



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ
ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Α΄ - ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ: Β΄

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

Αθήνα, 30 Δεκεμβρίου 2014

Ταχ. Δ/ση : Κ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδικας : 101 84 Αθήνα
Πληροφορίες : Φ. Φανάρα
Τηλέφωνο : 210 – 3375456
ΦΑΞ: 210 – 3375001

ΠΟΛ. 1264

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με την αυτοτελή φορολόγηση αφορολόγητων αποθεματικών του ν. 2238/1994 με βάση τις διατάξεις των παρ. 12 και 13 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013.

Σε συνέχεια των αριθ. ΠΟΛ.1007/2014 και ΠΟΛ.1143/2014 εγκυκλίων μας, αναφορικά με την αυτοτελή φορολόγηση αφορολόγητων αποθεματικών του ν. 2238/1994 με βάση τις διατάξεις των παρ. 12 και 13 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013 και με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που έχουν τεθεί στην υπηρεσία μας, σας γνωρίζουμε συμπληρωματικά τα ακόλουθα:

α) Δεδομένου ότι για ισολογισμούς που κλείνουν με ημερομηνία 31.12.2014 και μετά δεν επιτρέπεται η τήρηση λογαριασμών αφορολόγητου αποθεματικού, σε περίπτωση που μία εταιρεία δεν επιθυμεί να διανείμει ή να κεφαλαιοποιήσει αποθεματικά που σχηματίστηκαν από αφορολόγητα έσοδα, θα πρέπει υποχρεωτικά να συμπεριλάβει τα ποσά αυτά στα φορολογητέα κέρδη της φορολογικής δήλωσης του

φορολογικού έτους 2014 συμψηφισμένων σε κάθε περίπτωση τυχόν φορολογικών ζημιών παρελθουσών χρήσεων μέχρι και το έτος 2013.

Είναι αυτονόητο ότι αν στο φορολογικό έτος 2014 προκύψουν φορολογικές ζημιές, τα ποσά των αποθεματικών θα συμψηφισθούν με τις υπόψη ζημιές με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2014.

Επισημαίνεται ότι στις ανωτέρω περιπτώσεις το προκύπτον αποτέλεσμα ενσωματώνεται στα φορολογητέα αποτελέσματα της επιχείρησης με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους και δεν απαιτείται η υποβολή μηδενικής δήλωσης αυτοτελούς φορολόγησης αφορολόγητων αποθεματικών, ως το ειδικό συνημμένο έντυπο της ΠΟΛ. 1007/2014 εγκυκλίου μας. Επίσης, στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται απόφαση από το αρμόδιο όργανο της εταιρείας, σε αντίθεση με την αυτοτελή φορολόγηση των πιστωτικών υπολοίπων.

β) Περαιτέρω με την παρούσα γίνεται δεκτό, προς αποφυγή καταστρατηγήσεων και με γνώμονα την ενιαία εφαρμογή των υπόψη διατάξεων, ότι σε περίπτωση που το αρμόδιο εταιρικό όργανο λάβει απόφαση για διανομή ή κεφαλαιοποίηση των πιστωτικών υπολοίπων αφορολόγητων αποθεματικών, τότε αυτά θα φορολογηθούν στο σύνολό τους αυτοτελώς, διαφορετικά θα ενσωματωθούν στα φορολογητέα αποτελέσματα της επιχείρησης στο σύνολό τους μετά το συμψηφισμό τους με τυχόν ζημιές παρελθουσών χρήσεων ή και του φορολογικού έτους 2014. Κατά συνέπεια, ένα νομικό πρόσωπο δεν μπορεί μέρος του πιστωτικού υπολοίπου να το φορολογήσει αυτοτελώς και το υπόλοιπο με τα λοιπά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα μετά από συμψηφισμό του με τις φορολογικές ζημιές.

γ) Αναφορικά με το φορολογικό χειρισμό των χρεωστικών αποθεματικών τα οποία είχαν σχηματισθεί κατά κύριο λόγο με βάση τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 38 του ν.2238/1994 από την αποτίμηση χρεογράφων (ζημία από απογραφή), όπως αυτές ίσχυαν πριν την κατάργησή τους με την παρ. 26 του άρθρου 72 του ν.4172/2013, προϋπόθεση για την έκπτωσή τους είναι να μην έχουν επιβαρύνει τα φορολογικά αποτελέσματα του φορολογικού έτους μέσα στο οποίο σχηματίστηκαν.

