

Ευρωπαϊκές βελτίες

6 σε βένο>0 49

Π. Ο. Ο.	
ΑΡΙΘ. ΠΡΩΤΟΚ.	1188
ΗΜΕΡ. ΛΗΨΕΩΣ	15/6/21

Φ
Σ1

ΕΞ. ΕΠΕΙΓΟΝ
ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ
ΑΔΑ: ΨΧ7146ΜΠ3Ζ-ΩΡ8

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ - Υπογεγραμμένο Από: VASILEIOS
MOSCHOVIS
Ημερομηνία: 2021.06.15 12:36:53 EEST



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

1.ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ Β΄

2.ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ
ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ

I. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΩΝ
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Α΄

ΤΜΗΜΑ Α΄

II. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΦΑΡΜΟΓΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδικας : 10184 Αθήνα
Τηλέφωνο : 210-3375312
Fax : 210-3375001

Αθήνα, 7 Ιουνίου 2021

Αρ.Πρωτ: Ε. 2122

ΠΡΟΣ: Ως προς τον πίνακα διανομής

ΘΕΜΑ: «Οδηγίες για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2020».

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα και σε συνέχεια της Α.1128/7.6.2021 Απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. (Β΄2452/9.6.2021), με την οποία κρίθηκε ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2020, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

I. ΓΕΝΙΚΑ

Το έντυπο φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2020 είναι ενιαίο για όλα τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες του άρθρου 45 του ν.4172/2013, ανεξάρτητα από την κατηγορία τήρησης των βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή τον τρόπο σύνταξης των οικονομικών τους καταστάσεων (με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ή

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα). Παρόλα αυτά, κατά την υποβολή με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου της δήλωσης δεν επιτρέπεται η συμπλήρωση όλων των κωδικών και πινάκων, αλλά συμπληρώνονται μόνο αυτοί που αφορούν στα συγκεκριμένα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες με βάση την εξής κατηγοριοποίηση:

- α) Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες με απλογραφικά βιβλία
- β) Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες με διπλογραφικά βιβλία
- γ) Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα
- δ) Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις με βάση τα Δ.Λ.Π. ή με βάση τα Ε.Λ.Π.

Στην ηλεκτρονική εφαρμογή υποβολής των δηλώσεων έκαστου φορολογικού έτους, είναι ενεργοί και ισχύουν μόνο οι κωδικοί που ορίζονται στην αντίστοιχη Απόφαση για τον τύπο και το περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

II. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ - ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΩΝ

1. Οι κωδικοί **116, 117, 118 και 119** συμπληρώνονται από όλα τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, που συντάσσουν τις οικονομικές καταστάσεις τους είτε με βάση τα Δ.Λ.Π. είτε με τα Ε.Λ.Π. Επισημαίνεται ότι οι κωδικοί **118 και 119** συμπληρώνονται μόνο από αυτούς που εμφανίζουν διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης, καθόσον διαφορετικά συμπληρώνονται μόνο οι κωδικοί **116 και 117**, αντίστοιχα.

2. Στον κωδικό **455** μεταφέρεται το σύνολο των μη εκπιπτόμενων δαπανών από την κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης, καθόσον η ανάλυση, σε επιμέρους κωδικούς, των αντίστοιχων δαπανών καταχωρείται πλέον μόνο στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης από όπου μεταφέρεται το συνολικό ποσό αυτών στη δήλωση.

Επιπλέον, στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης (ΚΑ:2020) καταχωρούνται και τα ποσά που διανέμονται από τα κέρδη της τρέχουσας χρήσης σε μέλη Δ.Σ. καθώς και στο προσωπικό της επιχείρησης, τα οποία με βάση τις διατάξεις του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) αντιμετωπίζονται ως δαπάνες (παροχές σε εργαζομένους).

Επίσης, στον κωδικό (ΚΑ 2025) της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφεται το ποσό της πολιτιστικής χορηγίας που υπερβαίνει το δέκα τοις εκατό (10%) των καθαρών κερδών που προκύπτουν από τα βιβλία της επιχείρησης, με βάση τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 12 του ν.3525/2007.

Στον κωδικό (ΚΑ 2027) της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφονται οι δαπάνες ενοικίων, εφόσον η εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών, με βάση τις διατάξεις της περ. ιε' άρθρου 23 (σχετ. η Ε. 2109/2021 εγκύκλιός μας).

