

Πίνακας περιεχομένων

E.2209/2021 Φορολογική μεταχείριση δαπανών που σχετίζονται με την αύξηση μετοχικού κεφαλαίου

Αθήνα, 12 Νοεμβρίου 2021
Αρ. Πρωτ: Ε 2209/12-11-2021

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗ ΑΡΧΗ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Β'

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδικας : 101 84 Αθήνα
Τηλέφωνα : 210 3375312
Email : deaf.b@aade.gr
Url : www.aade.gr

E 2209/2021

ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση δαπανών που σχετίζονται με την αύξηση μετοχικού κεφαλαίου

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

A) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Εγκύκλιος που αφορά τη φορολογική μεταχείριση δαπανών που σχετίζονται με την αύξηση μετοχικού κεφαλαίου.

B) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η παροχή οδηγιών σχετικά την έκπτωση δαπανών που σχετίζονται με την αύξηση μετοχικού κεφαλαίου. Πιο συγκεκριμένα διευκρινίζεται ότι οι υπόψη δαπάνες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά των νομικών προσώπων με βάση τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013 (Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος - ΚΦΕ), εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους και η έκπτωση αυτών διενεργείται εξωλογιστικά με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στα έτη πραγματοποίησης των εν λόγω δαπανών.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 45 του ΚΦΕ.

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

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 (Α'167, ΚΦΕ), το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα

λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.

2. Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ΚΦΕ ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του ΚΦΕ, οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

3. Περαιτέρω, με την ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιό μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των άρθρων 22, 22Α και 23 του ίδιου ως άνω νόμου, διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι εκπίπτει όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 ΚΦΕ και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπτόμενων δαπανών του άρθρου 23 ΚΦΕ.

4. Επιπλέον, με την ΠΟΛ.1073/2015, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 24 ΚΦΕ περί φορολογικών αποσβέσεων των παγίων περιουσιακών στοιχείων, διευκρινίστηκε ότι προκειμένου για έξοδα που ενέπιπταν στην έννοια των εξόδων πολυετούς απόσβεσης (μεταξύ των οποίων και τα έξοδα αύξησης κεφαλαίου (Λογ. 16.13)) δυνάμει του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (ΕΓΛΣ - Π.Δ. 1123/1980, το οποίο με τις διατάξεις του ν.4308/2014 καταργήθηκε για περιόδους που αρχίζουν μετά την 31η Δεκεμβρίου 2014), και πραγματοποιούνται από 01.01.2015 και εφεξής, θα εκπίπτουν εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 του ΚΦΕ, στο βαθμό που δεν εντάσσονται σε μία από τις κατηγορίες παγίων (ενσώματων ή άυλων) που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Ε.Λ.Π.). Ειδικότερα, διευκρινίστηκε ότι οι δαπάνες που πραγματοποιούνται από 01.01.2015 για την απόκτηση ενός παγίου οι οποίες συνδέονται άμεσα με αυτό και είναι απαραίτητες για να φθάσει το πάγιο σε κατάσταση που να μπορεί να χρησιμοποιηθεί, περιλαμβάνονται στο κόστος κτήσης αυτού (π.χ. προκειμένου για ακίνητα ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων, έξοδα συμβολαιογράφου, μεταγραφής, αμοιβή για εκτίμηση ακινήτου και παράσταση δικηγόρου κ.λπ.). Στο κόστος αυτό μπορεί να συμπεριλαμβάνονται και οι τόκοι δανείων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα Ε.Λ.Π. ή Δ.Λ.Π. (Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα), κατά περίπτωση.

