

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ ΑΥΤΗΣ Η ΟΠΟΙΑ ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΠΑΡΕΙ ΑΔΑ



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΑΔΑ:

Αθήνα, 26 Μαΐου 2022

Ε.2046

ΠΡΟΣ: Ως Πίνακα Διανομής

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑΤΑ Α, Β

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

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ

ΤΜΗΜΑ Α

Ταχ. Δ/ση : Χανδρή 1 & Θεσ/νικης
Ταχ. Κώδικας : 18346 Μοσχάτο
Τηλέφωνα : 210-4802282
Email : d.eleg01@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση και χρόνος αναγνώρισης του εσόδου του μη επιστρεπτέου ποσού της κρατικής ενίσχυσης με τη μορφή επιστρεπτέας προκαταβολής σε επιχειρήσεις που επλήγησαν οικονομικά λόγω της εμφάνισης και διάδοσης της νόσου του κορωνοϊού COVID-19. Χρόνος και τρόπος διαβίβασης δεδομένων των επιδοτήσεων – επιχορηγήσεων, στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Α) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Εγκύκλιος που αφορά στη φορολογική μεταχείριση και στο χρόνο αναγνώρισης του εσόδου του μη επιστρεπτέου ποσού της κρατικής ενίσχυσης με τη μορφή επιστρεπτέας προκαταβολής σε επιχειρήσεις που επλήγησαν οικονομικά λόγω της εμφάνισης και διάδοσης της νόσου του

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ ΑΥΤΗΣ Η ΟΠΟΙΑ ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΠΑΡΕΙ ΑΔΑ

κορωνοϊού COVID-19 σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο τρίτο της από 30.03.2020 Π.Ν.Π. η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 1 του ν.4684/2020 (Α' 86). Επιπλέον αφορά στο χρόνο και τρόπο διαβίβασης δεδομένων των επιδοτήσεων – επιχορηγήσεων, στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ.

Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι: 1. η αποσαφήνιση ζητημάτων που αφορούν στη φορολογική μεταχείριση και ειδικότερα στο χρόνο αναγνώρισης του εσόδου του μη επιστρεπτέου ποσού για την ορθή συμπλήρωση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και της συνυποβαλλόμενης Κατάστασης Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα (έντυπο Ε3), 2. Η διαβίβαση δεδομένων των επιδοτήσεων – επιχορηγήσεων στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά: 1. τους δικαιούχους – επιχειρήσεις της κρατικής ενίσχυσης με τη μορφή της επιστρεπτέας προκαταβολής, 2. τις επιχειρήσεις που έχουν υποχρέωση διαβίβασης δεδομένων επιδοτήσεων – επιχορηγήσεων στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ.

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

Ι. Φορολογική μεταχείριση και χρόνος αναγνώρισης του μη επιστρεπτέου ποσού της επιστρεπτέας προκαταβολής και του ποσού της έκπτωσης 15% επί εφάπαξ καταβολής

1. Σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο τρίτο της από 30.03.2020 Π.Ν.Π. η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 1 του ν.4684/2020 (Α' 86) σε επιχειρήσεις που επλήγησαν οικονομικά λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19, δύναται να χορηγείται ενίσχυση επιστρεπτέα, εν όλω ή εν μέρει, με τη μορφή της «επιστρεπτέας προκαταβολής» (παρ.1), η οποία μεταξύ άλλων, είναι αφορολόγητη (παρ.4).

2. Η διαδικασία και οι προϋποθέσεις χορήγησης της ενίσχυσης με τη μορφή επιστρεπτέας προκαταβολής σε επιχειρήσεις που επλήγησαν οικονομικά λόγω της εμφάνισης και διάδοσης της νόσου του κορωνοϊού COVID-19, ορίζονται στην ΚΥΑ ΓΔΟΥ 94/2020 (Β' 1645), όπως ισχύει. Ειδικότερα, στο άρθρο 8 αυτής, μεταξύ άλλων, παρέχεται η δυνατότητα εφάπαξ καταβολής του επιστρεπτέου ποσού, με έκπτωση 15% επί του επιστρεπτέου ποσού της ληφθείσας ενίσχυσης (παρ.4) ενώ περαιτέρω τίθενται οι όροι και οι προϋποθέσεις βάσει των οποίων παρέχεται η δυνατότητα επιστροφής μέρους της ληφθείσας ενίσχυσης (επιστρεπτό

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ ΑΥΤΗΣ Η ΟΠΟΙΑ ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΠΑΡΕΙ ΑΔΑ

ποσό) (παρ.5). Η ΑΑΔΕ επεξεργάζεται τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή της και υπολογίζει το επιστρεπτέο ποσό (παρ.6).