Στον κωδικό (ΚΑ 2028) της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφονται χρηματικά ποσά ή άλλα ανταλλάγματα που τυχόν καταβλήθηκαν άμεσα ή έμμεσα για μη εξουσιοδοτημένη πώληση διαφημιστικού τηλεοπτικού χρόνου τα οποία δεν εκπέμπουν σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ιστ' του άρθρου 23 του ΚΦΕ (σχετ. η Ε. 2033/2021 εγκύκλιός μας).

Στον κωδικό (ΚΑ.2029) της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφονται οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης οι οποίες δεν εκπέμπουν στην περίπτωση που δεν προκύπτουν λογιστικά κέρδη χρήσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' του άρθρου 22 του ΚΦΕ (σχετ. η Ε. 2107/2021 εγκύκλιός μας).

3. Ο κωδικός **443** «τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου» συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που δεν έχουν καταχωρήσει στα βιβλία τους το ποσό του εσόδου από ιδιοχρησιμοποίηση (τεκμαρτό εισόδημα), τα οποία ταυτόχρονα πρέπει να αναγράφουν στον κωδικό 462 το αντίστοιχο ποσό της μη καταχωρηθείσας στα βιβλία τους δαπάνης (τεκμαρτή δαπάνη), προκειμένου να προκύψει φορολογικά αδιάφορο αποτέλεσμα, με βάση τα αναφερόμενα στην Ε.2156/2019 εγκύκλιο.

4. Ο κωδικός **457** συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις για τις οποίες προκύπτει χρεωστική διαφορά λόγω πιστωτικού κινδύνου κατά το πρώτο φορολογικό έτος από τη διαγραφή χρεών οφειλετών τους, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 27 του ν.4172/2013. Στον σχετικό κωδικό δηλώνονται το τρέχον φορολογικό έτος τα 19/20 της προκύπτουσας διαφοράς, προκειμένου να μπορέσει να εκπέσει το 1/20.

Για τα επόμενα φορολογικά έτη, το σχετικό ποσό αναγράφεται μόνο στον κωδικό **473** προκειμένου να εκπέσει κατ' έτος από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης το 1/20 της προκύπτουσας χρεωστικής διαφοράς.

Επίσης, από τις ίδιες επιχειρήσεις και μόνο κατά το πρώτο φορολογικό έτος εφαρμογής της διάταξης, συμπληρώνονται πρώτα οι κωδικοί αριθμοί **811, 812 και 813 (Πίνακας VII)** προκειμένου να δηλώσουν το συνολικό ποσό της χρεωστικής διαφοράς, το ποσό απόσβεσης της χρεωστικής διαφοράς του τρέχοντος φορολογικού έτους και το υπολειπόμενο ποσό της χρεωστικής διαφοράς προς απόσβεση, αντίστοιχα.

Περαιτέρω, σε περίπτωση που τα υπόψη νομικά πρόσωπα εφαρμόσουν για το τρέχον φορολογικό έτος τις διατάξεις του άρθρου 27Α του ν.4172/2013, καταχωρούν στον κωδικό **995** το ποσό της φορολογικής απαίτησης του έτους αυτού το οποίο συμψηφίζεται με τον αναλογούντα φόρο των ΚΑ: 004 και ΚΑ :080 Σε περίπτωση που το ποσό του ΚΑ 995 είναι μεγαλύτερο των ΚΑ: 004 και ΚΑ :080, το υπόλοιπό του ή το συνολικό ποσό (ζημιογόνα αποτελέσματα) εμφανίζεται στον κωδικό **996** καθόσον το ποσό της φορολογικής απαίτησης κατά το μέρος που δεν συμψηφίζεται είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 27Α του ν.4172/2013, άμεσα εισπράξιμο από το Ελληνικό Δημόσιο. Επισημαίνεται ότι αν το νομικό πρόσωπο έχει κάνει χρήση των φορολογικών κινήτρων του ν.4399/2016, του ν.3908/2011, του ν.4030/2011 (παρ. Β2 άρθρου 43 και παρ.Β2 άρθρου 44) και του ν.4608/2019, το ποσό της φορολογικής απαίτησης συμψηφίζεται με τον αναλογούντα φόρο των ΚΑ: 004 και ΚΑ :080 μειωμένο με το ποσό των κωδικών 579, 574, 582, και 575, αντίστοιχα.

5. Στον κωδικό **452** αναγράφεται το μη διανεμηθέν εισόδημα ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 66 του ν.4172/2013.

6. Στον κωδικό **446** αναγράφεται η διαφορά κερδών που πρέπει να συμπεριληφθεί στα αποτελέσματα του νομικού προσώπου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4172/2013, προκειμένου να τηρηθεί η αρχή των ίσων αποστάσεων.

7. Στους κωδικούς **495, 480, 474, 458, 465, 466, 470, 463, 467, 459, 468, 471, 469, 559, 752, 475, 473, 462, 476, 479, 477, 478, 481, 482, 483, 484, 485, 486, 487, 488, 489, 490, 491, 492 και 493** αναγράφονται τα έσοδα που με βάση τις αναφερόμενες, στους οικείους κωδικούς, διατάξεις του ν.4172/2013 απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος. Επισημαίνεται ότι οι ως άνω κωδικοί συμπληρώνονται χωρίς να ελέγχεται η επάρκεια κερδών με βάση το ποσό του κωδικού 016. Σε περίπτωση που μετά την αφαίρεση των ως άνω κωδικών από τον κωδικό 024 προκύψει ζημία, η ζημία αυτή αναγνωρίζεται φορολογικά. Τα ίδια ισχύουν και στην περίπτωση που προσαυξάνονται οι ζημίες του κωδικού 224 λόγω της αφαίρεσης των πιο πάνω κωδικών.

Ειδικότερα:

α) Στον κωδικό **495** αναγράφεται το ποσό των εισπραττόμενων μερισμάτων που απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος με βάση τις προϋποθέσεις των διατάξεων του άρθρου 48 του ν.4172/2013. Για την τεκμηρίωση της πλήρωσης των προϋποθέσεων το νομικό πρόσωπο συμπληρώνει υποχρεωτικά τον Πίνακα 4. Ο κωδικός αυτός συμπληρώνεται ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) που τηρούν τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, προκειμένου για τον προσδιορισμό

των φορολογητέων αποτελεσμάτων τους. Επίσης, σε περίπτωση που ο λήπτης νομικό πρόσωπο ζητήσει προσωρινά απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος με κατάθεση αντίστοιχης εγγυητικής επιστολής, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 48, θα πρέπει να αναγράψει στον ίδιο πίνακα τα στοιχεία της εγγυητικής επιστολής (ΠΟΛ.1039/2015 εγκύκλιος) και ταυτόχρονα να συμπληρώσει τον κωδικό **656**.

Αντίθετα, σε περίπτωση που το νομικό πρόσωπο που δεν έχει συμπληρώσει την περίοδο των 24 μηνών έχει επιλέξει να μην καταθέσει εγγυητική επιστολή και επομένως να φορολογηθεί με τις γενικές διατάξεις, θα συμπληρώσει τον κωδικό **655** (και τον κωδικό 656 με την ένδειξη «ΟΧΙ») και στη συνέχεια θα πρέπει να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση, χωρίς κυρώσεις, για το ίδιο φορολογικό έτος μόλις συμπληρωθεί η προϋπόθεση διακράτησης του ποσοστού συμμετοχής (2 έτη) προκειμένου να φορολογηθεί με τη μέθοδο της απαλλαγής. Τυχόν επιπλέον χρεωστικά ποσά που προκύπτουν από την εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης βεβαιώνονται.

β) Στον κωδικό **480** αναγράφεται το ποσό που προκύπτει από την υπεραξία μεταβίβασης τίτλων συμμετοχής που απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος με βάση τις προϋποθέσεις των διατάξεων του άρθρου 48Α του ν.4172/2013. Για την τεκμηρίωση της πλήρωσης των προϋποθέσεων το νομικό πρόσωπο συμπληρώνει υποχρεωτικά τον Πίνακα 7. Ο κωδικός αυτός συμπληρώνεται ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) που τηρούν τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, προκειμένου για τον προσδιορισμό των φορολογητέων αποτελεσμάτων τους (σχετ. η Ε. 2057/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

γ) Στον κωδικό **474** αναγράφεται το ποσό των εσόδων λόγω συμμετοχής που έχει αποκτήσει νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα από αφορολόγητα έσοδα του ν.2238/1994, τα οποία φορολογήθηκαν κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παρ.12 και 13 του άρθρου 72 του ν.4172/2013, προκειμένου κατά την περαιτέρω διανομή τους να μην έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 47 του ν.4172/2013 (φορολόγηση με τον ισχύοντα συντελεστή του άρθρου 58 του ν.4172/2013) καθόσον με την επιβολή της αυτοτελούς φορολόγησης (15% ή 19%), εξαντλήθηκε κάθε φορολογική υποχρέωση και των μετόχων ή εταίρων που τα απέκτησαν (σχετ. και η ΠΟΛ. 1007/2014).

