



ΚΥΠΡΙΑΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ



ΤΜΗΜΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ
1472 ΛΕΥΚΩΣΙΑ

Αρ. Φακέλου: 05.13.001
Αρ. Εγκυκλίου: 2013/8

30 Μαΐου 2013

Προς όλο το Προσωπικό

**Ο περί Φορολογίας του Εισοδήματος (Τροποποιητικός) (Αρ.2) Νόμος
αρ.188(I)/2012.**

Πενταετής περιορισμός μεταφοράς και συμψηφισμού ζημιών.

Ο πιο πάνω τροποποιητικός νόμος, ο οποίος τέθηκε σε ισχύ από 21.12.2012, προσθέτει στο άρθρο 13 του βασικού νόμου, το οποίο διέπει τις εκπτώσεις για ζημιές, την ακόλουθη νέα επιφύλαξη:

«Νοείται ότι, ανεξάρτητα από οποιαδήποτε διάταξη που προβλέπεται στον παρόντα Νόμο, στην περίπτωση προσώπου που σύμφωνα με τις διατάξεις του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου οφείλει να τηρεί λογιστικά βιβλία και αρχεία και να ετοιμάζει λογαριασμούς που ελέγχονται από ανεξάρτητο ελεγκτή, καθώς και να υποβάλλει δήλωση του αντικειμένου του φόρου, η ζημιά οποιουδήποτε φορολογικού έτους δεν θα μεταφέρεται και δεν θα συμψηφίζεται με το εισόδημα οποιουδήποτε φορολογικού έτους μετά την πάροδο πέντε ετών από το τέλος του φορολογικού έτους εντός του οποίου η ζημιά προέκυψε.»

Σύμφωνα με την πιο πάνω νέα διάταξη, αρχής γενομένης από το φορολογικό έτος 2012 και μετά, το φορολογητέο εισόδημα κάθε έτους μπορεί να συμψηφίζεται μόνο με τις ζημιές των προηγούμενων πέντε ετών. Δηλαδή το φορολογητέο εισόδημα του 2012 μπορεί να συμψηφιστεί με τις φορολογητέες ζημιές του 2007 και των μετέπειτα ετών, όμως δεν μπορεί να συμψηφιστεί με τις ζημιές του 2006 και των προηγούμενων ετών. Επισυνάπτεται πίνακας ως παράδειγμα της εφαρμογής της νέας διάταξης ως προς το συμψηφισμό ζημιών.

Προσωρινή Φορολογία για το έτος 2012

Με γνώμονα ότι ο τροποποιητικός νόμος τέθηκε σε ισχύ το Δεκέμβριο του 2012 και έχουν ήδη παρέλθει οι ημερομηνίες της καταβολής των δόσεων της προσωρινής φορολογίας και της αναθεώρησης αυτής, η οποία σαφώς θα υπολογίστηκε χωρίς τη νέα διάταξη, για σκοπούς χρηστής διοίκησης ως προς την επιβολή επιπρόσθετου φόρου λόγω χαμηλού υπολογισμού της προσωρινής φορολογίας, για το φορολογικό έτος 2012 θα ακολουθείται η πιο κάτω διαδικασία:

Τα πρόσωπα των οποίων το φορολογητέο εισόδημα για το 2012 επηρεάζεται από την πιο πάνω διάταξη, καλούνται όπως υποβάλουν την αυτοφορολογία, όπως προνοεί το άρθρο 13 του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου αρ.4/78 και να υπολογίσουν και να καταβάλουν 10% επιπρόσθετο φόρο για χαμηλό υπολογισμό της προσωρινής φορολογίας του 2012 για οποιοδήποτε άλλο λόγο εκτός της εφαρμογής της νέας διάταξης.