3. Περαιτέρω, σύμφωνα με την αριθμ. 957/2020 γνωμάτευση του ΣΛΟΤ, η ενίσχυση με τη μορφή της επιστρεπτέας προκαταβολής αντιμετωπίζεται λογιστικά ως κρατικό δάνειο και οποτεδήποτε η οικονομική οντότητα αποκτήσει την εύλογη βεβαιότητα ότι έχει εκπληρώσει τους όρους της μη αποπληρωμής μέρους του κρατικού δανείου κατά το προβλεπόμενο ποσοστό, τότε θα μειώσει την υποχρέωση και θα καταχωρίσει το μέρος του δανείου που δεν θα αποπληρώσει (μη επιστρεπτέο ποσό) στην κατάσταση αποτελεσμάτων ως έσοδο από κρατική επιχορήγηση. Οι πολύ μικρές οντότητες (απλογραφικό λογιστικό σύστημα), θα αντιμετωπίσουν την κρατική ενίσχυση της επιστρεπτέας προκαταβολής, σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας.

4. Επίσης, με την από 23.3.2022 λογιστική οδηγία της ΕΛΤΕ, διευκρινίστηκε ότι το ποσό που δεν θα επιστραφεί στο κράτος θα καταχωρηθεί ως έσοδο στα αποτελέσματα της περιόδου, κατά την οποία η οικονομική οντότητα έχει αποκτήσει την εύλογη βεβαιότητα ότι έχει εκπληρώσει τους όρους της μη αποπληρωμής.

Οι οικονομικές οντότητες την 31/12/2021 γνωρίζουν αν έχουν εκπληρώσει ή όχι τους όρους που διέπουν την αποπληρωμή. Οι οντότητες που έχουν εκπληρώσει τους όρους μη αποπληρωμής, θα καταχωρίσουν το σχετικό όφελος στα αποτελέσματα χρήσεως 2021. Το έσοδο από την έκπτωση δεκαπέντε τοις εκατό (15%) θα καταχωριστεί και αυτό στη χρήση 2021, εάν κατά την ημερομηνία έγκρισης των οικονομικών καταστάσεων από το αρμόδιο όργανο των οικονομικών οντοτήτων:

α. είτε έχει εξοφληθεί εφάπαξ το επιστρεπτέο ποσό της προκαταβολής

β. είτε δεν έχει εξοφληθεί και η διοίκηση της οικονομικής οντότητας έχει την πρόθεση και την απαραίτητη ταμειακή ρευστότητα να εξοφλήσει εφάπαξ το επιστρεπτέο ποσό εντός της προθεσμίας που έχει δοθεί.

5. Διευκρινίζεται ότι τόσο το μη επιστρεπτέο ποσό της επιστρεπτέας προκαταβολής όσο και το ποσό της έκπτωσης δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί εφάπαξ καταβολής του επιστρεπτέου ποσού, το οποίο επί της ουσίας προσαυξάνει το ποσό που δεν επιστρέφεται δηλαδή το όφελος του δικαιούχου, συνιστούν αφορολόγητα έσοδα (παρ.4 του άρθρου τρίτου της από 30.03.2020 Π.Ν.Π. η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 1 του ν.4864/2020). Χρόνος αναγνώρισης αυτών είναι το φορολογικό έτος κατά το οποίο έχουν καταστεί δεδουλευμένα και θα αποκτηθεί το δικαίωμα είσπραξης τους (σχετ. ΠΟΛ.1223/2015 εγκύκλιος), ήτοι όταν οριστικοποιηθεί η ωφέλεια λόγω μη επιστροφής τους.

Προκειμένου για την ορθή συμπλήρωση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και του εντύπου Ε3, στα νομικά πρόσωπα / νομικές οντότητες, μεταφέρεται στον κωδ.001 του Πίνακα

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ ΑΥΤΗΣ Η ΟΠΟΙΑ ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΠΑΡΕΙ ΑΔΑ

10Α του εντύπου Ν και μέσω αυτού στον κωδ.513. Στα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα αναγράφεται στους κωδ. 144, 244, 344 και 444 του Πίνακα ΣΤ στην ανάπτυξη του σχετικού Υποπίνακα και ειδικότερα στον κωδ.014 «Μη επιστρεπτέο ποσό κρατικής ενίσχυσης με τη μορφή επιστρεπτέας προκαταβολής (αρθρ. τρίτο ν.4684/2020)» του εντύπου Ε3.

