

**Α.Τ.Ε.Ι. ΚΡΗΤΗΣ**  
**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**ΘΕΜΑ**

**ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ**  
**ΚΥΡΟΣ ΚΑΙ ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΗ ΔΥΝΑΜΗ**  
**ΒΙΒΛΙΩΝ**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΤΣΑΓΚΑΡΑΚΗΣ ΙΩΑΝΝΗΣ**  
**ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ: ΚΥΡΙΑΚΑΚΗΣ ΜΑΡΙΟΣ**  
**ΜΑΝΙΔΑΚΗ ΜΑΡΙΑ**

**ΗΡΑΚΛΕΙΟ 2006**

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

<b>ΟΜΑΔΑ 6η ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ</b> .....	5
Περιεχόμενο της Ομάδας 6 .....	5
<b>ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ</b> .....	6
Έννοια των Εξόδων .....	6
Διακρίσεις των Εξόδων .....	8
<b>ΤΑ ΕΞΟΔΑ ΑΠΟ ΑΠΟΨΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ</b> .....	91
Λογιστική παρακολούθηση των Εξόδων κατ' είδος .....	94
Έννοια του κόστους κατ' είδος και κατά προορισμό .....	94
Λογιστική παρακολούθηση των εξόδων κατά το ΕΓΛΣ .....	96
Λογιστικός Προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος .....	99
<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ</b> .....	115

## ΟΜΑΔΑ 6<sup>η</sup> ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

### Περιεχόμενα της Ομάδας 6

Στην ομάδα 6 απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έξοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως (οργανικά), καθώς επίσης και οι ετήσιες επιβαρύνσεις για την διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων στο λειτουργικό κόστος.

Διευκρινίζεται ότι στους λογαριασμούς της ομάδας 6 δεν καταχωρούνται:

- Ποσά που αφορούν επενδύσεις ή τοποθετήσεις. Τα ποσά αυτά καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς των ομάδων 1 και 3, με εξαίρεση εκείνα που αφορούν τις ιδιοκατασκευές και λαμβάνονται υπόψη κατά την κοστολόγησή τους, οπότε με τα σχετικά ποσά χρεώνονται οι οικείοι λογαριασμοί της ομάδας 1, με πίστωση του λογαριασμού 78.00 «ιδιοπαραγωγή και βελτίωσης παγίων».
- Ποσά που αφορούν ζημιές και έξοδα εξαιρετικού χαρακτήρα, τα οποία καταχωρούνται, στους οικείους υπολογαριασμούς του 81 «έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα».
- Ποσά που αφορούν ζημιές και έξοδα προηγούμενων χρήσεων, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 82 «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων».
- Ποσά προβλέψεων που δεν αφορούν άμεσα την εκμετάλλευση, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 83 «προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους».
- Οι πρόσθετες (επιταχυνόμενες) αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων, οι οποίες καταχωρούνται στο λογαριασμό 85 «αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος».
- Ποσά που αφορούν φόρο εισοδήματος επί των αδιανέμητων κερδών της, χρήσεως τα οποία, σαν αφαιρετικά στοιχεία των αποτελεσμάτων

χρήσεως, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 88.08 «φόρο εισοδήματος».

- Τα υπολογιστικά ή τεκμαρτά έξοδα (π.χ. τόκοι ιδίων κεφαλαίων, αμοιβή - επιχειρηματία στις προσωπικές εταιρίες και ατομικές επιχειρήσεις, αυτασφάλιστρα), τα οποία δεν συνδέονται με εκταμίευση και δε λογιστικοποιούνται στο χρηματοοικονομικό κύκλωμα της γενικής λογιστικής.

## **Έννοια και Διακρίσεις των εξόδων**

### **Έννοια των Εξόδων**

Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. έξοδο είναι το κόστος που βαρύνει τα έσοδα της χρήσεως (εξαφανισμένο κόστος)<sup>1</sup>.

Το κόστος εξαφανίζεται (εκπνέει) όταν πωλείται το αγαθό στο οποίο είναι ενσωματωμένο. Τότε το κόστος του αγαθού αυτού μετατρέπεται σε έξοδο και βαρύνει το έσοδο που προκύπτει από την πώλησή του<sup>2</sup>.

Κατά το Α.Ρ.Β. (Statement 4) έξοδο είναι κάθε μείωση των στοιχείων του ενεργητικού ή κάθε αύξηση των υποχρεώσεων, που αναγνωρίζονται και μετρούνται σύμφωνα με τις γενικές παραδεγμένες λογιστικές αρχές, προέρχονται από τις δραστηριότητες της επιχειρήσεως και μεταβάλλουν την καθαρή της θέση. Οι σπουδαιότερες κατηγορίες εξόδων είναι:

1. Το κόστος των στοιχείων που χρησιμοποιήθηκαν για την παραγωγή των εσόδων (π.χ. κόστος πουλημένων, διοικήσεως και διαθέσεως, τόκοι ξένων κεφαλαίων).
2. Τα έξοδα από ετεροβαρείς μεταβιβάσεις στοιχείων από τις οποίες δεν αναμένονται έσοδα είναι τα ατυχήματα (π.χ. φόροι, πυρκαγιές, κλοπές).

---

<sup>1</sup> Κατά τον Μ.Τσιμάρα έξοδο είναι η ηθελημένη ανάλωση κεφαλαίου (παγίου κυκλοφοριακού) ανεξάρτητα σκοπού, μορφής κτλ.

<sup>2</sup> Δηλαδή, έξοδο είναι το κόστος που εξέπνευσε με την προσδοκία δημιουργίας εσόδου ή κατ' άλλη διατύπωση είναι η χρησιμοποίηση ή ανάλωση αγαθών και υπηρεσιών στη διαδικασία αποκτήσεως εσόδων.

3. Το κόστος στοιχείων άλλων εκτός από προϊόντα (π.χ. πάγια ή συμμετοχές σε άλλες εταιρίες) που μεταβιβάστηκαν.
4. Το κόστος που πραγματοποιήθηκε σε ανεπιτυχείς προσπάθειες.
5. Η πτώση στις τρέχουσες τιμές των αποθεμάτων που κατέχονται σε πώληση.

Δεν περιλαμβάνονται στα έξοδα: οι καταβολές έναντι δανείων, οι δαπάνες για απόκτηση στοιχείων ενεργητικού, τα ποσά που διανέμονται στους μετόχους και οι προσαρμογές στα έξοδα προηγούμενων χρήσεων.

Σύμφωνα με τα παραπάνω έξοδο υφίσταται:

1. Όταν το κόστος σχηματίζεται και ταυτόχρονα εκπνέει χάριν της πραγματοποιήσεως εσόδων και όχι χάριν της παραγωγής ενσώματων προϊόντων ή πάγιων επενδύσεων. Έτσι, λόγου χάριν, το κόστος της εργασίας ενός τεχνίτη παραγωγής υποδημάτων σε ένα εργοστάσιο υποδηματοποιίας δεν εκπνέει σαν στοιχείο του ενεργητικού, γιατί δημιουργήθηκε λόγω της παραγωγής των υποδημάτων και ενώνεται με τα υπόλοιπα στοιχεία του κόστους αυτών. Αντίθετα, το κόστος της εργασίας μιας πωλήτριας, το οποίο αναλώθηκε για την πραγματοποίηση της πωλήσεως των υποδημάτων δεν υπάρχει σαν στοιχείο του ενεργητικού και γι' αυτό ενσωματώνεται στο κόστος των υποδημάτων. Το κόστος αυτό εκπνέει ταυτόχρονα με την παροχή της χρήσεως τα οποία ευνοούνται από τα έσοδα που προέρχονται από την πώληση των υποδημάτων.
2. Όταν μια επένδυση, παγία (λ.χ. μηχάνημα) ή τρέχουσα (λ.χ. προϊόντα πωλείται, το κόστος αυτής εκπνέει με την πώληση, αφού η επένδυση παύει πια να υπάρχει σαν στοιχείο επενδύσεως (λ.χ. μηχανήματος) που πωλείται μετατρέπεται σε έξοδο κατά την στιγμή της πωλήσεως, όπως επίσης μετατρέπεται σε έξοδο το κόστος των προϊόντων που πωλούνται κατά την στιγμή της πωλήσεως.

Επειδή τα πάγια δεν προορίζονται για πώληση και πωλούνται μόνο κατ' εξαίρεση, κυρίως μετά τη διαπίστωση ακαταλληλότητάς τους για την

επιχείρηση, ενώ τα προϊόντα και εμπορεύματα παράγονται ή αγοράζονται με σκοπό την πώληση, όταν λέμε κόστος πουλημένων εννοούμε το κόστος παραγωγής των προϊόντων ή το κόστος αγοράς των εμπορευμάτων τα οποία πωλήθηκαν.

### **Διακρίσεις των Εξόδων**

Με κριτήριο το σκοπό για τον οποίο πραγματοποιείται, το κόστος - έξοδο διακρίνεται σε οργανικό και ανόργανο, ως εξής:

1. Οργανικό κόστος - έξοδο είναι εκείνο που αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και συσχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως της οικονομικής μονάδας.
2. Ανόργανο κόστος - έξοδο είναι εκείνο που δεν αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και δε συσχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως. Αυτό το κόστος - έξοδο συνδέεται με τυχαίες και ευκαιριακές πράξεις ή δραστηριότητες, όπως π.χ. η αγορά λαχείου από βιομηχανική επιχείρηση.

Στην κατηγορία των ανόργανων εξόδων περιλαμβάνονται και τα έκτακτα έσοδα που, αν και έχουν σχέση με τη βασική και ενδεχόμενα τις δευτερεύουσες δραστηριότητες που αναπτύσσει η οικονομική μονάδα, η πραγματοποίησή τους οφείλεται σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά π.χ. ευκαιριακή αγορά ακινήτου με σκοπό την άμεση πώληση.

Με κριτήριο την ενσωμάτωσή του ή μη στο λειτουργικό κόστος, το κόστος έξοδο διακρίνεται σε ομαλό και σε ανώμαλο ως εξής:

1. Ομαλό κόστος - έξοδο είναι εκείνο που ενσωματώνεται στο κόστος των διαφόρων λειτουργιών της οικονομικής μονάδας με τη μορφή που προϋπάρχει, δηλαδή τη μορφή του κόστους, επειδή βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που παράγεται από τις λειτουργίες αυτές. Η ενσωμάτωση δηλαδή αυτή εξαρτάται από την ομαλότητα ή μη της

σχέσεως που υπάρχει μεταξύ του έργου που παράγεται από μια δραστηριότητα ή λειτουργία και του κόστους αυτής.

2. Ανώμαλο έξοδο είναι εκείνο που δεν ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος, επειδή κρίνεται ότι δε βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που αντίστοιχα παράγεται. Αυτό το κόστος - έξοδο εμφανίζει έντονα τα χαρακτηριστικά της έκτασης μη οργανικής ζημιάς, όπως π.χ. στην περίπτωση υποαπασχολήσεως της οικονομικής μονάδας ή τμημάτων αυτής, το κόστος των σταθερών εξόδων που αντιστοιχεί στο βαθμό υποαπασχολήσεως.

Στην κατηγορία των ανώμαλων εξόδων εντάσσονται και τα τυχαία απρόβλεπτα, εξαιρετικά και ακανόνιστα έξοδα, τα οποία πραγματοποιούνται ανεξάρτητα από την ομαλή λειτουργία της οικονομικής μονάδας. Τα έξοδα αυτά χαρακτηρίζονται ως έκτακτα ή ως έκτακτες ζημιές και μεταφέρονται στους οικείους λογαριασμούς αποτελεσμάτων. Ενδεικτικές περιπτώσεις τέτοιων εξόδων που απαριθμούνται στο Ε.Γ.Λ.Σ. παρατίθενται πιο κάτω.

## **ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ**

### **ΕΞΟΔΑ**

Αμοιβές - Αποζημιώσεις  
Ασφάλιστρα  
Απώλεια πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων  
Εισφορές σε Ταμεία Επαγγελματικής Ασφάλισης  
Μισθώματα  
Ενοίκια σε εταιρείες leasing  
Έξοδα Μεταφοράς  
Διάφορες περιπτώσεις δαπανών  
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.  
Αποζημιώσεις  
Δικαιολογητικά δαπανών  
Μισθώματα  
Διάφορες περιπτώσεις δαπανών

## **ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ ΚΛΠ. ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΟΥ ΟΦΕΙΛΟΝΤΑΙ ΜΕ ΒΑΣΗ ΔΙΚΑΣΤΙΚΗ ΑΠΟΦΑΣΗ**

### **ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ**

#### **ΑΞΙΑ Α΄ ΥΛΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΣΙΜΩΝ ΑΓΑΘΩΝ**

Τεχνικές - Οικοδομικές επιχειρήσεις  
Προγράμματα ηλεκτρονικών υπολογιστών  
(software)

#### **ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ**

Αποσβέσεις - Γενικά  
Αποσβέσεις χώρων εξυπηρέτησης του κοινού  
Αποσβέσεις στα ακίνητα που μεταβιβάζονται από  
εξωχώριες εταιρείες  
Αποσβέσεις στο ποσό που καταβάλλει αγοράστρια  
επιχείρηση λόγω πλήρωσης διαλυτικής αίρεσης  
Εισφορά χρήσης ακινήτου σε Α.Ε. για ορισμένο  
διάστημα, επί του οποίου δεν αποκτά κάποιο  
εμπράγματο δικαίωμα  
Αποσβέσεις επί της αξίας του δικαιώματος ψιλής  
κυριότητας παγίων στοιχείων  
Αποσβέσεις επί της αξίας του δικαιώματος  
επικαρπίας παγίων στοιχείων  
Αποσβέσεις παγίων στοιχείων νέων επιχειρήσεων  
Απόσβεση προγραμμάτων ηλεκτρονικών  
υπολογιστών (Software)  
Αποσβέσεις από εταιρείες κατασκευής και  
εκμετάλλευσης αεροδρομίων  
Αποσβέσεις από ανάδοχες εταιρείες της  
Οργανωτικής Επιτροπής Ολυμπιακών Αγώνων-  
Αθήνα 2004 Α.Ε.  
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ  
ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.

#### **ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΕΠΙΣΦΑΛΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ**

Απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων βάσει του ν.  
3091/2002  
Προϋποθέσεις και δικαιολογητικά για αναγνώριση  
των αποσβέσεων των επισφαλών απαιτήσεων των  
επιχειρήσεων (βάσει του ν. 3091/2002).  
Κήρυξη σε πτώχευση (βάσει του ν. 3091/2002)  
Διενέργεια πλειστηριασμού (βάσει του ν. 3091/2002)  
Απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων μικρής αξίας  
(βάσει του ν. 3091/2002)

Ασφαλιστικές επιχειρήσεις  
Επιχειρήσεις Λιανικής Πώλησης Διαρκών  
Καταναλωτικών Αγαθών  
Από πελάτες με έδρα την πρώτην Γιουγκοσλαβία  
Απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων επί μερικής  
εξοφλήσεως τιμολογίου αξίας άνω των 150 ευρώ  
(βάσει του ν. 3091/2002)

## **ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ**

### **ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ**

#### **ΔΑΠΑΝΕΣ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ ΤΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΩΝ ΓΕΝΙΚΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ, ΚΛΠ.**

Μισθώματα επιβατικών αυτοκινήτων ιχ. σε εταιρείες  
ενοικίασης αυτοκινήτων  
Συντήρηση και επισκευή μισθωμένων επιβατικών  
αυτοκινήτων ΙΧ από εταιρείες ενοικίασης  
αυτοκινήτων  
Συντήρηση και επισκευή μηχανημάτων και  
εγκαταστάσεων  
Δαπάνες λειτουργίας μοτοποδηλάτων

#### **ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΡΟΣΘΗΚΩΝ-ΒΕΛΤΙΩΣΕΩΝ □ ΕΠΙΣΚΕΥΩΝ - ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ**

Δαπάνες επισκευής και συντήρησης  
Δαπάνες βελτιώσεων και προσθηκών

#### **ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ**

Δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά εξαγωγικών  
επιχειρήσεων  
Δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά επιχειρήσεων  
έκδοσης εφημερίδων και περιοδικών  
Δαπάνες που αφορούν πωλήσεις εφοδίων και  
λιπαντικών σε πλοία

#### **ΠΟΣΟΣΤΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ**

#### **ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.**

#### **ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ, ΛΗΨΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ, ΚΛΠ. ΑΠΟ ΕΞΩΧΩΡΙΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**

#### **ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΕΣΟΔΑ ΚΛΠ.**

## **ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ**

Δαπάνες διαφήμισης γενικά  
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.

## **ΔΩΡΕΕΣ**

Δωρεές χρηματικών ποσών κλπ. δωρεών σε Ιερούς Ναούς, Ιερές Μονές Αγίου Όρους, Ιερές Μητροπόλεις, κλπ. Ν.Π.Δ.Δ.  
Δωρεές χρηματικών ποσών σε κοινωφελή ιδρύματα, σωματεία, κλπ. Χορηγίες  
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.

## **ΕΞΟΔΑ Α □ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ**

Έξοδα ίδρυσης νέων υποκαταστημάτων  
Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου  
Δαπάνες εισαγωγής στο Χ.ΑΑ  
Απόσβεση δαπάνης αγοράς νέου σήματος  
Διάφορα έξοδα

## **Εκπτώσεις**

Σε πελάτες λόγω πραγματοποίησης πωλήσεων πάνω από ένα συγκεκριμένο ελάχιστο όριο Εκκοκκιστηρίων βάμβακος προς αγρότες επί της τιμής του βαμβακόσπορου που πωλούν σε αυτούς.

## **ΜΙΣΘΟΙ**

Μισθοί γενικά  
Μισθοί που καταβάλλει υποκατάστημα αλλοδαπής εταιρείας σε αλλοδαπούς εργαζόμενους  
Αποζημίωση για δαπάνες ανατεθείσας υπηρεσίας

## **ΜΙΣΘΟΙ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.**

## **ΜΙΣΘΟΙ, ΑΠΟΛΑΒΕΣ ΜΕΛΩΝ Δ.Σ. ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΚΑΙ ΕΤΑΙΡΩΝ Ε.Π.Ε.**

Αμοιβές εταίρων Ε.Π.Ε.  
Αμοιβές γενικά

**ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.**  
Αμοιβές μελών Δ.Σ. ανώνυμης εταιρείας

## **ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΣΕ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ LEASING**

Μισθώματα για ακίνητα  
Μισθώματα για κινητά

## **ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ**

Συναλλαγματικές διαφορές δανείου για την εξόφληση του οποίου πραγματοποιήθηκε προαγορά συναλλάγματος

Απόσβεση χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών που προέκυψαν από την εφαρμογή του ευρώ

Απόσβεση χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών που προέκυψαν κατά την είσπραξη ή αποτίμηση απαιτήσεων σε δολάρια ΗΠΑ

Απόσβεση χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών που προέκυψαν κατά την εξόφληση ή αποτίμηση υποχρεώσεων σε δολάρια ΗΠΑ ή σε ΓΙΕΝ Ιαπωνίας

Απόσβεση χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών, που προέκυψαν στην χρήση 2003, από την αποτίμηση των απαιτήσεων σε Δολάρια ΗΠΑ

## **ΤΟΚΟΙ**

ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.

## **ΥΠΟΤΙΜΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ**

Αναπόσβεστη αξία κατεδαφισθέντος κτιρίου

Ζημία από συμμετοχή σε εκκαθαρισθείσα επιχείρηση

Ζημία από πώληση ή αποτίμηση μετοχών

ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.

## **ΦΟΡΟΙ □ ΤΕΛΗ □ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ**

Σήμα τελών κυκλοφορίας έτους 2002

Τέλη

Φ.Π.Α. εισροών

Φ.Π.Α. εισροών τραπεζών

ΦΟΡΟΙ, ΤΕΛΗ, ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.

## **ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ**

### **Αμοιβές - Αποζημιώσεις**

1. Η αποζημίωση για κάλυψη αποθετικής ζημίας (διαφυγόντος κέρδους) που επιδικάζεται σε βάρος επιχείρησης με απόφαση διαιτητικού δικαστηρίου, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1011706/10109/B0012/14-2-2003)

2. Η αποζημίωση που καταβάλλει επιχείρηση σε κληρονόμους φονευθέντος από πτώση - συνεπεία σεισμού - κτιρίου ιδιοκτησίας της, εκπίπτει ως παραγωγική δαπάνη, από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία καταβλήθηκε στους δικαιούχους. (1015381/322/A0012/24-9-2002)
3. Η συμπληρωματική αποζημίωση στην οικογένεια θανόντος υπαλλήλου επιχείρησης από σύγκρουση με αυτοκίνητό της κατά την ώρα της επαγγελματικής απασχόλησής του, εκπίπτει ως παραγωγική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1015381/322/A0012/24-9-2002) (Σ.τ.Ε.3214/1982)
4. Η συμπληρωματική αποζημίωση για σωματικές βλάβες που καταβάλλει επιχείρηση σε τρίτο, ο οποίος τραυματίστηκε από αυτοκίνητό της, χρησιμοποιούμενο στα πλαίσια της επαγγελματικής της απασχόλησης, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1015381/322/A0012/24-9-2002) (Σ.τ.Ε.3214/1982)
5. Η αποζημίωση που καταβάλλει επιχείρηση σε υπάλληλό της για δαπάνες υπηρεσίας που του έχουν ανατεθεί, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους από τα σχετικά παραστατικά στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α', της παρ.4, του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε. (1067765/10615/B0012/31-8-1999)
6. Επιχειρήσεις επεξεργασίας αποβλήτων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους τις αμοιβές που καταβάλλουν σε αλλοδαπές επιχειρήσεις για τη διαχείριση των αποβλήτων εφόσον δεν μπορούν να την αναλάβουν οι ίδιες, καθώς και τις αμοιβές που καταβάλουν στη βιομηχανία τσιμέντου, η οποία αναλαμβάνει να καταστρέψει με καύση τα μη εκμεταλλεύσιμα εμπορικά προϊόντα που προκύπτουν από την επεξεργασία των αποβλήτων. (1109541/10798/B0012/27-11-2001)
7. Το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει - βάσει νόμου - εκμισθώτρια επιχείρηση στο μισθωτή για τη λύση της μισθωτικής σχέσης, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα μόνο μέχρι του ύψους του ακαθαρίστου εισοδήματος

- που αποκτά από το συγκεκριμένο μίσθιο κατά το έτος καταβολής της αποζημίωσης. (ΚΦΕ, άρθρο 23, παρ1, περ.ζ)
8. Αμοιβές δικηγόρων, συμβολαιογράφων για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες τους εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
  9. Αμοιβές μηχανικών για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες τους και εφόσον δεν συμπεριλαμβάνονται στο κόστος οικοδομής (π.χ. σύνταξη τοπογραφικών διαγραμμάτων, επιμετρήσεις οικοπέδων, οριοθετήσεις, κλπ.) εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
  10. Αμοιβές τρίτων για παρασχεθείσες υπηρεσίες τους, εφόσον έχει εκδοθεί το προβλεπόμενο στοιχείο του Κ.Β.Σ., εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
  11. Αμοιβές αλλοδαπών επιχειρήσεων ή φυσικών προσώπων για υπηρεσίες που παρέχουν στη Ελλάδα εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
  12. Αμοιβές αλλοδαπών δικηγόρων για υπηρεσίες που προσέφεραν στην αλλοδαπή (π.χ. δικαστική εκπροσώπηση) εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
  13. Αμοιβές αλλοδαπών φυσικών ή νομικών προσώπων για την έρευνα αγοράς ή προώθηση ελληνικών προϊόντων στην αλλοδαπή εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
  14. Αμοιβές αλλοδαπών για τη σύνταξη τεχνικών και λοιπών επιστημονικών μελετών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
  15. Αμοιβές λογιστών όταν δεν ανήκουν στο προσωπικό και εφόσον έχει εκδοθεί το προβλεπόμενο στοιχείο του Κ.Β.Σ. εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
  16. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε άλλες επιχειρήσεις για την παραγωγή των προϊόντων τους με τη μέθοδο του ΦΑΣΟΝ εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
  17. Αμοιβές και αποζημιώσεις που καταβάλλονται στα μέλη Δ.Σ. ανώνυμης εταιρίας, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 24 του κ.ν. 2190/1920,

- εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (ΚΦΕ, άρθρο 105, παρ. 6, περ.γ□)
18. Ο επιμερισμός των δαπανών δικηγόρου, που αποκτά εισόδημα από την άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος (Ζ□ κατηγορία) και από μισθωτές υπηρεσίες (πάγια αντιμισθία □ ΣΤ□□ κατηγορία), θα γίνει με βάση το ύψος των ακαθάριστων εσόδων που προκύπτουν από κάθε πηγή εισοδήματος και θα αφαιρεθεί τελικά εκείνο το ποσοστό που αναλογεί στα ακαθάριστα έσοδα από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος. (1098565/2051/A0012/10-2-2003)
19. Αμοιβές καταβαλλόμενες σε υπαλλήλους, πέραν των συμβατικών ή νομίμων εκπίπτουν ως παραγωγική δαπάνη, εφόσον έχουν καταβληθεί οι εισφορές και σύμφωνα με τις λοιπές προϋποθέσεις που ορίζει ο νόμος. (Ε3341/24-2-1967)

### **Ασφάλιστρα**

1. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλει ανώνυμη εταιρεία για ασφάλιση σύνταξης των διευθυνόντων συμβούλων της και των προσώπων που νόμιμα την εκπροσωπούν, εκπίπτουν ως γενικά έξοδα διαχείρισης. Τα ποσά αυτά αποτελούν εισόδημα από κινητές αξίες των δικαιούχων. (1028327/10150/B0012/27-4-1995)
2. Τα ασφάλιστρα που κατέβαλε επιχείρηση για αγορά μηχανημάτων από το εξωτερικό με σκοπό την επέκταση των ήδη λειτουργουσών εγκαταστάσεών της (δημιουργία δεύτερου εργοστασίου), εκπίπτουν, από τα ακαθάριστα έσοδά της ως γενικά έξοδα διαχείρισης, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι η πιο πάνω επένδυση δεν πραγματοποιήθηκε τελικά. (Ε.1628/35/10-3-1986)
3. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρείες για την ασφάλιση των περιουσιακών τους στοιχείων, εκπίπτουν, από τα ακαθάριστα έσοδά τους, ως παραγωγικές δαπάνες. (Α.16989/3241/13-1-1982)
4. Ασφάλιστρα πυρός εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

5. Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
6. Ασφάλιστρα μεταφορών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

#### Απώλεια πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων

Οι δαπάνες για τις οποίες τα πρωτότυπα των φορολογικών στοιχείων έχουν απωλεσθεί, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, εφόσον έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία με βάση φωτοτυπίες των παραστατικών από τα στελέχη και έχουν επικυρωθεί από τον εκδότη τους, θεωρούμενα στην περίπτωση αυτή πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία των συναλλαγών που απεικονίζονται στα πρωτότυπα. (1121541/1125/16-11-1995)

#### Εισφορές σε Ταμεία Επαγγελματικής Ασφάλισης

Οι εισφορές που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις στα Ταμεία Επαγγελματικής Ασφάλισης του ν.3029/2002, με βάση τα οριζόμενα στο ιδρυτικό καταστατικό των ταμείων αυτών, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, καθόσον μετά την απόφαση των επιχειρήσεων να συμμετέχουν στις ως άνω ασφαλιστικές εισφορές η καταβολή αυτών καθίσταται υποχρεωτική. (1061032/1237/A0012/21-10-2002)

### **Μισθώματα**

1. Το ποσό μισθωμάτων που αντιστοιχεί σε αύξηση του αρχικά συμφωνηθέντος μισθώματος, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της μισθώτριας επιχείρησης και όταν η μεταγενέστερη τροποποίηση του αρχικού συμφωνητικού μίσθωσης, με την οποία επιβλήθηκε το αυξημένο μίσθωμα, δεν θεωρήθηκε από τον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. του εκμισθωτή. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
2. Ποσά, που καταβάλλονται από τη μισθώτρια επιχείρηση στον εκμισθωτή μετά από δικαστική απόφαση, λόγω αναπροσαρμογής του μισθώματος,

- εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία καταβλήθηκαν και όχι από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης (χρήσεων) που αφορά η αναδρομική αύξηση. (1031178/10422/B0012/30-4-2003)
3. Ενοίκια κτιρίων (εργοστασίου, γραφείων, αποθηκών, κλπ.) εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
  4. Ενοίκια μηχανημάτων που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
  5. Ενοίκια λοιπών κινητών πραγμάτων που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

#### **Ενοίκια σε εταιρείες leasing**

1. Τα ενοίκια που καταβάλλει η επιχείρηση σε εταιρείες leasing, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, με εξαίρεση αυτά που αφορούν ακίνητα κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.1, περ.1στ')
2. Αν κατά τη διάρκεια της χρηματοδοτικής μίσθωσης, βάσει της υπογραφείσας σύμβασης, προβλέπεται εξ' αρχής, κάποιο μίσθωμα να είναι πολλαπλάσιο των άλλων, το ποσό αυτό θα βαρύνει τα αποτελέσματα της χρήσης μέσα στην οποία θα καταβληθεί, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 31. (1089437/1835/A0012/18-11-2002)
3. Σε περίπτωση προεξόφλησης μισθωμάτων leasing εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα μόνο τα μισθώματα που αντιστοιχούν στην τρέχουσα χρήση με βάση την σύμβαση. Τα μισθώματα επόμενων χρήσεων που προεξοφλήθηκαν (δηλαδή προπληρώθηκαν στην εταιρεία leasing πριν από την αρχικά προβλεπόμενη ημερομηνία καταβολής), θα εκπεστούν αντίστοιχα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που αφορούν. (1109501/2342/A0012/15-1-2004)

### **Έξοδα Μεταφοράς**

1. Οι δαπάνες που πραγματοποιεί επιχείρηση για τη μεταφορά στην Ελλάδα φυσικού αερίου, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, έστω και αν η μεταφορά γίνεται από εξωχώρια εταιρεία, καθόσον η τιμή του διαπραγματεύεται σε οργανωμένες χρηματιστηριακές αγορές και δημοσιεύονται γι' αυτό δείκτες τιμών χονδρικής πώλησης, όπως επιβάλλεται από τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της παραγρ.14 του άρθρου 31 του ΚΦΕ. (1112224/11361ΠΕ/Β0012/23-1-2004)
2. Έξοδα μεταφοράς προσωπικού με μεταφορικά μέσα τρίτων (μισθωμένα λεωφορεία) εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
3. Έξοδα μεταφοράς υλικών, αγαθών με μεταφορικά μέσα τρίτων εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
4. Έξοδα κινήσεως μεταφορικών μέσων της ίδιας της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

### **Διάφορες περιπτώσεις δαπανών**

1. Τα έξοδα περιθάψεως που καταβάλλει οικειοθελώς η επιχείρηση χάριν του προσωπικού της, αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. (Ε.4439/67/1960)
2. Τα ποσά που καταβάλλει οικειοθελώς επιχείρηση χάριν του προσωπικού της για κατασκηνώσεις, αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. (Ε. 4439/67/1960)
3. Η δαπάνη με την οποία χρεώνεται επιχείρηση για τη συμμετοχή της στο κόστος τιμοκαταλόγων-διαφημιστικών εντύπων που εκδίδονται από άλλη επιχείρηση στην οποία πωλεί τα διαφημιζόμενα προϊόντα της, εκπίπτει, ως γενικό έξοδο διαχείρισης. (1076787/10710/Β0012/25-7-1997)
4. Η δαπάνη που πραγματοποιούν ασφαλιστικές επιχειρήσεις από κοινού για την αγορά επάθλου διαγωνισμού (διαμέρισμα - αυτοκίνητο) στον οποίο λαμβάνουν μέρος παραγωγοί ασφαλειών (συνδεδόμενοι με αυτές με σύμβαση ανεξάρτητων υπηρεσιών) και το οποίο θα απονεμηθεί μετά από

κλήρωση ανάμεσα τους με βάση τον αριθμό κουπονιών που θα συγκεντρώσει κάθε ένας ανάλογα με το μέγεθος παραγωγής του σε συγκεκριμένη χρονική περίοδο, εκπίπτει, κατά το μέρος αυτής που βαρύνει καθεμία εταιρεία, από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1133029/10967/B0012/30-12-1994)

5. Οι ασφαλιστικές εισφορές που υποχρεούνται από 1/1/1993 και μετά να καταβάλλουν οι επιχειρήσεις στο ΤΣΜΕΔΕ για τους έμμισθους μηχανικούς που απασχολούν, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1007318/10108/B0012/23-6-2000)
6. Η δαπάνη κατασκευής δημοσίας οδού, η οποία θα χρησιμοποιείται για την εξυπηρέτηση εργοστασίου της επιχείρησης, εκπίπτει μέσω αποσβέσεων από τα ακαθάριστα έσοδα. (Α. 17227/3794/2-6-1981)
7. Τα έπαθλα σε χρήμα ή σε είδος που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις τηλεοπτικών επιχειρήσεων στους συμμετέχοντες στα τηλεοπτικά παιχνίδια τους, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, καθόσον η χορήγηση των πιο πάνω επάθλων συμβάλλει στην αύξηση της ακροαματικότητας των τηλεοπτικών καναλιών (επιχειρήσεων), η οποία συνεπάγεται την αύξηση των προβαλλομένων από αυτά διαφημίσεων και την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού τους, με την προϋπόθεση βέβαια ότι συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις που αναφέρονται στις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (οι δαπάνες αυτές να αφορούν τη χρήση εντός της οποίας έχουν πραγματοποιηθεί, να είναι οριστικές και εκκαθαρισμένες, κλπ.). (1124681/10437/B0012/4-1-1990)
8. Οι δαπάνες διαμόρφωσης χώρων και εγκατάστασης ηλεκτροφωτισμού που πραγματοποιεί εταιρεία πετρελαιοειδών σε πρατήρια τρίτων (από τα οποία διατίθενται αποκλειστικά δικά της προϊόντα), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της εντός της χρήσης που πραγματοποιούνται οι πιο πάνω δαπάνες. (1039635/10411/B0012/14-11-2003)
9. Η προμήθεια και τα προεξοφλητικά έξοδα (τόκοι) που χρεώνουν οι τράπεζες σε περίπτωση προεξόφλησης των δόσεων καρτών πελατών ανωνύμων εταιρειών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων

που αφορούν οι προεξοφληθείσες αυτές δόσεις.  
(1022369/10281/B0012/21-10-2004)

10. Δαπάνη ηλεκτρικού ρεύματος, έστω και αν ο μετρητής έχει παραμείνει στο όνομα του ιδιοκτήτη του ακινήτου (εκμισθωτή) εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της μισθώτριας επιχείρησης. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
11. Δαπάνη τηλεφώνου, έστω και εάν το τηλέφωνο ανήκει στον ιδιοκτήτη του ακινήτου εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της μισθώτριας επιχείρησης. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
12. Δαπάνη ύδρευσης εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
13. Δαπάνες ταχυδρομικών υπηρεσιών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
14. Δαπάνες αποθήκευσης και φύλαξης προϊόντων, εμπορευμάτων, κλπ. εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
15. Έξοδα εκθέσεων, επιδείξεων, εφόσον υπάρχουν τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
16. Έξοδα γραφείου (γραφική ύλη, έντυπα), εκπίπτουν εφόσον υπάρχει το προβλεπόμενο δικαιολογητικό. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
17. Καύσιμα και υλικά θέρμανσης, υλικά καθαριότητας, φαρμακείου, εκπίπτουν εφόσον υπάρχει το προβλεπόμενο δικαιολογητικό. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
18. «Κοινόχρηστα» γραφείων, καταστημάτων, κλπ. εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
19. Προμήθειες τραπεζών, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
20. Προμήθειες τρίτων για αγορές, πωλήσεις, μεσιτείες, κλπ., εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον υπάρχει το νόμιμο δικαιολογητικό. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
21. Ζημία από πώληση ακινήτου επιχείρησης, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα με την προϋπόθεση ότι ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί

- ποσό μικρότερο από την αξία που προσδιορίζεται στη Φορολογία Μεταβίβασης Ακινήτων. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.1, περ.η')
22. Έξοδα δημοσίευσης στο Φ.Ε.Κ. ισολογισμών, καθώς και προσκλήσεων συμμετοχής στη Γενική Συνέλευση εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
23. Έξοδα δημοσίευσης αγγελιών και ανακοινώσεων της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
24. Συνδρομές σε επιστημονικά περιοδικά που έχουν σχέση με το αντικείμενο της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
25. Συνδρομές σε επαγγελματικές οργανώσεις που ανήκει η επιχείρηση εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
26. Η δαπάνη εκπαίδευσης σε ΚΕΚ την οποία πραγματοποιεί φυσικό πρόσωπο προκειμένου να αποκτήσει άδεια ασκήσεως δραστηριότητας μεσίτη ασφαλίσεων, καθώς και η δαπάνη για την εγγραφή του στο οικείο επιμελητήριο, εμπίπτουν στην έννοια των εξόδων πρώτης εγκατάστασης και εκπίπτουν είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία. Εκπίπτουν ακόμα η συνδρομή στο επιμελητήριο, στον οικείο επαγγελματικό σύνδεσμο καθώς και οι συνδρομές στον κλαδικό τύπο. (1003024/63/A0012/29-3-2004)
27. Σε περίπτωση που οι προμήθειες επί πωλήσεων καταβάλλονται σε υπάλληλο της επιχείρησης, που βρίσκεται κάτω από την εξάρτηση του εργοδότη του και υποκείμενος στο διευθυντικό του δικαίωμα, θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και το ποσό αυτών εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα σαν έξοδα μισθοδοσίας.
- Σε περίπτωση που ο προηγούμενος υπάλληλος, πέρα από την υπαλληλική του ιδιότητα, λαμβάνει προμήθειες, επί των πωλήσεων που κάνει τόσο για την επιχείρηση στην οποία εργάζεται ως μισθωτός όσο και για άλλες επιχειρήσεις, οι προμήθειες αυτές, θεωρούνται εισόδημα Δ κατηγορίας και το ποσό αυτών εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με την περιπτ.α της παραγρ.1 του άρθρου 31, εφόσον

συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις του νόμου (στοιχείο Κ.Β.Σ. κ.λ.π.).  
(1089755/832/A0012/11-11-2002)

28. Οι εισφορές εγγραφής στον ΟΡΓΑΝΙΣΜΟ ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑΣ αποτελούν παραγωγική δαπάνη εκπιπτόμενη από τα ακαθάριστα έσοδα. (Α.3253/23-3-1965)

### **ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.**

#### **Αποζημιώσεις**

1. Η αποζημίωση που καταβάλλει επιχείρηση σε τρίτους για ζημιές που προξενούνται σ' αυτούς στα πλαίσια της επιχειρηματικής λειτουργίας της επιχείρησης, έστω και αν οφείλονται σε αμέλεια των στελεχών και λοιπών εργαζομένων της, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής. (Σ.τ.Ε.2689/1971)
2. Αποζημίωση σε απολυθέντες υπαλλήλους μεγαλύτερη της προβλεπόμενης εκ των διατάξεων, αναγνωρίζεται ως παραγωγική δαπάνη. (Σ.τ.Ε.3735/1988)
3. Αποζημιώσεις υπαλλήλων μεγαλύτερες των νομίμων αναγνωρίζονται ως εκπεστέες δαπάνες. (Σ.τ.Ε.4118/1997)
4. Αποζημίωση σε οικογένεια φονευθέντος συνεπεία συγκρούσεως του αυτοκινήτου του με φορτηγό αυτοκίνητο της εταιρείας εν ώρα υπηρεσιακής απασχόλησης, ως επίσης και αποζημίωση για σωματικές βλάβες εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής. (Σ.τ.Ε.3214/1982)
5. Η καταβολή αυξημένης αποζημιώσεως σε αποχωρήσαντες λόγω συνταξιοδοτήσεως υπαλλήλους, πέραν των νομίμων αποζημιώσεων είναι εκπεστέα ως παραγωγική και όταν ακόμα δίδεται σε όλους τους αποχωρούντες υπαλλήλους, διότι δεν αποκλείεται η έκπτωση της δαπάνης αυτής εκ του γεγονότος ότι η αυξημένη αποζημίωση εδίδετο υπό της επιχειρήσεως εις όλους τους αποχωρούντες υπαλλήλους. (Σ.τ.Ε. 2993/91)

### **Δικαιολογητικά δαπανών**

1. Επί μεταφοράς αγαθών ο Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων προβλέπει ότι ο μεταφορέας εκδίδει θεωρημένη φορτωτική σε τέσσερα αντίτυπα, εκ των οποίων το τρίτο παραδίδεται στον καταβάλλοντα τα κόμιστρα. Επομένως, το αντίτυπο αυτό της φορτωτικής αποτελεί το νόμιμο δικαιολογητικό για την έκπτωση της πραγματοποιούμενης, από τον καταβάλλοντα τα κόμιστρα επιτηδευματία, σχετικής δαπάνης. (Σ.τ.Ε.3988-90/98,2993/91)
2. Το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, για να αποτελέσει νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο για την έκπτωση της σχετικής δαπάνης, πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα αναφερόμενα στις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. στοιχεία που απαιτεί ο νόμος, μεταξύ των οποίων και ο επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισών υπηρεσιών. (Σ.τ.Ε. 3509/96,715/91)
3. Έκπτωση ορισμένης δαπάνης από το ακαθάριστο εισόδημα της επιχειρήσεως επιτρέπεται μόνο εφόσον έχουν εκδοθεί τα στοιχεία, τα προβλεπόμενα σχετικά με τη δαπάνη αυτή από τον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων. Τούτο ισχύει και για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της αντιπροσωπευόμενης επιχειρήσεως δαπανών, στις οποίες υπεβλήθη για λογαριασμό της αντιπρόσωπος, ο οποίος πωλεί εμπορεύματα για λογαριασμό της, απαιτούνται δηλαδή και για τις δαπάνες αυτές της επιχειρήσεως τα προβλεπόμενα επί μέρους στοιχεία του Κ.Φ.Σ., όπως τα εκδοθέντα από τρίτους κ.λ.π. τιμολόγια παροχής υπηρεσιών κ.λ.π. και δεν αρκεί η απλή αναγραφή των εν λόγω δαπανών στην εκδιδόμενη από τον αντιπρόσωπο εκκαθάριση. (Σ.τ.Ε. 2329/97)
4. Για να αφαιρεθεί μία δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως πρέπει η δαπάνη αυτή να καλύπτεται με αποδεικτικό στοιχείο προβλεπόμενο από τον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, στην περίπτωση που επιβάλλεται από τον Κώδικα αυτό η έκδοση τέτοιου στοιχείου για τη συγκεκριμένη δαπάνη. Μόνο δε στην περίπτωση που δεν επιβάλλεται από τον Κ.Φ.Σ. η έκδοση συγκεκριμένου στοιχείου, η έκπτωση της δαπάνης μπορεί να γίνει με βάση οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο εκτιμώμενο από τη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια. (Σ.τ.Ε. 6004/96)

5. Οι αμοιβές που κατέβαλε επιχείρηση σε υπαλλήλους της, για προσφερόμενες απ' αυτούς υπηρεσίες ελεύθερου επαγγελματία για τις οποίες εξέδωσαν αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (Σ.τ.Ε. 1068/1989), (Σ.τ.Ε.2581/1994)

### **Μισθώματα**

Οι δαπάνες που φέρουν χαρακτήρα μισθώματος, δηλαδή περιοδικής παροχής, είναι εκπεστές τμηματικά από τα έσοδα των χρήσεων διάρκειας της μίσθωσης, έστω και αν συμφωνήθηκε η εφάπαξ καταβολή τους κατά το χρόνο σύναψης της συμβάσεως. (Σ.τ.Ε. 2357/93)

### **Διάφορες περιπτώσεις δαπανών**

1. Η κατάπτωση τραπεζικής εγγύησης λόγω εκπρόθεσμης παράδοσης εμπορευμάτων αναγνωρίζεται ως εκπεστέα δαπάνη. (Σ.τ.Ε.1797/1985)
2. Δαπάνες που πραγματοποιεί εταιρεία πετρελαιοειδών για τη διαμόρφωση εγκαταστάσεων τρίτων (πρατηρίων) μέσω των οποίων πωλούνται αποκλειστικά προϊόντα της, καθώς και για την εγκατάσταση εξωτερικού φωτισμού σε αυτά υπό τη μορφή διαφημιστικών πινακίδων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής. (Σ.τ.Ε.4118/1997), (Σ.τ.Ε.1210/1981)
3. Το χαρτόσημο συναλλαγματικών, αν πράγματι έχει καταβληθεί από τον εκδότη τους κατόπιν σχετικής συμφωνίας, αναγνωρίζεται ως δαπάνη εκπεστέα από τα ακαθάριστα έσοδά του. (Σ.τ.Ε.4337/1983)
4. Η δαπάνη τηλεφωνικών τελών βαρύνει την επιχείρηση που χρησιμοποιεί το τηλέφωνο, έστω και αν το τηλέφωνο δεν της ανήκει. (Η σύνδεση είναι στο όνομα άλλου). (Σ.τ.Ε.3887-88/1985)
5. Τα νομικά πρόσωπα της παρ.1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε., δικαιούνται να αφαιρούν από το συνολικό εισόδημά τους, επομένως και από το προκύπτον από την εκμίσθωση οικοδομών εισόδημα Α' πηγής, όλα τα γενικά έξοδα διαχείρισης. (Σ.τ.Ε. 1931/92)
6. Ως εκπεστέο ποσό δαπάνης θεωρείται το πράγματι καταβληθέν από την επιχείρηση και όχι το τυχόν ανταποκρινόμενο στην αξία της πρώτης ύλης

- μικρότερο ποσό, εκτός εάν αμφισβητηθεί αιτιολογημένα το ανωτέρω ποσό δαπάνης ως εικονικό. (Σ.τ.Ε. 726/92)
7. Η ποινική ρήτρα που καταβάλλει επιχείρηση, στα πλαίσια της επιχειρηματικής λειτουργίας της, αναγνωρίζεται ως εκπεστέα δαπάνη. (Σ.τ.Ε.3665/1983)
  8. Για την αναγνώριση μιας δαπάνης δεν απαιτείται σύμβαση. (Σ.τ.Ε.806/1998)
  9. Τα έξοδα νοσηλείας στην αλλοδαπή υπαλλήλου επιχείρησης καθώς και τα έξοδα μετάβασης στο εξωτερικό της συζύγου του για τη νοσηλεία, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (Σ.τ.Ε.3007/1983).
  10. Μικροποσά που καταβάλλει επιχείρηση σε σύλλογο συνταξιούχων υπαλλήλων της για την αντιμετώπιση έκτακτων αναγκών αυτού, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (Σ.τ.Ε.1227/1995).
  11. Οικονομικές ενισχύσεις στο σύλλογο του προσωπικού επιχείρησης θεωρούνται παραγωγικές δαπάνες. (Σ.τ.Ε.2673/1983)

#### **ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ ΚΛΠ ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΟΥ ΟΦΕΙΛΟΝΤΑΙ ΜΕ ΒΑΣΗ ΔΙΚΑΣΤΙΚΗ ΑΠΟΦΑΣΗ**

Τα ποσά που δίνουν επιχειρήσεις βαφής και εξευγενισμού υφασμάτων και νημάτων σε πελάτες τους για την κάλυψη των ζημιών που προξενούν κατά την επεξεργασία των υφασμάτων δε συνιστούν αποζημίωση των πελατών αλλά παραίτηση από την είσπραξη της αμοιβής λόγω μη εκτέλεσης κατά τους συμφωνηθέντες όρους των υπόψη εργασιών και τα πιο πάνω ποσά αναγνωρίζονται προς έκπτωση χωρίς προηγούμενη κατάθεση συμφωνητικού στη Δ.Ο.Υ. Στην περίπτωση αυτή, οι πιο πάνω επιχειρήσεις εκδίδουν πιστωτικό τιμολόγιο που αφορά στα βαφικά των υφασμάτων που προξένησαν ζημιά (λανθασμένη απόχρωση) με τα οποία έχουν χρεώσει τους πελάτες τους. (1136016/10987 ΠΕ/Β0012/15-3-1995)

## **ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ**

1. Το αποθεματικό που σχηματίζει επιχείρηση για την αποκατάσταση ενεργητικού που θα περιέλθει στο Δημόσιο, ή σε τρίτους χωρίς την καταβολή αποζημίωσης, σχηματίζεται κατά έτος και για όσα χρόνια διαρκεί η σχετική σύμβαση εκμετάλλευσης του έργου. Το αποθεματικό αυτό εκπίπτει, ως δαπάνη, από τα ακαθάριστα έσοδα και κατά συνέπεια δεν σχηματίζεται από τα κέρδη της επιχείρησης. Η επιχείρηση δεν δικαιούται αντί του σχηματισμού του πιο πάνω αποθεματικού να υπολογίζει αποσβέσεις με βάση το π.δ. 100/1998 (νυν π.δ. 299/2003), λόγω της ειδικής πιο πάνω ρύθμισης, αλλά και επειδή το έργο που κατασκευάζει η επιχείρηση για εκμετάλλευση δεν είναι δικό της αλλά κυριότητας του Δημοσίου ή τρίτου. Η έκπτωση αυτή αναγνωρίζεται ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή μη κερδών. (1137535/11165 ΠΕ/Β0012/18-1-1999)
2. Κατά την εισφορά χρήσης ακινήτου σε ομόρρυθμη, ή ετερόρρυθμη εταιρεία, ή και εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, για ορισμένο χρονικό διάστημα, εφόσον η εταιρεία δεν αποκτά εμπράγματο δικαίωμα επί του ακινήτου, για την αποκατάσταση της απώλειας του κεφαλαίου της, λόγω περιέλευσης του ακινήτου στον κύριο αυτού μετά τη λήξη του χρόνου διάρκειας της εισφοράς χωρίς αποζημίωση, η εν λόγω εταιρεία εκπίπτει την αξία της εισφερθείσας χρήσης του ακινήτου από τα ακαθάριστα έσοδα των διαχειριστικών περιόδων που διαρκεί η εισφορά. Το εκπιπτόμενο αυτό ποσό από τα ακαθάριστα έσοδα της κάθε διαχειριστικής περιόδου είναι ίσο με το πηλίκο που προκύπτει από τη διαίρεση της αξίας της εισφερόμενης χρήσης του ακινήτου με τα έτη διάρκειας της εισφοράς. (1064345/1402/Α0012/29-7-1996)

## **ΑΞΙΑ Α΄ ΥΛΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΣΙΜΩΝ ΑΓΑΘΩΝ**

### **Τεχνικές - Οικοδομικές επιχειρήσεις**

1. Οι ανώνυμες εταιρείες, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, αλλοδαπές επιχειρήσεις και τα λοιπά νομικά πρόσωπα της παρ.1 του άρθρου 101 του

Κ.Φ.Ε., για τις οικοδομές που ανεγείρουν από 1-1-2002 και μετά φορολογούνται για τα προκύπτοντα από τα βιβλία αποτελέσματα. Σε περίπτωση που πωλούν κτίσματα πριν από την αποπεράτωσή τους το λογιστικό αποτέλεσμα κάθε χρήσης εξάγεται με βάση προϋπολογιστικό κόστος κατασκευής ανά έργο (οικοδομή). Ως προϋπολογιστικό κόστος λαμβάνεται το ελάχιστο κόστος κατασκευής οικοδομών, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση το άρθρο 35 του Κ.Φ.Ε. στο οποίο συμπεριλαμβάνεται και η αξία του αγορασθέντος οικοπέδου. Αν από τα βιβλία και στοιχεία της οικοδομικής επιχείρησης προκύπτει μεγαλύτερο κόστος λαμβάνεται υπόψη αυτό των βιβλίων και στοιχείων. Το προϋπολογιστικό αυτό κόστος καταχωρείται σε χρέωση του πρωτοβάθμιου λογαριασμού 68 «Προβλέψεις Εκμεταλλεύσεως» του Ε.Γ.Λ.Σ. (αναλυτικός λογαριασμός 68.99.01 «Προϋπολογισθέν κόστος τεχνικού έργου ή οικοδομής ή διαμερίσματος»), με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 58 «Λογαριασμοί Περιοδικής Κατανομής» (αναλυτικός λογαριασμός 58.08.01 «Προϋπολογισθέν κόστος τεχνικού έργου ή οικοδομής ή διαμερίσματος»), με περαιτέρω ανάλυση των λογαριασμών αυτών, ανάλογα με τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης. Στη συνέχεια, κατά το χρόνο αποπεράτωσης της κατασκευής των διαμερισμάτων, κλπ., το πραγματικό κόστος κατασκευής καταχωρείται σε χρέωση του λογαριασμού 58.08.01 και οι διαφορές του πραγματικού κόστους των υπόψη κτισμάτων σε σχέση με το προϋπολογιστικό κόστος αυτών (χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο του πιο πάνω λογαριασμού) τακτοποιούνται σε έκτακτους λογαριασμούς εσόδων ή εξόδων, κατά περίπτωση (λογαριασμοί 86.02.02 «Έσοδα προηγούμενων χρήσεων» ή 86.02.09 «Έξοδα προηγούμενων χρήσεων», αντίστοιχα). Τα ανωτέρω εφαρμόζονται για δηλώσεις οικονομικού έτους 2003. (1035038/10347/B0012/11-4-2003)

2. Οι κοινές δαπάνες που πραγματοποιούν τεχνικές εταιρείες, μέλη κοινοπραξίας και αφορούν τα μηχανήματα, λοιπά πάγια, δαπάνες προσωπικού κλπ., που ανήκουν σε αυτές και χρησιμοποιούνται για την

εκτέλεση του κοινού έργου που έχει εισφερθεί στην κοινοπραξία, πρέπει να κατανέμονται με βάση κοστολογικά στοιχεία ανάλογα με τη χρήση των μηχανημάτων ή του προσωπικού των μελών.

