

**ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ
ΑΔΑ: Ω2ΘΖ46ΜΠ3Ζ-ΤΜΓ**

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΘΕΜΑ: «Υπολογισμός εκπιπτόμενων από τα ακαθάριστα έσοδα αποσβέσεων επί της αξίας των εισφερομένων παγίων περιουσιακών στοιχείων από την συγχωνευόμενη ή μετατρεπόμενη με βάση τις διατάξεις του ν.δ. 1297/1972 επιχείρηση, όταν η αξία κατόπιν εκτίμησης είναι μικρότερη από τη φορολογικά αναπόσβεστη αξία των εισφερόμενων παγίων»

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

A) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Εγκύκλιος που αφορά την παροχή διευκρινίσεων σχετικά με υπολογισμό εκπιπτόμενων από τα ακαθάριστα έσοδα αποσβέσεων επί της αξίας των εισφερομένων παγίων περιουσιακών στοιχείων από την συγχωνευόμενη ή μετατρεπόμενη με βάση τις διατάξεις του ν.δ. 1297/1972 επιχείρηση, όταν η αξία κατόπιν εκτίμησης είναι μικρότερη από τη φορολογικά αναπόσβεστη αξία.

B) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι ο τρόπος υπολογισμού των αποσβέσεων των παγίων περιουσιακών στοιχείων που έρχονται στην κατοχή της απορροφώσας/ επωφελούμενης εταιρείας σε περίπτωση μετασχηματισμού με βάση τις διατάξεις του ν.δ. 1297/1972, όταν η αξία κατόπιν εκτίμησης είναι μικρότερη από τη φορολογικά αναπόσβεστη αξία.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά τις επιχειρήσεις οι οποίες προβαίνουν σε μετασχηματισμό με βάση τις διατάξεις του ν.δ.1297/1972.

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.δ.1297/1972, οι διατάξεις του νομοθετήματος αυτού εφαρμόζονται επί συγχώνευσης 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 σ' αυτές δεν περιλαμβάνεται ανώνυμη εταιρεία, σε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή προς το σκοπό ίδρυσης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 2 του ν.δ.1297/1972 ορίζεται ότι για τον υπολογισμό των εκπιπτόμενων από τα ακαθάριστα έσοδα αποσβέσεων επί της αξίας των εισφερομένων από την συγχωνευομένη ή μετατρεπομένη επιχείρηση, παγίων περιουσιακών στοιχείων, βάσει των ισχυουσών διατάξεων, λαμβάνεται ως βάση η αναπόσβεστη αξία η οριστικώς αναγνωρισθείσα, βάσει των ισχυουσών διατάξεων εκάστου παγίου περιουσιακού στοιχείου, προσηυξημένη κατά την αναλογούσα σε αυτή υπεραξία, η οποία προέκυψε κατά την μετατροπή ή συγχώνευση των επιχειρήσεων. Οι υπολογιζόμενες αποσβέσεις επί της υπεραξίας που αναλογεί στην αποσβεσθείσα αξία των εισφερομένων από τη μετατρεπόμενη ή συγχωνευόμενη επιχείρηση παγίων περιουσιακών στοιχείων δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας που προέρχεται από τη μετατροπή ή συγχώνευση, προκειμένου υπολογισμού των καθαρών κερδών αυτής, βάσει των ισχυουσών διατάξεων.

3. Εξάλλου, με τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν.δ. 1297/1972 ορίζεται ότι η αποτίμηση της αξίας των εισφερομένων σε είδος, κατά τις διατάξεις του νομοθετήματος αυτού, περιουσιακών στοιχείων σε ανώνυμη εταιρεία ή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, ενεργείται από την επιτροπή του άρθρου 9 του κ.ν. 2190/1920 (νυν άρθρο 17 ν. 4548/2018).

4. Με το άρθρο 19 της εγκυκλίου 26/1979 του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινίστηκε ότι με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 2 του ν.δ.1297/1972, οι εταιρείες, οι οποίες θα προέλθουν από τη μετατροπή ή συγχώνευση επιχειρήσεων βάσει των διατάξεων του ν.δ. 1297/1972, προκειμένου να υπολογίσουν τις εκπιπτόμενες από τα ακαθάριστα έσοδα τους αποσβέσεις με τα ποσοστά που προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις, ως βάση υπολογισμού αυτών θα λαμβάνεται η αναπόσβεστη αξία που οριστικά έχει προσδιορισθεί από τον Οικον. Έφορο για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο, προσαυξημένη κατά την αναλογούσα σε αυτή υπεραξία, η οποία προέκυψε κατά τη μετατροπή ή συγχώνευση των

επιχειρήσεων, από την εκτίμηση της επιτροπής του άρθρου 9 του κ.ν. 2190/1920.

5. Με βάση τα ανωτέρω συνάγεται ότι η αξία των εισφερομένων παγίων περιουσιακών στοιχείων κατά τις διατάξεις του ν.δ.1297/1972, όπως αυτή προσδιορίζεται από την επιτροπή του άρθρου 9 του κ.ν. 2190/1920 (νυν άρθρο 17 ν. 4548/2018) για κάθε ένα περιουσιακό στοιχείο χωριστά, αποτελεί για την εταιρεία που προέρχεται από τη μετατροπή ή συγχώνευση (επωφελούμενη) την αξία κτήσης των περιουσιακών αυτών στοιχείων. Ως εκ τούτου, με δεδομένο ότι δε νοείται απόσβεση αξίας μεγαλύτερης του κόστους κτήσης των παγίων περιουσιακών στοιχείων, στην περίπτωση κατά την οποία η αξία των εισφερομένων παγίων περιουσιακών στοιχείων κατά τις διατάξεις του ν.δ.1297/1972, όπως έχει αποτιμηθεί με βάση τις κείμενες διατάξεις, είναι μικρότερη από την αναπόσβεστη, για φορολογικούς σκοπούς, αξία των παγίων αυτών (υποτίμηση), τότε από τα ακαθάριστα έσοδα της επωφελούμενης εταιρείας εκπίπτουν οι αποσβέσεις οι οποίες υπολογίζονται επί της αξίας εκάστου παγίου περιουσιακού στοιχείου, όπως αυτή έχει αποτιμηθεί από την πιο πάνω επιτροπή.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Γ΄(εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Αττικής & Επιχειρησιακή Δ/νση 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/ση Αγοράς, Δ/ση 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 Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης
3. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
4. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού, Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
5. Δ/ση Νομικής Υποστήριξης
6. Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας - Τμήματα Α΄, Β΄, Γ΄