

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑΤΑ Α', Β'

ΠΕΔΜΕΔΕ
Αρ. Πρ.: 2816 Ημερ. 21.12.2015
Πρόεδρος
Γεν. Γραμ.
.....

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κωδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Β. Δασουράς, Ε. Καπούτσου
Τηλέφωνο: 210-3375312
ΦΑΞ: 210-3375001

Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1160573 ΕΞ 2015/14.12.2015

ΘΕΜΑ: Χρόνος απόκτησης των κερδών (μερισμάτων) των προσωπικών, κ.λπ. εταιρειών που τηρούν διπλογραφικά βιβλία.

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

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 8 του ν. 4172/2013, οι οποίες εφαρμόζονται για τα εισοδήματα που αποκτώνται σε φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του.
2. Με την ΠΟΛ.1223/8.10.2015 εγκύκλιό μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 8 του ν. 4172/2013, διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι όσον αφορά στις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες, τις κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, τις αστικές κερδοσκοπικές εταιρείες, τις συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες, καθώς και τις κοινοπραξίες, που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, χρόνος απόκτησης του δικαιώματος είσπραξης των διανεμόμενων κερδών (μερισμάτων), όπως αυτά προκύπτουν από τις σχετικές εγγραφές στα τηρούμενα βιβλία, θεωρείται η τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της εμπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους. Αν έχουν διενεργηθεί προσωρινές απολήψεις κερδών ή διανομή κερδών παρελθουσών χρήσεων, χρόνος κτήσης του εισοδήματος αυτού θεωρείται ο χρόνος που λαμβάνει χώρα η απόληψη ή η διανομή αυτών (πίστωση ή καταβολή). Οδηγίες σχετικά με την παρακράτηση φόρου στις προσωρινές απολήψεις κερδών έχουν δοθεί με την ΠΟΛ.1042/26.1.2015 εγκύκλιό μας. Επισημαίνεται ότι για τα ίδια πιο πάνω πρόσωπα, που τηρούν βιβλία με την απλογραφική μέθοδο, χρόνος απόκτησης του δικαιώματος είσπραξης του συνόλου των κερδών που προκύπτουν από αυτά θεωρείται η ημερομηνία στην οποία έκλεισε η διαχείριση.
3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 2 της ΠΟΛ.1011/2.1.2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζεται ότι ως «προκαταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής» νοείται και η πίστωση των δικαιούχων με τα εισοδήματα, μεταξύ άλλων, της περίπτωσης α' (μερίσματα) της παραγράφου 1 του άρθρου 62 του ν. 4172/2013, και ειδικά για τις προσωπικές εταιρείες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, η καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής

θεωρείται ότι έχει διενεργηθεί σε κάθε περίπτωση μέσα σε ένα μήνα από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος, ενώ με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι ο φόρος που παρακρατείται αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκειμένης σε παρακράτηση πληρωμής.

4. Εξάλλου, με τις διατάξεις του άρθρου 255 του ν. 4072/2012, σχετικά με τις προσωπικές εμπορικές εταιρείες, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι στο τέλος της εταιρικής χρήσης συντάσσεται λογαριασμός, από τον οποίο εμφανίζονται τα κέρδη ή ζημιές της εταιρείας. Στην εταιρική σύμβαση μπορεί να προβλέπεται ότι διανέμονται κέρδη και πριν από το τέλος της εταιρικής χρήσης με βάση προσωρινό λογαριασμό.

5. Με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 6 του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), αναφορικά με τον χρόνο ενημέρωσης λογιστικών αρχείων, η κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της περιόδου ολοκληρώνεται στο συντομότερο χρόνο από: α) έξι μήνες από τη λήξη της περιόδου ή β) το χρονικό όριο που επιτρέπει την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που τίθενται από τη φορολογική ή άλλη νομοθεσία της χώρας.

6. Ακόμα, αν στο καταστατικό υπάρχει πρόβλεψη για τον ειδικότερο χειρισμό των κερδών (διανομή, κεφαλαιοποίηση, κέρδη εις νέον κ.λπ.), αυτή θα πρέπει να τηρείται. Σε περίπτωση που στο καταστατικό δεν υπάρχουν επιμέρους όροι για τη διάθεση των κερδών, οι λογιστικές εγγραφές της εταιρείας θα πρέπει να απεικονίζουν τον πραγματικό τρόπο διάθεσης των κερδών.

7. Με την ΠΟΛ.1085/20.3.2014 εγκύκλιό μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν, μεταξύ άλλων, οι διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 4110/2013, με τις οποίες είχαν τροποποιηθεί διατάξεις του προϊσχύσαντος Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994), είχε διευκρινιστεί ότι ειδικά για τα κέρδη που προκύπτουν από προσωπικές εταιρείες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία θεωρείται ότι αποκτούνται από τους εταίρους - μέλη τους κατά τις 31.12.2013, εφόσον μέχρι 31.12.2013 πραγματοποιείται η λογιστική εγγραφή διανομής κερδών στα βιβλία της εταιρείας (πίστωση ή καταβολή). Τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε προσωπικές εταιρείες με διπλογραφικά βιβλία θα δηλώσουν στην ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2014, τα κέρδη της προσωπικής εταιρείας που τους αναλογούν από τη χρήση 2013.

8. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω προκύπτει ότι χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από τα διανεμόμενα κέρδη του φορολογικού έτους 2014 ομόρρυθμης και ετερόρρυθμης εταιρείας, κοινωνίας αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικής κερδοσκοπικής εταιρείας, συμμετοχικής ή αφανούς εταιρείας, καθώς και κοινοπραξίας που τηρεί διπλογραφικά βιβλία θεωρείται η τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της εμπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ήτοι η 30ή Σεπτεμβρίου 2015, και συνεπώς πρέπει να περιληφθούν στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015. Τα πιο πάνω δεν ισχύουν αν έχουν διενεργηθεί προσωρινές απολήψεις έναντι των κερδών του φορολογικού έτους 2014 πριν από το τέλος αυτού, οπότε στην περίπτωση αυτή χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που λαμβάνει χώρα η απόληψη των κερδών, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην ΠΟΛ.1223/8.10.2015 εγκύκλιό μας. Συνεπώς, τα φυσικά και νομικά πρόσωπα καθώς και οι νομικές οντότητες θα μπορούσαν να συμπεριλάβουν στις δηλώσεις φορολογίας

εισοδήματος του φορολογικού έτους 2014 τα κέρδη του ίδιου φορολογικού έτους προσωπικής εταιρείας, κ.λπ. που τους αναλογούσαν, όπως προέκυψαν από τις λογιστικές εγγραφές της 31.12.2014, εφόσον πράγματι είχαν λάβει χώρα απολήψεις των κερδών εντός του έτους 2014.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Προϊσταμένη του Αυτοτελούς Τμήματος Διοίκησης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΥΘΥΜΙΟΣ ΣΑΪΤΗΣ