Για το σκοπό αυτό, εφόσον από το κοινοπρακτικό, σύμβαση ή άλλο πρόσφορο έγγραφο προκύπτει ότι η χρήση των μέσων αυτών αφορά την εκτέλεση του κοινού έργου (θέμα πραγματικό), μπορεί να εκδίδεται μεταξύ των μελών και της κοινοπραξίας ειδική εκκαθάριση κατανομής των δαπανών (μη φορολογικό παραστατικό), στην οποία να επισυνάπτονται φωτοαντίγραφα των πρωτοτύπων παραστατικών που εκδόθηκαν για τις συγκεκριμένες κοινές δαπάνες, να αναγράφεται διακεκριμένα ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σε αυτές καθώς και η ένδειξη ότι δεν έχει εκπεσθεί από το μέλος ή την κοινοπραξία κατά περίπτωση, που ήταν ο αρχικός αποδέκτης των στοιχείων. (1092337/1017/0015/20-11-2003)

3. Μετά την καθιέρωση με τις διατάξεις του ν. 2940/2001 του λογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών των νομικών προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών, όταν πωλούν ανεγειρόμενα κτίσματα πριν από την αποπεράτωση τους, υποχρεούνται, με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, να αναμορφώνουν τα έσοδα τους, ούτως ώστε να εμφανίζουν και να υπαγάγουν σε φορολογία τα συνολικά, βάσει συμβολαίων, έσοδα τους και όχι μόνο αυτά που αντιστοιχούν στο τμήμα του εκτελεσμένου έργου.

Ως κόστος κατά το μέρος που αντιστοιχεί στην αξία των πωληθέντων κτιρίων, θα λαμβάνεται το μεγαλύτερο μεταξύ πραγματικού και του εξωλογιστικού, όπως αυτό προκύπτει με βάση τα αναφερόμενα στην 103508/10347/B0012/2003 διαταγή μας.

Στο προϋπολογιστικό κόστος, θα συνυπολογίζεται και το κόστος αγοράς οικοπέδου, μαζί με τα συναφή έξοδα (συμβολαιογραφικά, φ.μ.α κλπ.) ενώ οι λοιπές δαπάνες (διοικητικής υποστήριξης, αποσβέσεις, κλπ.) θα αφαιρούνται στο σύνολο τους μέσα στην χρήση που πραγματοποιήθηκαν.

Όταν η ανέγερση της οικοδομής γίνεται μέσω αντιπαροχής προς τον οικοπεδούχο, από το προϋπολογιστικό κόστος θα λαμβάνεται μόνο το μέρος που αντιστοιχεί στην αξία των οικοδομών που περιέχονται στην κυριότητα του κατασκευαστή. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται για δηλώσεις οικονομικών ετών 2004 και επομένων. (1039113/10547/B0012/ΠΟΛ 1043/10-5-2004)

Προγράμματα ηλεκτρονικών υπολογιστών (software)

Το κόστος των προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών (software) που εισάγει επιχείρηση από συγγενείς εταιρείες του εξωτερικού και πωλεί αυτούσια - χωρίς να αντιγράφονται (κοπιάρονται) - σε πελάτες στην Ελλάδα, βαρύνει τη χρήση που αυτά διατίθενται στον πελάτη, καθόσον πρόκειται για πωλήσεις εμπορευσίμων αγαθών. (1108007/10542/B0012/10-4-1992)

## **ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ**

### **Αποσβέσεις - Γενικά**

1. Οι τακτικές αποσβέσεις εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, ανεξάρτητα αν επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής ή όχι. (1007856/10126/B0012/17-2-2000)
2. Οι επιχειρήσεις δικαιούνται να υπολογίζουν αποσβέσεις μόνο σε πάγια στοιχεία που ανήκουν σε αυτές και τα οποία χρησιμοποιούν. (1078861/10647/B0012/5-8-1998)
3. Οι αποσβέσεις επί ακινήτου (βιομηχανικού χώρου) υπολογίζονται επί της αξίας που αναγράφεται στα βιβλία και όχι επί της αξίας του ακινήτου όπως αυτή προκύπτει με βάση τον αντικειμενικό τρόπο. (1055864/10200/B0012/30-6-1989)
4. Πάγια αξίας μέχρι και 600 ευρώ (200.000 δρχ.) μπορούν να αποσβεσθούν εφάπαξ μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. (1061103/10556/B0012/5-12-2001). Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 9 του ν. 3296/2004, για αυτά που

- αποκτώνται από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2005 και μετά, το ανώτατο όριο αξίας κτήσης τους αυξάνεται από 600 σε 1.200 ευρώ.
5. Οι επιχειρήσεις που λειτουργούν εποχιακά (π.χ. ξενοδοχεία, εστιατόρια, ενοικιάσεις αυτοκινήτων, κλπ.) υποχρεούνται να υπολογίζουν αποσβέσεις για ολόκληρο το έτος (για δώδεκα μήνες). (1016914/15075/Γ0012/17-2-2000)
  6. Τα νομικά πρόσωπα της παρ.1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε. (Α.Ε., Ε.Π.Ε., συν/μοί, κλπ.) που εκμισθώνουν κτίριο σε τρίτο (εκμετάλλευση από άλλο) δικαιούνται να διενεργούν αποσβέσεις που προβλέπονται από το π.δ. επί της αξίας του κτιρίου. (1107925/11292/Β0012/2-1-2001)
  7. Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που αποκτούν αποκλειστικά εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτου στην Ελλάδα (Σημ.: στερούνται μόνιμης εγκατάστασης), ενεργούν αποσβέσεις σύμφωνα με όσα ισχύουν για τον προσδιορισμό του εισοδήματος των φυσικών προσώπων, ήτοι με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 23 του Κ.Φ.Ε.. (1021298/10407/Β0012/14-4-2000)
  8. Το κόστος αγοράς των διαφημιστικών πινακίδων, στεγάστρων, αντλιών υγρών καυσίμων με το οποίο επιβαρύνεται εταιρεία πετρελαιοειδών για την τοποθέτησή τους σε πρατήρια τρίτων (από τα οποία διατίθενται αποκλειστικά τα καύσιμα της συγκεκριμένης εταιρείας) υπόκειται σε απόσβεση, εφόσον τα πάγια αυτά στοιχεία αποτελούν περιουσιακά στοιχεία της υπόψη εταιρείας. (1039635/10411/Β0012/14-11-2003)
  9. Το κόστος κατασκευής υπόγειων δεξαμενών αποθήκευσης υγρών καυσίμων, που κατασκευάζει εταιρεία πετρελαιοειδών σε πρατήρια τρίτων, υπόκειται σε απόσβεση βάσει των ετών που προβλέπει η σύμβαση αποκλειστικής διάθεσης προϊόντων της εταιρείας με τον πρατηριούχο. (1039635/10411/Β0012/14-11-2003)
  10. Το καθαρό εισόδημα των προσωπικών εταιρειών από την εκμίσθωση ακινήτων υπολογίζεται με βάση τα οριζόμενα στην περ. α' της παρ.1 του άρθρου 23 του ΚΦΕ. Περαιτέρω από τις αποσβέσεις που υπολογίζονται επί των ακινήτων με βάση το π.δ 299/2003 αφαιρείται η απόσβεση του

άρθρου 23 του ΚΦΕ και συνεπώς από το ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις εκπίπτει το υπολειπόμενο τμήμα των αποσβέσεων. (1100584/2133/A0012/24-2-2004)

### **Αποσβέσεις χώρων εξυπηρέτησης του κοινού**

1. Οι επιχειρήσεις εκμετάλλευσης πολυκαταστημάτων και SUPER MARKETS διενεργούν αποσβέσεις στα καταστήματά τους, καθώς και στα κτίσματα εκείνα που είναι συνεχόμενα στα καταστήματα αυτά και αφορούν γραφεία και αποθήκες με τον αυξημένο συντελεστή 8%. (1084480/16412/Γ0012/ΠΟΛ 1185/7-9-1999)
2. Τα καταστήματα των Τραπεζών και Οργανισμών κοινής ωφελείας περιλαμβάνονται στην έννοια των «καταστημάτων εξυπηρέτησης του κοινού γενικά», προκειμένου για την εφαρμογή του αυξημένου συντελεστή αποσβέσεων. Επίσης, περιλαμβάνονται και τα γραφεία, λογιστήρια, κλπ., εφόσον λόγω της χρήσεώς τους προς εξυπηρέτηση του κοινού υφίστανται μεγαλύτερη φθορά. (Τ.546/ΠΟΛ 129/1974), (1076433/ΠΟΛ 1184/1998)

Αποσβέσεις σε αυτοκίνητα που εκμισθώνονται στην Ο.Ε.Ο.Α.- ΑΘΗΝΑ 2004 Α.Ε.

Επιχειρήσεις, οι οποίες στα πλαίσια της εμπορικής τους δραστηριότητας, εκμισθώνουν αυτοκίνητα στην Ο.Ε.Ο.Α. □ Αθήνα 2004 Α.Ε., δικαιούνται να διενεργούν αποσβέσεις στην αξία αυτών οι οποίες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1051801/10472/B0012/26-9-2002)

### **Αποσβέσεις στα ακίνητα που μεταβιβάζονται από εξωχώριες εταιρείες**

Οι επιχειρήσεις που αγοράζουν ακίνητα από εξωχώριες εταιρείες κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 18 του ν. 3091/2002 δικαιούνται να διενεργούν αποσβέσεις στα πάγια αυτά στοιχεία, που αναγνωρίζονται φορολογικά. (1062241/10672/B0012/2-7-2003)

Αποσβέσεις στο κόστος ανέγερσης ιδιόκτητων χώρων ψυχαγωγίας - αναψυχής (παιδικοί σταθμοί, γυμναστήρια κλπ.)

Οι αποσβέσεις που διενεργούν οι επιχειρήσεις στο κόστος ανέγερσης ιδιόκτητων χώρων ψυχαγωγίας - αναψυχής, όπως παιδικοί σταθμοί, παιδικές χαρές, γυμναστήρια και λοιπές συναφείς κτιριακές εγκαταστάσεις, για την εξυπηρέτηση των αναγκών του προσωπικού τους και των τέκνων αυτού, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1101240/10965/B0012/ΠΟΛ 1278/18-12-2002)

### **Αποσβέσεις στο ποσό που καταβάλλει αγοράστρια επιχείρηση λόγω πλήρωσης διαλυτικής αίρεσης**

Η αξία κτήσης ακινήτου προσαυξάνεται με το ποσό που καταβάλλει η αγοράστρια επιχείρηση στην πωλήτρια επιχείρηση, με σκοπό τη διευθέτηση διαφοράς τους που προέκυψε από την πλήρωση διαλυτικής αίρεσης η οποία είχε περιληφθεί στο συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου και επί της προσαυξημένης αυτής αξίας του ακινήτου, η αγοράστρια επιχείρηση δικαιούται να διενεργεί αποσβέσεις κατά το μέρος που αντιστοιχεί στο κτίριο και με την προϋπόθεση ότι το χρησιμοποιεί. (1059249/10531 ΠΕ/B0012/31-7-2002)

### **Εισφορά χρήσης ακινήτου σε Α.Ε. για ορισμένο διάστημα, επί του οποίου δεν αποκτά κάποιο εμπράγματο δικαίωμα**

Εισφορά χρήσης ακινήτου σε ανώνυμη εταιρία για ορισμένο χρονικό διάστημα, επί του οποίου αυτή δεν αποκτά κάποιο εμπράγματο δικαίωμα και έναντι της οποίας ο εισφέρων λαμβάνει από την εταιρεία μετοχές εκδόσεώς της, ισόποσης αξίας με τη μισθωτική αξία του ακινήτου: Στην περίπτωση αυτή, η ανώνυμη εταιρία για καθένα από τα έτη που διαρκεί η εισφορά χρήσης του ακινήτου, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της ποσό που αντιστοιχεί στην εισφορά χρήσης του ακινήτου, προς αποκατάσταση της απώλειας του κεφαλαίου την οποία θα υποστεί η ανώνυμη εταιρία, λόγω περιέλευσης του ακινήτου στον κύριο αυτού, μετά τη λήξη του χρόνου κατά τον οποίο εισφέρεται η χρήση του, χωρίς καμία αποζημίωση. Το ποσό αυτό είναι ίσο με το πηλίκο

της διαίρεσης της αξίας της εισφερόμενης χρήσης του ακινήτου δια του αριθμού των ετών για τα οποία εισφέρεται η χρήση αυτού. (Ν.3166/608/ΠΟΛ 1213/12-7-1976)

#### **Αποσβέσεις στο Φ.Π.Α. που βαρύνει πάγια και ο οποίος δεν εκπίπτει από το φόρο εκροών**

Ο Φ.Π.Α. που βαρύνει τις αγορές των ενσώματων παγίων των επιχειρήσεων και ο οποίος δεν μπορεί να εκπέσει από το Φ.Π.Α. εκροών, προσαυξάνει την τιμή κτήσης του παγίου και κατά συνέπεια, επί της συνολικής αξίας του παγίου αυτού θα διενεργούνται αποσβέσεις. (1092609/10874/B0012/21-10-1999), (1120445/10662 ΠΕ/B0012/11-3-1997)

#### **Αποσβέσεις επί της αξίας του δικαιώματος ψιλής κυριότητας παγίων στοιχείων**

Στην περίπτωση σύστασης επικαρπίας επί παγίων περιουσιακών στοιχείων, η επιχείρηση - ψιλή κυρία δικαιούται, από το χρόνο που θα συσταθεί η επικαρπία επί των συγκεκριμένων παγίων και μέχρι το χρόνο που αυτή θα λήξει, να διενεργεί αποσβέσεις, οι οποίες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, στην αξία της ψιλής κυριότητας των παγίων με τον προβλεπόμενο συντελεστή. (1119612/11059ΠΕ/B0012/6-7-1998), (1078060/10448/B0012/20-9-1995)

#### **Αποσβέσεις επί της αξίας του δικαιώματος επικαρπίας παγίων στοιχείων**

Στην περίπτωση σύστασης επικαρπίας επί παγίων περιουσιακών στοιχείων, η επικαρπώτρια επιχείρηση δικαιούται να ενεργεί αποσβέσεις, οι οποίες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, επί της αξίας του δικαιώματος επικαρπίας των παγίων. Ο συντελεστής απόσβεσης στην περίπτωση αυτή, προκύπτει με βάση το χρόνο διάρκειας του δικαιώματος επικαρπίας. Η αξία της επικαρπίας εξευρίσκεται κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 5 του άρθρου 15 του ν.δ. 118/1973. Έτσι, αν η επικαρπία ακινήτου έχει

συσταθεί για ορισμένο χρόνο, ο συντελεστής απόσβεσης θα ισούται με το πηλίκο που θα προκύψει από τη διαίρεση της υπόψη αξίας με τα έτη διάρκειας της επικαρπίας. Αν η επικαρπία ακινήτου συσταθεί για αόριστο χρόνο ή για εφ' όρου ζωής, ο συντελεστής απόσβεσης θα ισούται με εκείνον που ορίζεται από τις κείμενες διατάξεις. (1119612/11059 ΠΕ/Β0012/6-7-1998), (1078060/10448/Β0012/20-9-1995)

### **Αποσβέσεις παγίων στοιχείων νέων επιχειρήσεων**

1. Για τις νέες επενδύσεις που πραγματοποιεί επιχείρηση σε χώρο όπου βρίσκεται υφιστάμενο παλιό υποκατάστημά της, η επιχείρηση μπορεί στις τρεις (3) πρώτες χρήσεις είτε να μην υπολογίσει αποσβέσεις είτε να υπολογίσει αυτές με το 50% του ισχύοντος συντελεστή απόσβεσης, ανεξάρτητα αν το υποκατάστημα αυτό ορίσθηκε μετέπειτα ως έδρα της επιχείρησης. (1072491/15632/Γ0012/14-10-1999)
2. Οι νέες επιχειρήσεις υποχρεούνται, κατά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας αρχίζει η παραγωγική λειτουργία τους, να διενεργούν αποσβέσεις με τους ισχύοντες συντελεστές. Το δικαίωμα χρήσης του μειωμένου κατά 50% συντελεστή απόσβεσης ή της μη διενέργειας αποσβέσεων αρχίζει από το επόμενο έτος. Τα ανωτέρω ισχύουν και επί νέου υποκαταστήματος. (1072491/15632/Γ0012/14-10-1999)
3. Η μετεγκατάσταση υποκαταστήματος επιχείρησης σε άλλο κτίριο δεν αποτελεί ίδρυση νέου υποκαταστήματος. (1002645/15021/Γ0012/11-2-2004)

### **Απόσβεση προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών (Software)**

Τα προγράμματα ηλεκτρονικών υπολογιστών (software) που εισάγει επιχείρηση και από συγγενείς εταιρείες του εξωτερικού και τα χρησιμοποιεί για ενοικίαση σε τρίτους, έναντι περιοδικού μισθώματος, θεωρούνται για την εκμισθώτρια εταιρεία πάγια στοιχεία και αποσβένονται, σύμφωνα με τους προβλεπόμενους συντελεστές απόσβεσης. (1108007/10542/Β0012/10-4-1992)

Αποσβέσεις από εταιρείες κατασκευής και εκμετάλλευσης αεροδρομίων  
Οι εταιρείες κατασκευής και εκμετάλλευσης αεροδρομίων δικαιούνται, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2093/1992, να υπολογίζουν εξωλογιστικά αποσβέσεις μεγαλύτερες των προβλεπόμενων από το π.δ. 299/2003 και η ζημία που προκύπτει από το λόγο αυτό μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα έτη. (1003721/10083/B0012/24-5-2004)

### **Αποσβέσεις από ανάδοχες εταιρείες της Οργανωτικής Επιτροπής Ολυμπιακών Αγώνων-Αθήνα 2004 Α.Ε.**

Πάγιος εξοπλισμός που χρησιμοποιήθηκε από τις ανάδοχες εταιρείες της «Οργανωτικής Επιτροπής Ολυμπιακών Αγώνων - Αθήνα 2004 Α.Ε» και ο οποίος έχει αγορασθεί αποκλειστικά για την κάλυψη των τελετών έναρξης των Ολυμπιακών Αγώνων και του εξοπλισμού του Ολυμπιακού Χωριού, αποσβένεται εξολοκλήρου μέσα στην διάρκεια διεξαγωγής των Ολυμπιακών και Παραολυμπιακών Αγώνων. (1046738/10156/B0012/7-6-2004)

### **ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ**

1. Οι αποσβέσεις υπολογίζονται από τη χρήση 2003 με τους συντελεστές που ορίζονται στο π.δ. 299/2003, ανεξάρτητα από το χρόνο κτήσης των παγίων. (1103610/16488/Γ0012/ΠΟΛ:1122/19-11-2003)
2. Επιχειρήσεις που προέρχονται από συγχώνευση ή μετατροπή άλλων επιχειρήσεων με το ν.δ.1297/1972: Οι αποσβέσεις που υπολογίζονται στο μέρος της υπεραξίας που αναλογεί στην αναπόσβεστη αξία των εισφερομένων από τη μετατρεπομένη ή συγχωνευμένη επιχείρηση παγίων περιουσιακών στοιχείων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης που προήλθε από τη μετατροπή ή συγχώνευση. (ν.δ 1297/1972, άρθρο 2, παρ.3)
3. Στο ποσό της υπεραξίας που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας των κτιρίων, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 2065/1992, ενεργούνται αποσβέσεις, με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά και μέχρι να καλυφθεί η αναπόσβεστη αξία των κτιρίων αυτών η οποία προκύπτει

κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 27 του ν. 2065/1992.  
(1112918/10736/Β0012/ΠΟΛ:1248/12-11-1992)

#### **ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.**

1. Ως τμήματα οικοδομών, που χρησιμοποιούνται από καταστήματα εξυπηρέτησης του κοινού, θεωρούνται όλοι οι χώροι που εξυπηρετούν τα καταστήματα αυτά, όπως είναι τα γραφεία και οι αποθήκες αυτών. Εφαρμόζεται ο ίδιος συντελεστής απόσβεσης. (Σ.τ.Ε.579/1986), (Σ.τ.Ε. 2925/1990, 432 - 435/1995)
2. Η αξία των ανταλλακτικών αφαιρείται εξ ολοκλήρου στη χρήση που πρωτοχρησιμοποιήθηκαν. Πρέπει όμως να αποδεικνύεται ότι πρόκειται για αγορές τρέχουσας φύσης ανταλλακτικών και όχι για μέρη μηχανημάτων τα οποία αυξάνουν το κόστος των παγίων. (Σ.τ.Ε.806/1998)
3. Η ξυλεία που χρησιμοποιείται για την διάστρωση του σκυροδέματος και την διαμόρφωση ικριωμάτων δεν συμπεριλαμβάνεται στην έννοια των εργαλείων και υπόκειται σε τμηματική απόσβεση. (Σ.τ.Ε. 4297/1980)
4. Τα σεντόνια, πετσέτες και λοιπά είδη ξενοδοχειακών επιχειρήσεων υπόκεινται σε τμηματική απόσβεση. Αν όμως η αξία του καθενός είναι μέχρι και 600 ευρώ δύναται να εκπεσθεί εφάπαξ. (Σ.τ.Ε. 4297/1980)
5. Η απόσβεση των παγίων αρχίζει από το μήνα που αυτά τίθενται σε χρήση. (Σ.τ.Ε.3042/1981)
6. Εποχιακή επιχείρηση. Η απόσβεση των παγίων στοιχείων διενεργείται επί ετησίας βάσεως (και όχι σε δωδέκατα) ακόμα και στην περίπτωση που η επιχείρηση πραγματοποιεί έσοδα μόνο τους θερινούς μήνες. (Σ.τ.Ε.3310/1987)
7. Τα έξοδα εκτελωνισμού παγίου στοιχείου προσαυξάνουν την αξία του, υπόκεινται σε τμηματική απόσβεση και δεν μπορούν να εκπεστούν ως γενικά έξοδα διαχείρισης. (Σ.τ.Ε.810/1982)
8. Επιχείρηση ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, εάν εκμισθώνει κατ' επάγγελμα κάποια εκ των αρχικώς προοριζόμενων προς πώληση

- ακινήτων, δικαιούται να διενεργεί αποσβέσεις για την αξία αυτών ως πάγια στοιχεία. (Σ.τ.Ε.2069/1983)
9. Οι αποσβέσεις ενεργούνται μόνο στα πάγια στοιχεία που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση. (Σ.τ.Ε. 4118-9/97)
10. Οι καταβαλλόμενες από τις επιχειρήσεις στους μηχανικούς αμοιβές για την εκπόνηση τεχνικής μελέτης και την έκδοση άδειας οικοδομής, εντάσσονται στο κόστος κατασκευής της οικοδομής και εκπίπτουν τμηματικά με τις ενεργούμενες κάθε έτος αποσβέσεις. (Σ.τ.Ε. 2525/1991)
11. Η αξία των εργαλείων και ανταλλακτικών των χρησιμοποιούμενων μηχανημάτων, τόσο των επιχειρήσεων, όσο και των ελευθέρων επαγγελματιών, αποσβένονται εξ ολοκλήρου εντός της χρήσεως κατά την οποία για πρώτη φορά χρησιμοποιήθηκαν αυτά. (Σ.τ.Ε. 3/90)

#### **ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΕΠΙΣΦΑΛΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ**

##### **Απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων βάσει του ν. 3091/2002**

Εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τα ποσά των επισφαλών απαιτήσεων που έχουν αποσβεστεί με οριστικές εγγραφές. Επιχειρήσεις που έχουν σχηματίσει ήδη προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων με βάση τις αντικατασταθείσες, από το ν.3091/2002, διατάξεις του Κ.Φ.Ε. και εμφανίζουν το αναπόσβεστο αυτό υπόλοιπο των μη πραγματοποιηθεισών προβλέψεων στα βιβλία τους, θα μεταφέρουν σε χρέωση του λογαριασμού 44 «Προβλέψεις» (δευτεροβάθμιος λογαριασμός 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις»), μέχρι πλήρους απόσβεσής τους τα ποσά των αποδεδειγμένων επισφαλών απαιτήσεων που δικαιούνται να αφαιρέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα με βάση τις νέες διατάξεις. (1021577/10206/Β0012/ΠΟΛ 1038/5-3-2003)

### **Προϋποθέσεις και δικαιολογητικά για αναγνώριση των αποσβέσεων των επισφαλών απαιτήσεων των επιχειρήσεων (βάσει του ν. 3091/2002).**

Θα πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθοι όροι και προϋποθέσεις:

- α) Η απαίτηση να συνδέεται με τη δραστηριότητα της επιχείρησης και να είναι πράγματι επισφαλής και ανεπίδεκτη είσπραξης. Η επισφάλεια και το ανεπίδεκτο της είσπραξης, ως θέμα πραγματικό, κρίνεται από την αρμόδια φορολογούσα αρχή και σε περίπτωση αμφισβήτησης από τα διοικητικά δικαστήρια.
- β) Το βάρος της απόδειξης για την απώλεια της συγκεκριμένης απαίτησης φέρει η επιχείρηση προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά. Μεταξύ των δικαιολογητικών περιλαμβάνονται και τα ακόλουθα:
  - αα) Επίσημες οικονομικές καταστάσεις της οφειλέτιδας εταιρείας από τις οποίες να προκύπτει η μη υγιής θέση αυτής.
  - ββ) Τελεσίδικη απόφαση δικαστηρίου με την οποία να υποχρεώνεται ο οφειλέτης σε εξόφληση.
  - γγ) Πιστοποιητικό υποθηκοφυλακείου από το οποίο να προκύπτει, κατά περίπτωση, η μη ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων του οφειλέτη ή τα υπάρχοντα τοιαύτα με τα τυχόν βάρη τους.
  - γ) Η απόσβεση να γίνεται με οριστική εγγραφή.
  - δ) Η απόσβεση να γίνεται για κάθε ένα οφειλέτη χωριστά.  
(1111373/13303/B0012/ΠΟΛ 1133/11-12-2003 ΑΥΟΟ)

### **Κήρυξη σε πτώχευση (βάσει του ν. 3091/2002)**

Η κήρυξη του οφειλέτη σε κατάσταση πτωχεύσεως λόγω παύσεως των πληρωμών, επιφέρει από μόνη της απόσβεση της απαίτησης, στις περιπτώσεις όπου σε πτώχευση έχει κηρυχθεί ανώνυμη εταιρεία, εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή υποκατάστημα αλλοδαπής επιχείρησης και από τους επίσημους ισολογισμούς τους προκύπτει ότι οι επιχειρήσεις αυτές δεν έχουν περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, πάγια, χρεόγραφα κλπ.) να ικανοποιήσουν τους οφειλέτες τους. (1111373/13303/B0012/ΠΟΛ 1133/11-12-2003 ΑΥΟΟ)

### **Διενέργεια πλειστηριασμού (βάσει του ν. 3091/2002)**

Σε περίπτωση διενέργειας πλειστηριασμού σε βάρος της περιουσίας του οφειλέτη (είτε κατά τη διαδικασία αναγκαστικής εκτέλεσης είτε συνεπεία μη επιτεύξεως πτωχευτικού συμβιβασμού), η απαίτηση της επιχείρησης θεωρείται πράγματι επισφαλής και ανεπίδεκτη είσπραξης, εφόσον από το εκπλειστηρίασμα δεν κατέστη δυνατή η ικανοποίηση της απαίτησης αυτής. Στην περίπτωση αυτή πρέπει να προσκομίζεται αντίγραφο του Πίνακα κατάταξης ή διανομής από συμβολαιογράφο που ορίστηκε για τον πλειστηριασμό της περιουσίας του οφειλέτη, από τον οποίο να προκύπτει η μη ικανοποίηση του δανειστή από το εκπλειστηρίασμα. (1111373/13303/B0012/ΠΟΛ 1133/11-12-2003 ΑΥΟΟ)

### **Απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων μικρής αξίας (βάσει του ν. 3091/2002)**

Σε περίπτωση πραγματοποίησης εσόδων από πωλήσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, επί πιστώσει, αναγνωρίζονται προς έκπτωση διαγραφόμενες επισφαλείς μικροαπαιτήσεις μέχρι το ποσό των εκατόν πενήντα (150) ευρώ η κάθε μία. Ο χρόνος έκπτωσης των μικροαπαιτήσεων αυτών ορίζεται ως ακολούθως:

- α) Για τις επιχειρήσεις κινητής και σταθερής τηλεφωνίας, παροχής ηλεκτρικού ρεύματος, ύδρευσης και φυσικού αερίου, η χρήση εντός της οποίας συμπληρώνονται δώδεκα (12) μήνες από την έκδοση του λογαριασμού.
- β) Για περιπτώσεις όπου έχει ασκηθεί αγωγή από την επιχείρηση κατά του οφειλέτη, εντός της επόμενης χρήσης από εκείνη μέσα στην οποία ασκήθηκε η αγωγή αυτή.
- γ) Για περιπτώσεις όπου δεν έχει ασκηθεί αγωγή από την επιχείρηση κατά του οφειλέτη, η έκπτωση γίνεται μετά τη συμπλήρωση δύο (2) χρήσεων στις οποίες το υπόλοιπο της απαίτησης κατά του πελάτη παρέμεινε ανείσπρακτο. (1111373/13303/B0012/ΠΟΛ 1133/11-12-2003 ΑΥΟΟ)

### **Ασφαλιστικές επιχειρήσεις**

Οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις δικαιούνται να υπολογίζουν σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2065/1992 προβλέψεις για την απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων τους μόνο για το μέρος των ακαθάριστων εσόδων που προερχόταν από υπηρεσίες προς επιτηδευματίες, έστω και αν για τις υπηρεσίες αυτές εξέδιδαν Α.Π.Υ. (βάσει των διατάξεων των άρθρων 10 και 13 του π.δ.186/1992) και όχι τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών. Η πρόβλεψη υπολογιζόταν με την εφαρμογή συντελεστή 0,5% στα πιο πάνω ακαθάριστα έσοδα. Το δικαίωμα αυτό εξακολουθούν να το έχουν και με το καινούργιο καθεστώς, όπως αυτό ισχύει μετά την έναρξη ισχύος του ν. 3296/2004. (1051001/10277/B0012/31-5-1995)

### **Επιχειρήσεις Λιανικής Πώλησης Διαρκών Καταναλωτικών Αγαθών**

Οι επιχειρήσεις λιανικής πώλησης διαρκών καταναλωτικών αγαθών, για το σχηματισμό πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων, (πριν από την έναρξη ισχύος του ν.3091/2002), υποχρεούνται στην αναγραφή των οριζομένων από τον Κ.Β.Σ. στοιχείων (ποσότητα, είδος, αξία) στις εκδιδόμενες «Α.Λ.Π. επί πιστώσει». Η αναγραφή των στοιχείων αυτών μόνο στο δελτίο αποστολής δεν παρέχει τη δυνατότητα σχηματισμού της πρόβλεψης, έστω και αν στην Α.Λ.Π. αναγραφόταν ο αριθμός του εκδοθέντος δελτίου αποστολής. (1108661/10906/B0012/16-11-1999)

### **Από πελάτες με έδρα την πρώην Γιουγκοσλαβία**

Η ζημία που υπέστησαν επιχειρήσεις (κυρίως της Β. Ελλάδος) από εξαγωγές στην πρώην Γιουγκοσλαβία από τη μη είσπραξη επισφαλών απαιτήσεων τους οφείλετο σε γεγονός ανωτέρας βίας (πόλεμος) και γι' αυτό το λόγο έγινε δεκτό ότι εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα εξ' ολοκλήρου και όχι μόνο μέχρι το ύψος της πρόβλεψης που είχαν σχηματίσει οι υπόψη επιχειρήσεις βάσει της περ. θ' της παρ.1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994. Η έκπτωση θα γίνει, κατά το μέρος που υπερβαίνει την πρόβλεψη αυτή,

ισομερώς από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων 2004, 2005 και 2006 αντίστοιχα και με την προϋπόθεση ότι η επιχ/ση δεν έχει τύχει αποζημίωσης μέσω ΕΕ ή από άλλη πηγή. (1025209/10343/B0012/ΠΟΛ 1052/8-6-2004)

**Απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων επί μερικής εξοφλήσεως τιμολογίου αξίας άνω των 150 ευρώ (βάσει του ν. 3091/2002)**

Στην περίπτωση αυτή αν η επιχείρηση δεν έχει ασκήσει ένδικα μέσα (γιατί δεν το έκρινε σκόπιμο), από το ανεξόφλητο υπόλοιπο αναγνωρίζεται προς έκπτωση ποσό 150 ευρώ χωρίς καμία προϋπόθεση, εφόσον όμως ολόκληρο το ποσό της ανεξόφλητης απαίτησης διαγράφεται οριστικά, χωρίς να αναγνωρίζονται φορολογικά προς έκπτωση το μέρος της διαγραφείσας ανεξόφλητης απαίτησης που απομένει μετά την αφαίρεση των 150 ευρώ. (1062195/11052/B0012/27-9-2004)

**ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ**

1. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλει ανώνυμη εταιρεία για ομαδική ασφάλιση ζωής στην οποία περιλαμβάνονται εκτός του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού της και όλα ή μερικά από τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου της, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, μόνο κατά το μέρος που αναλογεί στους ασφαλισμένους υπαλλήλους της, καθόσον τα μέλη του Δ.Σ. δεν περιλαμβάνονται στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, αλλά θεωρούνται εντολοδόχοι της ανώνυμης εταιρείας. (1059903/10474/B0012/7-6-1994), (1066625/10514/B0012/25-7-1994)
2. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλει ανώνυμη εταιρεία για μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου αυτής λόγω συμμετοχής σε ομαδικό ασφαλιστήριο κατά το χρόνο που ήταν εργαζόμενοι (πριν από την εκλογή τους ως μελών του Δ.Σ.), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της χωρίς να απαιτείται προς τούτο προέγκριση από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων της. (1059763/10561/B0012/1-7-1993), (1059903/10474/B0012/7-6-1994), (1066625/10514/B0012/25-7-1994)

## ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ

1. Από το εισόδημα του φορολογουμένου ελεύθερου επαγγελματία εκπίπτει η δαπάνη που καταβάλλεται ως ετήσια συνδρομή ή ως δικαίωμα εγγραφής σε επαγγελματικούς συλλόγους και επιμελητήρια καθώς και η δαπάνη η οποία καταβάλλεται ως συνδρομή σε επαγγελματικά περιοδικά. (Μ. 2457/28-9-1987)
2. Εκπίπτουν οι τόκοι των δανείων που χορηγούνται στους συγγραφείς - καθηγητές ΑΕΙ για την έκδοση πανεπιστημιακών συγγραμμάτων. (Π.8904/1-2-1984)
3. Εκπίπτουν οι δαπάνες για την αποκατάσταση ζημιών στα μηχανήματα του οδοντιατρείου μετά από σεισμό. (Χ. 234/6-10-1983)
4. Εκπίπτουν οι τόκοι δανείων για την έκδοση διδακτικού βιβλίου, από συγγραφέα. (1215/18-5-1983 Δ.Δ.Ο.Υ. ΘΕΣΣ/ΝΙΚΗΣ)
5. Τα δικαιώματα που εισπράττονται από το συμβολαιογράφο υπέρ του ταμείου νομικών και του ταμείου ασφαλίσεως για τη σύνταξη πρωτοτύπου αναλογικών πράξεων και παγίων πράξεων και την έκδοση αντιγράφων αποτελούν ακαθάριστη αμοιβή του. Παράλληλα όμως, δεδομένου ότι τμήμα των ποσών αυτών αποδίδεται στο ταμείο νομικών και στο ταμείο ασφάλισης των συμβολαιογράφων θεωρείται επαγγελματική δαπάνη και συνεπώς εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα του επαγγελματία με την προϋπόθεση ότι έχει καταχωρηθεί ως έξοδο στα βιβλία του υπόχρεου. (1042837/1265/A0012/24-5-2004)
6. Μισθώματα που καταβάλλονται σε εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης για αυτοκίνητο που ανήκει κατά 50% σε δύο ελεύθερους επαγγελματίες (δικηγόρους) που το χρησιμοποιούν από κοινού για τις επαγγελματικές τους ανάγκες εκπίπτουν κατά ποσοστό 50% για τον καθένα σύμφωνα με τις προϋποθέσεις του νόμου. (1021470/549/A0012/14-4-2004)
7. Οι δαπάνες για κάλυψη νομικής υποστήριξης και εκπροσώπησης ενώπιον των Διοικητικών δικαστηρίων που καταβάλλονται για τις ανάγκες του ελευθέρου επαγγέλματος (Δικηγόρου), αποτελούν λειτουργική δαπάνη, η

οποία εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά του. (1001229/42/A0012/26-1-2001)

### **ΔΑΠΑΝΕΣ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ ΤΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΩΝ ΓΕΝΙΚΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ, ΚΛΠ.**

Μισθώματα επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ. σε εταιρείες ενοικίασης αυτοκινήτων

1. Τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε εταιρείες ενοικίασης Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων, εκπίπτουν εξ ολοκλήρου από τα ακαθάριστα έσοδά τους, με την προϋπόθεση ότι τα αυτοκίνητα αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες των ίδιων των επιχειρήσεων. (1086416/10796/B0012/4-11-2002), (1106868/11290/B0012/10-1-2001)
2. Τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε εταιρείες ενοικίασης αυτοκινήτων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, μέχρι ποσοστό 60% για Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα μέχρι 1.400 κ.ε. και μέχρι 25% για Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα με μεγαλύτερο κυβισμό στις περιπτώσεις που από τη σύμβαση μίσθωσης με τις πιο πάνω επιχειρήσεις προβλέπεται η αγορά του αυτοκινήτου από τη μισθώτρια επιχείρηση σε προσυμφωνημένη τιμή (σύμβαση leasing εν τοις πράγμασι). Με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 3296/2004, αυξήθηκε από 1.400 σε 1.600 το ως άνω ανώτατο όριο των κυβικών εκατοστών των επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης. (1101708/10988 ΠΕ/B0012/21-1-2003)

### **Συντήρηση και επισκευή μισθωμένων επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ από εταιρείες ενοικίασης αυτοκινήτων**

1. Οι δαπάνες συντήρησης μισθωμένων Ε.Ι.Χ. οχημάτων από εταιρείες ενοικίασης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, μέχρι ποσοστό 60% για Ε.Ι.Χ. μέχρι 1400 κ.ε. και 25% για Ε.Ι.Χ. με μεγαλύτερο κυβισμό. Με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 3296/2004, αυξήθηκε από 1.400 σε 1.600 το ως άνω ανώτατο όριο των κυβικών εκατοστών των επιβατικών αυτοκινήτων. (1086416/10796/B0012/4-11-2002), (1106868/11290/B0012/10-1-2001)

2. Οι δαπάνες επισκευής μισθωμένων Ε.Ι.Χ. οχημάτων από εταιρείες ενοικίασης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, μέχρι ποσοστό 60% για Ε.Ι.Χ. μέχρι 1400 κ.ε. και 25% για Ε.Ι.Χ. με μεγαλύτερο κυβισμό. Με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 3296/2004, αυξήθηκε από 1.400 σε 1.600 το ως άνω ανώτατο όριο των κυβικών εκατοστών των επιβατικών αυτοκινήτων. (1086416/10796/B0012/4-11-2002), (1106868/11290/B0012/10-1-2001)
3. Οι δαπάνες συντήρησης Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων ιδιοκτησίας μετόχων ανώνυμης εταιρείας τα οποία χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, εφόσον το δικαίωμα χρησιμοποίησής τους προκύπτει από έγγραφες συμβάσεις μίσθωσης αυτών και έχει συμφωνηθεί η καταβολή μισθώματος. Η έκπτωση και των δαπανών αυτών υπόκειται στον περιορισμό των ποσοστών που προβλέπονται από το νόμο ανάλογα με τον κυβισμό των αυτοκινήτων. (1065231/10473/B0012/8-6-1994)

### **Συντήρηση και επισκευή μηχανημάτων και εγκαταστάσεων**

Τα έξοδα συντήρησης μηχανημάτων και εγκαταστάσεων, αυτά δηλαδή που γίνονται με σκοπό τη διατήρησή τους σε καλή κατάσταση, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Επίσης, τα έξοδα επισκευής μηχανημάτων και εγκαταστάσεων εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα ως αποβλέποντα στο να αποδώσουν στα μηχανήματα και τις εγκαταστάσεις την αρχική τους παραγωγικότητα. (1002281/10027/B0012/19-2-2003)

### **Δαπάνες λειτουργίας μοτοποδηλάτων**

Οι δαπάνες λειτουργίας κλπ. που πραγματοποιούν επιχειρήσεις για δίκυκλα μοτοποδήλατα τους που χρησιμοποιούν για την εκτέλεση του σκοπού τους εκπίπτουν, στο σύνολό τους από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1066538/10516/B0012/20-7-1994)

## **ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΡΟΣΘΗΚΩΝ - ΒΕΛΤΙΩΣΕΩΝ - ΕΠΙΣΚΕΥΩΝ - ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ**

### **Δαπάνες επισκευής και συντήρησης**

Η δαπάνη ελαιοχρωματισμού σε μισθωμένο ακίνητο, θεωρείται εργασία συντήρησης και εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της μισθώτριας επιχείρησης, κατά το χρόνο της πραγματοποίησής της. (1096966/10887/B0012/23-1-1998)

### **Δαπάνες βελτιώσεων και προσθηκών**

1. Οι δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις σε μισθωμένα ακίνητα αποσβένονται ισόποσα, από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση, αρχής γενομένης της απόσβεσης από το χρόνο έναρξης της χρησιμοποίησης των πραγματοποιηθεισών προσθηκών και βελτιώσεων. Κατά το πρώτο έτος υπολογίζονται αποσβέσεις για τους μήνες χρησιμοποίησης των ακινήτων. (1119476/10030/B0012/4-4-2000), (1019284/10154/B0012/19-2-2001)
2. Οι δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις σε μισθωμένα ακίνητα αποσβένονται ισόποσα, από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση. Στη περίπτωση δε που η μίσθωση λυθεί πριν από το συμφωνημένο χρόνο, το αναπόσβεστο υπόλοιπο των πιο πάνω δαπανών εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία λύθηκε αυτή. (1031863/10408/B0012/28-3-2000)
3. Οι δαπάνες βελτίωσης (γυψοσανίδες, ηλεκτρική εγκατάσταση κτλ.) που πραγματοποίησε επιχείρηση σε μισθωμένο ακίνητο, εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση. Στη περίπτωση όμως που ο ετήσιος συντελεστής απόσβεσης ο οποίος προκύπτει με αυτόν τον τρόπο, είναι μικρότερος από αυτόν που ορίζεται με το π.δ. 299/2003 για το συγκεκριμένο πάγιο στοιχείο, τότε εφαρμόζονται τα οριζόμενα στο προεδρικό αυτό διάταγμα. (1097309/10832 ΠΕ/Β0012/7-3-2002)

## **ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ**

### **Δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά εξαγωγικών επιχειρήσεων**

1. Οι δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά αναγνωρίζονται προς έκπτωση χωρίς να ερευνάται ο τρόπος διάθεσης των ποσών. (Ε.1887/ΠΟΛ 78/1974), (1018050/189/Α0012/ΠΟΛ 1042/8-2-1993)
2. Οι εξαγωγικές επιχειρήσεις έχουν δικαίωμα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους, δαπανών χωρίς δικαιολογητικά, εφόσον τα προϊόντα που εξάγουν είναι εγχωρίου παραγωγής, άσχετα αν παρήχθησαν από τις πιο πάνω επιχειρήσεις ή από τρίτους. Εγχώριας παραγωγής θεωρούνται και τα προϊόντα προελεύσεως εξωτερικού, όταν αυτά επανεξάγονται μετά από προηγούμενη επεξεργασία ή κατεργασία ή μεταποίηση ή εξευγενισμό, ο οποίος προσδίδει σε αυτά την έννοια του νέου προϊόντος. (1055818/10526/Β0012/18-6-1999), (1110033/717/0015/4-6-1998), (1065187/10310/Β0012/4-6-1993)
3. Εξαγωγές που πραγματοποιούνται από εξαγωγική επιχείρηση για λογαριασμό τρίτων, στους οποίους ανήκουν τα εξαγόμενα προϊόντα (μέσω αντιπροσώπου). Το δικαίωμα έκπτωσης δαπανών χωρίς δικαιολογητικά έχει η εξαγωγική επιχείρηση. (Ν. 6127/2318/ΠΟΛ 215/10-7-1976)
4. Το προβλεπόμενο ποσοστό που αναγνωρίζεται για έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά, από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, ισχύει για κάθε προϊόν που εξάγεται, ανεξάρτητα αν αυτό είναι βιομηχανικό, βιοτεχνικό, χειροτεχνικό, γεωργικό, κτηνοτροφικό, σπωροκηπευτικό, προϊόν αλιείας, μεταλλευτικό, λατομικό ή επισκευή ή κατασκευή πλοίων υπό ελληνική ή ξένη σημαία. (1115226/10755/Β0012/18-6-1993)
5. Οι ναυπηγοεπισκευαστικές επιχειρήσεις εκπίπτουν δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά, που υπολογίζονται ως ποσοστό στα ακαθάριστα έσοδά τους από συνάλλαγμα, τα οποία προέρχονται από κατασκευές, μετασκευές ή επισκευές πλοίων, χωρίς να ερευνάται το είδος (εμπορικό, επιβατικό, πολεμικό, κλπ.) του κατασκευαζόμενου ή επισκευαζόμενου πλοίου ή η

σημαία αυτού (ελληνική ή ξένη) ή οι πλόες που εκτελεί αυτό (εσωτερικού ή εξωτερικού). (1115226/10755/B0012/18-6-1993),  
(1120147/10421/B0012/29-3-1990)

6. Επιχειρήσεις (Νηογνώμονες) που παρέχουν υπηρεσίες (επιθεωρήσεις πλοίων με ελληνική και ξένη σημαία, σχετικά με την κατάσταση και φόρτωσή τους, καθώς και για την έκδοση πιστοποιητικών αξιοπλοΐας) στην αλλοδαπή, δικαιούνται γι' αυτές και μόνο τις υπηρεσίες, να εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά, οι οποίες θα υπολογίζονται με την εφαρμογή των ποσοστών που προβλέπονται για τους εξαγωγείς εγχωρίων προϊόντων, επί των ακαθάριστων εσόδων τους που προέρχονται από τις προσφερόμενες στην αλλοδαπή υπηρεσίες. (1072442/10444/B0012/16-11-1990)
7. Οι βιοτεχνικές επιχειρήσεις που αναλαμβάνουν με ΦΑΣΟΝ την κατασκευή βιοτεχνικών προϊόντων για λογαριασμό αλλοδαπών οίκων, εδικαιούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., να εκπίπτουν από τις αμοιβές που λαμβάνουν για την εργασία αυτή ποσοστό 3% χωρίς δικαιολογητικά. (Σημειώνεται, ότι η ισχύς των διατάξεων της παραγράφου 5 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. έληξε στις 31-12-2001). (Π.2914/136/22-5-1987)

#### **Δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά επιχειρήσεων έκδοσης εφημερίδων και περιοδικών**

1. Οι επιχειρήσεις έκδοσης ημερησίων και εβδομαδιαίων πολιτικών, αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων και περιοδικών εκπίπτουν ποσό χωρίς δικαιολογητικά που υπολογίζεται σε ποσοστό 2% επί των ακαθάριστων εσόδων τους από την πώληση των πιο πάνω εντύπων, καθώς και από καταχωρήσεις σε αυτά και ανεξάρτητα από το ύψος τους. (1101177/10926/B0012/ΠΟΛ1279/17-12-2002),  
(1097785/10531/B0012/19-9-1996)
2. Οι επιχειρήσεις έκδοσης περιοδικών τα οποία δεν είναι πολιτικού, αθλητικού ή οικονομικού περιεχομένου, εκπίπτουν ποσό χωρίς

δικαιολογητικά που υπολογίζεται σε ποσοστό 1% και 0,5% σε ακαθάριστα έσοδά τους μέχρι 8.804.109 ευρώ και πάνω από 8.804.109 ευρώ, αντίστοιχα, από την πώληση των πιο πάνω περιοδικών καθώς και από τις καταχωρήσεις γενικά σε αυτά. (1089853/10856/B0012/17-12-2002)

3. Οι επιχειρήσεις έκδοσης μηνιαίων περιοδικών έστω και αν έχουν πολιτικό, αθλητικό ή οικονομικό περιεχόμενο εκπίπτουν ποσό χωρίς δικαιολογητικά που υπολογίζεται σε ποσοστό 1% και 0,5% σε ακαθάριστα έσοδά τους μέχρι 8.804.109 ευρώ και πάνω από 8.804.109 ευρώ, αντίστοιχα, από την πώληση των πιο πάνω περιοδικών καθώς και από τις καταχωρήσεις γενικά σε αυτά. (1097785/10531/B0012/19-9-1996)

#### **Δαπάνες που αφορούν πωλήσεις εφοδίων και λιπαντικών σε πλοία**

1. Επιχειρήσεις που πραγματοποιούν έσοδα από τον εφοδιασμό, με καύσιμα και λοιπά εφόδια πλοίων, που εκτελούν πλόες εξωτερικού ή μικτούς, δικαιούνται να εκπίπτουν δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά. (1042754/10335/B0012/14-5-1997), (1009637/10746 ΠΕ/B0012/21-1-1993)
2. Επιχειρήσεις που πραγματοποιούν έσοδα από πωλήσεις εφοδίων και τροφίμων εγχώριας παραγωγής, που τελούν κάτω από καθεστώς διαμετακόμισης (TRANSITO), σε πλοία και αεροσκάφη που εκτελούν πλόες ή πτήσεις εξωτερικού ή μικτούς, δικαιούνται να εκπίπτουν, δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά, εφόσον οι εκμεταλλεζόμενες αυτά επιχειρήσεις έχουν την έδρα τους στην ημεδαπή. (Σ.3154/366/1986/21-7-1987)

#### **ΠΟΣΟΣΤΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ**

##### **α) Εξαγωγικές επιχειρήσεις**

Η έκπτωση υπολογιζόταν για το χρονικό διάστημα από 1-1-1997 έως και 31-12-2003 με τα ακόλουθα ποσοστά:

- Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι 2.201.027 ευρώ (750.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης δύο τοις εκατό (2%)

- Σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από 2.201.027 ευρώ (750.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001) και μέχρι 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%)
  - Σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%)
- Η έκπτωση υπολογιζόταν στα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονταν από εξαγωγές κάθε είδους ελληνικών προϊόντων.