δ) Όπως είχε ήδη διευκρινιστεί με την ΠΟΛ.1007/2014 εγκύκλιό μας, εάν υφίσταται ζημία από αποτίμηση αλλοδαπών συμμετοχών, αυτή δεν λαμβάνεται υπόψη κατά το ποσό που δεν έχει συμψηφισθεί με κέρδη από την πώληση αλλοδαπών συμμετοχών μέσα στην ίδια χρήση, καθόσον πρόκειται για ζημία αλλοδαπής. Κατά συνέπεια, τα χρεωστικά υπόλοιπα από αποτίμηση αλλοδαπών συμμετοχών δεν

περιλαμβάνονται στα χρεωστικά αποθεματικά προς έκπτωση καθόσον πρόκειται για ζημία αλλοδαπής η οποία δεν μεταφέρεται τα επόμενα φορολογικά έτη.

ε) Τέλος, διευκρινίζεται ότι μετά την τελευταία τροποποίηση των διατάξεων της παρ. 13 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013 με το ν. 4254/2014, δεν εμπίπτουν στην αυτοτελή φορολόγηση της παρ. 12 του άρθρου αυτού τα αφορολόγητα αποθεματικά της περ. ζ' της παρ. 3 του άρθρου 28 του ν.2238/1994, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται και η υπεραξία που προκύπτει κατά την εισφορά ακινήτων που βρίσκονται στις Περιοχές Ολοκληρωμένης Τουριστικής Ανάπτυξης (Π.Ο.Τ.Α.) της παρ.3 του άρθρου 29 του ν.2545/1997 (ΦΕΚ Α'254) σε επιχείρηση – φορέα ίδρυσης και εκμετάλλευσης των Π.Ο.Τ.Α. Κατά τα λοιπά ισχύουν τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1143/2014 εγκύκλιό μας.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοίκησης

Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜ. ΕΣΟΔΩΝ
ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Β' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και τις Περιφερειακές Διευθύνσεις της
3. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (e - ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ)
4. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικά Συναλλασσομένων (e-υπηρεσίες)
(Με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΓΓΔΕ)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες πινάκων Α', ΣΤ' (εκτός των αριθ.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. Υπουργείο Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας, Διεύθυνση Ανωνύμων Εταιριών και Πίστewος, Πλ. Κάνιγγος - 101 81 ΑΘΗΝΑ

3. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7 - 105 62 ΑΘΗΝΑ
4. ΠΕΡΙΟΔΙΚΟ «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ»
5. Σύνδεσμος Ανωνύμων Εταιρειών & Ε.Π.Ε., Πανεπιστημίου 16 – 10672, Αθήνα
6. Ε.Δ.Ε.Υ.Α., Πατρόκλου 15, 412 22 Λάρισα
7. Γ. Πετρής ΑΤΕ, Λ. Μαραθώνος 77 – 14565 Αγ. Στέφανος
8. Πύλος Τουριστική Α.Ε., Ζεφύρου 60 & Λ. Συγγρού, Π. Φαλήρο
9. ΑΦΟΙ ΔΗΜ. ΓΙΑΝΝΟΠΟΥΛΟΥ ΑΒΕΕ, 66^ο χλμ ΠΕΟ ΒΕΡΟΙΑΣ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ
10. ECOM ACCOUNTS Μ.ΕΠΕ, Αγίας Παρασκευής 32 & Αριστοφάνους, Χαλάνδρι
11. ΚΥΡΙΑΚΙΔΗΣ Ε. ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ, Εθνικής Αντιστάσεως 18 – 85100 Ρόδος
12. Μάριος Ελευθεριάδης, Φυλλίδος 29 – 14562 Κηφισιά, Αττική
13. Interfinance Καρνεάδου 38 – 10676 Αθήνα
14. Πανελλήνιος Σύνδεσμος Τεχνικών Εταιρειών, Φειδίου 14 – 16 - 10678 Αθήνα
15. Ιωάννης Χατζηκοσμίδης, Κερκύρας 71 – 11362 Αθήνα
16. BSB ΑΒΕΕ ΕΝΔΥΜΑΤΩΝ 10^ο χλμ Ε.Ο. Αθηνών – Λαμίας – 14342, Ν. Φιλαδέλφεια
17. CPB ASSET MANAGEMENT Α.Ε., Καραγιώργη Σερβίας 4 – 10562, Αθήνα

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού
3. Γραφείο κας. Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων
4. Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης
5. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
6. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων
7. Διεύθυνση Εφαρμογής Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας
Υποδιεύθυνση Α΄ - Άμεσης Φορολογίας – Τμήμα Β΄(3)