



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΠΕΔΜΕΔΕ

Αρ. Πρ.: 259 Ημερ. 13-1-2017
Πρόεδρος
Γεν. Γραμ.
.....

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Α'

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδικας: 10184 Αθήνα
Πληροφορίες:
Τηλέφωνο: 210.3375315
Fax: 210.3375001
E-Mail: d12.a@yo.syzefxis.gov.gr

ΠΟΛ 1003/2017

Αθήνα, 4 Ιανουαρίου 2017

ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση επιστρεφόμενου κεφαλαίου εταιρείας.

Με αφορμή ερωτήματα προς την υπηρεσία μας, αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Με την περ. β' του άρθρου 32 του ν.4172/2013 ως ετήσια δαπάνη του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για αγορά επιχειρήσεων ή σύσταση ή αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή ανώνυμης εταιρείας ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίας ή ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας ή αγορά εταιρικών μερίδων και χρεογράφων γενικώς. Οι παραπάνω διατάξεις έχουν εφαρμογή για εισοδήματα που αποκτώνται ή δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά περίπτωση στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2014 και μετά (άρθρο 72 ν.4172/2013).

2. Ωστόσο, ανάλογη διάταξη υπήρχε και στον προηγούμενο Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (περ. β' άρθρου 17 του ν.2238/1994) που ίσχυσε μέχρι 31.12.2002. Η διάταξη αυτή καταργήθηκε από 1.1.2003, με την παρ.10 του άρθρου 4 του ν.3091/2002.

3. Περαιτέρω, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1076/26.3.2015 εγκύκλιό μας, η διατύπωση της προηγούμενης διάταξης είναι γενική και καταλαμβάνει κάθε περίπτωση δαπάνης για συμμετοχή σε οποιασδήποτε μορφής εταιρία. Υπάγονται κατ' ακολουθία όλα τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται, ως εισφορά σε νεοϊδρυθμένο νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ως κεφάλαιο για την ίδρυση ατομικής επιχείρησης καθώς και τα

ποσά για αύξηση κεφαλαίου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας.

4. Επίσης, με το άρθρο 57 του ν.4172/2013 το προϊόν της εκκαθάρισης θεωρείται διανομή κέρδους κατά το φορολογικό έτος εντός του οποίου ολοκληρώθηκε η εκκαθάριση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, στο βαθμό που το εν λόγω προϊόν υπερβαίνει το καταβεβλημένο κεφάλαιο.

5. Όπως έχει γίνει δεκτό από την Διοίκηση (1092405/1963/A0012/11.11.2003 και Δ12Α 1145882 ΕΕ 2011/24.10.2011 έγγραφο μας), το μετοχικό κεφάλαιο που επιστρέφεται στους μετόχους λόγω μείωσής του δεν θεωρείται εισόδημα, γιατί δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος και συνεπώς δεν τίθεται θέμα φορολόγησής τους, εφόσον πρόκειται για επιστροφή μόνο του πράγματι καταβληθέντος κεφαλαίου. Επιπλέον, δεν μπορεί να συμπεριληφθεί στη δήλωση και να χρησιμοποιηθεί για κάλυψη τεκμηρίου, γιατί αποτελεί επενδυμένο κεφάλαιο.

6. Το ερώτημα που τίθεται αφορά τη φορολογική μεταχείριση (φόρος εισοδήματος - εισφορά αλληλεγγύης), ποσού που προέρχεται από μείωση κεφαλαίου νομικού προσώπου, όπου το φυσικό πρόσωπο λαμβάνει πίσω αυτούσιο το ποσό της συμμετοχής του στο κεφάλαιο εταιρείας και περαιτέρω το ποσό αυτό επιθυμεί να επανεπενδυθεί στο κεφάλαιο νέας εταιρείας.

7. Κατόπιν των ανωτέρω, αν κατά την συμμετοχή στο κεφάλαιο της πρώτης εταιρείας το φυσικό πρόσωπο δεν υποχρεούταν από τις διατάξεις στην κάλυψη τεκμηρίου, τότε το ποσό που λαμβάνει αυτούσιο από τη μείωση του κεφαλαίου δεν θεωρείται εισόδημα και δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί για κάλυψη τεκμηρίου. Εξάλλου, δεν αναγράφεται στη δήλωση φόρου εισοδήματος (Ε1).

Αν όμως η συμμετοχή στην πρώτη εταιρεία αποτελούσε τεκμήριο (από 1.1. 2014 και μετά), τότε το ποσό του επιστρεφόμενου κεφαλαίου αποτελεί ποσό που προέρχεται από διάθεση περιουσιακού στοιχείου, αναγράφεται στους κωδικούς 781-782 του πίνακα 6 του Ε1 και καλύπτει τυχόν νέα επένδυση (συμμετοχή στο κεφάλαιο εταιρείας κ.λπ.). Στα επιστρεφόμενα ποσά κεφαλαίου δεν επιβάλλεται εισφορά αλληλεγγύης.

8. Τα προηγούμενα ως θέματα πραγματικά, υπόκεινται στον έλεγχο της φορολογικής διοίκησης, καθόσον σε περίπτωση που δεν υπάρχει αυτούσια μείωση κεφαλαίου, αλλά μεταβίβαση συμμετοχής σε εταιρεία, η τυχόν υπεραξία που θα προκύψει, αποτελεί εισόδημα που θα φορολογηθεί με τις ανάλογες διατάξεις Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (άρθρο 42 ν.4172/2013).

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Γεώργιος Πιτσιλής