#### **β) Επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών και εργασιών στην αλλοδαπή**

Η έκπτωση υπολογιζόταν για το χρονικό διάστημα από 1-1-1997 έως και 31-12-2003 με τα ακόλουθα ποσοστά:

- Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%)
- Σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%)

Η έκπτωση υπολογιζόταν στα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονταν από υπηρεσίες και εργασίες τους που είχαν γίνει στην αλλοδαπή και από τις οποίες είχε εισαχθεί συνάλλαγμα.

#### **γ) Επιχειρήσεις έκδοσης ημερησίων και εβδομαδιαίων πολιτικών, αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων και περιοδικών**

Η έκπτωση υπολογίζεται για το χρονικό διάστημα από 1-1-1997 έως και 31-12-2008, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων τους, σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%)

Η έκπτωση υπολογίζεται στα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονται από την πώληση των εντύπων και από καταχωρήσεις γενικά σε αυτά.

#### **δ) Επιχειρήσεις έκδοσης δεκαπενθήμερων και μηνιαίων πολιτικών, αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων και περιοδικών**

Η έκπτωση υπολογίζεται για το χρονικό διάστημα από 1-1-1997 έως και 31-12-2008 με τα ακόλουθα ποσοστά:

- Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%)
  - Σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%)
- Η έκπτωση υπολογίζεται στα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονται από την πώληση των εντύπων και από καταχωρήσεις γενικά σε αυτά.

#### **ε) Επιχειρήσεις ραδιοφωνίας - τηλεόρασης**

Η έκπτωση υπολογίζεται για το χρονικό διάστημα από 1-1-1997 έως και 31-12-2008 με τα ακόλουθα ποσοστά:

- Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%)
- Σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%)

Η έκπτωση υπολογίζεται στα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονται μόνο από διαφημίσεις.

#### **στ) Ξενοδοχειακές επιχειρήσεις**

Η έκπτωση υπολογιζόταν για το χρονικό διάστημα από 1-1-1997 έως και 31-12-2003 με τα ακόλουθα ποσοστά:

- Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι 2.201.027 ευρώ (750.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης δύο τοις εκατό (2%)
- Σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από 2.201.027 ευρώ (750.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001) και μέχρι 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%)
- Σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%)

Η έκπτωση υπολογιζόταν στα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονταν από αλλοδαπούς πελάτες, στα οποία, εκτός των εσόδων από διανυκτερεύσεις, περιλαμβάνοντο και αυτά του κυλικείου και εστιατορίου από αλλοδαπούς πελάτες.

### **ζ) Κατασκηνωτικά κέντρα (camping)**

Η έκπτωση υπολογιζόταν για το χρονικό διάστημα από 1-1-1997 έως και 31-12-2003 με τα ακόλουθα ποσοστά:

- Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι 2.201.027 ευρώ (750.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης δύο τοις εκατό (2%)
- Σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από 2.201.027 ευρώ (750.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001) και μέχρι 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%)
- Σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%)

Η έκπτωση υπολογιζόταν στα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονταν από αλλοδαπούς πελάτες, στα οποία, εκτός των εσόδων από διανυκτερεύσεις, περιλαμβάνοντο και αυτά του κυλικείου και εστιατορίου από αλλοδαπούς πελάτες.

### **η) Γραφεία Γενικού Τουρισμού ν. 393/1976**

Η έκπτωση υπολογιζόταν για το χρονικό διάστημα από 1-1-1997 έως και 31-12-2003 με τα ακόλουθα ποσοστά:

- Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%)
- Σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%)

Η έκπτωση υπολογιζόταν στα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονταν από αλλοδαπούς πελάτες.

### **θ) Επιχειρήσεις εξαγωγής πετρελαιοειδών προϊόντων**

Η έκπτωση υπολογιζόταν για το χρονικό διάστημα από 1-1-1997 έως και 31-12-2003 σε ποσοστό μισό τοις εκατό (0,5%).

Η έκπτωση υπολογιζόταν στα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονταν από τις εξαγωγές πετρελαιοειδών προϊόντων.

**ι) Μεταφορικές επιχειρήσεις διεθνών οδικών εμπορευματικών μεταφορών ν. 383/1976**

Η έκπτωση υπολογιζόταν για το χρονικό διάστημα από 1-1-1997 έως και 31-12-2003 σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%).

Η έκπτωση υπολογιζόταν στα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονταν από τη διενέργεια διεθνών οδικών εμπορευματικών μεταφορών.

**κ) Εμπορικές επιχειρήσεις που σε συνεργασία με αλλοδαπούς οίκους**

**εξάγουν** βιομηχανικά, βιοτεχνικά, χειροτεχνικά, γεωργικά, κτηνοτροφικά, οπωροκηπευτικά, μεταλλευτικά και λατομικά προϊόντα, καθώς και προϊόντα αλιείας με ανταλλαγή αγαθών από το εξωτερικό μετά από έγκριση του Ελληνικού Δημοσίου, όταν απαιτείται αυτή (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.4)

Η έκπτωση υπολογιζόταν για το χρονικό διάστημα από 1-1-1997 έως και 31-12-2001 σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%).

Η έκπτωση υπολογιζόταν στο ποσό της προμήθειας που έπαιρναν.

**λ) Βιομηχανικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις που ενεργούν για**

**λογαριασμό αλλοδαπών οίκων** βιομηχανοποίηση ή επεξεργασία πρώτων υλών που εισάγονται από την αλλοδαπή και επανεξάγονται τη μορφή έτοιμων ή ημιέτοιμων προϊόντων (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.5)

Η έκπτωση υπολογιζόταν για το χρονικό διάστημα από 1-1-1997 έως και 31-12-2001 σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%).

Η έκπτωση υπολογιζόταν στα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονταν από την αμοιβή που έπαιρναν για τις υπηρεσίες τους.

**ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.**

1. Ο αντιπρόσωπος που εξάγει αγαθά τρίτων έναντι προμήθειας δικαιούται την έκπτωση δαπανών χωρίς δικαιολογητικά. (Σ.τ.Ε.181/1985)
2. Ως ακαθάριστα έσοδα επί των οποίων υπολογίζεται η έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά, λαμβάνονται τα ποσά που αποτελούν το χρηματικό αντάλλαγμα που συμφωνήθηκε για την πώληση των εξαχθέντων

προϊόντων, δηλ. το τίμημα της πωλήσεως, χωρίς να αφαιρούνται οι συναφείς προς την εκπλήρωση των κυρίων ή παρεπομένων υποχρεώσεων του πωλητή δαπάνες, τις οποίες, κατά το νόμο ή τη σύμβαση φέρει ο πωλητής για τη μεταφορά του εμπορεύματος στον τόπο εκπληρώσεως της παροχής ή στον τόπο που ανέλαβε ειδικώς να το αποστείλει (τιμή πωλήσεως CIF), εκτός αν για την μεταφορά συμφωνήθηκε ιδιαίτερο, πέρα από το τίμημα αντάλλαγμα ή αν τις δαπάνες που ενήργησε ο πωλητής φέρει ο αγοραστής, υποχρεούμενος σε απόδοσή τους, πέρα από το τίμημα, οπότε το ιδιαίτερο αυτό αντάλλαγμα ή οι δαπάνες δεν περιλαμβάνονται στα ακαθάριστα έσοδα της εξαγωγικής επιχειρήσεως από την πώληση των εξαχθέντων προϊόντων, επί των οποίων υπολογίζεται η προβλεπόμενη ειδική έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά. (Σ.Τ.Ε. 3254/92)

#### **ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ, ΛΗΨΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ, ΚΛΠ. ΑΠΟ ΕΞΩΧΩΡΙΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**

1. Οι αγορές που πραγματοποιεί ημεδαπή επιχείρηση από επιχείρηση χώρας που αναγράφεται στο DAFPE/CFA/FHP(2000)/REV1/CONF έγγραφο του ΟΟΣΑ (Κράτη - φορολογικοί παράδεισοι) αναγνωρίζονται ως κανονικές αγορές, εφόσον η αλλοδαπή επιχείρηση διαθέτει Α.Φ.Μ. της χώρας αυτής τον οποίο αναγράφει στα τιμολόγια πωλήσεώς της και δραστηριοποιείται στην ίδια χώρα χωρίς να τυγχάνει ευνοϊκού φορολογικού καθεστώτος (μειωμένος συντελεστής φορολογίας των κερδών έναντι του ισχύοντος γενικά), καθόσον η αλλοδαπή αυτή εταιρεία δεν πληρεί τα γνωρίσματα που θέτει ο νόμος για τις εξωχώριες εταιρείες. Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι οι αγορές αγαθών από την πιο πάνω αλλοδαπή εταιρεία είναι πραγματικές και δεν αμφισβητείται η τιμολόγησή τους. (1079786/10819/B0012/1-10-2003)
2. Τα μισθώματα που καταβάλλει ελληνική αεροπορική εταιρεία σε εξωχώρια εταιρεία για την μίσθωση αεροσκαφών τα οποία είναι νηολογημένα στην Ελλάδα και εκτελούν δημόσιες αερομεταφορές στο εσωτερικό της χώρας και στο εξωτερικό, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, καθόσον δεν

αποτελούν δαπάνη που καταβάλλεται για λήψη υπηρεσιών, έστω και αν για τις ανάγκες του Φ.Π.Α. παροχή υπηρεσιών θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών (άρθρο 8, ν.2859/2000). Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι η εκμισθώτρια αλλοδαπή επιχείρηση δεν προσφέρει υπηρεσίες στην ημεδαπή εταιρεία (π.χ. διάθεση προσωπικού, ιπταμένου ή μη, συντήρηση των αεροπλάνων, κλπ.) των οποίων η αμοιβή είναι ενσωματωμένη στα εν λόγω μισθώματα. (1070703/10743/B0012/30-7-2003), (1056182/10624/B0012/4-11-2003)

3. Οι δαπάνες μεταφοράς του φυσικού αερίου και επιθεώρησης φόρτωσης αυτού αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της έστω και αν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από εξωχώριες εταιρείες. (1112224/11361ΠΕ/B0012/23-1-2004)

#### **ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΕΣΟΔΑ ΚΛΠ.**

1. Οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε. σχετικά με τη μείωση των εκπιπτόμενων δαπανών όταν στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται και απαλλασσόμενα του φόρου εισοδήματος ή φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης έσοδα, ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρείες, δεν έχουν εφαρμογή επί της ωφέλειας που προκύπτει από την εφάπαξ καταβολή του φόρου, καθόσον η ωφέλεια αυτή δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος. Επίσης, δεν εφαρμόζονται και επί της υπεραξίας που προκύπτει από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο ΧΑΑ σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης, καθόσον αυτή για να απαλλαγεί από το φόρο εισοδήματος πρέπει κατά ρητή διατύπωση του νόμου να εμφανιστεί σε αποθεματικό (Ν.Σ.Κ. 6387/1997). (1115606/11044/B0012/18-12-1997), 1115606/11044/B0012/ΠΟΛ1327/18-12-1997)
2. Το συνολικό ποσό των δαπανών των συνεταιρισμών τραπεζών του ν. 1667/1986 δεν μειώνεται με τα ποσά που αναφέρονται στην παράγραφο 8 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε, όπως συμβαίνει και με τις λοιπές τράπεζες. (1080609/11134/B0012/1-11-2004)

## ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ

### Δαπάνες διαφήμισης γενικά

1. Τα ποσά των δαπανών διαφήμισης που βαρύνουν την επιχείρηση, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.1, περ. ιδ)
2. Η δαπάνη διαφήμισης που καταβάλλει επιχείρηση εκπίπτει, από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον το σχετικό τέλος διαφήμισης έχει καταβληθεί το αργότερο μέχρι τη λήξη της προθεσμίας, εντός της οποίας πρέπει να υποβληθεί η δήλωση φόρου εισοδήματος για τη χρήση μέσα στην οποία πραγματοποιήθηκε η δαπάνη αυτή. (1028226/10385/B0012/23-3-2000)
3. Κατά την ανάθεση σε διαφημιστική εταιρεία της από κοινού προβολής επιχειρήσεων που ανήκουν στον ίδιο όμιλο επιχειρήσεων μέσω του τύπου και των ραδιοτηλεοπτικών μέσων και εφόσον δεν υπάρχει χωριστή συμφωνία της κάθε μιας επιχείρησης με τη διαφημιστική εταιρεία, κάθε μία από αυτές εκπίπτει, από τα ακαθάριστα έσοδά της, το μέρος της διαφημιστικής δαπάνης που συμβάλλει στη δημιουργία φορολογητέου εισοδήματός τους, εφόσον βέβαια έχει καταβληθεί το δημοτικό τέλος διαφήμισης. (1011989/10130/B0012/28-4-1999)
4. Οι δαπάνες διαφήμισης που πραγματοποιούν συνδρομητικοί τηλεοπτικοί σταθμοί μέσω των τηλεοπτικών σταθμών ή του γραπτού τύπου για τα κωδικοποιημένα προγράμματά τους εκπίπτουν εξ' ολοκλήρου έστω και αν επωφελούνται εμμέσως και οι επιχειρήσεις (BBC, CNN, Filmnet, κ.α.) των οποίων τα προγράμματα προβάλλονται. (1045593/10393/B0012/17-6-2002)
5. Η δαπάνη αγοράς υλικών συσκευασίας (τσάντες, χαρτί περιτυλίγματος) επί των οποίων αναγράφονται τα στοιχεία της επιχείρησης, καθώς και των πωλουμένων από αυτή προϊόντων, εκπίπτει χωρίς την αναζήτηση αποδεικτικού για την καταβολή δημοτικού τέλους διαφήμισης. (1029358/10420/B0012/ΠΟΛ 1125/4-4-2000)

6. Ο τιμοκατάλογος που αποστέλλει επιχείρηση σε εμπόρους για την υποβολή των παραγγελιών τους και ο οποίος απεικονίζει τα πωλούμενα είδη της (βιβλία, CD), αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα χωρίς την αναζήτηση αποδεικτικού για την καταβολή δημοτικού τέλους διαφήμισης. (άρθρο 9, παρ.6, ν. 2880/2001), (3611/8-2-2001 έγγραφο του Υπουργείου Εσωτερικών Δημ. Διοίκησης και Αποκέντρωσης)
7. Η δαπάνη με την οποία χρεώνει εμπορική επιχείρηση τους προμηθευτές της για την έκδοση τιμοκαταλόγου ή διαφημιστικού εντύπου που περιλαμβάνει τα προϊόντα τους δεν υπόκειται σε τέλος διαφήμισης, καθόσον με τα πιο πάνω έντυπα διαφημίζεται η εμπορική επιχείρηση που εκδίδει αυτά και όχι οι προμηθεύτριες και κατά συνέπεια εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των προμηθευτριών επιχειρήσεων χωρίς την αναζήτηση αποδεικτικού για την καταβολή δημοτικού τέλους διαφήμισης. (1076787/10710/B0012/25-7-1997)
8. Η διανομή CD, τα οποία είναι ένθετα σε περιοδικά, δεν είναι πράξη που υπόκειται σε τέλος διαφήμισης υπέρ Δήμων και Κοινοτήτων, και κατά συνέπεια η δαπάνη αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, χωρίς να αναζητείται η καταβολή του διαφημιστικού τέλους υπέρ των ΟΤΑ. (Α.Π. 14567/13-5-2002 Υπουργείο Ε.Δ.Δ.Α. Δ/ση Οικονομικών ΟΤΑ)
9. Οι διαφημιστικές δαπάνες αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες από τα ακαθάριστα έσοδα και στην περίπτωση κατά την οποία έχει διακανονισθεί με τον οικείο Ασφαλιστικό Οργανισμό, πριν από την έναρξη του φορολογικού ελέγχου, η καταβολή του αναλογούντος αγγελιοσήμου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 61 του ν.2676/1999. (1101582/11006/B0012/13-11-2003)

#### **ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.**

1. Δαπάνη διαφήμισης εισαγόμενων αγαθών που έγινε στο εσωτερικό, θεωρείται ως παραγωγική δαπάνη εξ' ολοκλήρου της ελληνικής

- επιχείρησης, έστω και αν εμμέσως ωφελούνται και οι αλλοδαπές συγγενείς επιχειρήσεις που παράγουν και πωλούν τα αγαθά αυτά.(Σ.τ.Ε.3735/1988)
2. Γενικά έξοδα και δαπάνες διαφήμισης εκπίπτουν από τη χρήση που πραγματοποιούνται έστω και αν η επιχείρηση ωφελείται από αυτή σε περισσότερες διαχειριστικές περιόδους. (Διαφήμιση ομολόγων τράπεζας) (Σ.τ.Ε.3077/1995)
  3. Οι δαπάνες κατασκευής διαφημιστικών πινακίδων και σημαιών που πραγματοποιεί εταιρεία πετρελαιοειδών και τοποθετεί στα πρατήρια τρίτων που εμπορεύονται δικά της προϊόντα δεν υπόκεινται σε δημοτικό τέλος διαφήμισης και εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα χωρίς την καταβολή δημοτικού τέλους διαφήμισης. (Σ.τ.Ε. 4118/1997)
  4. Τα ποσά που κατέβαλε επιχείρηση σε επιχείρηση SUPER MARKET για την τοποθέτηση των εμπορευμάτων σε εμφανή σημεία δεν υπόκεινται σε δημοτικό τέλος διαφήμισης και αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα χωρίς την καταβολή του σχετικού τέλους διαφήμισης. (Ισχύει για υποθέσεις πριν από την τροποποίηση που έγινε στο άρθρο 15 του από 24.9/20.10.1958 β.δ/τος με την παρ.6 του άρθρου 9 του ν.2880/2001. Μετά την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού θα έχουν εφαρμογή οι περιπτώσεις διαφήμισης που ορίζονται ρητά σε αυτόν). (Σ.τ.Ε. 4222/1999 και 4443/2001).

### **ΔΩΡΕΕΣ**

Δωρεές χρηματικών ποσών κλπ. δωρεών σε Ιερούς Ναούς, Ιερές Μονές Αγίου Όρους, Ιερές Μητροπόλεις, κλπ. Ν.Π.Δ.Δ.

1. Οι δωρεές χρηματικών ποσών των επιχειρήσεων προς τις Σχολικές Επιτροπές, εκπίπτουν από ακαθάριστα έσοδά τους, καθόσον οι επιτροπές αυτές αποτελούν, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, ως δημοτικά και κοινοτικά νομικά πρόσωπα του άρθρου 203 του π.δ. 410/1995. (1055254/1149/A0012/10-7-2003)

2. Οι δωρεές σε χρήμα προς το Ελληνικό Δημόσιο και όλα τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, χωρίς τη διενέργεια παρακράτησης φόρου 10%, έστω και αν το ποσό της δωρεάς υπερβαίνει το ποσό των 2.950 ευρώ ετησίως. (ΚΦΕ, άρθρο 8, παρ.1, περ.δ')
3. Οι δωρεές σε χρήμα από επιχειρήσεις προς τις Ιερές Μητροπόλεις, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, χωρίς τη διενέργεια παρακράτησης φόρου εισοδήματος 10%, καθόσον οι Ιερές Μητροπόλεις αποτελούν Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου. (1101110/10877/B0012/21-11-2001)
4. Οι χρηματικές δωρεές επιχειρήσεων προς τις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, χωρίς την υποχρέωση παρακράτησης φόρου εισοδήματος 10%, καθόσον οι Μονές αυτές αποτελούν νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου. (1059318/10640/B0012/24-6-2003)
5. Οι δωρεές σε χρήμα προς το Οικονομικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως και τα Πατριαρχεία Αλεξανδρείας και Ιεροσολύμων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, χωρίς να απαιτείται η διενέργεια παρακράτησης φόρου εισοδήματος 10%. (1057087/10374/B0012/ΠΟΛ 1191/5-7-2002), (1080499/10718 ΠΕ/B0012/17-4-2002)

#### **Δωρεές χρηματικών ποσών σε κοινωφελή ιδρύματα, σωματεία, κλπ.**

1. Οι δωρεές χρηματικών ποσών προς κοινωφελές ίδρυμα που έχει συσταθεί με τις διατάξεις του α.ν. 2039/1939 εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με τους όρους και προϋποθέσεις που αναφέρονται στις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (Τα ποσά των δωρεών που υπερβαίνουν τα 290 ευρώ ετησίως να έχουν κατατεθεί στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε λογαριασμό του ιδρύματος που τηρείται σε τράπεζα. (1033431/10173/B0012/24-4-1996)

2. Για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης, των χρηματικών δωρεών που καταβάλλει προς αθλητικό σωματείο με σκοπό την ανάπτυξη των ερασιτεχνικών του τμημάτων, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του ν. 1958/1991 «Τμήματα Αμειβομένων Αθλητών - Αθλητικές Ανώνυμες Εταιρείες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 122Α□), από τις οποίες προκύπτει, ότι τα αθλητικά σωματεία τα οποία διατηρούν και Τμήματα Αμειβομένων Αθλητών υποχρεούνται να έχουν διακεκριμένη διαχείριση από τα ερασιτεχνικά τμήματα που επίσης διατηρούν. (1118115/11066/Β0012/3-12-1998)
3. Οι χρηματικές δωρεές προς την Ύπατη Αρμοστεία των Ηνωμένων Εθνών για τους πρόσφυγες, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, με τους όρους και τις προϋποθέσεις που ορίζουν οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε. για τα κοινωφελή ιδρύματα. (1014087/10094/Β0012/ΠΟΛ 1045/10-2-2000)
4. Τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις λόγω δωρεάς στα ημεδαπά ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που είναι νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και το Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, με τους όρους και προϋποθέσεις που αναφέρονται στις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (ΚΦΕ, άρθρο 8, παρ.1, περ.δ')
5. Για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης των χρηματικών δωρεών προς αθλητικό σωματείο απαιτείται η συνδρομή των εξής προϋποθέσεων:
  - α) παρακράτηση φόρου 10% για το ποσό πέραν των 2950 ευρώ
  - β) κατάθεση του ποσού στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε τραπεζικό λογαριασμό του σωματείου
  - γ) ύπαρξη των δικαιολογητικών που ορίζονται στον νόμο
  - δ) ότι μαζί οι δωρεές και χορηγίες της επιχείρησης υπερβαίνουν το ποσό των 100 ευρώ κατά διαχειρ. περίοδο

- ε) το συνολικό ποσό των οποιοδήποτε δωρεών (στις οποίες περιλαμβάνονται και αυτές προς τα αθλητικά σωματεία) που εκπίπτουν δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των καθαρών κερδών που προκύπτουν πριν από την αφαίρεση αυτών των ποσών από τα ακαθ. έσοδα της οικείας διαχειρ. περιόδου και
- στ) η δωρεά να προορίζεται για την καλλιέργεια και ανάπτυξη ερασιτεχνικών τμημάτων. (1110895/11314 ΠΕ/Β0012/20-2-2004)
6. Οι δωρεές σε χρήμα επιχείρησης προς Αστική ΜΗ Κερδοσκοπικού χαρακτήρα εταιρεία εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα με την προϋπόθεση ότι θα προσκομίζεται βεβαίωση της ΔΟΥ της αστικής εταιρείας με την οποία θα βεβαιώνεται ότι εκπληρούνται οι μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σκοποί, οι οποίοι αναφέρονται στο καταστατικό και παράλληλα, θα τηρούνται οι όροι και προϋποθέσεις που ορίζονται από το νόμο. (1016972/529/A0012/16-4-2004)
- Σημείωση: Με βάση τις διατάξεις του ν. 3296/2004, από 1.1.2005 δεν ισχύει η προϋπόθεση της παρακράτησης του φόρου, με εξαίρεση τα αθλητικά σωματεία.

### **Χορηγίες**

Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις μέχρι το ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς, λόγω χορηγίας προς τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, τα οποία επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς και ορίζονται με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους.

Μέχρι σήμερα έχουν υπαχθεί τα ακόλουθα:

- Η εν Αθήναις Αρχαιολογική Εταιρεία
- Εθνική Λυρική Σκηνή (Ε.Λ.Σ.)
- Κρατική Ορχήστρα Ελληνικής Μουσικής (Κ.Ο.Ε.Μ.)
- Ορχήστρα των Χρωμάτων (Ο.Χ.)

- Εθνικό Κέντρο Βιβλίου (Ε.Κ.Ε.Β.)
- Οργανισμός Πνευματικής Ιδιοκτησίας (Ο.Π.Ι.)
- Οργανισμός Ανέγερσης Νέου Μουσείου Ακρόπολης (Ο.Α.Ν.Μ.Α.)
- Μουσείο Φυσικής Ιστορίας Απολιθωμένου Δάσους Λέσβου (Μ.Φ.Ι.Α.Δ.Λ.)
- Ταμείο Διαχείρισης Πιστώσεων για την Εκτέλεση Αρχαιολογικών Έργων
- Οργανισμός Μεγάρου Μουσικής Θεσ/νίκης
- Μουσικός και Εκπαιδευτικός Οργανισμός Ελλάδος
- Εθνικό Μουσείο Σύγχρονης Τέχνης
- Κρατικό Μουσείο Σύγχρονης Τέχνης
- Φεστιβάλ Κιν/φου Θεσ/νίκης
- Ειδικό Ταμείο Οργανώσεως Συναυλιών (ΕΤΟΣ) Κ.Ο.Α.
- Ειδικό Ταμείο Οργανώσεως Συναυλιών (ΕΤΟΣ) Κ.Ο.Θ.
- Ανώνυμη Εταιρεία Προβολής της Ελληνικής Πολιτιστικής Κληρονομιάς
- Ευρωπαϊκό Κέντρο Βυζαντινών και Μεταβυζαντινών Μνημείων
- Λογοτεχνικό Αρχείο Θεσ/νίκης
- Ίδρυμα «Μελίνα Μερκούρη»
- Ελληνικό Ίδρυμα Πολιτισμού
- Ίδρυμα Μείζονος Ελληνισμού
- Οι φίλοι της Σχολής Καλών Τεχνών
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Πάτρας
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Βόλου
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Λάρισας
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Β. Αιγαίου
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Βέροιας
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Αργινίου
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Καβάλας
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Κέρκυρας
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Κοζάνης
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Κομοτηνής
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Σερρών
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Κρήτης

- Θέατρο του Νότου
- Ελληνικό Τμήμα Διεθνούς Συμβουλίου Μνημείων και Τοποθεσιών (ICOMOS)
- Χριστιανική Αρχαιολογική Εταιρεία
- Μουσείο Ζυγομαλά
- Σωματείο «Οι φίλοι του Βυζαντινού Μουσείου Ιωαννίνων»
- Ινστιτούτο Εναλίων Αρχαιολογικών Ερευνών
- Ελληνικό Κέντρο Κινηματογράφου
- Εθνικό Θέατρο
- Κρατικό Θέατρο Βορείου Ελλάδος (ΚΘΒΕ)
- Ευρωπαϊκό Πολιτιστικό Κέντρο Δελφών
- Μουσείο Μπενάκη
- Οργανισμός Μεγάρου Μουσικής Αθηνών
- Καλλιτεχνικός Οργανισμός Δήμου Βόλου
- Δημοτική Επιχείρηση Πολιτιστικής Ανάπτυξης Καλαμάτας
- Μακεδονικό Κέντρο Σύγχρονης Τέχνης
- Ίδρυμα Γουλανδρή – Χορν
- Ίδρυμα Γιάννη Τσαρούχη
- Μουσείο Σολωμού και Επιφανών Ζακυνθίων
- Κέντρο Σύγχρονης Μουσικής Έρευνας
- Ίδρυμα Τεχνολογίας και Έρευνας
- Οι φίλοι του Μουσείου Σύγχρονης Τέχνης
- Εταιρεία Μακεδονικών Σπουδών
- Μουσείο Γουλανδρή Φυσικής Ιστορίας
- Ιστορικό και Εθνολογικό Μουσείο
- Λύκειο των Ελληνίδων
- Σωματείο «Οι φίλοι της Κρατικής Σχολής Ορχηστρικής Τέχνης»
- Σύλλογος «Οι φίλοι της Μουσικής Θεσ/νίκης»
- Ίδρυμα Παναγιώτου (Τάκη) Αθαν. Βασιλάκη-Κέντρο Ερευνών για Τέχνη και Επιστήμες
- Μουσείο Τέχνης του Σύγχρονου Κοσμήματος Ηλία Λαλαούνη

- Ναυτικό Μουσείο της Ελλάδος
- Ίδρυμα Φάνη Μπουτάρη
- Ιστορικό και Λαογραφικό Μουσείο Ρεθύμνης
- Μουσείο Βορρέ
- Ίδρυμα Βασίλη και Ελίζας Γουλανδρή Μουσείο Σύγχρονης Τέχνης
- Ίδρυμα οικογένειας Γεωργίου Ψαροπούλου-Κέντρο Μελέτης Νεώτερης Κεραμικής
- Τεχνικό Μουσείο Θεσ/νίκης
- Ινστιτούτο Έρευνας Μουσικής και Ακουστικής
- Σύλλογος Φίλων Γενναδίου Βιβλιοθήκης
- Ίδρυμα Νικ. Π. Γουλανδρή-Μουσείο Κυκλαδικής Τέχνης
- Οι φίλοι του Βυζαντινού Μουσείου Θεσ/νίκης
- Αρχεία Ταινιών της Ελλάδος-Ταινιοθήκη της Ελλάδος
- Ίδρυμα Μελετών Χερσονήσου του Αίμου
- Οργανισμός Φεστιβάλ Κασσάνδρας Χαλκιδικής
- Κέντρο Εφαρμοσμένων Τεχνών Θεάματος και Ακροάματος
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Καλαμάτας
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Ιωαννίνων
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Ρόδου
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Ρούμελης
- Ελληνική Εταιρεία Θεάτρου-Θέατρο Τέχνης
- Θεατρικός Οργανισμός-Τα Δρώμενα
- Πολιτιστικό Τεχνολογικό Ίδρυμα Ελληνικής Τραπέζης Βιομηχανικής Αναπτύξεως
- Σύλλογος Φίλων Μουσείου Παύλου Βρέλλη
- Ελληνικό Ινστιτούτο Αρχιτεκτονικής
- Πινακοθήκη Κουβουρτσάκη-Χώρος Δράσης Τεχνών
- Οι φίλοι του Μουσείου Μηλεών Πηλίου και του Μουσείου Ελληνικής Παιδικής Τέχνης
- Ελληνική Επιτροπή Σπουδών Νοτιοανατολικής Ευρώπης
- Όμιλος Ενίσχυσης Πολιτιστικών Δραστηριοτήτων (ΟΜΕΠΟ)

- Νέο Θέατρο Θεσ/νίκης
- Εταιρία Φίλων του ΑΜΦΙ-ΘΕΑΤΡΟΥ
- Κέντρο Πολιτισμού Δημήτρης Γληνός
- «Τέχνη» Μακεδονική Καλλιτεχνική Εταιρεία
- Σύλλογος Ελλήνων Συλλεκτών Ορυκτών και Απολιθωμάτων (ΣΕΣΟΑ)
- Ελληνικοί Χοροί Δώρα Στράτου
- Εταιρεία Εικαστικών Τεχνών Α. Τάσος
- Οι Φίλοι των Ελληνικών Μαριονεττών
- Μορφωτικός και Εκπολιτιστικός Σύλλογος Κύμης
- Πολιτιστικό Κέντρο Πατρών-Μουσείο Λαϊκής Τέχνης
- Εταιρεία Ίδρυσης Παιδικών και Εφηβικών Βιβλιοθηκών
- Σωματείο «Οι φίλοι του Μουσείου του Μακεδονικού Αγώνα»
- Ένωση Φίλων της Ακρόπολης
- Πνευματικό Κέντρο Τσακάλωφ-Πανηπειρωτικός Μουσικός Σύλλογος
- Αστική Μορφωτική Πολιτιστική Εταιρεία «Άλσος Γραμμάτων και Τεχνών»
- Ελληνική Εταιρεία Λαογραφικής Μουσειολογίας
- Πολιτιστική και Φιλοδασική Ένωση Αθηνών
- Λαογραφικό Ιστορικό Μουσείο Λάρισας
- Ένωσης Κωνσταντινουπολιτών
- Χορωδία Πρεβέζης «Αρμονία»
- Χορωδία Ιερού Ναού Αγίου Γεωργίου Καρύτση
- Σύλλογος Γλυπτών Ελλάδος
- Εταιρεία Μελέτης και Έρευνας της Ιστορίας των Σερρών
- Σπουδαστήριο Νέου Ελληνισμού
- Οδύσσεια-Πολιτιστικές εκδηλώσεις
- Νέα Σκηνή Τέχνης
- Θεατρικός Οργανισμός Πολιτεία
- Ίδρυμα Πιερίδη
- Κινηματογραφική Λέσχη Καλαμάτας
- Επίλογος
- Θεατρική Εταιρεία Στοά

- Εταιρεία Ελλήνων Θεατρικών Συγγραφέων
- Θέατρο Κωφών Ελλάδος
- Θίασος 81
- Κέντρο για τη διάδοση των ελληνικών γαστρονομικών παραδόσεων
- Αρχέστρατος»
- Σύλλογος Φίλων Κινηματογράφου Ναυπλίου «ΣΙΝΕΦΙΛΟΙ»
- Σύλλογος Φίλων Γραμμάτων και Τεχνών Σερρών
- Πολιτιστική Στέγη Ν. Καρβάλης
- Ελληνικό Τμήμα Διεθνούς Συμβουλίου Μουσείων (ICOM)
- Ίδρυμα Ιωάννου Φ. Κωστόπουλου-Δωρεά Σπύρου και Ευρυδίκης Κωστόπουλου
- Πολιτιστικός Οργανισμός Χορικά 7ο Θέατρο
- Μορφωτικό ίδρυμα Εθνικής Τραπέζης
- Σύλλογος «Οι Φίλοι της Μουσικής»
- Ίδρυμα Μουσείου Μακεδονικού Αγώνα
- Πολιτιστική Εταιρεία «ΕΥΡΩΠΗ»
- Ελληνικό Κέντρο Φωτογραφίας και Οπτικών Μέσων
- Ανώνυμος Εταιρεία Ανάπτυξης Πολιτισμού-Τουρισμού Αξιούπολης
- Σύλλογος Φίλων του Μουσείου Ωτορινολαρυγγολογίας
- Εταιρεία Ευβοϊκών Σπουδών
- Κέντρο Παράδοσης Φώτης Κόντογλου
- Πνευματικό Κέντρο Δήμου Ιωαννιτών
- Εκπολιτιστικός-Εξωραϊστικός Σύλλογος Κάστρου Ν. Βοιωτίας
- Δημοτική Επιχείρηση Πολιτιστικής Ανάπτυξης Αγρινίου
- Φιλοπρόοδος Σύλλογος Κοζάνης
- Ορχήστρα Δωματίου Αθηνών
- Κέντρο Ελληνικού Ντοκιμαντέρ
- Διεθνές Ίδρυμα Γιάννη Κουτσοχέρα και Λένας Στρέφη-Κουτσοχέρα
- Πανελλήνια Πολιτιστική Κίνηση
- Καλλιτεχνική Εταιρεία «ΑΡΓΩ»
- Ένωση Μουσικοσυνθετών Στιχουργών Ελλάδος

- Εταιρεία Ελλήνων Σκηνοθετών
- Ελληνικό Παιδικό Μουσείο
- Ελληνική Φωτογραφική Εταιρεία
- Εταιρεία Φίλων Δημοτικού Θεάτρου Πειραιά
- Μουσείο Φυσικής Ιστορίας Ασκληπιείου Επιδαύρου
- Όμιλος Ουνέσκο Δωδεκανήσου
- Ινστιτούτο Ερευνών Επικοινωνίας ΣΠΙΜΙΤΕΚ
- Θεατρικός Οργανισμός «ΣΤΙΓΜΗ»
- «PRO-EUROPA» Εθνικό Τμήμα Ελλάδος
- Σύλλογος Αμαριωτών Ηρακλείου Κρήτης
- «ΟΔΥΣΣΕΙΑ» Δίκτυο-Πολιτιστική Αναπτυξιακή Εταιρεία
- Ελληνικό Δελφικό Συμβούλιο
- Συνεδριακό Κέντρο Μήλου «Γεώργιος Ηλιόπουλος»
- Μουσικοφιλολογικός Σύλλογος «ΣΚΟΥΦΑΣ»
- Ελληνική Ένωση για τη Μουσική Εκπαίδευση
- Λύκειο Ελληνίδων Ξάνθης
- Εταιρεία Μελετών Λαυρεωτικής
- Εν χορδές
- Κέντρο Σύγχρονης Ελληνικής και Ευρωπαϊκής Ζωγραφικής-Μουσείο Φρουσίρα
- Πολιτιστικός Σύλλογος Καπεσόβου «Ο ΑΛΕΞΗΣ ΝΟΥΤΣΟΣ»
- Ίδρυμα Κων/νος Κ. Μητσοτάκης
- ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΛΟΓΟΤΕΧΝΙΚΟ ΑΡΧΕΙΟ
- ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΓΙΑ ΤΗ ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑ ΝΕΟΥ ΚΤΙΡΙΟΥ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΛΥΡΙΚΗΣ ΣΚΗΝΗΣ ΚΑΙ ΑΚΑΔΗΜΙΑΣ «ΜΑΡΙΑ ΚΑΛΑΣ»
- ΚΑΙΡΕΙΟΣ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ
- ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΟΜΟΣΠΟΝΔΙΑ ΣΩΜΑΤΕΙΩΝ ΦΙΛΩΝ ΜΟΥΣΕΙΩΝ (Ε.Ο.Σ.ΦΙ.Μ.)
- ΔΗΜΟΤΙΚΟ ΩΔΕΙΟ ΜΟΥΣΙΚΟΣ ΚΑΜΠΟΣ ΔΗΜΟΣ ΓΙΑΝΝΟΥΛΗΣ
- «ΚΑΛΑΡΡΥΤΕΣ» ΠΟΛΙΤΙΣΤΙΚΟΣ ΚΑΙ ΛΑΟΓΡΑΦΙΚΟΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΣ

- ΚΕΝΤΡΟ ΑΙΓΑΙΑΚΩΝ ΛΑΟΓΡΑΦΙΚΩΝ ΚΑΙ ΜΟΥΣΙΚΟ-ΛΟΓΙΚΩΝ ΕΡΕΥΝΩΝ-ΧΟΡΩΔΙΑ ΚΑΙ ΟΡΧΗΣΤΡΑ ΑΙΓΑΙΟΥ
- «ΑΘΗΝΑΕΥΜ» ΔΙΕΘΝΕΣ ΚΑΛΛΙΤΕΧΝΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ
- «ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΦΕΣΤΙΒΑΛ ΑΕ»
- ΕΘΝΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΕΡΕΥΝΩΝ ΚΑΙ ΜΕΛΕΤΩΝ ΕΛΕΥΘΕΡΙΟΣ ΒΕΝΙΖΕΛΟΣ
- «ΑΛΕΚΤΟΝ» ΕΝΩΣΙΣ ΔΙΑ ΤΗΝ ΕΡΕΥΝΑ, ΤΗΝ ΠΡΟΑΓΩΓΗ ΚΑΙ ΤΗΝ ΠΡΟΩΘΗΣΗ ΤΗΣ ΤΕΧΝΗΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΜΝΗΜΗΣ
- ΚΕΝΤΡΟ ΟΠΤΙΚΟΑΚΟΥΣΤΙΚΩΝ ΜΕΛΕΤΩΝ
- ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΑΡΧΕΙΟ - ΠΟΛΙΤΙΣΤΙΚΗ ΣΥΜΒΟΛΗ ΤΗΣ ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ
- ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ ΠΟΛΙΤΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΚΑΙΝΟΤΟΜΙΑΣ» «DE FACTO»
- ΦΙΛΟΙ ΤΟΥ ΠΑΛΑΙΟΥ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ (ΦΙΛ. ΠΑ.).

#### **ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.**

Τα λόγω δωρεάς καταβαλλόμενα ποσά προς ημεδαπά νομικά πρόσωπα τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, ανεξάρτητα από το αν αυτά έχουν ή όχι τη νομική μορφή του ιδρύματος, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (Σ.Τ.Ε. 6004/96)

#### **ΕΞΟΔΑ Α ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ**

Ποσά που καταβάλλονται ως «αέρας» - Αποζημιώσεις σε μισθωτές ακινήτων

1. Τα ποσά που καταβάλλονται από επιχειρήσεις σε ιδιοκτήτες ακινήτων ως «αέρας», ως αποβλέποντα στην ανάπτυξη των επιχειρήσεων αυτών, θεωρούνται έξοδα πρώτης εγκατάστασης και υπόκεινται σε εφάπαξ απόσβεση κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία, αρχής γενομένης από το έτος πραγματοποίησής τους. (1081201/10735/B0012/24-10-2002), (1069701/10641/B0012/26-9-2002), (1082567/10756/B0012/24-10-2002), (1117620/11115 ΠΕ/B0012/21-4-2000)

2. Τα ποσά που καταβάλλει επιχείρηση με σκοπό την ίδρυση νέων υποκαταστημάτων σε μισθωτές ακινήτων προκειμένου να παραιτηθούν από τα μισθωτικά τους δικαιώματα, ή σε ιδιοκτήτες ακινήτων, ως «αέρα», εκπίπτουν, ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. (1117620/11115 ΠΕ/Β0012/21-4-2000)

### **Έξοδα ίδρυσης νέων υποκαταστημάτων**

Τα έξοδα που πραγματοποίησε σε μία δεδομένη διαχειριστική περίοδο επιχείρηση, για την ίδρυση νέων υποκαταστημάτων και τα οποία παρακολουθεί αυτή στο λογαριασμό «έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης», εκπίπτουν, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία, δηλαδή από τα ακαθάριστα έσοδα της υπόψη χρήσης και των τεσσάρων επόμενων χρήσεων. (1096191/10915 ΠΕ/Β0012/11-4-2000)

### **Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου**

1. Σε περίπτωση που ο χρόνος πραγματοποίησης της επένδυσης (κατασκευαστική περίοδος) διαρκεί πέραν του έτους, οι τόκοι δανείων οι οποίοι λογίζονται ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης, είναι αυτοί που αφορούν συνολικά όλες τις χρήσεις μέχρι τη λήξη της χρήσης εντός της οποίας αρχίζει η παραγωγική δράση της επιχείρησης και υπόκεινται είτε σε εφάπαξ απόσβεσή τους κατά την ανωτέρω χρήση, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία αρχής γενομένης από τη χρήση αυτή. (1116233/11377/Β0012/27-3-2001)
2. Οι τόκοι δανείου, το οποίο σύναψε επιχείρηση προκειμένου να υλοποιήσει επένδυση η οποία αναφέρεται στην επέκταση των εγκαταστάσεων υφιστάμενου εργοστασίου της (κατασκευή εμφιαλωτηρίου ζύθου και των αναγκαίων δεξαμενών κλπ.), είναι δυνατόν για το χρονικό διάστημα μέχρι την έναρξη της παραγωγικής δράσης των νέων έργων, να θεωρηθούν

έξοδα πρώτης εγκατάστασης και να αποσβεστούν είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία, αρχής γενομένης από τη χρήση που άρχισε η παραγωγική λειτουργία της νέας επένδυσης. (Ε. 6422/896/29-6-1982)

### **Δαπάνες εισαγωγής στο Χ.Α.Α.**

1. Οι δαπάνες διαφήμισης που πραγματοποιήθηκαν για την επιτυχή αύξηση, μέσω του Χρηματιστηρίου, του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας, ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης, υπόκεινται είτε σε εφάπαξ απόσβεση, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. (1127319/11062/B0012/18-11-1998)
2. Οι δαπάνες (εκτύπωση ενημερωτικών φυλλαδίων, καταχωρήσεις στον τύπο, έξοδα δημοσίευσης, κλπ.) στις οποίες προβαίνει επιχείρηση για την επιτυχή αύξηση του μετοχικού της κεφαλαίου, εκπίπτουν, ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης, από τα ακαθάριστα έσοδά της, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. (1127319/11062/B0012/18-11-1998), (1024538/10120/B0012/31-5-2003), (1020966/10093/B0012/27-5-2003)
3. Οι δαπάνες που πραγματοποίησε ανώνυμη εταιρία, προκειμένου οι μετοχές της να εισαχθούν στο Χρηματιστήριο για διαπραγμάτευση καθώς και αυτές που αφορούν στην απορρόφηση άλλης ανώνυμης εταιρείας, δύνανται ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης να αποσβεσθούν, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία, καθόσον θα συμβάλλουν στην απόκτηση εισοδήματος από την απορροφώσα εταιρία για περισσότερες από μία διαχειριστικές χρήσεις. (1007945/10029/B0012/2-2-1996)

### **Απόσβεση δαπάνης αγοράς νέου σήματος**

Η δαπάνη αγοράς από επιχειρήσεις νέου σήματος, αποσβένυται ισόποσα, σε δέκα (10) ισόποσες ετήσιες χρήσεις, αρχής γενομένης από αυτή μέσα στο μήνα της οποίας άρχισε η εκμετάλλευση ή η χρήση του σήματος. (1010046/10928/B0012/ΠΟΛ 1047/4-2-2002)

### **Διάφορα έξοδα**

1. Τα έξοδα που πραγματοποιεί επιχείρηση για την αγορά διαμερισμάτων (φόρος μεταβιβάσεως, δικαιώματα συμβολαιογράφων και τέλη του οικείου Δικηγορικού Συλλόγου) αποσβένυνται, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. (1064310/10559/B0012/4-9-2001)
2. Οι δαπάνες μισθοδοσίας και διαφήμισης που πραγματοποιεί εκδοτική εταιρεία για τη σύνταξη μελέτης για την έκδοση ενός νέου περιοδικού, αποτελούν έξοδα πρώτης εγκατάστασης και αποσβένυνται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. (1011989/10130/B0012/28-4-1999)
3. Τα έξοδα στα οποία προβαίνει εκδοτική επιχείρηση για το λανσάρισμα νέου περιοδικού και τα οποία αφορούν μελέτη για την κυκλοφορία αυτού, εκπίπτουν, ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης, από τα ακαθάριστα έσοδά της, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. (1011989/10130/B0012/28-4-1999)
4. Τους τόκους δανείων, που έχει συνάψει ανώνυμη εταιρεία προκειμένου να καταβάλλει στο Ελληνικό Δημόσιο το συμφωνηθέν εφάπαξ ποσό για την απόκτηση άδειας εκμετάλλευσης κινητής τηλεφωνίας 20ετούς διάρκειας αλλά και για την προμήθεια του απαιτούμενου, για την κινητή τηλεφωνία, πάγιου μηχανολογικού εξοπλισμού, και τους οποίους κατέβαλε αυτή μέχρι τη λήξη της χρήσης μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική δράση της, δικαιούται να τους εκπέσει, είτε εφάπαξ, είτε ισόποσα σε πέντε χρήσεις, ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης. (1097861/10469/1993/B0012/9-2-1994)

5. Η δαπάνη τράπεζας για την κατάρτιση τεχνικοοικονομικών μελετών που θα αποτελέσουν πηγή πληροφοριών για το μέλλον και για την αξιοποίηση κτιρίων και οικοπέδων ιδιοκτησίας της, αποτελούν έξοδα πρώτης εγκατάστασης και υπόκεινται είτε σε εφάπαξ απόσβεση, είτε σε μια πενταετία. (Τ. 339/30/19-3-1984)

### **Εκπτώσεις**

**Σε πελάτες λόγω πραγματοποίησης πωλήσεων πάνω από ένα συγκεκριμένο ελάχιστο όριο**

Αποτελούν μειωτικό στοιχείο των ακαθαρίστων εσόδων της χρήσεως εντός της οποίας πραγματοποιήθηκαν οι πωλήσεις για τις οποίες χορηγήθηκαν οι εκπτώσεις, καθόσον η παροχή τους δεν τελεί υπό αναβλητική αίρεση ή προθεσμία. (1047625/370/0015/15-7-1999)

**Εκκοκκιστηρίων βάμβακος προς αγρότες επί της τιμής του βαμβακόσπορου που πωλούν σε αυτούς.**

Η έκπτωση αυτή χορηγείται με την προϋπόθεση ότι την επόμενη χρονιά οι αγρότες θα πωλήσουν στο εκκοκκιστήριο το σύσπορο βαμβάκι που παρήγαγαν. Επειδή η δαπάνη αυτή καθίσταται βέβαιη και εκκαθαρισμένη μέσα στη χρήση που παραδίδεται το σύσπορο βαμβάκι στο εκκοκκιστήριο εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά του της χρήσης αυτής και όχι από τα έσοδα της χρήσης που πωλήθηκε ο βαμβακόσπορος. (1025593/10873/B0012/16-7-2004)

### **ΜΙΣΘΟΙ**

#### **Μισθοί γενικά**

1. Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής προσωπικού εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές όχι μόνο υπέρ του ΙΚΑ, αλλά και οποιουδήποτε άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, όπως Τ.Σ.Α. κλπ., και εφόσον συντρέχουν και

οι λοιπές προϋποθέσεις αναγνώρισης των δαπανών (ύπαρξη σχέσης μίσθωσης εργασίας, προσφορά πραγματικής υπηρεσίας, ανάλογο ύψος αμοιβής με τις προσφερόμενες υπηρεσίες). (15671/ΠΟΛ 64/1976), (1032451/10209/Β0012/29-9-1992), (Στε 3296/1981, 802/1982)

2. Οι αποδοχές του προσωπικού (μισθοί, ημερομίσθια, κλπ.), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης και όταν έχει γίνει βεβαίωση ή καταλογισμός των αναλογουσών επί αυτών ασφαλιστικών εισφορών από τους δικαιούχους ασφαλιστικούς οργανισμούς, πριν από την έναρξη του φορολογικού ελέγχου. (Ε. 15671/4385/ΠΟΛ 64/1976)
3. Τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε υπαλλήλους τους για την κάλυψη στεγαστικών αναγκών τους, θεωρούμενα αυτά ως πρόσθετη αμοιβή, αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και επομένως εκπίπτουν, ως γενικά έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής προσωπικού, από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1008579/231/Α0012/18-2-2003)
4. Οι δαπάνες μισθοδοσίας του προσωπικού που απασχολεί επιχείρηση - υπεργολάβος, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον έχουν καταβληθεί οι σχετικές ασφαλιστικές εισφορές, ανεξάρτητα αν η καταβολή τους έγινε κατόπιν συμφωνίας από τον εργολάβο (αρχικό ανάδοχο). (1054601/923/Α0012/30-7-1999)
5. Όταν μια εταιρεία με μετοχές εισηγμένες στο ΧΑΑ προβαίνει στην αγορά ιδίων μετοχών, τις οποίες στη συνέχεια διαθέτει στο προσωπικό της σε ευνοϊκή τιμή (χαμηλότερη της τρέχουσας χρηματιστηριακής), στα πλαίσια του προγράμματος διάθεσης δικαιωμάτων προαίρεσης αγοράς μετοχών (stock options), κατ εφαρμογή των διατάξεων της παρ.2 του άρθρου 1 του Π.Δ.30/88, έχουν εφαρμογή τα ακόλουθα:
  - α) Η «ωφέλεια» που αποκτούν οι εργαζόμενοι κατά την άσκηση του δικαιώματος αγοράς των μετοχών σε μειωμένη τιμή (θετική διαφορά μεταξύ της τρέχουσας κατά την ημερομηνία ενάσκησης του δικαιώματος χρηματιστηριακής τιμής της μετοχής και της τιμής ενάσκησης του δικαιώματος αγοράς μετοχών, καθώς και της τιμής απόκτησης του δικαιώματος αυτού, αν υπάρχει) αποτελεί, σύμφωνα με

τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε., εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες για τους δικαιούχους.

