/1977, του ν. 1249/1982 και του ν. 1839/1989 κατόπιν κεφαλαιοποίησης της υπεραξίας που προέκυψε από την αναπροσαρμογή πάγιων περιουσιακών στοιχείων θυγατρικής εταιρίας ή άλλης εταιρίας στην οποία συμμετέχουν, μπορούν να προβούν σε κεφαλαιοποίηση των αποθεματικών αυτών με σκοπό διανομής νέων μετοχών στους μετόχους τους. Η κεφαλαιοποίηση αυτή δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος.

Σ.Α.Τ.Ε.

4. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι, το αφορολόγητο αποθεματικό που σχηματίζει μία επιχείρηση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 1828/1989 πρέπει υποχρεωτικά να το κεφαλαιοποιήσει μετά την ολοκλήρωση των επενδύσεων που υποχρεούται να πραγματοποιήσει για την κάλυψη του αποθεματικού. Περαιτέρω, προβλέπεται ότι η κεφαλαιοποίηση αυτή απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος, γιατί βέβαια σε αντίθετη περίπτωση (φορολογίας) δεν θα επρόκειτο για χορήγηση φορολογικών κινήτρων (απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος) με σκοπό την πραγματοποίηση επενδύσεων. Επομένως, όταν πρόκειται για ανώνυμη εταιρία, αυτή υποχρεούται να κεφαλαιοποιήσει (σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του κ.ν. 2190/1920) το υπόψη αποθεματικό και κατά συνέπεια είτε να εκδώσει και να

Σ.Α.Τ.Ε.

Σ.Α.Τ.Ε.

χορηγήσει δωρεάν στους μετόχους της τις μετοχές που αντιστοιχούν στον καθένα, είτε να αυξήσει την ονομαστική αξία των ήδη υφιστάμενων μετοχών, χωρίς αυτή η κεφαλαιοποίηση να δημιουργεί φορολογική υποχρέωση στην ίδια την ανώνυμη εταιρία ή στους μετόχους της, ανεξάρτητα αν αυτοί είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα (Ε. 5305/203/ΠΟΛ 133/1988, 1028579/1072/πολ 1062/1989 κτλ.).

Σ.Α.Τ.Ε.

5. Από όσα προαναφέρθηκαν προκύπτει ότι, αν μία ανώνυμη εταιρία λάβει (κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 22 του ν. 1828/1989) δωρεάν μετοχές από την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου άλλης Α.Ε., στο κεφάλαιο της οποίας συμμετέχει, προκειμένου να μην προκύψουν φορολογικές υποχρεώσεις σε βάρος της, είναι αναγκαίο με την αξία των μετοχών αυτών αφενός να χρεωθεί ο λογαριασμός 18 «Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις» και αφετέρου, να πιστωθεί κάποιος λογαριασμός αφορολόγητου αποθεματικού, κατ' αναλογία των όσων έχουν γίνει δεκτά για την εμφάνιση στα βιβλία ανώνυμης εταιρίας της αξίας των χορηγουμένων σε αυτήν δωρεάν μετοχών άλλης Α.Ε. λόγω αναπροσαρμογής από την τελευταία της αξίας των ακινήτων της με βάση διάφορους νόμους (ν. 2065/1992, ν. 1249/1982, ν. 542/1977 κλπ.)

Σ.Α.Τ.Ε.

6. Περαιτέρω, από τις προαναφερόμενες διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 101 του ν. 1892/1990 προκύπτει ότι αυτές δεν καταλαμβάνουν το αποθεματικό που δημιουργούν κατά τα ως άνω οι υπόψη ανώνυμες εταιρίες. Επομένως, αν το αποθεματικό αυτό διανεμηθεί ή κεφαλαιοποιηθεί από τις ανώνυμες εταιρίες, τότε το διανεμόμενο ποσό αυτού, αφού προηγουμένως αναχθεί σε μικτό ποσό με την προσθήκη του φόρου που αναλογεί σ' αυτό, υπάγεται σε φορολογία σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις προαναφερόμενες διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 106 του ν. 2238/1994 (1141473/11182ΠΕ/20-1-1999 έγγραφό μας).

Σ.Α.Τ.Ε.



Με Ε.Υ.

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ Δ/ΝΤΗΣ
ΔΙΟΝΥΣΗΣ ΚΟΥΝΑΔΗΣ