



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Β'**

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ. : 10184 Αθήνα
Πληροφ. : Θ. Κακλαμάνης
Τηλέφωνο : 210 - 3375312
Fax : 210 - 3375001
E-Mail : d12.b@yo.syzefxis.gov.gr

**Αθήνα, 14 Μαρτίου 2017
Αριθ. Πρωτ.: ΔΕΑΦ Β 1054541
ΕΞ 2017**

ΠΡΟΣ :

ΚΟΙΝ :

ΘΕΜΑ:Υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τη μεταφορά ζημιών παρελθουσών χρήσεων στο φορολογικό έτος 2015, όταν τα αποτελέσματα είναι μηδενικά.

ΣΧΕΤ : Η απόαίτηση της εταιρείας

Απαντώντας στη σχετική αίτηση της εταιρείας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 4 του ν.2238/1994, όπως αυτές ίσχυαν πριν από την κατάργησή τους με τον ν.4172/2013, ήτοι για φορολογικά έτη που άρχισαν πριν την 1.1.2014 και εφαρμόζονταν ανάλογα με βάση την παρ.11 του άρθρου 105 του ίδιου νόμου και για τα νομικά πρόσωπα της παρ.1 του άρθρου 101 (Α.Ε., Ε.Π.Ε., κλπ.), ειδικά το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις, που προκύπτει από βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) που τηρούνται επαρκώς και ακριβώς, αν δεν καλύπτεται με συμφηφισμό θετικού στοιχείου εισοδήματος άλλης πηγής, είτε γιατί δεν υπάρχει τέτοιο στοιχείο εισοδήματος είτε γιατί αυτό που υπάρχει είναι ανεπαρκές, μεταφέρεται για να συμφηφισθεί ολόκληρο στην πρώτη περίπτωση ή κατά το υπόλοιπο αυτού στη δεύτερη, διαδοχικώς στα

πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά, με την προϋπόθεση ότι κατά τα έτη αυτά τα βιβλία του υπόχρεου τηρούνται επαρκώς και ακριβώς.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του πέμπτου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 61 του ν.2238/1994, οι οποίες εφαρμόζονταν ανάλογα, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 107 του ίδιου νόμου και για τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101, ορίζεται ότι παράλειψη του υπόχρεου να επιδώσει μέχρι το τέλος του οικείου οικονομικού έτους δήλωση, στην οποία αναγράφεται η ζημία που προέκυψε στο ίδιο οικονομικό έτος, του στερεί το δικαίωμα συμψηφισμού, που ορίζεται από την παράγραφο 3 του άρθρου 4.

3. Όπως είχε διευκρινισθεί με την ΠΟΛ.1052/2007 εγκύκλιό μας, οι επιχειρήσεις διατηρούν πλέον το δικαίωμα μεταφοράς της ζημίας που προέκυψε από επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. στα επόμενα έτη, εφόσον η ζημία έχει δηλωθεί μέχρι το τέλος του οικονομικού έτους που προέκυψε, χωρίς να απαιτείται η δήλωση της ζημίας αυτής και με τις δηλώσεις των επόμενων οικονομικών ετών, όταν τα αποτελέσματα είναι ζημιογόνα.

4. Εξάλλου, με την ΠΟΛ.1088/2016 εγκύκλιο με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 27 του ν.4172/2013 διευκρινίσθηκε, μεταξύ άλλων, ότι οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 27 περί μεταφοράς ζημιών εφαρμόζονται για φορολογικές ζημίες που προκύπτουν στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2014 και μετά. Επομένως, προκειμένου για ζημίες που προέκυψαν σε χρήσεις με έναρξη πριν την 1.1.2014, θα έχουν εφαρμογή οι προϋποθέσεις των διατάξεων εκείνων που ίσχυαν κατά τον χρόνο που γεννήθηκαν οι υπόψη ζημίες, ήτοι των άρθρων 4 και 61 του ν.2238/1994.

5. Επίσης, με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 19 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.

6. Από τη Διοίκηση έχει γίνει δεκτό ότι ανώνυμη εταιρεία που στις φορολογικές δηλώσεις οικονομικών ετών 2010, 2011, 2012, 2013 και 2014 που υποβλήθηκαν εμπρόθεσμα, δήλωσε τις ζημίες των αντίστοιχων (τρεχουσών) χρήσεων, χωρίς ωστόσο να δηλωθούν οι ζημίες παρελθουσών χρήσεων, θα πρέπει να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα αντίστοιχα οικονομικά έτη, προκειμένου για την ορθή απεικόνιση του σωρευμένου υπολοίπου των ζημιών παρελθουσών χρήσεων στο φορολογικό έτος 2014 (κωδικός 039 του εντύπου Ν) (σχετ. το αριθ. ΔΕΑΦ Β 1135983 ΕΞ 2015/20.10.2015 έγγραφό μας).

7. Από τα στοιχεία της σχετικής αίτησης της εταιρείας και από συμπληρωματικά στοιχεία που μας απεστάλησαν προκύπτει ότι η εν λόγω εταιρεία με αντικείμενο εργασιών τη διοργάνωση εκθέσεων υπέβαλε εμπρόθεσμα δήλωση για το οικονομικό έτος 2011 (πρώτη υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδος 1.12.2009 - 30.06.2011) με ζημιογόνα αποτελέσματα (.....ευρώ). Στη συνέχεια, υπέβαλε τις φορολογικές δηλώσεις για τα οικονομικά έτη 2012 (1.07.2011 - 30.06.2012) και 2013 (1.07.2012 - 30.06.2013) με μηδενικά αποτελέσματα και μετέφερε την εν λόγω ζημία. Ωστόσο, στο οικονομικό έτος 2014 (1.07.2013 - 30.06.2014) και στο φορολογικό έτος 2014 (1.07.2014 – 30.06.2015), που η εν λόγω Ε.Π.Ε. συνέχιζε να εμφανίζει μηδενικά αποτελέσματα, δε μετέφερε την παραπάνω ζημία στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε για τις χρήσεις αυτές, με αποτέλεσμα να μην είναι εφικτός ο συμψηφισμός της με τα κέρδη (..... ευρώ) που εμφάνισε στο φορολογικό έτος 2015 (1.07.2015 – 30.06.2016).

8. Από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω συνάγεται ότι η εν λόγω Ε.Π.Ε. πρέπει να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις τόσο για το οικονομικό έτος 2014 όσο και για το φορολογικό έτος 2014, προκειμένου για την ορθή απεικόνιση των ζημιών παρελθουσών χρήσεων στο φορολογικό έτος 2015 (1.07.2015 – 30.06.2016) (κωδικός 039 του εντύπου Ν), κατ' ανάλογη εφαρμογή των όσων έχουν γίνει δεκτά από τη Διοίκηση για χρήσεις με ζημιογόνα αποτελέσματα.

Τέλος, η Δ/ση Ελέγχων στην οποία κοινοποιείται το παρόν, παρακαλείται για τις τυχόν δικές της ενέργειες στα θέματα δικής της αρμοδιότητας.

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ Δ/ΣΗΣ

ΕΥΘΥΜΙΟΣ ΣΑΪΤΗΣ

ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ:

- 1.Γραφείο κ. Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.
- 2.Γραφείο κ. Αναπλ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης
- 3.Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήμα Β'(2)
- 4.Δ/ση Νομικής Υποστήριξης
- 5.Δ/ση Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών – Τμήμα Α'
- 6.Δ/ση Ελέγχων