- β) Η απώλεια της εταιρείας από τη διάθεση των μετοχών στο προσωπικό της σε μειωμένη τιμή αποτελεί για την εταιρεία δαπάνη μισθοδοσίας και ως τοιαύτη εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (εφόσον έχουν καταβληθεί οι αναλογούσες εισφορές).
- γ) Κατά τη χορήγηση των αποκτηθεισών από την ανώνυμη εταιρεία μετοχών στο προσωπικό της, κατά την υλοποίηση προγράμματος stock options, οφείλεται φόρος με συντελεστή 3. (1085145/11088 ΠΕ/Β0012/28-1-2002)

#### **Μισθοί που καταβάλλει υποκατάστημα αλλοδαπής εταιρείας σε αλλοδαπούς εργαζόμενους**

Οι μισθοί που καταβάλλει εγκατεστημένο στη χώρα μας υποκατάστημα αλλοδαπής εταιρείας σε αλλοδαπούς εργαζόμενους που προσλαμβάνονται από Κράτος - Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά του, έστω και αν δεν έχουν καταβληθεί ασφαλιστικές εισφορές στην Ελλάδα με την προϋπόθεση ότι υπάρχει έγγραφη απαλλαγή του Ι.Κ.Α. από την υποχρέωση ασφάλισής τους στη χώρα μας. (1092855/10880/Β0012/4-12-2002)

#### **Αποζημίωση για δαπάνες ανατεθείσας υπηρεσίας**

Η αποζημίωση που καταβάλει επιχείρηση σε υπάλληλό της για δαπάνες υπηρεσίας που του έχουν ανατεθεί, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, κατά το μέρος που καλύπτεται με δικαιολογητικά του ΚΒΣ ως γενικό έξοδο διαχείρισης και κατά το μέρος που δεν καλύπτεται με δικαιολογητικά του ΚΒΣ ως δαπάνη μισθοδοσίας. Στη δεύτερη περίπτωση, η αποζημίωση φορολογείται

στο όνομα του μισθωτού ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.  
(1067765/10615/B0012/31-8-1999)

## **ΜΙΣΘΟΙ**

1. Οι αποδοχές προσωπικού, εκπίπτουν εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι υπέρ του ΙΚΑ ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, ασφαλιστικές εισφορές. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.1, περ.α, υποπ. αα')
2. Οι αποδοχές προσωπικού, που επιδοτούνται από τον Ο.Α.Ε.Δ. κλπ., αναγνωρίζονται κατά το μέρος που δεν επιδοτούνται. (1094516/11355/B0012/16-12-2004)
3. Οι εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ και λοιπών ταμείων κύριας ή επικουρικής ασφάλισης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (1007318/10108/B0012/23-6-2000)
4. Οι δαπάνες μισθοδοσίας που καταβάλλονται στο προσωπικό που απασχολούνται ως μισθωτοί αποτελούν εκπεστέα δαπάνη εφόσον καταβληθούν οι ασφαλιστικές εισφορές τους έστω και από τρίτο πρόσωπο, χωρίς υποχρεωτικά να βαρύνεται γι' αυτό από σχετική διάταξη νόμου. (1094124/2002/A0012/31-10-2003)
5. Το ποσοστό του φιλοδωρήματος σερβιτόρων, συμπεριλαμβάνεται στα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης και αφαιρείται απ' αυτά ως έξοδο μισθοδοσίας, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις του άρθρου 31 του ν.2238/1994. (1073832/1507/A0012/31-8-2000)
6. Η επιχορήγηση από ΟΑΕΔ για νέες θέσεις εργασίας, συνιστά ως ποσό αφαιρετικό στοιχείο της δαπάνης για αμοιβές προσωπικού των επιχειρήσεων που επιδοτούνται. (1075188/1354/A0012/24-7-1997)

## **ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.**

1. Έξοδα μισθοδοσίας συζύγου, όταν εργάζεται ως υπάλληλος σε ατομική επιχείρηση του άλλου συζύγου, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, όταν ο/η σύζυγος προσφέρει στην επιχείρηση πραγματική υπηρεσία μίσθωσης εργασίας. (Σ.τ.Ε.195/56), (Σ.τ.Ε.666/1985)

2. Μισθό επί του οποίου οφείλονται οι κατά νόμο ασφαλιστικές εισφορές, αποτελεί και οποιαδήποτε παροχή που χορηγείται από τον εργοδότη προς τους εργαζομένους εκτάκτως και οικειοθελώς, έστω και αν με την παροχή αυτή σκοπείται η επιβράβευση της εξαιρετικής απόδοσης των εργαζομένων και κατά συνέπεια, η παροχή αυτή δεν θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι έγινε για πληρέστερη εξυπηρέτηση των λειτουργικών αναγκών της εργασίας ή της επιχείρησης του εργοδότη. (Σ.τ.Ε. 1516/91, 1083/98)

## **ΜΙΣΘΟΙ, ΑΠΟΛΑΒΕΣ ΜΕΛΩΝ Δ.Σ. ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΚΑΙ ΕΤΑΙΡΩΝ Ε.Π.Ε.**

### **Αμοιβές εταίρων Ε.Π.Ε.**

Οι μισθοί ή αμοιβές που καταβάλλουν οι Ε.Π.Ε. στους εταίρους τους και βαρύνουν διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1-1-2003 και μετά, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, εφόσον οι εταίροι είναι ασφαλισμένοι σε οποιοδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο (ΙΚΑ, ΤΕΒΕ, ΤΑΕ, κλπ.) για τις συγκεκριμένες υπηρεσίες που παρέχουν στις εν λόγω εταιρείες. (1016656/10090/Β0012/20-2-2003), (1030296/10312/Β0012/5-5-2003), (1094778/10904/Β0012/5-12-2002), (1111266/11343/Β0012/15-5-2001), (1078552/10722/Β0012/21-9-1999), (1000472/10012/Β0012/20-3-2003)

### **Αμοιβές γενικά**

Οι αμοιβές που καταβάλλει Ανώνυμη Εταιρεία Λήψης Διαβίβασης Εντολών (ΑΕΛΔΕ) σε ανεξάρτητα φυσικά πρόσωπα που διαμεσολαβούν για την εξεύρεση νέων πελατών και τα οποία δεν έχουν κάποια άλλη σχέση με τη δραστηριότητα της εταιρείας, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, καθόσον συμβάλλουν στη δημιουργία φορολογητέου εισοδήματος για την ΑΕΛΔΕ και περαιτέρω επειδή οι πιο πάνω υπηρεσίες δεν διαφέρουν από εκείνες που προσφέρουν επίσης τρίτα πρόσωπα προς τις ΑΕ Διαχειρίσεως για τη διάθεση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων (τα κεφάλαια των οποίων είναι

επενδυμένα σε μετοχές εισηγμένες στο Χ.Α.Α.). (1056824/10531/B0012/15-7-2002), (1108474/10944/B0012/3-12-2001)

## **ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.**

### **Αμοιβές μελών Δ.Σ. ανώνυμης εταιρείας**

Οι μισθοί που καταβάλλει ανώνυμη εταιρεία στα μέλη του Διοικητικού της Συμβουλίου, για εξαρτημένη εργασία που παρέχουν προς την εταιρεία πέραν των καθηκόντων τους που απορρέουν από την ιδιότητά τους ως μέλη του Δ.Σ., εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, χωρίς να εξετάζεται η ύπαρξη προέγκρισης από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων της. (Σ.Τ.Ε.3242/1990), (Σ.Τ.Ε.4039/1999), (Σ.Τ.Ε.3897/1989).

## **ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΣΕ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ LEASING**

### **Μισθώματα για ακίνητα**

1. Τα μισθώματα ακινήτου που καταβάλλει επιχείρηση σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν. 1665/1986, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της και όταν έχει υπεκμισθώσει το ακίνητο σε τρίτο, με την προϋπόθεση ότι ο τελευταίος είναι επιτηδευματίας (διαφορετικά θα πρόκειται για καταστρατήγηση του ν. 1665/1986) και ότι η μισθώτρια θα αναμορφώσει τα αποτελέσματά της με το μέρος των μισθωμάτων που αντιστοιχεί στην αξία του οικοπέδου. (1076561/10661 ΠΕ/B0012/13-6-2002), (1085337/10783/B0012/24-9-1999)
2. Τα μισθώματα που καταβάλλει επιχείρηση σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν. 1665/1986, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης εντός της οποίας καταβάλλει αυτά με βάση τη συναφθείσα σύμβαση, όπως αυτό επιβάλλεται από την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων που καθιερώνεται με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε., με βάση την οποία οι δαπάνες κατατάσσονται στη χρήση την οποία βαρύνουν. Επομένως, σε

περίπτωση που από τη συναφθείσα σύμβαση προβλέπεται περίοδος χάριτος για κάποιο χρονικό διάστημα και τα μισθώματα που αντιστοιχούν στην περίοδο αυτή θα καταβάλλονται στην επόμενη χρήση, εκπίπτουν κατά το χρόνο καταβολής τους σύμφωνα με τη σύμβαση. (1111504/10972 ΠΕ/Β0012/7-3-2002)

### **Μισθώματα για κινητά**

Τα μισθώματα που καταβάλλει επιχείρηση σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης για τη μίσθωση πιεστηρίου (κινητό πράγμα), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1038679/10131/Β0012/31-3-1989)

## **ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ**

### **Συναλλαγματικές διαφορές δανείου για την εξόφληση του οποίου πραγματοποιήθηκε προαγορά συναλλάγματος**

Από την επιβάρυνση που προκύπτει, σε επιχείρηση που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., από την προαγορά συναλλάγματος με καθορισμένη και αμετάβλητη νομισματική αξία που πραγματοποιήθηκε για την εξόφληση δανείου σε συνάλλαγμα, εντός της ίδιας χρήσης που λήφθηκε το δάνειο το οποίο υποχρεούται η επιχείρηση να εξοφλήσει εντός της επόμενης διαχειριστικής περιόδου από εκείνη κατά την οποία το έλαβε, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, μόνο το τμήμα της χρεωστικής διαφοράς που προκύπτει και αναλογεί στο χρονικό διάστημα από την ημερομηνία προαγοράς συναλλάγματος μέχρι και την ημερομηνία λήξης της κλειόμενης διαχειριστικής περιόδου της, καθόσον σύμφωνα με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, σε αποτελεσματικό λογαριασμό μεταφέρεται μόνο το τμήμα της επιβάρυνσης που βαρύνει την κλειόμενη διαχειριστική της περίοδο. (1079370/10435/Β0012/ΠΟΛ 1200/9-7-1996), (1024028/201/Α0015/24-5-1996)

### **Απόσβεση χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών που προέκυψαν από την εφαρμογή του ευρώ**

Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές που προέκυψαν είτε κατά την είσπραξη ή εξόφληση των απαιτήσεων ή υποχρεώσεων (αντίστοιχα) σε ευρώ, κατά το ημερολογιακό έτος 2001, είτε κατά την αποτίμηση αυτών, καθώς και των διαθεσίμων και των λοιπών περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων, αποσβένονται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του ν. 2842/2000, είτε εφάπαξ είτε ισόποσα σε τρεις (3) συνεχόμενες χρήσεις. Για το χρεωστικό υπόλοιπο των συναλλαγματικών διαφορών που απομένει μετά το συμψηφισμό χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών με τυχόν πιστωτικές, κατά την πληρωμή και την αποτίμηση των υποχρεώσεων, από πιστώσεις ή δάνεια σε νόμισμα εκτός ζώνης ONE ή τρίτων χωρών, καθώς και νομισμάτων ζώνης ONE, αποσβένεται ανάλογα με την υπόλοιπη κανονική χρονική διάρκεια της πίστωσης ή δανείου, με περαιτέρω δυνατότητα απόσβεσης του ποσού που βαρύνει τα αποτελέσματα κάθε χρήσης, ισόποσα σε τρεις συνεχόμενες χρήσεις.

Επισημαίνεται, ότι τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή για τις επιχειρήσεις με διαχειριστική περίοδο που λήγει στις 31.12.2000 ή άλλη ημερομηνία μέσα στο έτος 2001. (1011848/104/0015/ΠΟΛ 1087/28-3-2001)

### **Απόσβεση χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών που προέκυψαν κατά την είσπραξη ή αποτίμηση απαιτήσεων σε δολάρια ΗΠΑ**

Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές που προέκυψαν, είτε κατά την είσπραξη απαιτήσεων σε δολάριο ΗΠΑ στο διάστημα από 1 Ιανουαρίου 2002 μέχρι τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου (31.12.2002), είτε κατά την αποτίμηση στο τέλος της χρήσης 2002, μπορούν να αποσβεστούν, είτε εφάπαξ, είτε ισόποσα σε τρεις (3) συνεχόμενες χρήσεις, αρχής γενομένης από τη χρήση που αφορά ισολογισμούς που κλείνουν με 31 Δεκεμβρίου 2002 και μετά. (1028357/10287/B0012/29-4-2003)

Τα παραπάνω έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τις επιχειρήσεις που έκλεισαν ισολογισμό με 30 Ιουνίου 2003. Δηλαδή, οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές, οι οποίες προέκυψαν είτε κατά την είσπραξη απαιτήσεων σε δολάριο ΗΠΑ στο διάστημα από 1 Ιουλίου 2002 μέχρι 30 Ιουνίου 2003, είτε προκύπτουν από την αποτίμηση στο τέλος της χρήσης (30.6.2003), θα αποσβεστούν από τις πιο πάνω επιχειρήσεις είτε εφάπαξ, είτε ισόποσα σε τρεις (3) συνεχόμενες χρήσεις αρχής γενομένης από τη χρήση της οποίας η διαχειριστική περίοδος κλείνει στις 30 Ιουνίου 2003. Τα ανωτέρω έχουν ανάλογη εφαρμογή και σε όλες τις επιχειρήσεις, των οποίων ο ισολογισμός κλείνει μετά την 31 Δεκεμβρίου 2002 και αφορά τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2003. (1061083/10567/B0012/30-6-2003)

**Απόσβεση χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών που προέκυψαν κατά την εξόφληση ή αποτίμηση υποχρεώσεων σε δολάρια ΗΠΑ ή σε ΓΙΕΝ Ιαπωνίας**

1. Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές οι οποίες προέκυψαν είτε κατά την εξόφληση υποχρεώσεων σε Γιέν Ιαπωνίας ή σε δολάριο ΗΠΑ στο διάστημα από 1.1.2000 μέχρι τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, είτε κατά την αποτίμηση τέλους χρήσης και οι υποχρεώσεις αυτές προέρχονταν από πράξεις που έλαβαν χώρα μέχρι και την 31.12.1999, μπορούσαν να αποσβεστούν είτε εφάπαξ, είτε ισόποσα σε τρεις (3) συνεχόμενες χρήσεις, αρχής γενομένης από τη χρήση που αφορούσε ισολογισμούς που έκλεισαν με 31.12.2000 και μετά. Τα ανωτέρω είχαν ανάλογη εφαρμογή και για τις επιχειρήσεις που έκλεισαν διαχειριστική περίοδο με 30-6-2001. (1112072/11332/B0012/ΠΟΛ 1294/8-12-2000)
2. Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές που προέκυψαν, είτε κατά την εξόφληση υποχρεώσεων σε Γιέν Ιαπωνίας, στο διάστημα από 1.1.1999 μέχρι 31.12.1999, είτε κατά την αποτίμηση τέλους χρήσης (31.12.1999) και οι υποχρεώσεις αυτές προέρχονταν από πράξεις που έλαβαν χώρα μέχρι

και τις 31.12.1998, μπορούσαν να αποσβεστούν, είτε εφάπαξ, είτε ισόποσα σε τρεις (3) συνεχόμενες χρήσεις, αρχής γενομένης από τη χρήση που αφορούσε ισολογισμούς, που έκλεισαν με 31.12.1999 και μετά. (1113835/11076/B0012/ΠΟΛ 1263/24-12-1999)

Στην πιο πάνω ρύθμιση περιλαμβάνονται και οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές που προέκυψαν από υποχρεώσεις σε Ιαπωνικό νόμισμα Γιέν, που γεννήθηκαν από 1.1.1999 μέχρι 31.12.1999. (1121374/11157/B0012/ΠΟΛ 1268/29-12-1999)

Τα παραπάνω έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τις επιχειρήσεις που έκλεισαν ισολογισμό με 30.6.2000. Δηλαδή, οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές, οι οποίες προέκυψαν είτε κατά την εξόφληση υποχρεώσεων σε Ιαπωνικό νόμισμα Γιέν στο διάστημα από 1.7.1999 μέχρι 30.6.2000, είτε κατά την αποτίμηση τέλους χρήσης (30.6.2000) και οι υποχρεώσεις αυτές προέρχονταν από πράξεις που έλαβαν χώρα μέχρι και τις 30.6.2000, αποσβένονταν από τις πιο πάνω επιχειρήσεις είτε εφάπαξ, είτε ισόποσα σε τρεις (3) συνεχόμενες χρήσεις αρχής γενομένης από τη χρήση της οποίας η διαχειριστική περίοδος έκλεισε στις 30.6.2000. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή και σε όλες τις επιχειρήσεις, των οποίων ο ισολογισμός έκλεινε μετά την 31.12.1999 και αφορούσε τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2000. (1054141/10714/B0012/ΠΟΛ 1212/18-7-2000)

**Απόσβεση χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών που προέκυψαν είτε κατά την εξόφληση υποχρεώσεων από 13/3/1998 μέχρι 31/12/1998, είτε κατά την αποτίμηση τέλους χρήσης (31/12/1998)**

Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές, οι οποίες προέκυψαν λόγω της προσαρμογής της συναλλαγματικής ισοτιμίας της δραχμής (13-3-1998), είτε κατά την εξόφληση υποχρεώσεων στο διάστημα από 13 Μαρτίου 1998 μέχρι τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, είτε κατά την αποτίμηση τέλους χρήσης και οι υποχρεώσεις αυτές γεννήθηκαν πριν από την 13η Μαρτίου 1998, μπορούσαν

να αποσβεστούν, είτε εφάπαξ, είτε ισόποσα σε τρεις (3) συνεχόμενες χρήσεις αρχής γενομένης από τη χρήση που αφορούσε ισολογισμούς που έκλεισαν μετά την 31.12.1997. (1095950/10341/B0012/ΠΟΛ 1224/20-8-1998)

### **Απόσβεση χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών, που προέκυψαν στην χρήση 2003, από την αποτίμηση των απαιτήσεων σε Δολάρια ΗΠΑ**

Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές οι οποίες προέκυψαν σε βάρος εξαγωγικών επιχειρήσεων, είτε κατά την είσπραξη απαιτήσεων σε δολάρια ΗΠΑ στο διάστημα 1/1/2003-31/12/2003, είτε κατά την αποτίμηση τέλους χρήσης για απαιτήσεις οι οποίες είχαν προέλθει από πράξεις που είχαν λάβει χώρα μέχρι την 31-12-2003 μπορούν να αποσβεστούν είτε εφάπαξ είτε ισόποσα σε τρεις συνεχόμενες χρήσεις, αρχής γενομένης από τη χρήση που αφορά ισολογισμούς που κλείνουν με 31 Δεκεμβρίου 2003 και μετά.(1052923/10707/B0012/24-6-2004)

### **ΤΟΚΟΙ**

1. Οι καταβαλλόμενοι από τις επιχειρήσεις τόκοι δανείων ή πιστώσεων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους της χρήσης εκείνης, εντός της οποίας καθίστανται ληξιπρόθεσμοι και απαιτητοί και με την προϋπόθεση ότι τα δάνεια χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες των επιχειρήσεων αυτών. (Π. 17200/Εγκ. 129/1955), (Π. 6012/7-4-1962)
2. Οι δεδουλευμένοι τόκοι δανείου, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν το δάνειο έχει ληφθεί από ημεδαπή ή αλλοδαπή τράπεζα. (1004479/10038/B0012/4-6-2002), (1118568/10643 ΠΕ/B0012/18-3-1997)
3. Οι δεδουλευμένοι τόκοι δανείου, το οποίο λαμβάνει ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία για τη σύσταση θυγατρικής εταιρείας στην αλλοδαπή καθώς και για την εξαγορά ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, εκπίπτουν από τα

- ακαθάριστα έσοδά της. (1113883/10984/B0012/19-12-2001), (1083023/10759/B0012/14-9-1999), (1050359/10420/B0012/12-9-1994)
4. Τα ποσά των δεδουλευμένων τόκων δανείου, που λαμβάνει επιχείρηση για την αγορά και επισκευή ακινήτου το οποίο χρησιμοποιεί για την άσκηση της δραστηριότητάς της, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1107925/11292/B0012/2-1-2001)
  5. Οι δεδουλευμένοι τόκοι δανείου το οποίο λαμβάνει επιχείρηση για την αγορά των μετοχών ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1046514/10252/B0012/1-7-1996)
  6. Οι τόκοι υπερημερίας που προέρχονται από καθυστέρηση οφειλής δανείου ή πίστωσης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, εφόσον το δάνειο χρησιμοποιήθηκε για τις ανάγκες της επιχείρησης, καθόσον στις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. δεν γίνεται διάκριση ως προς το είδος των τόκων (συμβατικοί ή υπερημερίας). (1137797/10950/B0012/8-12-1994)
  7. Οι τόκοι δανείου που συνομολογήθηκε με σκοπό την επέκταση εγκαταστάσεων λειτουργούσας επιχείρησης (αγορά μηχανημάτων από το εξωτερικό για τη δημιουργία δεύτερου εργοστασίου), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων εντός των οποίων καθίστανται δεδουλευμένοι, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι η πιο πάνω επένδυση δεν πραγματοποιήθηκε τελικά. (Ε. 1628/35/10-3-1986)
  8. Οι τόκοι δανείου που συνομολογήθηκε με σκοπό την επέκταση εγκαταστάσεων λειτουργούσας επιχείρησης (κατασκευή νέου εργοστασίου), δύνανται να εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που καθίστανται δεδουλευμένοι, ανεξάρτητα από το χρόνο λειτουργίας του νέου εργοστασίου, καθόσον η εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του ν.4171/1961 είναι δυνατή. (Κ. 5286/254/18-7-1986)
  9. Οι τόκοι δανείων για αγορά ακινήτων από τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε. (Α.Ε., ΕΠΕ, συνεταιρισμοί, υποκ/τα αλλοδαπών επιχειρήσεων, δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές

επιχειρήσεις), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, καθόσον πρόκειται για απόκτηση περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης, ανεξαρτήτως του τρόπου χρησιμοποίησης του ακινήτου, αφού το εισόδημα αυτών των νομικών προσώπων σε κάθε περίπτωση θεωρείται προερχόμενο από εμπορικές επιχειρήσεις. (1024463/10195/Β0012/ΠΟΛ 1058/7-3-2001)

10. Οι τόκοι δανείου για αγορά ακινήτου δεν εκπίπτουν από το εισόδημα ατομικής επιχείρησης καθώς και των νομικών προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ν. 2238/1994 με αποκλειστική δραστηριότητα την εκμίσθωση ακινήτων, δεδομένου ότι το εισόδημά τους υπάγεται στην Α' κατηγορία (από ακίνητα), ενώ εκπίπτουν μόνο από το εισόδημα Δ' κατηγορίας (από εμπορικές επιχειρήσεις), αν η επιχείρηση είναι μεικτή και αποκτά συγχρόνως εισόδημα από οικοδομές και εμπορικές επιχειρήσεις, ανεξάρτητα αν το αγοραζόμενο ακίνητο πρόκειται να χρησιμοποιηθεί για τις ανάγκες των ίδιων των επιχειρήσεων. (1014005/248/Α0012/ΠΟΛ 1039/8-2-2001)

#### **ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.**

1. Η έκπτωση των τόκων δανείων επιτρέπεται μόνο εφόσον τα δάνεια διατίθενται για τις ανάγκες της επιχείρησης και όχι για τη θεραπεία προσωπικών αναγκών του επιχειρηματία ή των προσώπων που μετέχουν στην επιχείρηση ή για την εξυπηρέτηση αναγκών τρίτων. (Σ.Τ.Ε. 3404/95), (Σ.Τ.Ε.1577/1985)
2. Η έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης των δεδουλευμένων τόκων των συναφθέντων από αυτήν δανείων είναι επιτρεπτή, μόνο εάν τα δάνεια διετέθησαν για τις ανάγκες της, δεν αίρεται δε η κατά τα ανωτέρω δυνατότητα έκπτωσης εκ μόνου του λόγου ότι η επιχείρηση διέκοψε την παραγωγική της δραστηριότητα κατά τη διάρκεια της χρήσεως, στα αποτελέσματα της οποίας ανάγονται προς έκπτωση οι τόκοι. (Σ.Τ.Ε. 2522/91)

3. Τόκοι κατόχων προνομιούχων μετοχών επιχείρησης, σε περίπτωση ανυπαρξίας κερδών, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (Σ.Τ.Ε.3662/1989)
4. Οι τόκοι δανείων για απόκτηση παγίων εκπίπτουν στη χρήση που προέκυψαν και δεν προσαυξάνουν το κόστος των παγίων. (Σ.Τ.Ε.2876/1984)
5. Τόκοι δανείων προηγούμενης χρήσης το ακριβές ύψος των οποίων προέκυψε στην επόμενη χρήση εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης χρήσης. (Διαφορές τόκων τραπεζικών δανείων που προέκυψαν λόγω αντιλογισμού των ποσών των προβλέψεων που είχε σχηματίσει επιχείρηση την προηγούμενη χρήση, με τα ποσά της τραπεζικής εκκαθάρισης η οποία προσκομίσθηκε την επόμενη χρήση, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης αυτής χρήσης). (Σ.Τ.Ε.4118/1997)

## **ΥΠΟΤΙΜΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ**

### **Αναπόσβεστη αξία κατεδαφισθέντος κτιρίου**

Η αναπόσβεστη αξία κτιρίου επιχείρησης που κατεδαφίστηκε από το ΥΠΕΧΩΔΕ λόγω του χαρακτηρισμού του ως «κατεδαφιστέου» μετά από σεισμό, συνιστά απώλεια κεφαλαίου εκπιπτόμενη, από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, με την προϋπόθεση ότι έχουν ακολουθηθεί οι νόμιμες διαδικασίες και επί πλέον η επιχείρηση δεν δικαιούται για το λόγο αυτό αποζημίωσης ασφαλιστικής ή οποιασδήποτε άλλης μορφής. (1012758/10121/B0012/ΠΟΛ 1093/28-3-2001)

