



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ, ΔΙΑΦΑΝΕΙΑΣ  
ΚΑΙ ΑΝΘΡΩΠΙΝΩΝ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ  
ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΙΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ  
ΕΦΕΤΕΙΟΥ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

Θεσσαλονίκη 6-4-2017  
Αριθμ.πρωτ.302

Προς:  
Τα μέλη του Συμβολαιογραφικού Συλλόγου  
Εφετείου Θεσσαλονίκης

*Θέμα: Κοινοποίηση εγκυκλίων του Υπουργείου Οικονομικών*

Σας διαβιβάζουμε:

α) Τη με αριθμ.ΠΟΛ.1042/20-3-2017 εγκύκλιο, με θέμα: «Επιβολή Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου σε πράξεις μετατροπής ατομικών επιχειρήσεων σε κεφαλαιουχικές εταιρείες» και

β) Τη με αριθμ.ΠΟΛ.1048/28-3-2017 εγκύκλιο, με θέμα: «Χορήγηση φορολογικών πιστοποιητικών μετά τη μονομερή ανάκληση ανέκκλητης πληρεξουσιότητας, η οποία χορηγήθηκε με προσύμφωνο για την κατάρτιση οριστικού συμβολαίου αγοραπωλησίας ακινήτου με αυτοσύμβαση», για να λάβετε γνώση.

Με συναδελφικούς χαιρετισμούς

Η Πρόεδρος

Ο Γεν. Γραμματέας

Ιωάννα Χρουσαλά-Μπιλίσση

Γεώργιος Σούρμπας-Σερέτης



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ**

**ΑΔΑ: 7Χ2ΩΗ-ΧΜΙ**

**ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡ.  
ΤΜΗΜΑ Β' ΤΕΛΩΝ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΩΝ ΦΟΡ.**

**Αθήνα, 20/3/2017**

Ταχ. Δ/νση : Σίνα 2- 4  
Ταχ. Κώδικας : 106 72 ΑΘΗΝΑ  
Πληροφορίες : Ν. Ζωγραφάκης  
Τηλέφωνο : 210-3642922  
Fax : 210-3645413

**ΠΡΟΣ: Ως Π. Δ.**

**ΠΟΛ. 1042**

**ΘΕΜΑ : Επιβολή Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου σε πράξεις μετατροπής ατομικών επιχειρήσεων σε κεφαλαιουχικές εταιρείες.**

Με αφορμή ερωτήματα που τέθηκαν στην Υπηρεσία μας αναφορικά με την επιβολή ή μη φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου στις περιπτώσεις μετατροπής ατομικών επιχειρήσεων σε κεφαλαιουχικές εταιρείες, μετά την κατάργηση, από 7.4.2014, της επιβολής ΦΣΚ στις πράξεις σύστασης προσώπων υποκειμένων στο φόρο αυτό, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 1676/1986 (Α' 204) ορίζεται ότι επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου σε συγκεκριμένα νομικά πρόσωπα, μεταξύ άλλων και σε εμπορικές εταιρείες.

2. Στις διατάξεις του άρθρου 18 του ίδιου ως άνω νόμου προβλέπονται οι πράξεις επί των οποίων επιβάλλεται ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου, μεταξύ των οποίων και η σύσταση των προσώπων του προαναφερθέντος άρθρου 17.

3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της Υποπαραγράφου ΣΤ.22 της Παραγράφου 22 του πρώτου άρθρου του ν. 4254/2014 (Α' 85) ορίσθηκε ότι από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού (7.4.2014), δεν επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων κατά τα άρθρα 17 επ. του ν.1676/1986 κατά τη σύσταση των υποκειμένων στο φόρο αυτόν. Η εξαίρεση αυτή καταλαμβάνει, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση, όλες τις πράξεις σύστασης, όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 18 του ίδιου νόμου, και δεν περιορίζεται μόνο στις πράξεις σύστασης που ρητώς αναφέρονται στην περίπτωση 1.α. του άρθρου αυτού.

4. Στις φορολογητέες πράξεις του άρθρου 18 του ν. 1676/1986, εκτός από τις πράξεις σύστασης προσώπων υποκειμένων στο φόρο αυτό της παραγράφου 1α, έχουν συμπεριληφθεί με την παράγραφο 1β του ίδιου άρθρου και οι περιπτώσεις μετατροπής προσώπων μη-υποκειμένων

σε πρόσωπα υποκείμενα στο φόρο αυτό, στην οποία εμπίπτει η περίπτωση μετατροπής ατομικής επιχείρησης σε κεφαλαιουχική εταιρεία.

