



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ
ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ**

ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔ/ΤΟΣ (Δ12)

ΤΜΗΜΑ: Β'

Αθήνα, 11 Απριλίου 2007

Αριθμ. πρωτ. 1012923/10208/Β0012

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10

Ταχ. Κώδ.: 101 84 Αθήνα

Πληροφορίες: Φ. Φανάρα

Τηλέφωνο: 210 – 3375375

ΦΑΞ: 210 – 3375001

ΠΟΛ. 1069

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Οι επιχειρήσεις, που έχουν πραγματοποιήσει επενδύσεις του ν.2601/1998 μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος του ν.3299/2004, διατηρούν το δικαίωμα σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού για την ακάλυπτη αξία των επενδύσεων αυτών.

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

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 27 του άρθρου 6 του ν.2601/1998, το αφορολόγητο αποθεματικό του νόμου αυτού σχηματίζεται από τα κέρδη της διαχειριστικής χρήσης που έγινε η επένδυση. Αν δεν πραγματοποιηθούν κέρδη κατά τη διαχειριστική αυτή χρήση ή αν αυτά που πραγματοποιούνται δεν επαρκούν, το αφορολόγητο αποθεματικό σχηματίζεται από τα κέρδη των αμέσως επόμενων διαχειριστικών χρήσεων μέχρι να καλυφθούν τα ποσοστά της αξίας της ενισχυόμενης επένδυσης ή και της αξίας του εξοπλισμού που η χρήση του αποκτάται με χρηματοδοτική μίσθωση, οι οποίες δεν μπορούν να υπερβούν τις δέκα (10) διαχειριστικές χρήσεις.
2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 12 του ν.3299/2004 (ΦΕΚ Α 261/23.12.2004) ορίζεται, ότι από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού καταργούνται τα άρθρα 1 έως και 11, καθώς και το άρθρο 14 του ν.2601/1998, όπως τροποποιήθηκαν και συμπληρώθηκαν μεταγενέστερα, εκτός των διατάξεων της παρ. 35 του άρθρου 6 και της διάταξης της παρ. 4 του άρθρου 14 αυτού που διατηρεί σε ισχύ την παρ. 13 του άρθρου 23 του ν.1892/1990, η οποία ενσωματώθηκε στην κωδικοποίηση των αναπτυξιακών

κινήτρων ως άρθρο 23γ του π.δ. 456/1995 και διατηρείται σε ισχύ.

3. Επίσης, με τις διατάξεις της παρ. 4 του ιδίου άρθρου και νόμου ορίζεται, ότι ειδικά για τις επενδύσεις του ν.2601/1998 που έχει αρχίσει η υλοποίησή τους και δεν έχει κατά την έναρξη ισχύος του ν.3299/2004 ολοκληρωθεί και θα διαρκέσει πέραν της μίας διαχειριστικής χρήσης συνεχίζουν να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2601/1998 για τις αφορολόγητες εκπτώσεις (αφορολόγητα αποθεματικά), επίσης οι διατάξεις της παρ. 27 του άρθρου 6, παρ.24 του άρθρου 8 του ν.2601/1998, καθώς και της παρ. 5 του άρθρου 21 του ν.3259/2004 για την εφαρμογή των αφορολόγητων εκπτώσεων μέχρι την ολοκλήρωση των επενδύσεων εντός της προβλεπόμενης πενταετίας.

4. Με την αριθμ. 1040321/10233/B0012/ΠΟΛ.1093/05.05.1992 εγκύκλιο, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.1892/1990 διευκρινίσθηκε, ότι σε περίπτωση που μία επιχείρηση είχε πραγματοποιήσει παραγωγικές επενδύσεις με προγενέστερους του ν.1892/1990 αναπτυξιακούς νόμους (ν.δ. 4002/1959, ν.1116/1981, ν.1262/1982) και είχε ακάλυπτη αξία επενδύσεων λόγω μη επάρκειας κερδών, αυτή υποχρεούται να σχηματίσει αφορολόγητες εκπτώσεις με τη χρονολογική σειρά ισχύος των νόμων στους οποίους οι εν λόγω επενδύσεις υπάγονται (από τον παλαιότερο προς το νεότερο).

5. Τέλος, με την αριθμ. 1099252/11311/B0012/03.11.2005 διαταγή μας διευκρινίσθηκε, ότι για παραγωγικές επενδύσεις που έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τον ν.1892/1990 (προγενέστερος του ν.2601/1998) και υπάρχει ακάλυπτη αξία επενδύσεών τους λόγω μη επάρκειας των κερδών για σχηματισμό της δικαιούμενης αφορολόγητης έκπτωσης, η επιχείρηση και μετά την έναρξη ισχύος του ν.3299/2004 διατηρεί το δικαίωμα σχηματισμού αφορολόγητων εκπτώσεων μέχρι εξαντλήσεως των οριζόμενων από το νόμο ποσοστών.

6. Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι οι επιχειρήσεις πάντοτε διατηρούσαν το δικαίωμα σχηματισμού αφορολόγητης έκπτωσης για την ακάλυπτη αξία επενδύσεων τις οποίες είχαν πραγματοποιήσει με κάποιο αναπτυξιακό νόμο, έστω και αν αυτός είχε αντικατασταθεί από νεώτερο, καθόσον οι αναπτυξιακοί νόμοι παρέχουν το κίνητρο της φορολογικής απαλλαγής των κερδών, προκειμένου να προτρέψουν αυτές προς την πραγματοποίηση παραγωγικών επενδύσεων. Επομένως, η απώλεια του δικαιώματος σχηματισμού αφορολόγητων εκπτώσεων σε επόμενα έτη, από αυτό εντός της οποίας ολοκληρώθηκε η επένδυση, θα ήταν άδικη, εφόσον η επιχείρηση έχει ήδη προβεί στην πραγματοποίηση αυτής, λαμβάνοντας υπόψη το χορηγηθέν φορολογικό κίνητρο.

Επίσης, προκύπτει, ότι με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 6 του ν.3299/2004 παρέχεται η δυνατότητα σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού και για τις επενδύσεις του ν.2601/1998 που άρχισαν να πραγματοποιούνται πριν από την έναρξη ισχύος του ν.3299/2004, και η ολοκλήρωσή τους γίνεται μετά την έναρξη ισχύος αυτού. Κατά συνέπεια, θα πρέπει να θεωρηθεί ως αυτονόητο ότι και για τις επενδύσεις που πραγματοποιήθηκαν με βάση το ν.2601/1998 και ολοκληρώθηκαν μέχρι το χρόνο έναρξης του νέου

αναπτυξιακού νόμου ν.3299/2004, διατηρείται το δικαίωμα σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού από τα κέρδη, εφόσον υπάρχει ακάλυπτη αξία επενδύσεων του νόμου αυτού λόγω μη επάρκειας κερδών και η κατάργηση του άρθρου 6 του ν.2601/1998 για το σχηματισμό αφορολόγητου αποθεματικού αφορά μόνο στις επενδύσεις που πραγματοποιούνται μετά την έναρξη ισχύος του ν.3299/2004. Εξάλλου, στην υποθετική περίπτωση της απώλειας του δικαιώματος σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού με βάση τις διατάξεις του ν.2601/1998 από τα αδιανέμητα κέρδη των χρήσεων 2004 και επομένων λόγω μη επάρκειας των κερδών, θα οδηγούσε σε άνιση μεταχείριση των επιχειρήσεων που επέλεξαν να υπαγάγουν την επένδυσή τους στο καθεστώς του σχηματισμού αφορολόγητου αποθεματικού έναντι αυτών που επέλεξαν την υπαγωγή της επένδυσης στο καθεστώς των κρατικών επιχορηγήσεων.

7. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω προκύπτει, ότι για τις επενδύσεις που έχουν πραγματοποιηθεί με βάση το ν.2601/1998 και ολοκληρώθηκαν μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος του νέου αναπτυξιακού νόμου ν.3299/2004 και για τις οποίες υπάρχει ακάλυπτη αξία λόγω μη επάρκειας των κερδών, η επιχείρηση, και μετά την έναρξη ισχύος του ν.3299/2004, διατηρεί το δικαίωμα σχηματισμού αφορολόγητων εκπτώσεων, με τον περιορισμό της δεκαετίας.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΑΝΤΩΝΙΟΣ ΜΠΕΖΑΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Β' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Οικονομικές Επιθεωρήσεις
3. Κεντρική Υπηρεσία ΥΠ.Ε.Ε. και τις Περιφερειακές Διευθύνσεις της

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Ομάδα Έργου Εφαρμογών του TAXIS
2. Αποδέκτες πινάκων Α', ΣΤ', 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'
3. Υπουργείο Ανάπτυξης, Διεύθυνση Ανωνύμων Εταιριών και Πίστωσης, Πλ. Κάνιγγος - 101 80 ΑΘΗΝΑ
4. Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) & Συμβούλιο Λογιστικής Τυποποίησης (ΣΛΟΤ), Ερμού και Κορνάρου 1 – 105 63 ΑΘΗΝΑ

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού
3. Γραφείο κ. Γεν. Γραμματέα
4. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
5. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων
6. Γραφείο Επικοινωνίας και Πληροφόρησης Πολιτών
7. Γεν. Δ/ση Οικονομικής Επιθεώρησης - Θεμιστοκλέους 5 – 101 84 ΑΘΗΝΑ
8. Δ/ση Φορολογίας Εισοδήματος (Δ12) - Τμήματα Α' (10), Β' (20), Γ' (3)
9. Γραφείο κ. Διευθυντού Δ12