

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΑΔΑ:



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Β΄

Αθήνα, 10 Οκτωβρίου 2019
Αριθ. Πρωτ.: Ε.2182

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδ. : 10184 Αθήνα
Τηλέφωνο : 210 - 3375312
Fax : 210 - 3375001
E-Mail : d12.b@yo.syzefxis.gov.gr

ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση πώλησης συμμετοχών με ζημία ή εκκαθάρισης αλλοδαπής εταιρείας, στην οποία συμμετέχει ημεδαπή εταιρεία, με ζημία.

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

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι εάν με τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα το αποτέλεσμα είναι ζημία εντός του φορολογικού έτους, η ζημία αυτή μεταφέρεται για να συμψηφισθεί με τα επιχειρηματικά κέρδη διαδοχικά στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη.
2. Περαιτέρω, με την ΠΟΛ.1200/2016 εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 27 του ΚΦΕ αφορούν μόνο τις ζημίες που προέρχονται από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην αλλοδαπή και επιπλέον, ότι για το αρνητικό αποτέλεσμα από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας η οποία δε συνδέεται με μόνιμη εγκατάσταση στην αλλοδαπή εφαρμόζονται οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε.
3. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι εκτός από τη ζημία από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην αλλοδαπή, για τη ζημία από την άσκηση οποιασδήποτε άλλης δραστηριότητας που πραγματοποιείται στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητας της επιχείρησης εφαρμόζεται αποκλειστικά η παρ.1 του

άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε. Κατά συνέπεια, σε περίπτωση που κατά την πώληση συμμετοχών, οι οποίες δεν αποτελούν μέρος περιουσίας μόνιμης εγκατάστασης στην αλλοδαπή, προκύψει ζημία, η ζημία από τη συναλλαγή αυτή εκπίπτει με τις προϋποθέσεις των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 του Κ.Φ.Ε. Περαιτέρω, εάν τυχόν το αποτέλεσμα της χρήσης, στο οποίο περιλαμβάνεται και το ανωτέρω αρνητικό στοιχείο, είναι τελικά ζημία, για τη μεταφορά της εφαρμόζονται μόνο οι ρυθμίσεις της παρ.1 και όχι της παρ.4 του άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε., ανεξαρτήτως του αν η ζημιογόνος πώληση συμμετοχών αφορά στην πώληση συμμετοχών σε ημεδαπή ή αλλοδαπή εταιρεία που εδρεύει είτε στην ΕΕ/ΕΟΧ είτε σε τρίτη χώρα.

4. Επιπλέον με την ΠΟΛ.1094/2016 εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι κατά την εκκαθάριση εταιρείας (θυγατρικής) της οποίας τις μετοχές κατέχει άλλη εταιρεία (μητρική), η υπόψη αξία στα βιβλία της δεύτερης εταιρείας αποτελεί ζημία οριστική και εκκαθαρισμένη, καθόσον η ζημία των συμμετοχών οριστικοποιείται με την αναγκαστική διαγραφή τους και εμφάνιση της αξίας αυτών σε αποτελεσματικό λογαριασμό (απώλεια πάγιου περιουσιακού στοιχείου – σχετ. ΔΕΦΑΘ 5449/2013). Κατά συνέπεια και δεδομένου ότι δεν πρόκειται για μία αποτίμηση των υπόψη συμμετοχών, αλλά για οριστική διαγραφή συμμετοχών, το υπόψη ποσό εκπίπτει με τις προϋποθέσεις των διατάξεων των άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013. Περαιτέρω, στην περίπτωση που το αποτέλεσμα της χρήσης στο οποίο περιλαμβάνεται η ζημία από την οριστική διαγραφή της συμμετοχής αυτής είναι τελικά ζημιογόνο, για το αποτέλεσμα αυτό (ζημία) θα έχει εφαρμογή η παρ.1 του άρθρου 27 του ν.4172/2013.

5. Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι η παράγραφος 1 του άρθρου 27 του ν.4172/2013 δεν κάνει καμία διάκριση, τα προαναφερθέντα έχουν εφαρμογή και στην τυχόν ζημία για τη διαμόρφωση της οποίας έχει συμπεριληφθεί αρνητικό στοιχείο (απώλεια κεφαλαίου) που προέκυψε λόγω εκκαθάρισης αλλοδαπής εταιρείας που είτε εδρεύει στην ΕΕ/ΕΟΧ είτε σε τρίτη χώρα, υπό την προϋπόθεση ότι η συμμετοχή στην αλλοδαπή εταιρεία δεν αποτελούσε μέρος περιουσίας μόνιμης εγκατάστασης της μητρικής εταιρείας στην αλλοδαπή.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ

ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:**I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες πίνακα Γ' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Επιχειρησιακή Δ/ση ΣΔΟΕ Αττικής & Επιχειρησιακή Δ/ση ΣΔΟΕ Μακεδονίας
3. Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες πινάκων Α', Β' (εκτός των αριθ.1 και 2 αυτού), Ζ', Η', Θ', Ι', ΙΒ', ΙΓ', ΙΔ', ΙΕ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΙΘ', Κ', ΚΑ', ΚΒ' και ΚΓ'
2. Υπουργείο Ανάπτυξης & Επενδύσεων, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/ση Αγοράς, Δ/ση Εταιρειών, Πλ. Κάνιγγος, 101 81, Αθήνα
3. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7, 105 62, Αθήνα
4. ΔΤΔ – Εγκεκριμένοι Οικονομικοί Φορείς
5. ΠΕΡΙΟΔΙΚΟ «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ»
6. Γραφείο κ. Υπουργού Οικονομικών
7. Γραφείο κ. Υφυπουργού Οικονομικών

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης
3. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
4. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού, Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
5. Δ/ση Νομικής Υποστήριξης της Α.Α.Δ.Ε.
6. Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α', Β', Γ'