5. Επίσης, όπως έχει διευκρινισθεί από τη Διοίκηση για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 24 του ΚΦΕ, τα έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης, που πραγματοποίησε εταιρεία πριν από την έναρξη ισχύος του ν.4308/2014, εξακολουθούν να αντιμετωπίζονται ως έξοδα τέτοια μέχρι την πλήρη απόσβεσή τους. Ειδικότερα διευκρινίστηκε ότι προκειμένου για την εξαγωγή του φορολογικού αποτελέσματος τα ποσά των αποσβέσεων επί των εξόδων ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης που πραγματοποιήθηκαν πριν από την 1.1.2015 θα εμφανίζονται στο έντυπο Ν ως προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π./Ε.Λ.Π. - Φ.Β. (Κωδικός 119), λαμβάνοντας υπόψη ότι η εταιρεία επέλεξε να εφαρμόσει τα Ε.Λ.Π. για αυτά (σχετ. το αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1145164 ΕΞ 2016/06.10.2016 έγγραφο).

6. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 26 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι από 1.1.2015, το κόστος που σχετίζεται άμεσα με στοιχείο της καθαρής θέσης παρακολουθείται αφαιρετικά του στοιχείου αυτού της καθαρής θέσης, εφόσον είναι σημαντικό για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Σε αντίθετη περίπτωση το εν λόγω ποσό αναγνωρίζεται ως έξοδο στην περίοδο που αφορά. Ο ορισμός των χρηματοοικονομικών καταστάσεων δίδεται με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ίδιου νόμου.

7. Επίσης, το Σ.ΛΟ.Τ. με το με αριθμ. πρωτ.: 1981πε ΕΞ 18.5.2015 έγγραφό του, γνωμοδότησε ότι βάσει των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ) τα κόστη που σχετίζονται άμεσα με την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, αναγνωρίζονται απευθείας στην καθαρή θέση. Το μετοχικό κεφάλαιο αποτελεί λογαριασμό της καθαρής θέσης. Ωστόσο δεν κρίνεται δόκιμο να μειώνεται απευθείας το μετοχικό κεφάλαιο της οντότητας, δεδομένου ότι το μετοχικό κεφάλαιο είναι συγκεκριμένο ποσό διαιρούμενο σε συγκεκριμένο αριθμό

μετοχών και ο επηρεασμός του με τα άμεσα κόστη έκδοσης αυτού, θα μπορούσε να δημιουργήσει σύγχυση στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων. Το ορθό κατά τη γνώμη του ΣΛΟΤ είναι να αναγνωρίζονται σε μείωση του λογαριασμού υπέρ το άρτιο, αν υπάρχει και αν δεν υπάρχει τέτοιο κονδύλι, σε ξεχωριστό κονδύλι της καθαρής θέσης.

8. Η υπηρεσία μας έχει γίνει αποδέκτης ερωτημάτων αναφορικά με τη φορολογική μεταχείριση των δαπανών που σχετίζονται με την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου νομικών προσώπων δεδομένου ότι, από το 2015 και μετά, εταιρείες οι οποίες τηρούν πρωτογενώς τα λογιστικά τους βιβλία σύμφωνα με τα ΕΛΠ ή τα ΔΠΧΑ προβαίνουν σε αύξηση μετοχικού κεφαλαίου πραγματοποιώντας σχετικές δαπάνες (κόστος αύξησης μετοχικού κεφαλαίου) οι οποίες καταχωρούνται μειωτικά της καθαρής τους θέσης.

9. Συνεπώς, το γεγονός ότι οι δαπάνες που πραγματοποιούνται από νομικά πρόσωπα για την αύξηση του μετοχικού τους κεφαλαίου καταχωρούνται στα τηρούμενα από αυτά βιβλία μειωτικά της καθαρής τους θέσης, δεν επηρεάζει τη φορολογική μεταχείριση των δαπανών αυτών, οι οποίες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους εφάπαξ, κατά το έτος πραγματοποίησής τους, με βάση τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ΚΦΕ. Επισημαίνεται ότι η έκπτωση των πιο πάνω δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων διενεργείται εξωλογιστικά με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στα έτη πραγματοποίησης των εν λόγω δαπανών.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

Source URL: <https://www.taxexperts.gr/εφο/φορολογικά-θέματα/ε22092021-φορολογική-μεταχείριση-δαπανών-που-σχετίζονται-με-την-αύξηση>