

# Τραπεζα Φορολογικής Ενημέρωσης από την Epsilon Net

**ΣΛΟΤ Αρ.Πρωτ.: 2885 ΕΞ/14.01.2020**

**Αθήνα, 14.01.2020**

**Αρ. Πρωτ.: 2885 ΕΞ**

**ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ & ΕΛΕΓΧΩΝ Ν.Π.Δ.Δ.  
ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ (ΣΛΟΤ)**

**ΣΛΟΤ 2885/2019**

**ΘΕΜΑ:**

**Αναστροφή ζημιάς απομείωσης κατόπιν μείωσης της φορολογητέας αξίας του ΦΠΑ, για τις οικονομικές καταστάσεις της 31.12.2019.**

## ΕΡΩΤΗΜΑ

Με την παρούσα θα θέλαμε την πολύτιμη βοήθεια σας, ως προς τον λογιστικό χειρισμό της απόφασης ΔΕΕΦ Α [1165616 ΕΞ 2019 /28-11-2019](#) που επισυνάπτεται. Συγκεκριμένα στις 28.11.2019 η ΑΑΔΕ με την απόφαση Ο ΔΕΕΦ Α 1165616 ΕΞ 2019/28-11-2019 καθόρισε την διαδικασία μείωσης της φορολογητέας βάσης των υποκειμένων σε ΦΠΑ εκδοτών τιμολογίων που περιλαμβάνονται στην απόφαση 8/16.1.2017 του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών στην περίπτωση υπαγωγής του αντισυμβαλλόμενου λήπτη του τιμολογίου σε διαδικασία εξυγίανσης των άρθρων 99 επόμενα του ΠτΚ (Ν. 3588/07). Περαιτέρω η ανωτέρω απόφαση δίνει διευκρινίσεις για τον φορολογικό χειρισμό της διαγραφής της απαίτησης του ΦΠΑ (δαπάνη) που έλαβε χώρα σε προγενέστερη περίοδο και η οποία θα πρέπει να επιβαρύνει ως έσοδο το έτος της μείωσης της φορολογητέας αξίας του ΦΠΑ, με την απόφαση του προϊσταμένου της ΔΟΥ.

Ερωτάται λοιπόν σε ποια περίοδο θα πρέπει να επιβαρύνει το έσοδο τις οικονομικές καταστάσεις και συγκεκριμένα αν πρέπει να επιβαρύνει τις οικονομικές καταστάσεις της 31.12.2019 δεδομένου ότι:

- βάσει της αρχής αναγνώρισης (ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4308, ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α: ΟΡΙΣΜΟΙ), αναγνωρίζεται το στοιχείο που πληροί τα κάτωθι κριτήρια:

α) είναι σφόδρα πιθανό ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη σχετιζόμενα με το στοιχείο θα εισρεύσουν στην επιχείρηση ή θα εκρεύσουν από αυτή. Ως σφόδρα πιθανό ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη σχετιζόμενα με το στοιχείο θα εισρεύσουν στην επιχείρηση θεωρώ τα κάτωθι στοιχεία:

την με υπ' αρ. [355/2019 απόφασή του, το Συμβούλιο της Επικρατείας](#) (ΣτΕ)

καθώς και την ΔΕΕΦ Α 1165616 ΕΞ 2019 για την διαδικασία μείωση της φορολογητέας βάσης.

β) το στοιχείο έχει ένα κόστος ή μια αξία που μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.

Ως αξιόπιστη αξία θεωρώ την αξία που περιλαμβάνεται στην απόφαση 8/16.1.2017 (ήτοι το 50% της ανεξόφλητης αξίας, αντιστοιχισμένης στα ανοιχτά τιμολόγια για να βρεθεί ο συντελεστής ΦΠΑ)

- βάσει της αρχής του δεδουλημένου (ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4308, ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α: ΟΡΙΣΜΟΙ) οι επιπτώσεις των συναλληλαγών και άλλων γεγονότων αναγνωρίζονται και συμπεριλαμβάνονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις όταν προκύπτουν και όχι όταν διακανονίζονται ταμειακά.

