

Τραπεζα Φορολογικής Ενημέρωσης από την Epsilon Net

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ	Αθήνα, 6 Απριλίου 2017
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων	Αρ.Πρωτ.ΔΕΑΦ Β ' 1054442 ΕΞ 2017
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	
ΤΜΗΜΑ Β	

Θέμα:

Οδηγίες σχετικά με την καταχώρηση του αφορολόγητου αποθεματικού του Ν.3299/2004 στο έντυπο Ν.

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα και με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της περ. γ' της [παρ.1 του άρθρου 1 του Ν.3299/2004](#) ορίζεται ότι μεταξύ των ενισχύσεων που παρέχονται στα υπαγόμενα στις διατάξεις του νόμου αυτού επενδυτικά σχέδια είναι και η φορολογική απαλλογία που συνίσταται στην απαλλογία από την καταβολή φόρου εισοδήματος επί των μη διανεμόμενων κερδών από το σύνολο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης της πρώτης δεκαετίας από την πραγματοποίηση του επενδυτικού σχεδίου, με το σχηματισμό ισόποσου αφορολόγητου αποθεματικού.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 26 του άρθρου 5 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι το αφορολόγητο αποθεματικό της απαλλογής υπολογίζεται με βάση τα καθαρά κέρδη, που δηλώνονται με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και εμφανίζονται στον ισολογισμό και τα οποία προέρχονται από το σύνολο των δραστηριοτήτων του φορέα είτε αυτές περιλαμβάνονται στις υπαγόμενες στον παρόντα νόμο δραστηριότητες είτε όχι και ανεξάρτητα από την περιοχή στην οποία αυτές ασκούνται, μετά την αφαίρεση των κερδών που απαλλογούνται της φορολογίας εισοδήματος, των κρατήσεων για το σχηματισμό τακτικού αποθεματικού και των κερδών της χρήσης που διανέμονται πραγματικά ή

αναλαμβάνονται από τους εταίρους ή τον επιχειρηματία. Προκειμένου για Α.Ε. και Ε.Π.Ε. για τον υπολογισμό του κατά τα παραπάνω τακτικού αποθεματικού και των διανεμόμενων ποσών γίνεται αναγωγή των ποσών αυτών με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου.

3. Με τις διατάξεις της [παραγράφου 1 του άρθρου 48 του Ν.4172/2013](#) ορίζεται ότι τα ενδοομιλικά μερίσματα που εισπράττει ένα νομικό πρόσωπο που είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας απαλλογούνται της φορολογίας, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο αυτό.

4. Εξάλλου, με τις διατάξεις της [παρ.2 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013](#) ορίζεται ότι σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων

χρήσης.

5. Περαιτέρω, με το αρ. Δ12Β 1091750 ΕΞ2013/5-6-2013 έγγραφό μας διευκρινίσθηκε μεταξύ άλλων ότι για την καταχώρηση ποσών στον κωδικό 045 «Αφορολόγητο Αποθεματικό Ν.3299/2004» θα πρέπει να ελέγχεται ο ΚΑ 016, δηλαδή τα φορολογικά κέρδη της χρήσης όπως αυτά προκύπτουν μετά την προσθήκη των προσωρινών διαφορών του Πίνακα Συμφωνίας Λογιστικής-Φορολογικής Βάσης.

Επίσης, με το αρ [ΔΕΑΦΒ 1110127 ΕΞ2016/18-7-2016](#) έγγραφό μας και με αφορμή τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2015 διευκρινίσθηκε ότι απαραίτητη προϋπόθεση καταχώρησης στον αντίστοιχο κωδικό 045 του εντύπου Ν ποσών αφορολόγητου αποθεματικού του Ν. 3299/2004 είναι όχι μόνο να εμφανίζονται ποσά στον κωδικό 016 «Φορολογικά κέρδη χρήσης» αλλά θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη και οι τυχόν λογιστικές ζημιές παρελθουσών χρήσεων καθόσον σε κάθε περίπτωση βάση υπολογισμού αποτελούν τα λογιστικά κέρδη της κλειόμενης χρήσης.

6. Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι με βάση τις διατάξεις της [παρ. 26 του άρθρου 5 του Ν.3299/2004](#) , το αφορολόγητο αποθεματικό της απαλλογής υπολογίζεται με βάση τα καθαρά κέρδη που δηλώνονται με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, τα οποία προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και εμφανίζονται στον ισολογισμό μετά την αφαίρεση των κερδών που απαλλογούνται της φορολογίας εισοδήματος, τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που εμφανίζουν απαλλογασσόμενα της φορολογίας έσοδα (π.χ εισπραττόμενα ενδοομιλικά μερίσματα που εμπίπτουν στις διατάξεις του [άρθρου 48 του Ν.4172/2013](#)) θα αφαιρούν τα σχετικά ποσά από τα κέρδη των βιβλίων τους, που λαμβάνονται υπόψη για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος (ΚΑ: 016), προκειμένου στην συνέχεια να εξετάζουν αν μένει ποσό που μπορεί να καταχωρηθεί στον κωδικό 045 «αφορολόγητο αποθεματικό Ν.3299/2004».

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