Επιπλέον, στον κωδικό αυτό αναγράφονται και τα ποσά των πλεονασμάτων των αγροτικών συνεταιρισμών του ν.4673/2020, διανεμηθέντων και μη, προκειμένου οι εν λόγω συνεταιρισμοί να τύχουν απαλλαγής από τον φόρο εισοδήματος, καθόσον τα ποσά αυτά δεν φορολογούνται στο όνομά τους αλλά στο όνομα των μελών τους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν.4673/2020.

Επίσης, στον κωδικό αυτό αναγράφονται τα μερίσματα από Εταιρείες Κεφαλαίου Επιχειρηματικών Συναλλαγών (Ε.Κ.Ε.Σ.) του ν.2367/1995, καθόσον για τα υπόψη ποσά η φορολόγηση έχει εξαντληθεί στο όνομα της Ε.Κ.Ε.Σ. με βάση τα οριζόμενα στις υπόψη διατάξεις (σχετ. η ΠΟΛ.1072/2016 εγκύκλιός μας).

Τέλος, στον κωδικό αυτό αναγράφεται και το ποσό των εσόδων λόγω συμμετοχής που αποκτά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα από τη διανομή αποθεματικών που σχηματίστηκαν βάσει των διατάξεων της παρ.6 του άρθρου 8 του ν.3299/2004 με τις οποίες ορίζεται ότι με την καταβολή του οφειλόμενου φόρου εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση από τον φόρο εισοδήματος των μετόχων και των εταίρων.

δ) Στον κωδικό **458** αναγράφεται η υπερτίμηση που προκύπτει από τυχόν αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου η οποία δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, όπως διευκρινίσθηκε στην ΠΟΛ.1059/2015 εγκύκλιό μας.

ε) Στον κωδικό **465** αναγράφεται η υπεραξία που προκύπτει από μεταβίβαση εταιρικών ομολόγων που έχουν εκδοθεί κατ' εφαρμογή του ν.3156/2003, καθώς και εταιρικών ομολόγων που έχουν εκδοθεί από εταιρείες με έδρα σε χώρες της Ε.Ε και του ΕΟΧ/ΕΖΕΣ, όπως έχει διευκρινισθεί με την ΠΟΛ.1032/2015 εγκύκλιό μας.

Επίσης, στον κωδικό αυτό καταχωρούνται τα κέρδη των τεχνικών εταιρειών από εκτέλεση τεχνικού έργου στην αλλοδαπή που απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 9 του ν.4171/1961 (σχετ. Ε. 2121/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

στ) Στον κωδικό **466** αναγράφεται η υπεραξία που προκύπτει από εκποίηση μεριδίων ΟΣΕΚΑ (ημεδαπών, Ε.Ε., ΕΟΧ/ΕΖΕΣ), όπως έχει διευκρινισθεί με την ΠΟΛ.1032/2015 εγκύκλιό μας, καθώς και τα διανεμόμενα κέρδη από μερίδια ΟΣΕΚΑ (ημεδαπών, Ε.Ε., ΕΟΧ/ΕΖΕΣ) με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1042/2015 εγκύκλιό μας.

Για τα ως άνω ποσά, σε περίπτωση διανομής τους από τους δικαιούχους, δεν οφείλεται φόρος νομικού προσώπου, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 47 του ν.4172/2013, καθόσον κατισχύουν οι ειδικότερες διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 103 του ν.4099/2012, από τις οποίες προκύπτει ότι οι μεριδούχοι ή μέτοχοι, κατά περίπτωση, των ΟΣΕΚΑ απαλλάσσονται από κάθε φόρο, δεδομένου ότι με την καταβολή του φόρου στο επίπεδο του ΟΣΕΚΑ (ειδικός φόρος επί του ενεργητικού του), εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των ΟΣΕΚΑ και των μεριδούχων ή μετόχων του.

Στον ίδιο κωδικό αναγράφεται και το ποσό των μερισμάτων που εισπράττουν νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες από εταιρίες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία του