



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ: Β΄

Αθήνα, 18 Ιουλίου 2016

Αριθ. Πρωτ.: ΔΕΑΦ Β΄1110127 ΕΞ 2016

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Μ. Χαπίδης
Τηλέφωνο: 210 – 3375312
ΦΑΞ: 210 – 3375001

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Οδηγίες σχετικά με την καταχώρηση των αφορολόγητων αποθεματικών αναπτυξιακών νόμων στο έντυπο Ν.

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

1. Με τις διατάξεις της περ. γ΄ της παρ.1 του άρθρου 1 του ν.3299/2004 ορίζεται ότι μεταξύ των ενισχύσεων που παρέχονται στα υπαγόμενα στις διατάξεις του νόμου αυτού επενδυτικά σχέδια είναι και η φορολογική απαλλαγή που συνίσταται στην απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος επί των μη διανεμόμενων κερδών από το σύνολο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης της πρώτης δεκαετίας από την πραγματοποίηση του επενδυτικού σχεδίου, με το σχηματισμό ισόποσου αφορολόγητου αποθεματικού.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 26 του άρθρου 5 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι το αφορολόγητο αποθεματικό της απαλλαγής υπολογίζεται με βάση τα καθαρά κέρδη, που δηλώνονται με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και εμφανίζονται στον ισολογισμό και τα οποία προέρχονται από το σύνολο των δραστηριοτήτων του φορέα είτε αυτές περιλαμβάνονται στις υπαγόμενες στον παρόντα νόμο δραστηριότητες είτε όχι και ανεξάρτητα από την περιοχή στην οποία αυτές ασκούνται, μετά την αφαίρεση των κερδών που απαλλάσσονται της

φορολογίας εισοδήματος, των κρατήσεων για το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού και των κερδών της χρήσης που διανέμονται πραγματικά ή αναλαμβάνονται από τους εταίρους ή τον επιχειρηματία. Προκειμένου για Α.Ε. και Ε.Π.Ε. για τον υπολογισμό του κατά τα παραπάνω τακτικού αποθεματικού και των διανεμόμενων ποσών γίνεται αναγωγή των ποσών αυτών με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου (περ. α'). Το αφορολόγητο αποθεματικό της απαλλαγής εμφανίζεται σε ξεχωριστούς λογαριασμούς στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης (περ. δ').

3. Εξάλλου, με τις διατάξεις του κ.ν.2190/1920 ορίζεται ότι τα καθαρά κέρδη της εταιρείας είναι τα προκύπτοντα μετά την αφαίρεση εκ των πραγματοποιηθέντων ακαθαρίστων κερδών παντός εξόδου, πάσης ζημίας, το κατά το νόμο αποσβέσεων και παντός άλλου εταιρικού βάρους (άρθρο 45).

Το ποσό που διανέμεται στους μετόχους δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των αποτελεσμάτων της τελευταίας χρήσης που έχει λήξει προσαυξημένο με τα κέρδη που προέρχονται από προηγούμενες χρήσεις και τα αποθεματικά για τα οποία επιτρέπεται και αποφασίσθηκε από τη Γενική Συνέλευση η διανομή τους και μειωμένο κατά το ποσό των ζημιών προηγούμενων χρήσεων και τα ποσά που επιβάλλεται να διατεθούν για το σχηματισμό αποθεματικών σύμφωνα με το νόμο και το καταστατικό (άρθρο 44α).

4. Όπως είχε γίνει δεκτό από τη Διοίκηση, τα νομικά πρόσωπα που εμφάνιζαν συσσωρευμένες λογιστικές ζημίες προηγούμενων χρήσεων που υπερκάλυπταν τα λογιστικά κέρδη της τρέχουσας χρήσης τους δεν μπορούσαν να σχηματίσουν αφορολόγητο αποθεματικό του ν. 2601/1998, καθόσον ήταν αδύνατη η εμφάνιση του σχετικού αποθεματικού στα βιβλία τους (σχετ. τα αριθ. 1025641/10450/B0012/16.5.2005 και 1073792/11034/B0012/13.10.2005 έγγραφά μας).

5. Ενόψει των ανωτέρω, τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που εμφανίζουν συσσωρευμένες λογιστικές ζημίες προηγούμενων χρήσεων που υπερκαλύπτουν τα λογιστικά κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους, δεν δύνανται να σχηματίσουν αφορολόγητο αποθεματικό του ν. 3299/2004 κατά το έτος αυτό, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παράγραφο 4 της παρούσας. Κατά συνέπεια, προϋπόθεση καταχώρησης στον αντίστοιχο κωδικό 045 του εντύπου Ν ποσών αφορολόγητου αποθεματικού του ν. 3299/2004 είναι όχι μόνο να εμφανίζονται ποσά στον κωδικό 016 «Φορολογικά κέρδη χρήσης» με βάση όσα είχαν αναφερθεί και στην ΠΟΛ. 1070/2016 εγκύκλιό μας, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2015, αλλά θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη και οι τυχόν λογιστικές ζημίες παρελθουσών χρήσεων. Τα ανωτέρω

ισχύουν και για τη συμπλήρωση των κωδικών 046 «Αφορολόγητο αποθεματικό ν. 1892/1990» και 044 «Αφορολόγητο αποθεματικό ν. 2601/1998».

Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοίκησης

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες Πίνακα Β' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και Περιφερειακές Διευθύνσεις του
3. Δ/ση Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών-Τμήμα Α'
4. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών
(με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της Γ.Γ.Δ.Ε.)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες πινάκων Α', ΣΤ' (εκτός των αριθμ.1 και 2 αυτού), 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'
2. Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Γ.Γ.Δ.Ε
3. Υπουργείο Οικονομίας, Ανάπτυξης και Τουρισμού, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/ση Αγοράς, Δ/ση Εταιριών και ΓΕΜΗ, Πλ. Κάνιγγος, Τ.Κ. 101 81, Αθήνα
4. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7, Τ.Κ.105 62, Αθήνα
5. ΣΤΑΜΑ Α.Ε., Άγιος Ιωάννης Χωστός, Ηράκλειο Κρήτης