- βάσει της απόφασης σας [ΣΛΟΤ 1125/2017](#) "Οι ζημίες απομείωσης αναγνωρίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων και αναστρέφονται ως κέρδη σε αυτή, όταν οι συνθήκες που τις προκάλεσαν πάσουν να υφίστανται. Αναστροφή γίνεται μέχρι της αξίας που θα είχε το στοιχείο, εάν δεν είχε αναγνωρισθεί ζημία απομείωσης. Ειδικότερα, για τα χρηματοοικονομικά στοιχεία του μη κυκλοφορούντος ενεργητικού οι ζημίες απομείωσης αναγνωρίζονται όταν εκτιμάται ότι η απομείωση είναι μόνιμου χαρακτήρα»."

- τα στοιχεία που θα προσκομιστούν στον προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ είναι τυπικά (βεβαιώσεις από το δικαστήριο, υπεύθυνη δήλωση).

- η αίτηση στον προϊστάμενο της ΔΟΥ έχει υποβληθεί μέσα στο 2019.

## ΑΠΑΝΤΗΣΗ

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, η οικονομική οντότητα του ερωτήματος καταλαμβάνεται από την απόφαση με αριθμό 8/16.1.2017 του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών και έχει υποβάλει στο παρελθόν (περιοδικές) δηλώσεις ΦΠΑ, συμπεριλαμβάνοντας αξία πωλήσεων και αποδίδοντας τον αναλογούντα φόρο των ανεξόφλητων τιμολογίων.

Το φορολογικό έτος 2017, κατά το οποίο εκδόθηκε η ως άνω απόφαση, παρέχονταν η δυνατότητα να διαγραφεί οριστικά, για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος, το μέρος της απαίτησης που αφορούσε στο ποσό του ΦΠΑ, το οποίο η επιχείρηση απέδωσε στο Δημόσιο, χωρίς να το έχει εισπράξει από τον πελάτη της. Ωστόσο όμως, από τις περιοριστικές διατάξεις του Ν. 2859/2000 ( [άρθρο 19, παρ. 5α](#) ) δεν προβλεπόταν η μείωση της φορολογητέας αξίας και ακολούθως της επιστροφής του ΦΠΑ που αναλογούσε στις σχετικές πράξεις, κατά λανθασμένη ερμηνεία, γεγονός που μεταβάλλεται μετά την απόφαση 355/2019 του ΣτΕ.

Συνεπώς, αφού ο αναλογών ΦΠΑ, έχει εκπέσει ως δαπάνη, κατά την διαγραφή της απαίτησης (σε προγενέστερο έτος), θα πρέπει για φορολογικούς λόγους, το ποσό αυτό του φόρου: «να επιβαρύνει το ίδιο έτος (ήτοι αυτό που λαμβάνει χώρα η μείωση της φορολογητέας αξίας από πλευράς ΦΠΑ) ως έσοδα αποτελέσματα του υπόψη νομικού ή νομικής οντότητας ή φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα δεδομένου ότι πλέον αυτό αντιμετωπίζεται με βάση τις σχετικές διατάξεις ΦΠΑ ( [άρθρο 19, παρ. 5α του Ν. 2859/2000](#) ).» (βλ. ΔΕΕΦ Α 1165616 ΕΞ 2019, ΑΑΔΕ).

Κατά το έτος που διενεργήθηκε η διαγραφή (λόγω του ανεπίδεκτου της είσπραξης) τόσο του ποσού της απαίτησης, όσο και του αναλογούντος ΦΠΑ επί της αξίας των ανείσπρακτων τιμολογίων, δεν υφίσταται διαφορά λογιστικής με φορολογική βάση, ούτε διαφαίνεται μία διαφορετική εξέλιξη επί του επίμαχου θέματος της επιστροφής του ποσού του φόρου. Η αποσαφήνιση επέρχεται μετά την έκδοση και δημοσίευση της απόφασης του ΣτΕ, οπότε αίρονται οι περιορισμοί που κατά λανθασμένη ερμηνεία υπήρχαν στην σχετική διάταξη του Κώδικα ΦΠΑ.

