



## Φορολογικά | Οικονομικά

### ... επιγραμματικά ...

- Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Β 1137382  
ΕΞ 2015/21.10.2015

Φορολογική μεταχείριση των συνδρομών που εισπράττουν οι Κοινωνικές Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις από τα μέλη τους, καθώς και των χορηγιών και συνδρομών προς αυτές

- Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Β 1137818  
ΕΞ 2015/21.10.2015

Φορολογική μεταχείριση των Ιδιότυπων Μεταφορικών Εταιρειών του ν.383/1976, μετά την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013

- Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Β 1137110  
ΕΞ 2015/21.10.2015

Πρόσθετες διευκρινίσεις επί της ΠΟΛ.1056/2015 εγκυκλίου μας, σχετικά με τον φορολογικό χειρισμό του υπόλοιπου του λογαριασμού «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» που σχηματίστηκε με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν. 2238/1994

### ΠΟΛ: 1241

**Παράταση του χρόνου υποβολής των δηλώσεων ΦΠΑ των οποίων η καταληκτική προθεσμία υποβολής είναι η 30.10.2015.**



**Π**αρατείνεται η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων ΦΠΑ που η καταληκτική προθεσμία υποβολής τους είναι η 30.10.2015 μέχρι και τις 6.11.2015.

Η προθεσμία καταβολής του φόρου, που τυχόν προκύπτει, από τις ανωτέρω δηλώσεις παρατείνεται μέχρι και τις 6.11.2015. Στην περίπτωση επιλογής της καταβολής του οφειλόμενου χρεωστικού υπολοίπου σε δόσεις η ανωτέρω ημερομηνία είναι καταληκτική μόνο για την πρώτη δόση.

Η υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων πραγματοποιείται ηλεκτρονικά μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet.

Η απόφαση αυτή, που ισχύει από το χρόνο υπογραφής της, να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΙΩΑΝ. ΜΠΑΚΑΣ

**Αν ενδιαφέρεστε να προβάλετε  
την επιχείρησή σας επικοινωνήστε στο  
210 8253445**

ή

**email: pofee@otenet.gr**



## Φορολογικά | Οικονομικά

**Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Β 1137382 ΕΞ 2015/21.10.2015****Φορολογική μεταχείριση των συνδρομών που εισπράττουν οι Κοινωνικές Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις από τα μέλη τους, καθώς και των χορηγιών και συνδρομών προς αυτές**

**Μ**ε αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της περ. δ' του άρθρου 45 του ν.4172/2013 ορίζεται, ότι σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται, μεταξύ άλλων, οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις αυτών.

2. Όπως διευκρινίσθηκε με την αριθ. ΠΟΛ.1044/10.2.2015 εγκύκλιό μας, στους συνεταιρισμούς περιλαμβάνονται και οι Κοινωνικές Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις (Κοιν.Σ.Επ.), οι οποίες, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 του ν.4019/2011, αποτελούν αστικούς συνεταιρισμούς με κοινωνικό σκοπό και διαθέτουν εκ του νόμου την εμπορική ιδιότητα.

3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 44 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι, ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων επιβάλλεται ετησίως στα κέρδη που πραγματοποιούν τα νομικά πρόσωπα

και οι νομικές οντότητες του άρθρου 45 ενώ με την παρ. 2 του άρθρου 47 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι, όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα ή οι νομικές οντότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις του άρθρου 45 θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Επιπλέον, με την αριθ. ΠΟΛ.1059/18.3.2015 εγκύκλιό μας διευκρινίσθηκε, ότι στα πάσης φύσεως έσοδα των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων περιλαμβάνονται όλα τα έσοδα που αναφέρονται στα λοιπά Κεφάλαια του ν.4172/2013 (Κεφάλαια Ε' και ΣΤ'), καθώς επίσης και οι κάθε είδους συνδρομές, επιχορηγήσεις, αποζημιώσεις στα πλαίσια της επιχειρηματικής δραστηριότητας των πιο πάνω προσώπων, κλπ.

5. Εξάλλου, με τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν.4019/2011 ορίζεται ότι, οι πόροι της Κοιν.Σ.Επ. αποτελούνται από το κεφάλαιο της επιχείρησης, δωρεές τρίτων, έσοδα από την αξιοποίηση της περιουσίας της, έσοδα από την επιχειρηματική δραστηριότητά της, επιχορηγήσεις από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύ-

σεων, την Ευρωπαϊκή Ένωση, διεθνείς ή εθνικούς οργανισμούς ή Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α' και Β' βαθμού, έσοδα από άλλα προγράμματα, κεφάλαια από κληροδοτήματα, δωρεές και παραχωρήσεις της χρήσης περιουσιακών στοιχείων, καθώς και κάθε άλλο έσοδο από την ανάπτυξη των δραστηριοτήτων της σύμφωνα με το καταστατικό της.

6. Μετά απ' όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και δεδομένου ότι αντικείμενο φόρου στους αστικούς συνεταιρισμούς αποτελούν τα πάσης φύσεως έσοδα που αυτοί αποκτούν, συνάγεται ότι όλα τα έσοδα που αποκτούν οι Κοιν.Σ.Επ., συμπεριλαμβανομένων τόσο των συνδρομών που τυχόν εισπράττουν από τα μέλη τους εφόσον δεν εισφέρονται για κάλυψη του κεφαλαίου της επιχείρησης, όσο και των δωρεών και χορηγιών που πραγματοποιούνται προς αυτές, λογίζονται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και φορολογούνται με βάση τις διατάξεις του ν.4172/2013.

Η Γ. Γ. ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

## Φορολογικά | Οικονομικά

**Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Β 1137818 ΕΞ 2015/21.10.2015**

**Φορολογική μεταχείριση των Ιδιότυπων Μεταφορικών Εταιρειών του ν.383/1976, μετά την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013**



**Μ**ε αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 383/1976 επιτρεπόταν η σύσταση Ιδιότυπης Μεταφορικής Εταιρείας (Ι.Μ.Ε.), η οποία διεπόταν από τη νομοθεσία που ισχύει για τις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, με ορισμένες παρεκκλίσεις.

2. Όπως αναφέρεται στην εισηγητική έκθεση του πιο πάνω νόμου, κύριος στόχος ήταν η δημιουργία οργανωμένων επιχειρήσεων μεταφορών και αντίστοιχα η μείωση του αριθμού των μεμονωμένων αυτοκινητιστών. Για το σκοπό αυτό δόθηκε η δυνατότητα στους αυτοκινητιστές να συνεταιριστούν στα πλαίσια μιας ιδιότυπης μορφής επιχείρησης, η οποία δεν περιλαμβάνεται στις γνωστές μορφές εμπορικών εταιρειών, διέπεται από τη νομοθεσία που ισχύει για

τις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης και με το ιδιαίτερο χαρακτηριστικό ότι δεν συνεισφέρεται σ' αυτή αυτοκίνητο κατά κυριότητα ή έστω κατά χρήση, αλλά αρκεί η εισφορά από τον εταίρο μόνο του δικαιώματος εκμετάλλευσης του αυτοκινήτου.

3. Οι ως άνω διατάξεις καταργήθηκαν με το άρθρο 15 του ν. 3887/2010. Ωστόσο, με τις παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 14 του ν. 3887/2010 δόθηκε η δυνατότητα στις μεταφορικές επιχειρήσεις που λειτουργούσαν ως Ι.Μ.Ε. μέχρι την έναρξη ισχύος του ν. 3887/2010, να εξακολουθούν να λειτουργούν με την ίδια νομική μορφή μέχρι 27.1.2022.

4. Όπως είχε γίνει δεκτό από τη Διοίκηση σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος των Ιδιότυπων Μεταφορικών Εταιρειών του ν. 383/1976, καθώς και των μελών τους πριν από την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013, τα κέρδη των Ι.Μ.Ε. φορολογούνται σύμφωνα με τις δια-

τάξεις φορολογίας εισοδήματος στο όνομα των μελών τους, επομένως το νομικό πρόσωπο της Ι.Μ.Ε. υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος χωρίς όμως να φορολογείται το ίδιο.

Συγκεκριμένα, για τον προσδιορισμό του ακαθάριστου εισοδήματος των Ι.Μ.Ε. υπολογίζεται το σύνολο των ακαθάριστων εισπράξεων από κόμιστρα και λοιπά έσοδα, τα οποία εισπράττουν από την εκμετάλλευση των αυτοκινήτων που ανήκουν σ' αυτές κατά κυριότητα ή έχουν το δικαίωμα εκμεταλλεύσεως, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, πριν από την έκπτωση οποιασδήποτε δαπάνης που βαρύνει την επιχείρηση ή τα αυτοκίνητα αυτής. Για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος αυτών, εφόσον τηρούνται επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ., εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα μόνο οι δαπάνες και τα έξοδα λειτουργίας και εκμεταλλεύσεως (μισθοί προσωπικού και οδη-

συνέχεια στην επομένη σελίδα

## Φορολογικά | Οικονομικά

### **Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Β 1137818 ΕΞ 2015/21.10.2015**

## **Φορολογική μεταχείριση των Ιδιότυπων Μεταφορικών Εταιρειών του ν.383/1976, μετά την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013**

γών, ενοίκια, καύσιμα, αποσβέσεις ιδίων αυτοκινήτων, κλπ.), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35 του ν.δ. 3323/1995 και όχι οι δαπάνες των αυτοκινήτων των οποίων είχε το δικαίωμα εκμετάλλευσης. Το ποσό που απομένει αποτελεί το καθαρό εισόδημα της Ι.Μ.Ε., το οποίο, αφού διαιρεθεί με τα μερίδια του εταιρικού κεφαλαίου που προσδιορίζονται, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, από το μικτό βάρος των αυτοκινήτων που έχει κατά δικαίωμα εκμεταλλεύσεως ή κατά κυριότητα ή εταιρεία, διανέμεται στους εταίρους ανάλογα με τη μερίδα συμμετοχής καθενός στην εταιρεία.

Στη συνέχεια, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος των αυτοκινητιστών μελών της Ι.Μ.Ε., οι οποίοι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 383/1976 διατηρούν την ιδιότητα του επαγγελματία αυτοκινητιστή και την κυριότητα του αυτοκινήτου και υποχρεούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 5 του π.δ. 99/1977 σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ., από το εισόδημα που λαμβάνουν από την εταιρεία για την παραχώρηση του δικαιώματος εκμεταλλεύσεως του αυτοκινήτου τους, θα εκπέσουν το σύνολο των δαπανών συντήρησης αυτού του αυτοκινήτου (έξοδα επισκευών, ανταλλακτικά, τέλη κυκλοφορίας, αποσβέσεις ιδίων αυτοκινήτων, κλπ.) που τους βαρύνει (ΠΟΛ.1206/31.5.1993 και ΠΟΛ.147/1978 εγκύκλιοι).

5. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν.4172/2013, οι οποίες ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που

πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2014 και μετά, ορίζεται ότι σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται, μεταξύ άλλων, οι νομικές οντότητες που ορίζονται στο άρθρο 2 του νόμου



αυτού.

6. Με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν.4172/2013 ορίζεται, ότι ως νομική οντότητα νοείται κάθε μάρφωμα εταιρικής ή μη οργάνωσης και κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα που δεν είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο, όπως ιδίως συνεταιρισμός, οργανισμός, υπεράκτια ή εξωχώρια εταιρεία, κάθε μορφής εταιρεία ιδιωτικών επενδύσεων, κάθε μορφής καταπίστευμα ή εμπίστευμα ή οποιοδήποτε μάρφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφής ίδρυμα ή σωματείο ή οποιοδήποτε μάρφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφή προσωπικής επιχείρησης ή οποιαδήποτε οντότητα προσωπικού χαρακτήρα, κάθε μορφής κοινή επιχείρηση, κάθε μορφής εταιρείας διαχείρισης κεφαλαίου ή περιουσίας ή διαθήκης ή κληρονομίας ή κληροδοσίας ή δωρεάς, κάθε φύσης κοινοπραξία, κάθε μορφής εταιρεία αστικού δικαίου, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες, κοινωνίες

αστικού δικαίου.

7. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι μετά την έναρξη ισχύος του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2013), η Ι.Μ.Ε., η οποία ως ιδιότυπη μορφή επιχείρησης χαρακτηρίζεται πλέον νομική οντότητα, υπόκειται σε φόρο νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για το εισόδημα που αποκτά. Ως εκ τούτου, για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος της Ι.Μ.Ε. κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του ν.4172/2013) εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισό-

δημά της όχι μόνο οι δαπάνες και τα έξοδα λειτουργίας της Ι.Μ.Ε., αλλά και οι δαπάνες συντήρησης των αυτοκινήτων των οποίων έχει το δικαίωμα εκμετάλλευσης. Το ποσό που απομένει αποτελεί το καθαρό εισόδημα της Ι.Μ.Ε., το οποίο φορολογείται στο όνομά της. Ειδικά σε ό,τι αφορά τις ασφαλιστικές εισφορές των μελών της Ι.Μ.Ε., εφαρμόζονται ανάλογα όσα αναφέρονται στην ΠΟΛ.1113/2.6.2015 ερμηνευτική εγκύκλιό μας για τις ασφαλιστικές εισφορές των εταίρων Ε.Π.Ε.

Τέλος, όσον αφορά στο ποσό που θα διανεμηθεί στους εταίρους ανάλογα με τη μερίδα συμμετοχής καθενός στην Ι.Μ.Ε., αυτό αποτελεί εισόδημα από μερίσματα του άρθρου 36 του ν.4172/2013 και φορολογείται με βάση τις διατάξεις των άρθρων 40, 61, 62 και 64 του ίδιου νόμου.

Η Γ. Γ. ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

## Φορολογικά | Οικονομικά

### Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦΒ 1137110 ΕΞ 2015/21.10.2015

**Πρόσθετες διευκρινίσεις επί της ΠΟΛ.1056/2015 εγκυκλίου μας, σχετικά με τον φορολογικό χειρισμό του υπόλοιπου του λογαριασμού «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» που σχηματίστηκε με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν. 2238/1994**



**Μ**ε αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994, όπως αυτές ίσχυαν πριν την κατάργησή τους με το ν.4172/2013 και εφαρμόζονται για προβλέψεις που σχηματίζονται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν πριν την 1η Ιανουαρίου 2014, το ποσό της πρόβλεψης που εμφανίζεται στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος, εκτός αν στο τέλος κάθε πενταετίας αρχής γενομένης από τη διαχειριστική περίοδο 2005 υφίσταται στον ως άνω λογαριασμό υπόλοιπο λόγω μη επαληθεύσεως των προβλέψεων με επισφαλείς απαιτήσεις. Το υπόλοιπο αυτό ποσό μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, υποκειμένο σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις.

2. Με το αριθμ. Δ12Β 1070502 ΕΞ2010/31.05.2010 έγγραφό μας διευκρινίστηκε ότι στην περίπτωση που επιχείρηση κλείνει διαχειριστική περίοδο στις 30 Ιουνίου κάθε έτους, για τον υπολογισμό του ποσού που θα υπαχθεί σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις, θα ληφθεί το υπόλοιπο του λογαριασμού «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις», όπως αυτό εμφανίζεται στα βιβλία της ανώνυμης εταιρείας στο τέλος της πενταετίας, δηλαδή στις 30.06.2010, και το οποίο μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.

Επίσης, με το αριθμ. Δ12Β 1111247 ΕΞ2009/23.11.2009 έγγραφό μας διευκρινίστηκε ότι σε περίπτωση που επιχείρηση κάνει έναρξη εργασιών από το 2006 και μετά, η πενταετία που ορίζεται στην παραπάνω παράγραφο αρχίζει να μετράει από την έναρξη εργασιών και όχι από το 2006. Επομένως, όταν μια επιχείρηση κλείνει την πρώτη της διαχειριστική περίοδο σε ημερομηνία πέραν της 31ης Δεκεμβρίου, π.χ. στις

31.03.2007, λόγω προσαρμογής με τη μητρική της εξωτερικό, για τον υπολογισμό του ποσού που θα υπαχθεί σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις με βάση τις διατάξεις της περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994, θα ληφθεί το υπόλοιπο του λογαριασμού «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» όπως αυτό εμφανίζεται στα βιβλία της επιχείρησης στο τέλος της πρώτης πενταετίας, δηλαδή στις 31.03.2011 και το οποίο θα μεταφερθεί στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου (σχετ. το αριθμ. Δ12Β 1064583 ΕΞ2010/18.05.2010 έγγραφό μας).

3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι για τις προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων που έχουν σχηματισθεί στα φορολογικά έτη 2010, 2011, 2012 και 2013 θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περ. θ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994 (παλαιός Κ.Φ.Ε.).

4. Με την ΠΟΛ.1056/2.3.2015 εγκυκλίό μας, με την οποία δόθηκαν δι-

συνέχεια στην επομένη σελίδα

## Φορολογικά | Οικονομικά

### Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦΒ 1137110 ΕΞ 2015/21.10.2015

**Πρόσθετες διευκρινίσεις επί της ΠΟΛ.1056/2015 εγκυκλίου μας, σχετικά με τον φορολογικό χειρισμό του υπόλοιπου του λογαριασμού «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» που σχηματίστηκε με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν. 2238/1994**



ευκρινίσεις για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή του άρθρου 26 του ν.4172/2013 περί φορολογικής μεταχείρισης των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων μετά την έναρξη ισχύος το νέου Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013), διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι το υπόλοιπο του λογαριασμού «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» που σχηματίστηκε με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν.2238/1994, όπως αυτό εμφανίζεται στις 31.12.2014 πρέπει να μεταφερθεί στα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους 2015, καθόσον τότε συμπληρώνεται η πενταετία με βάση τις προαναφερόμενες διατάξεις. Κατά συνέπεια, το πιο πάνω υπόλοιπο θα μεταφερθεί αυτούσιο στα φορολογητέα έσοδα του φορολογικού έτους 2015 συναθροιζόμενο με τα λοιπά φορολογούμενα έσοδα του έτους αυτού μειωμένο κατά τις τυχόν διαγραφές επισφαλών απαιτήσεων που αφορούν χρήσεις πριν την 31.12.2013 και έλαβαν χώρα εντός του φορολογικού έτους 2014.

5. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω συνάγεται, ότι σε περίπτωση που μία επιχείρηση κλείνει ισολογισμό με ημερομηνία διαφορετική εκείνης της 31ης Δεκεμβρί-

ου, το υπόλοιπο του λογαριασμού «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» που σχηματίστηκε με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις του ν.2238/1994, όπως αυτό εμφανίζεται στα βιβλία της επιχείρησης την τελευταία διαχειριστική περίοδο για την οποία ισχυε ο ν.2238/1994 (έναρξη έως και εντός του 2013), θα μεταφερθεί αυτούσιο στα φορολογητέα έσοδα του φορολογικού έτους που ακολουθεί την πενταετία μειωμένο κατά τις τυχόν διαγραφές επισφαλών απαιτήσεων που έλαβαν χώρα έως και το προηγούμενο φορολογικό έτος.

Για παράδειγμα, ανώνυμη εταιρεία που κλείνει τη διαχειριστική της περίοδο στις 30 Ιουνίου, θα μεταφέρει το υπόλοιπο του λογαριασμού «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις», όπως αυτό εμφανίζεται στις 30.06.2014 και αφορά τις χρήσεις που έληξαν στις 30.06.2011, 30.06.2012, 30.06.2013 και 30.06.2014, στο φορολογικό έτος που λήγει στις 30.06.2016, συναθροιζόμενο με τα λοιπά φορολογητέα έσοδα του έτους αυτού, καθόσον τότε συμπληρώνεται η πενταετία με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις του ν.2238/1994. Είναι αυτονό-

ητο, ότι το πιο πάνω ποσό θα είναι μειωμένο κατά τις τυχόν διαγραφές επισφαλών απαιτήσεων που έλαβαν χώρα εντός του φορολογικού έτους που έληξε στις 30.6.2015.

Τέλος, επισημαίνεται ότι στην περίπτωση εταιρείας που έχει κάνει έναρξη εργασιών από το 2006 και μετά, δεδομένου ότι η οριζόμενη πενταετία αρχίζει να μετράει από την έναρξη εργασιών και όχι από το 2005, το υπόλοιπο θα μεταφερθεί αυτούσιο στα φορολογητέα έσοδα του φορολογικού έτους που ακολουθεί την πενταετία μειωμένο κατά τις τυχόν διαγραφές επισφαλών απαιτήσεων που έλαβαν χώρα έως και το προηγούμενο φορολογικό έτος. Επομένως, επιχείρηση με πρώτη διαχειριστική περίοδο 1.1.2011 - 31.12.2011, θα φορολογήσει το υπόλοιπο στο φορολογικό έτος 2016, καθόσον τότε συμπληρώνεται η οριζόμενη από το νόμο πενταετία, μειωμένο κατά τις τυχόν διαγραφές επισφαλών απαιτήσεων που έλαβαν χώρα εντός των φορολογικών ετών 2014 και 2015.

Η Γ. Γ. ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