Κατά την επιβολή φορολογίας από το ΤΕΠ για το φορολογικό έτος 2012, δεν θα επιβάλλεται 10% επιπρόσθετος φόρος λόγω χαμηλού υπολογισμού της προσωρινής φορολογίας του 2012, που οφείλεται σε ζημιές του 2006 και προηγούμενων ετών, οι οποίες σύμφωνα με τη νέα διάταξη δεν μπορούν πλέον να συμψηφιστούν. Επισυνάπτεται σχετικό παράδειγμα.

Νοείται ότι από το φορολογικό έτος 2013 και μετά, κατά την εφαρμογή των άρθρων 13 (αυτοφορολογία) και 26 (προσωρινή φορολογία) του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου αρ.4/78, θα πρέπει πλέον να λαμβάνεται υπόψη η παρούσα νέα διάταξη.

Ζημιές Μόνιμης Εγκατάστασης εκτός Δημοκρατίας.

Η πιο πάνω διάταξη εφαρμόζεται επίσης σε ότι αφορά έκπτωση για ζημιά μόνιμης εγκατάστασης εξωτερικού [άρθρο 13(9) του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου]. Σύμφωνα με την επιφύλαξη του άρθρου 36(3) του ίδιου Νόμου, ποσό κερδών από μόνιμη εγκατάσταση εξωτερικού ίσο με το ποσό των ζημιών που παραχωρήθηκαν με αυτό τον τρόπο σε προηγούμενα έτη, θα περιλαμβάνονται στο φορολογητέο εισόδημα του έτους στο οποίο θα προκύψει τέτοιο κέρδος.

Διευκρινίζεται ότι οι ζημιές που ανακτώνται με ισόποση φορολόγηση κερδών, περιορίζονται σε αυτές που έχουν παραχωρηθεί και συμψηφιστεί ως έκπτωση στους προσδιορισμούς του φορολογητέου εισοδήματος προηγούμενων ετών με άλλα εισοδήματα και δεν περιλαμβάνουν ζημιές που διεκδικήθηκαν μεν, αλλά δεν έχουν συμψηφιστεί λόγω της παρέλευσης της πενταετίας.

Κατά τον υπολογισμό των ζημιών για σκοπούς των άρθρων 13(9) και 36(3), λαμβάνεται υπόψη ότι η ζημιά από μόνιμη εγκατάσταση εξωτερικού συμψηφίζεται πρώτα με κέρδη από άλλες μόνιμες εγκαταστάσεις εξωτερικού του ίδιου έτους. Οι ζημιές που παραμένουν συμψηφίζονται με τα φορολογητέα κέρδη από τις υπόλοιπες εργασίες του ίδιου έτους και μπορούν

να εκχωρηθούν σε άλλες εταιρείες του συγκροτήματος. Όσες από αυτές τις ζημιές δεν απορροφηθούν μεταφέρονται στα επόμενα έτη για διεκδίκηση καταρχάς από τα κέρδη μόνιμης εγκατάστασης και μετά από τις άλλες εργασίες.

Εάν υπάρχουν περιπτώσεις που δεν καλύπτονται από την παρούσα εγκύκλιο, αυτές θα διαβιβάζονται στο Διευθυντή για τελική απόφαση.



(Γ. Πούφος)
Διευθυντής
Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων

Κοινοποίηση:

1. Γενικό Ελεγκτή της Δημοκρατίας
2. Γενικό Διευθυντή Υπουργείου Οικονομικών
3. Πρόεδρο Εφοριακού Συμβουλίου
4. Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου (ΣΕΛΚ)
5. Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Αμερικής (CPA)
6. Σύνδεσμο Πτυχιούχων Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου
7. The Institute of Financial Accountants
8. Σύνδεσμο Ανεξάρτητων Λογιστών

Εφαρμογή της νέας επιφύλαξης του άρθρου 13 για τις εκπτώσεις από ζημιές.

		ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ								
		2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
ΖΗΜΙΕΣ ΕΤΟΥΣ	...				υπόλοιπο ζημιάς χάνεται					
	2005				υπόλοιπο ζημιάς χάνεται					
	2006				υπόλοιπο ζημιάς χάνεται					
	2007					υπόλοιπο ζημιάς χάνεται				
	2008						υπόλοιπο ζημιάς χάνεται			
	2009							υπόλοιπο ζημιάς χάνεται		
	2010								υπόλοιπο ζημιάς χάνεται	
	2011									υπόλοιπο ζημιάς χάνεται
	2012									
	2013									
	2014									
	2015									
	2016									
2017										

δυνατότητα μεταφοράς και συμψηφισμού

Παράδειγμα:

Εταιρεία Χ υπέβαλε την 1^η Αυγούστου 2012, το δικό της υπολογισμό αναφορικά με το αντικείμενο του φόρου του έτους 2012 (προσωρινή φορολογία) ως εξής:

ΠΙΝΑΚΑΣ 1: Προσωρινή Φορολογία 2012	€
Εισόδημα που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος	40.000
Μείον Εκπιπτόμενες δαπάνες	(25.000)
	<u>15.000</u>
Μείον Μεταφερόμενες ζημιές του 2006 (που δεν είχαν ακόμη συμψηφιστεί σε προηγούμενα φορολογικά έτη)	(5.000)
	<u>10.000</u>
Υπολογιζόμενο φορολογητέο εισόδημα	10.000
Προσωρινός πληρωτέος φόρος προς 10%	1.000

Στη δήλωση του φορολογικού έτους 2012 υπάρχει επιπρόσθετο εισόδημα €10.000 το οποίο δεν είχε υπολογιστεί στο στάδιο υποβολής της προσωρινής φορολογίας. Ο προσδιορισμός φόρου έχει ως εξής:

ΠΙΝΑΚΑΣ 2: Αυτοφορολογία 2012 που θα υποβληθεί μέχρι 31/8/2013	€
Εισόδημα που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος (€40.000+€10.000)	50.000
Μείον Εκπιπτόμενες δαπάνες	(25.000)
	<u>25.000</u>
Μείον Μεταφερόμενες ζημιές του 2006 που δεν συμψηφίζονται πλέον	-
Φορολογητέο εισόδημα	<u>25.000</u>
Πληρωτέος φόρος προς 10%	2.500

ΠΙΝΑΚΑΣ 2Α: Υπολογισμός 10% πρόσθετος φόρος	
Φορολογητέο εισόδημα	25.000
Μείον Μεταφερόμενες ζημιές του 2006 που δεν συμψηφίζονται πλέον *	(5.000)
	<u>20.000</u>
<i>Υπάρχει υποχρέωση για 10% πρόσθετο φόρο, εφόσον €10.000(ΠΙΝΑΚΑΣ 1) / €20.000 < 75%.</i>	
Πρόσθετος φόρος:	
Τελικός Φόρος	2.500
Προσωρινός φόρος (ΠΙΝΑΚΑΣ 1)	(1.000)
Φόρος που οφείλεται ως προς τη ζημιά του 2006 €5.000@10% **	(500)
Διαφορά φόρου στον οποίο επιβάλλεται 10%	1.000
	100
Συνολικός φόρος	<u>2.600</u>

* Για σκοπούς εξέτασης κατά πόσο το αντικείμενο του προσωρινού φόρου είναι χαμηλότερο των τριών τετάρτων του τελικού αντικείμενου του φόρου, η ζημιά του 2006, η οποία δεν μπορεί να πλέον συμψηφιστεί, αφαιρείται από το τελικό φορολογητέο εισόδημα, ώστε να μην επιβαρύνει την εν λόγω διαφορά.

**Ο φόρος που αναλογεί στη ζημιά του 2006, η οποία δεν μπορεί πλέον να συμψηφιστεί, αφαιρείται για να μην επιβαρύνει τον υπολογισμό της διαφοράς μεταξύ του τελικού φόρου και του προσωρινού φόρου, η οποία διαφορά θα επιβαρυνθεί με 10% πρόσθετο φόρο.