Συνεπώς, εφόσον συγκεντρώνονται όλες οι προϋποθέσεις για την καταχώριση του μη χρηματοοικονομικού στοιχείου της «απαίτησης του ποσού του φόρου από το Δημόσιο» βάσει του ορισμού του Παραρτήματος Α του Ν. 4308/2014, η σχετική λογιστική εγγραφή θα διενεργηθεί εντός του 2019. Το ανωτέρω στοιχείο θα αποτιμηθεί στην ανακτήσιμη αξία του, δηλαδή στο ποσό που αναμένεται να ληφθεί με οποιονδήποτε τρόπο (επιστροφή ή συμψηφισμός), κατά την περίοδο υποβολής της δήλωσης του ΦΠΑ, όπου θα εκδοθεί και η απόφαση του Προϊσταμένου ΔΟΥ.

Η λογιστική εγγραφή θα είναι η εξής:

**31/12/2019**

54.00 ΦΠΑ

54.00.30 ΦΠΑ εισροών - Απαίτηση από το Δημόσιο αναλογούντος ΦΠΑ ανείσπρακτων τιμολογίων

81.03 Έκτακτα κέρδη

81.03.99 Λοιπά έκτακτα κέρδη



## Επιστροφή ή συμψηφισμός αναλογούντος ΦΠΑ, βάσει απόφασης ΣτΕ 355/2019, απόφασης Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών 8/2017 και απόφασης Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την υποβολή αίτησης της οντότητας με ΑΠ...

Ο λογαριασμός 54.00.30 θα μεταφερθεί, μέσω του ισολογισμού, στην χρήση του 2020 και θα κλείσει με την επιστροφή ή συμψηφισμό του υπολοίπου του, κατά την περίοδο που θα εκδοθεί η απόφαση του Προϊσταμένου ΔΟΥ και θα υποβληθεί η δήλωση ΦΠΑ.

Για τις φορολογικές πτυχές του θέματος, αρμόδιο είναι το Υπουργείο Οικονομικών.

ΤΑ ΜΕΛΗ	Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΟΥ ΣΛΟΤ
<b>Ελένη Ρογδάκη - Χαραμή</b>	<b>Χαράλαμπος Ξένος</b>
<b>Διονύσιος Παπαγεωργακόπουλος</b>	
<b>Χαράλαμπος Συρούνης</b>	
<b>Νικόλαος Σγουρινάκης</b>	



1 Οι επιχειρήσεις που εθίγονταν, μεταξύ άλλων, ισχυρίστηκαν ότι η ρύθμιση του [άρθρου 19, παρ. 5α του Ν. 2859/2000](#) , κατά το μέρος που παρέχει την δυνατότητα διακανονισμού της βάσης επιβολής του ΦΠΑ, σε περίπτωση μη είσπραξης της αντιπαροχής, μόνο όταν η αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση έχει τεθεί στην ειδική εκκαθάριση των [άρθρων 46 και 46α του Ν. 1892/1990](#) , κατ' αποκλεισμό όλων των άλλων περιπτώσεων, «*συνιστά θέσπιση "παρεκκλίσεως" κατά τρόπον αντίθετο προς την αρχή της αναλογικότητας, καθώς και προς την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας στην νομοθεσία περί ΦΠΑ, σε κάθε δε περίπτωση, η διάταξη αυτή, ορθώς ερμηνευόμενη, έχει την έννοια ότι καταλαμβάνει και τις λοιπές εξυγιαντικές περιπτώσεις του Πτωχευτικού Κώδικα, οι οποίες συνιστούν ισοδύναμες καταστάσεις βέβαιης και οριστικής αδυναμίας πληρωμής.*».

*Το περιεχόμενο αυτό προστατεύεται από τον νόμο περι πνευματικής ιδιοκτησίας.*

*Εκτύπωση από την Τραπεζα Φορολογικής Ενημέρωσης από την Epsilon Net.*

*Συνδρομητής:*