6. Κατόπιν των ανωτέρω, όσες επιχειρήσεις εφαρμόζουν την από 23.3.2022 λογιστική οδηγία, καταχωρούν τα πιο πάνω ποσά, ήτοι το μη επιστρεπτέο ποσό και το ποσό έκπτωσης εφάπαξ καταβολής στα αποτελέσματα του φορολογικού έτους 2021.

Με δεδομένο, ωστόσο, ότι δεν έχει ολοκληρωθεί ακόμα ο υπολογισμός του επιστρεπτέου ποσού από την ΑΑΔΕ και υπό αυτήν την έννοια δεν έχει οριστικοποιηθεί η ωφέλεια των δικαιούχων, οι επιχειρήσεις:

α) που δεν γνώριζαν την 31.12.2021 εάν έχουν εκπληρώσει τους όρους μη αποπληρωμής, δύνανται να καταχωρήσουν το μη επιστρεπτέο ποσό και το τυχόν ποσό έκπτωσης στα αποτελέσματα του φορολογικού έτους 2022 και

β) που καταχώρησαν το μη επιστρεπτέο ποσό στα αποτελέσματα του 2021 αλλά εντός του 2022 αποφασίζουν να προβούν σε εφάπαξ εξόφληση του επιστρεπτέου ποσού της ληφθείσας ενίσχυσης, δύνανται να καταχωρήσουν μόνο το ποσό της έκπτωσης στα αποτελέσματα του 2022.

II. Χρόνος και τρόπος διαβίβασης των επιδοτήσεων-επιχορηγήσεων στη ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ.

7. Με την υπό στοιχεία Α.1138/2020 όπως ισχύει, Κοινή Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και Διοικητή της ΑΑΔΕ, οι υπόχρεες οντότητες διαβιβάζουν, μεταξύ άλλων, δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών στοιχείων, καθώς και των τηρούμενων λογιστικών βιβλίων.

8. Σύμφωνα με την υπό στοιχεία ΠΟΛ.1003/2014 εγκύκλιο, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), όπως ισχύει, και συγκεκριμένα με την παρ. 8.1.2 του άρθρου 8 διευκρινίζεται ότι, για την είσπραξη αποζημιώσεων, επιδοτήσεων, οικονομικών ενισχύσεων, επιστροφών τόκων, εισφορών και λοιπών συναφών εσόδων, δεν προβλέπεται η έκδοση τιμολογίου, από την Οδηγία 2006/112/ΕΕ. Η συναλλαγή δύναται να τεκμηριώνεται από παραστατικό που εκδίδει ο χορηγών το σχετικό ποσό ή η τράπεζα που το καταβάλλει (π.χ. απόφαση επιχορήγησης, βεβαίωση από τον Φορέα που περιλαμβάνει τα στοιχεία του δικαιούχου, το ποσό, την ημερομηνία ή άλλο ανάλογο στοιχείο).

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ ΑΥΤΗΣ Η ΟΠΟΙΑ ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΠΑΡΕΙ ΑΔΑ

9. Εν όψει των προαναφερομένων, εφόσον έχει εκδοθεί τιμολόγιο για την είσπραξη επιδοτήσεων-επιχορηγήσεων, παρότι δεν προβλέπεται έκδοση αυτού από τις σχετικές διατάξεις του ν.4308/2014, τα υπόψη δεδομένα διαβιβάζονται στη ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ, στην προθεσμία που τίθεται με την υπό στοιχεία Α.1038/2022 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

10. Αν δεν έχει εκδοθεί τιμολόγιο για την είσπραξη επιδοτήσεων-επιχορηγήσεων, τα υπόψη δεδομένα διαβιβάζονται στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ στους χρόνους που τίθενται με την Α. 1138/2020. Όσον αφορά ειδικότερα τις προθεσμίες που τίθενται στην Α. 1138/2020 και λήγουν την 31/3/2022, θα οριστεί νέα προθεσμία, κατόπιν της τροποποίησης της απόφασης αυτής.

11. Σε κάθε περίπτωση, οι υπόχρεες οντότητες διαβιβάζουν τα υπόψη δεδομένα με τη χρήση του Τύπου Παραστατικού του Παραρτήματος της υπό στοιχεία Α.1138/2020 Απόφασης, «1.1 Τιμολόγιο Πώλησης», με ΑΦΜ Εκδότη το ΑΦΜ της οντότητας που λαμβάνει την επιδότηση – επιχορήγηση και με ΑΦΜ Λήπτη το ΑΦΜ του Φορέα που τη χορηγεί. Στην πρώτη φάση λειτουργίας και στην περίπτωση που το ΑΦΜ του Φορέα είτε δεν είναι γνωστό, είτε δεν υφίσταται, διαβιβάζεται με εννέα μηδενικά (000000000).

12. Ο χαρακτηρισμός εσόδων στην περίπτωση που δεν επηρεάζει το λογιστικό και φορολογικό αποτέλεσμα γίνεται με «1.95 Λοιπά Πληροφοριακά Στοιχεία Εσόδων (+) / (-)», με κωδικό είτε «Ε3_596 Επιδοτήσεις – Επιχορηγήσεις», είτε «Ε3_597 Επιδοτήσεις - Επιχορηγήσεις για επενδυτικούς σκοπούς - κάλυψη δαπανών», είτε μη συσχετιζόμενο με κωδικό Ε3. Στην περίπτωση που ο χαρακτηρισμός εσόδων επηρεάζει το λογιστικό και φορολογικό αποτέλεσμα, ο χαρακτηρισμός εσόδων γίνεται με «1.5 Λοιπά Έσοδα/ Κέρδη (+) / (-)», με κωδικό είτε «Ε3_562 Λοιπά Συνήθη Έσοδα», είτε «Ε3_570 Ασυνήθη έσοδα και κέρδη». Ο χαρακτηρισμός ΦΠΑ σε κάθε περίπτωση είναι με κατηγορία 7 [0%] και επιλογή 27 «Λοιπές Εξαιρέσεις ΦΠΑ». Οι επιδοτήσεις – επιχορηγήσεις ημεδαπής αλλοδαπής, διαβιβάζονται σε κάθε περίπτωση στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, από την επιχείρηση που τις λαμβάνει, ανεξάρτητα από το φορέα που χορηγούνται.

13. Αναφορικά με την επιστρεπτέα προκαταβολή έτους 2021 καθώς και σε κάθε περίπτωση επιδότησης – επιχορήγησης, τα ποσά της οποίας δεν δύνανται να διακριθούν σε αυτά που επηρεάζουν και σε αυτά που δεν επηρεάζουν το λογιστικό και φορολογικό αποτέλεσμα, έως και την καταληκτική ημερομηνία διαβίβασης τους, προκρίνεται να διαβιβάζονται κατ' ελάχιστο, ως κάτωθι:

- Τύπος Παραστατικού 1.1 Τιμολόγιο Πώλησης
- Χαρακτηρισμός εσόδων 1.95 Λοιπά Πληροφοριακά Στοιχεία Εσόδων (+) / (-)
- Χαρακτηρισμός ΦΠΑ κατ.7 [0%] επιλογή 27 Λοιπές Εξαιρέσεις ΦΠΑ

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ ΑΥΤΗΣ Η ΟΠΟΙΑ ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΠΑΡΕΙ ΑΔΑ

- Μη συσχετισμός με χαρακτηρισμό Ε3

Με τις εγγραφές τακτοποίησης εσόδων και ειδικότερα με τον Τύπο Παραστατικού 17.3 Λοιπές Εγγραφές Τακτοποίησης Εσόδων - Λογιστική Βάση, η Επιχείρηση διαβιβάζει τους σχετικούς χαρακτηρισμούς εσόδων, είτε με κανονικό, είτε με αντίθετο πρόσημο ανά περίπτωση, για τη σωστή κατανομή των κωδικών 596, 597, 562 και 570, όπως αυτοί έχουν δηλωθεί στο Ε3 φορολογικού έτους 2021.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ ΑΥΤΗΣ Η ΟΠΟΙΑ ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΠΑΡΕΙ ΑΔΑ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Γ' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Αττικής & Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Μακεδονίας
3. Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
4. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής (με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη της ΑΑΔΕ)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού Οικονομικών
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού Οικονομικών
3. Γραφείο κας Γενικής Γραμματέως Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας
4. Αποδέκτες πινάκων Α', Β' (εκτός των αριθ.1 και 2 αυτού), Ζ', Η', Θ', Ι', ΙΒ', ΙΓ', ΙΔ',
5. ΙΕ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΙΘ', Κ', ΚΑ', ΚΒ' και ΚΓ'
6. ΔΤΔ – Εγκεκριμένοι Οικονομικοί Φορείς
7. Υπουργείο Ανάπτυξης & Επενδύσεων, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/νση Αγοράς, Δ/νση Εταιρειών, Πλ. Κάνιγγος - 101 81, Αθήνα
8. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) Βουλής 7 - 105 62, Αθήνα

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο Γενικής Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης
3. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
4. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού, Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
5. Δ/νση Νομικής Υποστήριξης
6. Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α' , Β' , Γ'
7. Δ/νση Ελέγχων Τμήμα Α
8. Διεύθυνση Επιχειρησιακών Διαδικασιών
9. Διεύθυνση Ανάπτυξης Φορολογικών Εφαρμογών