

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ ΑΔΑ:

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ

ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ Β΄

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10

Ταχ. Κώδικας : 101 84 Αθήνα

Τηλέφωνο : 210 - 3375456

Fax : 210 - 3375001

E-Mail : deaf.b@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΘΕΜΑ: Συμπλήρωση της ΠΟΛ.1113/2015 αναφορικά με τη φορολογική μεταχείριση των δαπανών που εμπίπτουν στις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου

17 του ν.4308/2014 (Α΄251)

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

A) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Εγκύκλιος που αφορά στη συμπλήρωση της ΠΟΛ.1113/2015 εγκυκλίου αναφορικά με τη φορολογική μεταχείριση των δαπανών που εμπίπτουν στις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 17 του ν.4308/2014.

B) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η αποσαφήνιση του χρόνου έκπτωσης των δαπανών που εμπίπτουν στις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 17 του ν.4308/2014, ήτοι των δαπανών που με βάση τις υπόψη διατάξεις αναγνωρίζονται στην κλειόμενη περίοδο, καθόσον αναφέρονται σε συνθήκες που υπήρχαν στο τέλος αυτής της περιόδου και επηρεάζουν τα κονδύλια του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων, δεδομένου ότι αφορούν σε γεγονότα που έγιναν εμφανή μετά τη λήξη της περιόδου (ημερομηνία αναφοράς), αλλά πριν από την ημερομηνία κατά την οποία το αρμόδιο όργανο εγκρίνει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις για δημοσιοποίηση.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά στα νομικά πρόσωπα για τα οποία υφίσταται υποχρέωση έγκρισης των οικονομικών τους καταστάσεων δυνάμει των διατάξεων εταιρικής νομοθεσίας (ν. 4548/2018, ν. 4072/2012, ν.3190/1955).

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

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 (Α'167, ΚΦΕ), το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.

2. Περαιτέρω, με το άρθρο 22 του ΚΦΕ ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του ΚΦΕ, οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

3. Με την ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιό μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν μεταξύ άλλων οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23 ΚΦΕ, διευκρινίσθηκε ότι, αναφορικά με τον χρόνο έκπτωσης των δαπανών, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν. Συνεπώς, λαμβάνονται υπόψη οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται μέχρι την προθεσμία που ορίζεται για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από την παρ. 3 του άρθρου 6 του ν.4308/2014 (σχετ: Ε.2198/2021 εγκύκλιος).

4. Με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 17 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι γεγονότα που έγιναν εμφανή μετά τη λήξη της περιόδου (ημερομηνία αναφοράς), αλλά πριν από την ημερομηνία κατά την οποία το αρμόδιο όργανο εγκρίνει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις για δημοσιοποίηση, αναγνωρίζονται στην κλειόμενη περίοδο, εφόσον αναφέρονται σε συνθήκες που υπήρχαν στο τέλος αυτής της περιόδου και επηρεάζουν τα κονδύλια του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων.

5. Ενόψει των ανωτέρω, διευκρινίζεται ότι ειδικά για τις δαπάνες οι οποίες με βάση τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 17 του ν. 4308/2014, επηρεάζουν τα κονδύλια της κατάστασης αποτελεσμάτων της κλειόμενης περιόδου, λόγω γεγονότων που έγιναν εμφανή μετά τη λήξη της περιόδου αλλά πριν την έγκριση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από το αρμόδιο όργανο, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους που αφορούν.

6. Επιπλέον επισημαίνεται ότι με δεδομένο ότι η δήλωση φορολογίας εισοδήματος υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους (παρ. 2 του άρθρου 68 του ΚΦΕ), ενώ η έγκριση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων πραγματοποιείται το αργότερο έως τη δεκάτη (10η) ημερολογιακή ημέρα του ένατου μήνα μετά τη λήξη της εταιρικής χρήσης (άρθρα 119 του ν.4548/2018, 69 του ν.4072/2012 και 10 του ν.3190/1955), στην περίπτωση που συντρέχει θέμα εφαρμογής των

πιο πάνω διατάξεων του ν.4308/2014 και το αρμόδιο όργανο για την έγκριση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων συνέρχεται μετά την καταληκτική προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, η έκπτωση των υπόψη δαπανών θα πραγματοποιηθεί

με την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης, εφαρμοζομένων των διατάξεων του ν.4174/2013. Σε περίπτωση παράτασης της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος σε κάποιο φορολογικό έτος, πέραν της προθεσμίας της παρ. 2 του άρθρου 68 του ΚΦΕ και σύγκλησης του αρμοδίου οργάνου για την έγκριση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων πριν την παρέλευση της προθεσμίας αυτής, η εν λόγω έκπτωση δύναται να πραγματοποιηθεί με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του υπόψη έτους.

Για παράδειγμα, νομικό πρόσωπο του οποίου το φορολογικό έτος έληξε την 31.12.202X αν και είχε συντάξει τις οικονομικές του καταστάσεις μέχρι την 30.6.202(X+1), στη συνέχεια και μέχρι την προθεσμία έγκρισης αυτών από το αρμόδιο όργανο προέκυψαν γεγονότα της παρ. 8 του άρθρου 17 του ν.4308/2014, με συνέπεια η εταιρεία να προβεί στην τροποποίηση των οικονομικών της καταστάσεων και στην επιβάρυνση των αποτελεσμάτων του εν λόγω έτους με εκπιπτόμενες φορολογικά δαπάνες. Στην περίπτωση αυτή, το νομικό πρόσωπο θα εκπέσει τις υπόψη δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους 202X.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

- 1. Δ/νση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής (με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της Α.Α.Δ.Ε.)**
- 2. Γενική Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης ΑΑΔΕ (με την παράκληση να αναρτηθεί στο διαδικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.)**
- 3. Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη ΑΑΔΕ**

4. Αποδέκτες πίνακα Γ΄ (εκτός του αριθμού 2 αυτού)

5. Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Αττικής και Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Μακεδονίας

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού Οικονομικών

2. Γραφείο κ. Υφυπουργού Οικονομικών

3. Γραφείο Γενικής Γραμματείας Φορολογικής Πολιτικής & Δημόσιας Περιουσίας

4. Αποδέκτες πινάκων Α΄, Β΄ (εκτός των αριθ.1 και 2 αυτού), Ζ΄, Η΄, Θ΄, Ι΄, ΙΒ΄, ΙΓ΄, ΙΔ΄, ΙΕ΄, ΙΣΤ΄, ΙΖ΄, ΙΗ΄, ΙΘ΄, Κ΄, ΚΑ΄, ΚΒ΄ και ΚΓ΄

5. ΔΤΔ - Εγκεκριμένοι Οικονομικοί Φορείς

6. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7 - 105 62, Αθήνα

7. Υπουργείο Ανάπτυξης και Επενδύσεων, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/νση Αγοράς, Δ/νση Εταιρειών, Πλ. Κάνιγγος, Τ.Κ. 10181 Αθήνα

8. ΠΕΡΙΟΔΙΚΟ «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ»

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

2. Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης

3. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών ΑΑΔΕ

4. Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας - Τμήματα Α΄, Β΄, Γ΄

5. Διεύθυνση Νομικής Υποστήριξης

7. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας