ΑΔΑ: 727ΚΗ-Α5Λ
ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

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

Αθήνα, 29 Ιουλίου 2016
Αριθ. Πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1118024 ΕΞ 2016

Ταχ. Δ/νση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Ε. Πλάνη
Τηλέφωνο: 210 – 3375312
ΦΑΞ: 210 – 3375001

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Διευκρινίσεις ως προς την προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που μετασχηματίζονται με βάση τις διατάξεις του ν.δ.1297/1972, μετά την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013.

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.δ.1297/1972 ορίζεται ότι οι διατάξεις του νόμου αυτού εφαρμόζονται επί συγχωνεύσεως ή μετατροπής επιχειρήσεων, οποιασδήποτε μορφής, σε ανώνυμη εταιρεία ή προς το σκοπό ίδρυσης ανώνυμης εταιρείας, καθώς και επί συγχωνεύσεως ή μετατροπής επιχειρήσεων, οποιασδήποτε μορφής, εφόσον σε αυτές δεν περιλαμβάνεται ανώνυμη εταιρεία, σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή προς το σκοπό ίδρυσης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης.

2. Όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση, σε περίπτωση μετασχηματισμού με βάση τις διατάξεις του ν.δ.1297/1972, η προερχόμενη από μετατροπή ή συγχώνευση ανώνυμη εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης φορολογείται για τα καθαρά κέρδη, τα οποία αποκτά από το χρόνο της σύστασής της και μετά. Αντίθετα, πράξεις που πραγματοποιούν οι συγχωνευόμενες επιχειρήσεις κατά το χρονικό διάστημα από τη σύνταξη του

συμβολαιογραφικού εγγράφου μέχρι τη σύσταση της ανωνύμου εταιρείας ή της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, κατά περίπτωση, φορολογούνται στο όνομα των συγχωνευόμενων επιχειρήσεων και όχι στο όνομα της νεοσυσταθείσας εταιρείας. Για το σκοπό αυτό, οι συγχωνευόμενες ή μετατρεπόμενες εταιρείες πρέπει να συντάσσουν απογραφή λήξης και η εταιρεία που προέρχεται από την συγχώνευση ή μετατροπή απογραφή έναρξης. (σχετ. Ε.16455/ΠΟΛ.264/6.8.1969 και Ε.24011/ΠΟΛ.423/2.12.1969 διαταγές μας).

3. Επίσης, όπως αναφέρεται στην αριθ. 939/8.11.1985 γνωμοδότηση της Συνέλευσης Προϊσταμένων Νομικών Διευθύνσεων της Διοίκησης επί ερωτήματος που είχε τεθεί αναφορικά με τη συγχώνευση δύο εταιρειών με σύσταση νέας ανώνυμης εταιρείας, και η οποία έχει γίνει αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών, την κατά τα ανωτέρω λήξη του νομικού προσώπου των συγχωνευθεισών εταιριών ορθώς δεν ακολούθησε στάδιο εκκαθάρισης κατ' ανάλογη εφαρμογή των οριζομένων στις πιο πάνω διατάξεις του κ.ν.2190/1920 και κατά το αληθές πνεύμα των διατάξεων του άρθρου 3 του ν.δ. 1297/1972, οι οποίες σε καμία περίπτωση δεν επιβάλλουν τα αποτελέσματα της εκκαθάρισης (βλ. άρθρο 3 του ν.1297/1972, «……. ή συμφωνία αφορώσα την εισφορά ή μεταβίβαση στοιχείων ενεργητικού ή παθητικού ……»).

4. Εξάλλου, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 68 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν ηλεκτρονικά και όλα τα εισοδήματα τους στη Φορολογική Διοίκηση.

Σε περίπτωση που το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα έχει κάνει χρήση κινήτρων αναπτυξιακών νόμων (ν.δ.1297/1972, ν.2166/1993, ν.2515/1997, κλπ.), η δήλωση υποβάλλεται υποχρεωτικά στην Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθ. ΠΟΛ.1074/1.4.2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 574).

5. Επιπλέον, με τις διατάξεις της παρ. 2 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται ότι η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους.

Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή. Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους - μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη του, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης. Για τα διαλυόμενα νομικά πρόσωπα και

τις νομικές οντότητες, για τα οποία δεν επιβάλλεται από το νόμο εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη διάλυση και σε κάθε περίπτωση πριν από τη διάθεση με οποιονδήποτε τρόπο των περιουσιακών στοιχείων τους.

6. Όπως διευκρινίσθηκε με την ΠΟΛ.1231/2015 εγκύκλιό μας, για τα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2014, ήτοι μετά την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013, η δήλωση φορολογίας εισοδήματος των μετατρεπόμενων ή συγχωνευόμενων με τις ευεργετικές διατάξεις του ν.2166/1993 νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για το χρονικό διάστημα μέχρι τον χρόνο σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού υποβάλλεται χειρόγραφα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού και όχι μέσα σε ένα (1) μήνα που ισχύει σε περίπτωση διάλυσης ή λήξης της εκκαθάρισης των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, καθώς στις περιπτώσεις αυτές δεν λαμβάνει χώρα εκκαθάριση ή διάλυση των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων και συνεπώς, ως τέλος του φορολογικού έτους λαμβάνεται η ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού.

7. Μετά απ' όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και δεδομένου ότι ούτε στην περίπτωση μετασχηματισμού επιχειρήσεων με τις ευεργετικές διατάξεις του ν.1297/1972 λαμβάνει χώρα εκκαθάριση ή διάλυση των μετασχηματιζόμενων επιχειρήσεων, συνάγεται ότι για τα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2014, ήτοι μετά την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013, η δήλωση φορολογίας εισοδήματος των μετατρεπόμενων ή συγχωνευόμενων νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τα εισοδήματα που αποκτώνται στο φορολογικό έτος που λήγει κατά την ημερομηνία ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού υποβάλλεται χειρόγραφα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από την ημερομηνία αυτή (τέλος φορολογικού έτους), και όχι μέσα σε ένα (1) μήνα που ισχύει σε περίπτωση διάλυσης ή λήξης της εκκαθάρισης των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, κατ' ανάλογη εφαρμογή των αναφερομένων στην ΠΟΛ.1231/2015 εγκύκλιο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη του Αυτοτελούς Τμήματος Διοίκησης

ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

Ι. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Β' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)

2. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και τις Περιφερειακές Διευθύνσεις της

3. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (e - ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ)

4. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών Τμήμα Ε΄

(Με την παράκληση να αναρτηθεί στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη)

ΙΙ. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες πινάκων Α', ΣΤ' (εκτός των αριθ.1 και 2 αυτού), Ζ' (εκτός των αριθμών 3, 4 και 7), Η', Θ', Ι', ΙΑ', ΙΒ', ΙΓ', ΙΔ', ΙΕ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΙΘ', Κ', ΚΑ', ΚΒ' και ΚΓ'

2. Υπουργείο Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας, Διεύθυνση Ανωνύμων Εταιριών και Πίστεως, Πλ. Κάνιγγος - 101 81 ΑΘΗΝΑ

3. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7 - 105 62 ΑΘΗΝΑ

4. ΠΕΡΙΟΔΙΚΟ «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ»

5. Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ, Κολοκοτρώνη & Πτολεμαίου, Τ.Κ. 421 00, Τρίκαλα (για την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «ΛΕΦΑΣ Α.Ε.», αρμοδιότητας της υπηρεσίας σας)

6. Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ, Χαντζόγλου 48, Τ.Κ. 601 00, Κατερίνη (για την εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «SYNERGY Ε.Π.Ε.», αρμοδιότητας της υπηρεσίας σας)

7. Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ, Α. Παπανδρέου 22, Τ.Κ. 431 00, Καρδίτσα (για την ομόρρυθμη εταιρεία με την επωνυμία «Π. ΦΩΣΤΗΡΑΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.», αρμοδιότητας της υπηρεσίας σας)

8. Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ, Χατζημιχάλη 81, Τ.Κ. 413 34, Φιλιππούπολη Λάρισας (για τις ομόρρυθμες εταιρείες με την επωνυμία «ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΓΚΛΑΡΑΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.» και «ΜΑΡΙΑ ΓΚΛΑΡΑ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.», αρμοδιότητας της υπηρεσίας σας)

9. G. ΓΟΥΤΣΙΟΣ Α.Ε., Σπάρτης και Θεοτοκοπούλου, Τ.Κ.42 100, Τρίκαλα

10. Διεύθυνση Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών, Τμήμα ΣΤ', Καραγεώργη Σερβίας 10, Τ.Κ. 101 84, Αθήνα (σχετ. το αριθ. ΔΠΦΥ ΣΤ 1065039 ΕΞ2015/13.5.2015 έγγραφό σας)

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού

2. Γραφείο κ. Αναπληρωτή Υπουργού

3. Γραφείο κ. Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων

4. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών

5. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας

6. Δ/νσεις, Αυτοτελή Τμήματα και Αυτοτελή Γραφεία της Γ.Γ.Δ.Ε.

7. Δ/νση Νομικής Υποστήριξης της Γ.Γ.Δ.Ε.

8. Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήμα Β’ (10)