

**[οδηγίες]** Ποιες Α.Ε. έχουν υποχρέωση υποβολής προκειμένου να απεικονιστεί ορθά το σωρευμένο υπόλοιπο παλαιότερων οικονομικών ετών

## Τροποποιητικές δηλώσεις για τη μεταφορά ζημιών

Ανώνυμη εταιρεία που στις φορολογικές δηλώσεις οικονομικών ετών 2010, 2011, 2012, 2013 και 2014, που υποβλήθηκαν εμπρόθεσμα, δήλωσε τις ζημιές των αντίστοιχων (τρεχουσών) χρήσεων, χωρίς ωστόσο να δηλωθούν οι ζημιές 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.

Τα ανωτέρω γνωστοποιήθηκαν αρμοδίως με την υπ' αριθμ. ΔΕΑΦ/Β1054541ΕΕ/14.3.2017 εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, με την οποία δόθηκαν οι κατωτέρω διευκρινίσεις όσον αφορά την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων φο-

ρολογίας εισοδήματος για τη μεταφορά ζημιών παρελθουσών χρήσεων στο φορολογικό έτος 2015, όταν τα αποτελέσματα είναι μηδενικά:

**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 από 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., ΕΠΕ, κ.λπ.), ειδικά το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις, που προκύπτει από βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ) που τηρούνται επαρκώς και ακριβώς, αν δεν καλύπτεται με συμψηφισμό θετικού στοιχείου εισοδήμα-

τος άλλης πηγής, είτε γιατί δεν υπάρχει τέτοιο στοιχείο εισοδήματος είτε γιατί αυτό που υπάρχει είναι ανεπαρκές, μεταφέρεται για να συμψηφισθεί 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 χρεού 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.1052/15.3.2007 εγκύκλιό μας, οι επιχειρήσεις διατηρούν πλέον το δικαίωμα μεταφοράς της ζημίας που προέκυψε από επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία του ΚΒΣ 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.1088/24.6.2016 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 ζημιές που προκύπτουν στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2014 και μετά. Επομένως, προκειμένου για ζημιές που προέκυψαν σε χρήσεις με έναρξη πριν από την 1.1.2014, θα έχουν εφαρμογή οι προϋποθέσεις των διατάξεων εκείνων που ίσχυαν κατά τον χρόνο που γεννήθηκαν οι υπόψη ζημιές, 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 (ΚΦΔ) 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 ζημιές των αντίστοιχων (τρεχουσών) χρήσεων, χωρίς ωστόσο να δηλωθούν οι ζημιές 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).

[SID:11012536]