

**ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ**  
**ΑΔΑ: ΩΚΕ646**

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ**

E-mail : [d12.b@yo.syzefxis.gov.gr](mailto:d12.b@yo.syzefxis.gov.gr)

[www.aade.gr](http://www.aade.gr)

**ΘΕΜΑ: «Φορολογική αντιμετώπιση του ειδικού Αποθεματικού Χρηματοδοτικής Συμβολής το οποίο έχει σχηματισθεί κατ' εφαρμογή των ειδικότερων διατάξεων του ν. 2395/1996 (Α΄ 71)».**

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 12 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 (Α΄ 167, εφεξής: ΚΦΕ) τα μη διανεμηθέντα ή κεφαλαιοποιηθέντα αποθεματικά των νομικών προσώπων του άρθρου 45 του ΚΦΕ, όπως αυτά σχηματίστηκαν μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2013, και τα οποία προέρχονται από κέρδη που δεν φορολογήθηκαν κατά το χρόνο που προέκυψαν λόγω απαλλαγής αυτών κατ' εφαρμογή διατάξεων του ν 2238/1994, όπως ισχύει μετά τη δημοσίευση του ΚΦΕ ή εγκυκλίων ή αποφάσεων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού, σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους - μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2013, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του νομικού προσώπου και των μετόχων ή εταίρων αυτού.

Από την 1η Ιανουαρίου 2014 και εξής, τα μη διανεμηθέντα ή κεφαλαιοποιηθέντα αποθεματικά του πρώτου εδαφίου συμψηφίζονται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε φορολογικού έτους με δηλωθείσες φορολογικές ζημίες της επιχείρησης από οποιαδήποτε αιτία που προέκυψαν κατά τα τελευταία πέντε (5) έτη μέχρι εξαντλήσεώς τους, εκτός αν διανεμηθούν ή κεφαλαιοποιηθούν οπότε υπόκεινται σε αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή δεκαεννέα τοις εκατό (19%).

Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου ως συμψηφισμός νοείται το αλγεβρικό άθροισμα και το οποίο αυξομειώνει το φορολογικό αποτέλεσμα (κέρδη ή ζημίες) της επιχείρησης.

Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του νομικού προσώπου και των μετόχων ή εταίρων αυτού.

Η καταβολή του φόρου της παραγράφου αυτής γίνεται μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την απόφαση διανομής από τη γενική συνέλευση των μετόχων.

Επίσης, με τις διατάξεις της παρ. 13 του άρθρου 72 του ΚΦΕ ορίζεται ότι για ισολογισμούς που κλείνουν με ημερομηνία 31.12.2014 και μετά δεν επιτρέπεται η τήρηση λογαριασμών αφορολόγητου αποθεματικού, πλην των επενδυτικών ή αναπτυξιακών νόμων, του αφορολόγητου αποθεματικού της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 3 του άρθρου 28 του ν. 2238/1994, όπως ισχύει μετά τη δημοσίευση του ΚΦΕ καθώς και ειδικών διατάξεων νόμων.

2. Με τον νόμο 2395/1996 (Α' 71) κυρώθηκε η "Σύμβαση Παραχώρησης του Έργου της Μελέτης, Κατασκευής, Χρηματοδότησης και Εκμετάλλευσης της Γέφυρας Ρίου - Αντιρρίου", που υπογράφηκε, μεταξύ αφ' ενός του Ελληνικού Δημοσίου και αφ' ετέρου της Ανώνυμης Εταιρείας με την Επωνυμία "Γαλλο-Ελληνικός Φορέας Υπερθαλάσσιας Ζεύξης Ρίου - Αντιρρίου Ανώνυμη Εταιρεία" και τον διακριτικό τίτλο «Γ.Ε.Φ.Υ.Ρ.Α. Α.Ε.» (Ανάδοχος).

Στην παρ. 12.3 της Σύμβασης ορίζεται ότι η χρηματοδοτική συμβολή που καταβάλλεται από το Ελληνικό Δημόσιο στον Ανάδοχο (Γ.Ε.Φ.Υ.Ρ.Α. Α.Ε.) καθώς και η αξία και οι δαπάνες για την εκτέλεση Υπερσυμβατικών Εργασιών, δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων, παρακράτηση φόρου εισοδήματος, άλλο φόρο ή σε φόρο προστιθέμενης αξίας.

Πιο συγκεκριμένα, με την παρ.12.3.1 της υπόψη Σύμβασης Παραχώρησης ορίζεται ότι η χρηματοδοτική συμβολή του Ελληνικού Δημοσίου υπόκειται κατ' έτος σε απόσβεση για την περίοδο λειτουργίας, μαζί με την απόσβεση του συνολικού κόστους της επένδυσης. Η ως άνω απόσβεση της Χρηματοδοτικής Συμβολής υπόκειται σε φόρο εισοδήματος εκτός εάν μεταφέρεται σε ειδικό αποθεματικό με την ονομασία Αποθεματικό Χρηματοδοτικής Συμβολής.

Στην παρ. 12.3.2 ορίζεται ότι το Αποθεματικό Χρηματοδοτικής Συμβολής δεν θα υπερβεί το 25% (εικοσιπέντε τοις εκατό) της συνολικής Χρηματοδοτικής Συμβολής και περαιτέρω ότι αυτό θα διανέμεται στο σύνολό του εντός των πρώτων δεκαπέντε (15) ετών από της ενάρξεως της Περιόδου Λειτουργίας ή και συντομότερα εφ' όσον η οικονομική κατάσταση του Αναδόχου το επιτρέπει, της διανομής αυτής υποκείμενης σε φόρο εισοδήματος.

3. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι το Αποθεματικό Χρηματοδοτικής Συμβολής είναι ένα ειδικό αποθεματικό του οποίου ο σχηματισμός, το μέγιστο ύψος στο οποίο μπορεί να ανέλθει, το χρονικό διάστημα εντός του οποίου θα πρέπει να διανεμηθεί, καθώς και το ότι υπόκειται σε φόρο κατά τη διανομή του, προβλέπονται ρητά από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του ν.2395/1996. Δεδομένου δε ότι η παρ. 12 του άρθρου 72 ΚΦΕ εφαρμόζεται αποκλειστικά για τα αποθεματικά τα οποία έχουν σχηματισθεί κατ' εφαρμογή διατάξεων του ν. 2238/1994 και η παρ. 13 του ίδιου άρθρου και νόμου εξαιρεί τα αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων από την εφαρμογή των διατάξεων αυτών, συνάγεται ότι το Αποθεματικό Χρηματοδοτικής Συμβολής, το οποίο σχηματίζεται δυνάμει των διατάξεων του ν.2395/1996, δεν εμπίπτει στις διατάξεις των παρ. 12 και 13 του άρθρου 72 του ΚΦΕ περί αυτοτελούς φορολόγησης αφορολόγητων αποθεματικών και δύναται να τηρηθεί ως λογαριασμός αφορολόγητου αποθεματικού για ισολογισμούς που κλείνουν με ημερομηνία 31.12.2014 και μετά, καθώς εμπίπτει στις εξαιρέσεις της παρ. 13 του άρθρου 72 του ΚΦΕ ως αποθεματικό ειδικής διάταξης νόμου.

## **Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

### **ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:**

#### **I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες πίνακα Γ' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Επιχειρησιακή Δ/ση ΣΔΟΕ Αττικής & Επιχειρησιακή Δ/ση ΣΔΟΕ Μακεδονίας
3. Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
4. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής (με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη της ΑΑΔΕ)

#### **II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Γραφείο κ. Υπουργού Οικονομικών
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού Οικονομικών

3. Γραφείο κας Γενικής Γραμματέως Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας

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

5. ΔΤΔ - Εγκεκριμένοι Οικονομικοί Φορείς

6. Υπουργείο Ανάπτυξης & Επενδύσεων, Γενική Γραμματεία Εμπορίου &

Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/νση Αγοράς, Δ/νση Εταιρειών

Πλ. Κάνιγγος - 101 81, Αθήνα

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

### **III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

2. Γραφείο κας. Γενικής Δ/ντριας Φορολογικής Διοίκησης

3. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών

4. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού, Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας

5. Δ/νση Νομικής Υποστήριξης

6. Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας - Τμήματα Α' , Β' , Γ'