5. Όπως γίνεται δεκτό από τη θεωρία του εμπορικού δικαίου, κατά τη «μετατροπή» της ατομικής επιχείρησης σε κεφαλαιουχική εταιρεία γίνεται εισφορά εις είδος του ενεργητικού και παθητικού της ατομικής επιχείρησης σε νεοϊδρυόμενο νομικό πρόσωπο.

6. Κατόπιν των ανωτέρω διευκρινίζεται ότι κατά τη «μετατροπή» ατομικής επιχείρησης σε κεφαλαιουχική εταιρεία δεν επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στις προαναφερθείσες διατάξεις του ν. 4254/2014 από τον χρόνο έναρξης ισχύος του νόμου αυτού, διότι η μετατροπή εν προκειμένω διενεργείται με σύσταση εταιρείας και όχι με μεταβολή του νομικού τύπου υφιστάμενης εταιρείας.

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ**

**I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ'
2. Αποδέκτες Πίνακα Η' εκτός αρ. 4, 10 και 11.
3. Δ/ση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ.

**II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Αποδέκτες Πίνακα Α' αρ. 1 και 4
2. Αποδέκτες Πίνακα Β' αρ. 3 και 3.1
3. Αποδέκτες Πίνακα Ζ' αρ. 4 και 5
4. Αποδέκτες Πίνακα Θ' αρ. 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10
5. Αποδέκτες Πίνακα Ι'  
Αποδέκτες Πίνακα ΙΑ'
6. Αποδέκτες Πίνακα ΙΒ'
7. Αποδέκτες Πίνακα ΙΣΤ'

**III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
2. Γραφείο κ. Γενικού Διευθυντή Φορολογικής Διοίκησης.
3. Δ/ση Νομικής Υποστήριξης της Α.Α.Δ.Ε.
4. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Γ.Γ.Δ.Ε.
5. Δ/ση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΚΑΙ ΠΕΡΙΟΥΣΙΟΛΟΓΙΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΑ Α' & Β'**

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 8  
Ταχ. Κώδικας : 101 84 ΑΘΗΝΑ  
Τηλέφωνο : 210 33 75 872, -878  
Fax : 210 3375834  
E-Mail : [defk.a@mofadm.gr](mailto:defk.a@mofadm.gr)  
[defk.b@mofadm.gr](mailto:defk.b@mofadm.gr)  
Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

**ΕΞ. ΕΠΕΙΓΟΝ  
ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ**

**ΑΔΑ:  
Αθήνα, 28/03/2017**

**ΠΟΛ. 1048****ΠΡΟΣ: Πίνακα διανομής**

**Θέμα: «Χορήγηση φορολογικών πιστοποιητικών μετά τη μονομερή ανάκληση ανέκκλητης πληρεξουσιότητας, η οποία χορηγήθηκε με προσύμφωνο για την κατάρτιση οριστικού συμβολαίου αγοραπωλησίας ακινήτου με αυτοσύμβαση».**

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί σχετικά με τη δυνατότητα ή μη χορήγησης φορολογικών στοιχείων (πιστοποιητικά ΕΝΦΙΑ του άρθρου 54Α του ν.4174/2013, πιστοποιητικά φόρου κληρονομιών - δωρεών του άρθρου 105 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, που κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν.2961/2001) μετά τη μονομερή ανάκληση ανέκκλητης πληρεξουσιότητας, η οποία χορηγήθηκε με προσύμφωνο με τον όρο της αυτοσύμβασης, σας γνωρίζουμε τα εξής για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση παρόμοιων υποθέσεων:

1. Το φορολογικό απόρρητο υπάρχει και ενεργεί δεσμευτικά μεταξύ της αρμόδιας φορολογικής αρχής και του υπόχρεου προσώπου και δημιουργεί βασική υποχρέωση της αρχής αυτής, καθώς και των αρμόδιων γενικά οργάνων, να αποφεύγουν κάθε ενέργεια με την οποία το περιεχόμενο του φορολογικού φακέλου που τηρούν θα μπορούσε να περιέλθει σε πρόσωπο που δεν εξομοιώνεται από το δίκαιο προς τον ίδιο το φορολογούμενο, για λογαριασμό του οποίου λειτουργεί το απόρρητο.

Ενόψει τούτων το φορολογικό απόρρητο σταματά να εκπληρώνει οποιονδήποτε σκοπό, όταν ο ίδιος ο φορολογούμενος το κρίνει σκόπιμο ή αναγκαίο, όπως τούτο μπορεί να συμβεί με ρητή έγγραφη σχετική δήλωσή του προς την αρμόδια φορολογική αρχή.

Από τις διατάξεις των άρθρων 218, 224 και 229 Α.Κ. σαφώς συνάγεται ότι είναι άκυρη κάθε πράξη του πληρεξουσίου, στο όνομα του εξουσιοδοτούμενου, η οποία έγινε μετά την παύση –συνεπεία ανάκλησης- της πληρεξουσιότητας, ανεξάρτητα από το αν ο τρίτος, με τον οποίο καταρτίσθηκε η δικαιοπραξία, ήταν ή όχι καλής πίστης.

Περαιτέρω, από τις διατάξεις αυτές προκύπτει πως η πληρεξουσιότητα και η εντολή που μ' αυτή αποκτάται είναι ελευθέρως ανακλητή, λόγω του προσωπικού και εμπιστευτικού χαρακτήρα της. Όμως είναι από το νόμο επιτρεπτή η παραίτηση από το δικαίωμα της ανάκλησης, οπότε η πληρεξουσιότητα (και η εντολή) γίνεται αμετάκλητη και συνεπώς κάθε παρά τη συμφωνία ανάκλησή της είναι άκυρη και δεν επιφέρει παύση της πληρεξουσιότητας. Παρέχεται έτσι στον πληρεξούσιο ή τον εντολοδόχο του το δικαίωμα να

αγνοήσει την ανάκληση και να καταρτίσει έγκυρα τη δικαιοπραξία την οποία αφορά (Μπαλής Γεν.Αρχ. παρ. 117, Τούσης Γεν.Αρχ. παρ. 146 σημ. 7).

2. Το ΝΣΚ, στο οποίο είχε τεθεί το ερώτημα αν ο αρμόδιος Οικον. Έφορος δύναται να χορηγήσει τα σχετικά πιστοποιητικά φόρου δωρεάς μετά τη μονομερή ανάκληση πληρεξουσιότητας, η οποία είχε χορηγηθεί με ανέκκλητο πληρεξούσιο για την κατάρτιση συμβάσεως με αυτοσύμβαση, με την 1006/1986 γνωμοδότησή του, η οποία έχει γίνει δεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών, δέχεται ότι η Δ.Ο.Υ. οφείλει να χορηγήσει τα σχετικά πιστοποιητικά, δεδομένου ότι είναι μεν δυνατή η ανάκληση της ανέκκλητης πληρεξουσιότητας, εάν συνέτρεξε προς τούτο σπουδαίος λόγος κατά την έννοια των άρθρων 677, 752, 753, 757 και 766 ΑΚ, αναλογικώς εφαρμοζομένων, πλην όμως ο λόγος αυτός είναι οπωσδήποτε δικαστικά διαπιστώσιμος. Οι ενδιαφερόμενοι έχουν ενδεχομένως άλλα δικαιώματα, όπως τα οριζόμενα στα άρθρα 227 (απόδοση πληρεξουσίου) και 228 ΑΚ (βεβαίωση παύσης πληρεξουσιότητας και κήρυξη ανίσχυρου του πληρεξουσίου δια τελεσίδικης δικαστικής απόφασης, υποβαλλομένης εις την κατά νόμο δημοσιότητα), ενώ για τη Διοίκηση τα πληρεξούσια παραμένουν ισχυρά.

3. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι, **στην περίπτωση ανέκκλητης πληρεξουσιότητας χορηγηθείσας με σύμβαση (προσύμφωνο) για την κατάρτιση οριστικών συμβολαίων μεταβίβασης ακινήτου με δικαίωμα αυτοσύμβασης, η φορολογική διοίκηση (Δ.Ο.Υ.), αφού ελέγξει και τις λοιπές προϋποθέσεις ανά περίπτωση, υποχρεούται να προβεί στη χορήγηση πιστοποιητικών ΕΝ.Φ.Ι.Α. και φόρου κληρονομιών - δωρεών βάσει των προσκομισθέντων προσυμφώνων, καθώς δεν έχει αρμοδιότητα να κρίνει εάν συντρέχουν σπουδαίοι λόγοι που να καθιστούν δεσμευτική τη **μεταγενέστερη μονομερή συμβολαιογραφική ανάκληση** αυτής.**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΤΗ Α.Α.Δ.Ε.  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
ΕΥΘΥΜΙΟΣ ΣΑΪΤΗΣ**

## **ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ**

### **Αποδέκτες για ενέργεια**

Αποδέκτες Πίνακα Γ'

### **Εσωτερική Διανομή**

1. Γραφείο Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο Προϊσταμένου Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης
3. Διευθύνσεις, Αυτοτελή Τμήματα και Αυτοτελή Γραφεία της Κεντρικής Υπηρεσίας της Α.Α.Δ.Ε.
4. Δ/ση Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου και Περιουσιολογίου - Τμήματα Α' & Β'