### **Ζημία από συμμετοχή σε εκκαθαρισθείσα επιχείρηση**

1. Η ζημία που προκύπτει σε βάρος ανώνυμης εταιρείας από την εκκαθάριση ομόρρυθμης εταιρείας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ της οποίας κατείχε μερίδια, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, καθόσον

η συγκεκριμένη ζημία αποτελεί απώλεια κεφαλαίου οριστική και εκκαθαρισμένη. (1100750/11235 ΠΕ/Β0012/2-2-2001)

2. Η ζημία επιχείρησης η οποία προέρχεται από την εκκαθάριση ανώνυμης εταιρείας της οποίας κατείχε μετοχές, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, καθόσον η συγκεκριμένη ζημία αποτελεί απώλεια κεφαλαίου οριστική και εκκαθαρισμένη. (1021445/10262/Β0012/ΠΟΛ 1168/25-5-2000)

### **Ζημία από πώληση ή αποτίμηση μετοχών**

1. Η ζημία που προέκυψε ειδικά κατά τη διαχειριστική περίοδο 2000 (οικον. έτος 2001) σε βάρος των επιχειρήσεων που τηρούσαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και προήλθε, είτε από πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α.Α., είτε από την αποτίμησή τους στο τέλος της ίδιας χρήσης, κατά το μέρος που υπερβαίνει το ποσό των αποθεματικών του άρθρου 38 του Κ.Φ.Ε. ή ολόκληρο το ποσό αυτής όταν δεν υπάρχουν τέτοια αποθεματικά, μεταφέρεται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 37 του ν. 2874/2000, σε ειδικό λογαριασμό του ενεργητικού και δύναται να εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 2000 και των τεσσάρων επομένων αυτής, μη εφαρμοζομένων των διατάξεων του άρθρου 38 του Κ.Φ.Ε. (1020641/10123/Β0012/ΠΟΛ 1048/27-2-2001)
2. Η ζημία από πώληση μετοχών ή αποτίμηση χρεογράφων (μετοχών, ομολογιών, κλπ.), κατά το μέρος που απομένει μετά το συμψηφισμό της με κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α.Α., δεν μπορεί να μεταφερθεί σε λογαριασμό ενεργητικού και να αποσβεσθεί λογιστικά, καθόσον θα πρέπει να εμφανίζεται, κατά ρητή διατύπωση της παρ.3 του άρθρου 38 του Κ.Φ.Ε., σε χρέωση λογαριασμού αποθεματικού (τακτικού αποθεματικού, κλπ.), προκειμένου να συμψηφισθεί με κέρδη που θα προκύψουν στο μέλλον από την ίδια αιτία. (1079362/10724/Β0012/24-10-2002)

## **ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.**

1. Η ζημία που προκύπτει από τη διαγραφή άχρηστων αποθεμάτων, αναγνωρίζεται προς έκπτωση, εφόσον η διαγραφή στηρίζεται σε σύνταξη πρωτοκόλλου καταστροφής του οποίου δεν αμφισβητείται η ακρίβεια. (Σ.τ.Ε. 3455-6/1995).
2. Η πρόβλεψη επαυξήσεως των υποχρεώσεων της εταιρείας προς απόδοση εγγυήσεων ειδών συσκευασίας, κατ' εφαρμογή σχετικής Υπουργικής Αποφάσεως, συνιστούσε κατ' αρχήν πρόβλεψη υπερτιμήσεως στοιχείων του παθητικού της, εμπίπτουσα στη διάταξη του άρθρου 35 παρ. 1 περ. η του ν.δ. 3323/55. Δεν ήταν δε επιτρεπτή η απόρριψη της αφαιρέσεως του σχετικού ποσού από τα ακαθάριστα έσοδα της με τη σκέψη ότι η εν λόγω υπερτίμηση στοιχείων του παθητικού θα καλυφθεί από τις νέες πωλήσεις κατά τις οποίες τα επιστραφέντα στην εταιρεία είδη συσκευασίας θα διατεθούν στους πελάτες της έναντι αυξημένης εγγυήσεως, δεδομένου ότι η είσπραξη αυξημένης εγγυήσεως από την εταιρεία κατά τον επόμενο κύκλο πωλήσεων δημιουργεί αντίστοιχη υποχρέωσή της για απόδοση ισόποσης (αυξημένης) εγγυήσεως. (Σ.τ.Ε. 592/98)
3. Από την διάταξη του άρθρου 41 παρ. 1 του ΚΦΣ (π.δ. 99/77), η οποία ορίζει ότι τα εμπορεύσιμα στοιχεία της επιχειρήσεως αποτιμώνται κατά την απογραφή στην μικρότερη τιμή (είτε είναι η τρέχουσα, είτε η τιμή κτήσεως) σαφώς συνάγεται, ότι αν τα εμπορεύματα των επιχειρήσεων, δι' ειδικούς πραγματικούς ή οικονομικούς λόγους λ.χ. λόγω παρελεύσεως του συρμού (μόδας), παλαιότητας, ελαττωματικότητας κλπ, υφίστανται σοβαρά μείωση της αξίας τους, η αποτίμηση των κατά την απογραφή, πρέπει να γίνει στην πιθανή τιμή πωλήσεως. Στην περίπτωση όμως αυτή ο επιχειρηματίας φέρει το βάρος της αποδείξεως της απαξίωσης. (Σ.τ.Ε. 3355/90) Τα ανωτέρω ισχύουν και με το καθεστώς του π.δ.186/1992, άρθρο 28, παρ.1.

## ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ - ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ

### Σήμα τελών κυκλοφορίας έτους 2002

Χρόνος έκπτωσης των φόρων, τελών ή δικαιωμάτων που βαρύνουν την επιχείρηση (π.χ. τέλη κυκλοφορίας) από τα ακαθάριστα έσοδα είναι ο χρόνος καταβολής τους υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, ανεξάρτητα αν αφορούν δαπάνες προηγούμενης ή επόμενης χρήσης. Εξαιρετικά, η δαπάνη για την προμήθεια του ειδικού σήματος τελών κυκλοφορίας έτους 2002 που κατέβαλαν οι επιχειρήσεις εντός του έτους 2001 κατ'εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 5 του άρθρου 20 του ν. 2948/2001, συνιστά δαπάνη επόμενης χρήσης και βαρύνει τα αποτελέσματα της διαχειριστικής περιόδου 2002 (οικον. έτους 2003). (1111138/10960/B0012/ΠΟΛ 1272/30-11-2001), (1146329/10691/B0012/9-12-2003)

### Τέλη

1. Τα ανταποδοτικά τέλη που επιβάλλονται με απόφαση του Υπουργού Μεταφορών και Επικοινωνιών σε βάρος επιχειρήσεων υπέρ της Εθνικής Επιτροπής Τηλεπικοινωνιών (ΕΕΤ), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, και ειδικότερα αυτά της χρήσης μέσα στην οποία καταβάλλονται, έστω και αν επιβάλλονται στα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης χρήσης. (1030889/10266/B0012/25-9-1998)
2. Τα καταλογισθέντα από τον έλεγχο τέλη χαρτοσήμου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία καταβάλλονται, ενώ οι προσαυξήσεις δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστέα δαπάνη. (1021172/10273/B0012/17-3-2004)
3. Εκπίπτει ως δαπάνη το τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων κατά το χρόνο καταβολής του στο Δημόσιο. (1126691/2206/A0012/22-12-1997)

## **Φ.Π.Α. εισροών**

1. Ο Φ.Π.Α. εισροών μιας επιχείρησης εφόσον σύμφωνα με το νόμο, δεν εκπίπτει από τον Φ.Π.Α. των εκροών της, αποτελεί δαπάνη και ειδικότερα φόρο υπέρ του Δημοσίου ο οποίος κατά νόμο βαρύνει αυτήν και κατά συνέπεια, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. Σε περίπτωση δε μετασχηματισμού της σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2166/1993 και δεδομένου, ότι όλες οι πράξεις τις οποίες διενήργησε η μετασχηματισθείσα επιχείρηση από τον ισολογισμό μετασχηματισμού της και μέχρι την ολοκλήρωσή του, θεωρούνται ότι έγιναν για λογαριασμό της νέας επιχείρησης, το πιο πάνω δικαίωμα έκπτωσης θα ασκηθεί από τη νέα αυτή επιχείρηση. (1048520/10444/B0012/8-5-1998)
2. Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) των δαπανών που αφορούν την επέκταση, προσθήκη ή βελτίωση κτισμάτων τα οποία εκμισθώνει επιχείρηση (έσοδα μη υποκείμενα σε Φ.Π.Α.), προσαυξάνει την αξία κτήσης των πιο πάνω κτισμάτων, η οποία υπόκειται σε απόσβεση κατά τα οριζόμενα από τις ισχύουσες διατάξεις, καθόσον ο φόρος αυτός αφενός δεν εκπίπτει ούτε επιστρέφεται σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1642/1986 (νυν ν. 2859/2000) και αφετέρου βαρύνει τις δαπάνες αυτές, οι οποίες περαιτέρω βαρύνουν την αξία κτήσης των εν λόγω κτισμάτων. Ο Φ.Π.Α. των δαπανών για την επισκευή ή συντήρηση των υπόψη κτισμάτων (εκμισθούμενων), εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης κατά το χρόνο που καταβάλλεται. (1015039/10921 ΠΕ/B0012/12-2-1996)
3. Το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί στο ύψος αποζημίωσης που λαμβάνει επιχείρηση για αγαθά που καταστράφηκαν από πυρκαγιά και για το οποίο υπάρχει υποχρέωση διακανονισμού, δηλαδή επιστροφής στο δημόσιο του φόρου που συμψηφίστηκε, χωρίς να παρέχεται δυνατότητα περαιτέρω συμψηφισμού του με φόρο εκροών επόμενης φορολογικής περιόδου, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης που καταβάλλεται στο δημόσιο. (1032724/10329/B0012/21-4-1994)

### **Φ.Π.Α. εισροών τραπεζών**

Οι τράπεζες που δεν επιθυμούν να εκπίπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 23 του ν.1642/1986 το φόρο εισροών τους από το φόρο εκροών, λόγω του αυξημένου κόστους που δημιουργεί σε αυτές ο προσδιορισμός του εκπιπόμενου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 1642/1986 (νυν ν. 2859/2000), ποσοστού Φ.Π.Α. με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι εισροές τους, δικαιούνται να εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, το συνολικό ποσό του Φ.Π.Α. εισροών. (1123546/10429 ΠΕ/Β0012/30-1-1990)

### **ΦΟΡΟΙ, ΤΕΛΗ, ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ**

Το χαρτόσημο κερδών για προσωπικές εταιρείες, ΕΠΕ, κλπ, εκπίπτει κατά το χρόνο καταβολής μέχρι και τη χρήση 2004. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.1, περ. ε')

Το χαρτόσημο μισθωμάτων, εκπίπτει σύμφωνα με την υποχρέωση καταβολής από το συμφωνητικό.

### **ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.**

Επί μετατροπής εταιρείας περιορισμένης ευθύνης ή ομόρρυθμης εταιρείας σε ανώνυμη εταιρεία, καθώς και επί συγχώνευσης ανωνύμων εταιρειών με βάση τις διατάξεις του ν.δ.1297/1972, οι εκπιπόμενοι από τα ακαθάριστα έσοδα φόροι που θα προκύψουν κατά τον έλεγχο από τη Φορολογούσα Αρχή, σε βάρος της μετατραπείσας ή συγχωνευθείσας εταιρείας οι οποίοι αφορούσαν τη μετατραπείσα ή συγχωνευθείσα επιχείρηση, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της νέας ανώνυμης εταιρείας που προήλθε από τη μετατροπή ή τη συγχώνευση, της χρήσης μέσα στην οποία καταβλήθηκαν. (Σ.Τ.Ε. 3486/1986)

## Τα Έξοδα από άποψη Φορολογική

Από φορολογική άποψη αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως ορισμένα μόνο από τα λογιστικά έξοδα. Για να αναγνωριστεί ένα έξοδο από φορολογική άποψη πρέπει να συγκεντρώνει τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

1. Να είναι μεταξύ εκείνων που αναφέρονται περιοριστικά στο νόμο (άρθρο 35 Ν.Δ. 3323/1955).
2. Να αφορά την επιχείρηση και όχι τον επιχειρηματία. Το έξοδο πρέπει να πραγματοποιείται για το συμφέρον της επιχειρήσεως και όχι για το πρόσωπο του επιχειρηματία (π.χ. δεν αναγνωρίζονται τα νοσήλια που αφορούν το πρόσωπο ή την οικογένεια του επιχειρηματία, ενώ αναγνωρίζονται οι εργοδοτικές εισφορές που καταβάλλει στους ασφαλιστικού οργανισμούς για το προσωπικό της).
3. Να αφορά το εισόδημα και όχι το κεφάλαιο της επιχειρήσεως. Αναγνωρίζονται λχ για έκπτωση τα έξοδα συντηρήσεως του μηχανήματος, ενώ τα ποσά που καταβάλλονται για την απόκτηση του μηχανήματος θεωρούνται δαπάνες κεφαλαίου και αποσβένονται τμηματικά.
4. Να αναγραφεί στα λογιστικά βιβλία της επιχειρήσεως. Κατά το άρθρο 35 του Ν.Δ. 3323/1955 αναγνωρίζονται για έκπτωση μόνο τα έξοδα που αναγράφονται στα θεωρημένα από την Εφορία, βιβλία που τηρεί η επιχείρηση.
5. Να στηρίζεται σε νόμιμα δικαιολογητικά. Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 18 παράγραφος 2 του Κ.Β.Σ. (π.δ 186/92) «κάθε εγγραφή στα βιβλία που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία. Τα έξοδα που δεν καλύπτονται με νομότυπα δικαιολογητικά δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση και συνιστούν λογιστικές διαφορές που προστίθεται στα λογιστικά κέρδη της χρήσεως. Η παράλειψη εκδόσεως

των νόμιμων αποδεικτικών στοιχείων δεν συνιστά λόγο ανεπάρκειας ή ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων και συνεπώς δεν οδηγεί σε απόρριψη των βιβλίων (βλ. άρθρο 34 παράγραφος 4γ του Κ.Β.Σ. Π.Δ.186/92).

6. Να αφορά τη χρήση από τα έσοδα της οποίας πρόκειται να εκπέσει. Η έκπτωση των εξόδων πρέπει να γίνεται από τα ακαθάριστα έσοδα στην παραγωγή των οποίων συνέβαλαν. Δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση έξοδα που σχετίζονται με έσοδα προγενέστερης ή μεταγενέστερης χρήσεως. Τα έξοδα εκπίπτουν από τα έσοδα της χρήσεως μέσα στην οποία κατάστησαν δεδουλευμένα, ανεξάρτητα αν καταβλήθηκαν ή οφείλονται. Αλλά για να εκπεστεί ένα έξοδο από τα ακαθάριστα έσοδα, πρέπει το ποσό αυτού να είναι οριστικό και εκκαθαρισμένο, δηλαδή να μην τελεί υπό αίρεση ή προθεσμία. Το έξοδο εκπίπτει από έσοδα της χρήσεως στην οποία κατέστη οριστικό και εκκαθαρισμένο, έστω και αν πρόκειται για έξοδο προγενέστερης χρήσεως.

Κατ' εξαίρεση της αρχής αυτής, οι φόροι<sup>3</sup> εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσεως στην οποία βεβαιώθηκαν ή καταβλήθηκαν.

7. Να συμβάλλει στην παραγωγή του εισοδήματος. Το έξοδο πρέπει να συμβάλλει άμεσα ή έμμεσα στη διατήρηση της επιχειρήσεως ή στη δημιουργία εισοδήματος. Έτσι, κατά τη νομολογία του Συμβουλίου Επικρατείας, αναγνωρίζονται για έκπτωση τα έξοδα εκείνα που ενόψει του σκοπού για τον οποίο πραγματοποιούνται, συμβάλλουν στη διεύρυνση των εργασιών και στην αύξηση του εισοδήματος της επιχειρήσεως (Σ. ΤΕ 3095/81 3214/82<sup>4</sup>). Αν τα έξοδα δεν είναι παραγωγικά αλλά καταβάλλονται από ελευθερότητα δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

---

<sup>3</sup> Εκτός από τον φόρο εισοδήματος που σε καμιά περίπτωση δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα.

<sup>4</sup> Αντιφατική είναι η νομολογία του Συμβουλίου Επικρατείας σχετικά με την αναγνώριση των εξόδων που καταβάλλονται για αθέμιτη αιτία. Έτσι με την απόφαση αριθ. 3019/79, δέχτηκε ότι η παραγωγικότητα του εξόδου δεν αίρεται από το γεγονός ότι καταβλήθηκε για αθέμιτη αιτία, ενώ, με τις αποφάσεις 3219 -20/80, δέχτηκε ότι δεν είναι επιτρεπτή η έκπτωση του ποσού που κατέβαλε η επιχείρηση σε τρίτο, για να μη λάβει σε διαγωνισμό που επρόκειτο να διενεργηθεί.

Η παραγωγικότητα του εξόδου πρέπει να προκύπτει από τα δικαιολογητικά της σχετικής λογιστικής εγγραφής. Αν αυτό δε συμβαίνει, η φορολογούσα αρχή δεν υποχρεούται να αποδείξει το άσχετο του εξόδου προς τη δραστηριότητα της επιχειρήσεως (Σ.τ. Ε. 1967/80).

Παραγωγικά δεν είναι μόνο τα έξοδα που καταβάλλονται για εκτέλεση νόμιμης ή συμβατικής υποχρεώσεως, αλλά και τα έξοδα που καταβάλλονται οικειοθελώς, εφόσον συμβάλλουν στην απόδοση της επιχειρήσεως και στη δημιουργία κέρδους (Σ.τ.Ε 3007/81, 2101 2102/84).

8. Να εναρμονίζεται με το είδος και το μέγεθος της επιχείρησης. Το έξοδο πρέπει να βρίσκεται σε αρμονική σχέση με το είδος της επιχειρήσεως καθώς και το μέγεθος και τις συνθήκες κάτω από τις οποίες αυτή λειτουργεί. Δεν εναρμονίζεται προς το είδος της επιχειρήσεως ένα έξοδο που πραγματοποιεί λχ μια αλευρομηχανία για μια εκστρατεία κατά του καπνίσματος, ούτε εναρμονίζεται με το μέγεθος της επιχειρήσεως και τις συνθήκες λειτουργίας της έξοδο πολλών εκατομμυρίων που φέρεται να πραγματοποιήσει ο μπακάλης της γειτονιάς για τη διαφήμιση του τάδε βιομηχανικού προϊόντος.

Ο φορολογικός νομοθέτης δεν αναγνωρίζει τα πλαστά και εικονικά έξοδα, τα οποία περιορίζουν το φορολογητέο εισόδημα. Την πλαστότητα και εικονικότητα των εξόδων οφείλει να αποδείξει ο φορολογικός ελεγκτής.

9. Να αναλογεί στα έσοδα που υπόκεινται σε φορολογία. Τα έξοδα που αναλογούν στα έσοδα που απαλλάσσονται από φόρο εισοδήματος ή που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως. Τα έξοδα αυτά προσδιορίζονται κατά προσέγγιση σε συγκεκριμένο ποσό, ανάλογα με τη φύση των αφορολόγητων εσόδων και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχειρήσεως. Αν αυτό δεν καθίσταται εφικτό προσδιορίζονται με τον επιμερισμό των κοινών εξόδων κατ' αναλογία των εσόδων που φορολογούνται και εκείνων που απαλλάσσονται από το φόρο.

## Λογιστική παρακολούθηση των εξόδων κατ' είδος

### Έννοια του κόστους κατ' είδος και κατά προορισμό

Κόστος κατ' είδος (ή κατά φύση) ονομάζεται το κόστος των συντελεστών της παραγωγής με τους οποίους διεξάγεται η δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας, κρινόμενοι με βάση την αντικειμενική τους φύση, δηλαδή με βάση τις αντικειμενικές ιδιότητες αυτών, π.χ. εργασία, υλικά, ηλεκτρική ενέργεια, αποσβέσεις, τόκοι ασφάλιστρα.

Το πλήθος των συντελεστών παραγωγής με την παραπάνω έννοια, ιδιαίτερα στον τομέα των υλικών, είναι άπειρο. Γι' αυτό επιβάλλεται η ομαδοποίηση αυτών κατά κατηγορίες με βάση ορισμένα κριτήρια, όπως π.χ. κόστος εργασίας, κόστος υλικών, κόστος κεφαλαίων (τόκοι).

Λογαριασμοί κόστους κατ' είδος είναι εκείνοι με τους οποίους παρακολουθείται το κόστος των συντελεστών της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας με βάση την αντικειμενική φύση αυτών.

Οι λόγοι που επιβάλλουν την παρακολούθηση των εξόδων κατ' είδος<sup>5</sup> και όχι απ' ευθείας κατά προορισμό είναι κυρίως οι ακόλουθοι:

- Για ορισμένα έξοδα δεν είναι εκ των προτέρων γνωστό που και πως θα αναλωθούν (ηλεκτρικό ρεύμα, αναλώσιμα υλικά κτλ).
- Για κάθε πληρωμή εξόδου αντιστοιχεί συνήθως ένα δικαιολογητικό (τιμολόγιο, απόδειξη, μισθοδοτική κατάσταση κτλ) και θα ήταν άστοχη η διασπορά της πηγαίας αφετηριακής εγγραφής που στηρίζεται σε ένα δικαιολογητικό, σε πολλούς λογαριασμούς (προορισμού) με συνέπεια ο έλεγχος των εξόδων να είναι δαιδαλώδης.
- Η κατ' είδος κατάταξη επιτρέπει τη σύγκριση ομοειδών λογαριασμών κατά περιόδους και συνεπώς αποκαλύπτονται ευχερέστερα καταχρήσεις, διογκώσεις εξόδων κτλ.

Ο σπουδαιότερος όμως λόγος για τον οποίο το ΕΓΛΣ επιβάλλει την κατ' είδος λογιστική παρακολούθηση των εξόδων είναι ότι με την παρακολούθηση αυτήν καθίσταται δυνατή η κατάρτιση του «λογαριασμού γενική εκμετάλλευση»

---

<sup>5</sup> Βλ. Μ. Τσιμάρα Αρχές Γενικής Λογιστικής σελ. 296

με μεγέθη εξόδων (και εσόδων) αντικειμενικά κατά φύση και είδος εκφρασμένα και συνεπώς συγκρίσιμα διαχρονικά μέσα στην ίδια επιχείρηση, αλλά και συγκρίσιμα ενδοκλαδικά και διακλαδικά. Μια τέτοια σύγκριση δεν είναι δυνατή όταν τα έξοδα παρακολουθούνται κατά προορισμό, γιατί τα κατά προορισμό έξοδα (λειτουργικό κόστος) εξαρτώνται από τη λειτουργική διάρθρωση των επιχειρήσεων<sup>6</sup>.

Το κατ' είδος κόστος παρομοιάζεται με δεξαμενή που χωρίζεται σε ορισμένα διαμερίσματα, στα οποία περιέχονται οι συντελεστές παραγωγής κατά αντικειμενική φύση. Από τη δεξαμενή αυτή οι διάφορες λειτουργίες της οικονομικής μονάδας αντλούν τα μέσα για την εκτέλεση των σκοπών τους. Το κατ' είδος συνεπώς κόστος ομαδοποιημένο με κριτήριο το σκοπό (προορισμό) για τον οποίο πραγματοποιείται, δίνει το κόστος κατά προορισμό ή όπως επίσης λέγεται το λειτουργικό κόστος. Συνεπώς το λειτουργικό κόστος σχηματίζεται από στοιχεία διαφορετικής φύσεως, τα οποία έχουν τον ίδιο σκοπό - προορισμό, π.χ.

Το λειτουργικό κόστος, εκτός του ότι αποτελεί τη βάση για τον προσδιορισμό του κατά προϊόν κόστους, βοηθά στον έλεγχο της αποτελεσματικότητας των λειτουργιών της επιχείρησης και καθιστά δυνατή τη λήψη χρήσιμων αποφάσεων με τον υφιστάμενο εξοπλισμό, με τις μεθόδους παραγωγής της επιχείρησης.

---

<sup>6</sup> Για παράδειγμα τα έξοδα συντηρήσεων - επισκευών και οι αποσβέσεις των αυτοκινήτων μιας βιομηχανικής επιχείρησης, τα οποία χρησιμοποιούνται για τη μεταφορά των βιομηχανοποιημένων πρώτων και βοηθητικών υλών, συνιστούν κόστος της λειτουργίας παραγωγής. Σε μια άλλη όμως βιομηχανική επιχείρηση που χρησιμοποιεί τα αυτοκίνητά της για την μεταφορά στους πελάτες της των πωλούμενων προϊόντων της, τα έξοδα κατ' είδος που προαναφέραμε συνιστούν κόστος της λειτουργίας διαθέσεως.

Κόστος κατ' είδος	Λειτουργία Παραγωγής	Λειτουργία Διοικήσεως	Λειτουργία Ερευνών & αναπτύξεως	Λειτουργία Διαθέσεως
-------------------	----------------------	-----------------------	---------------------------------	----------------------

Αμοιβές Προσωπικού Πρώτες Ύλες & Υλικά	=	Αμοιβές Προσωπικού Πρώτες Ύλες & Υλικά	+	Αμοιβές Προσωπικού Πρώτες Ύλες & Υλικά	+	Αμοιβές Προσωπικού Πρώτες Ύλες & Υλικά
Αμοιβές Τρίτων		Αμοιβές Τρίτων		Αμοιβές Τρίτων		Αμοιβές Τρίτων
Αποσβέσεις Ηλεκτρικό Ρεύμα		Αποσβέσεις Ηλεκτρικό Ρεύμα		Αποσβέσεις Ηλεκτρικό Ρεύμα		Αποσβέσεις Ηλεκτρικό Ρεύμα
Ασφάλιστρα κλπ		Ασφάλιστρα κλπ		Ασφάλιστρα κλπ		Ασφάλιστρα κλπ

### Λογιστική παρακολούθηση των εξόδων κατά το ΕΓΛΣ

Όπως πιο πάνω αναπτύχθηκε, μια από τις τρεις βασικές αρχές που καθιερώνονται από το ΕΓΛΣ είναι οι λογαριασμοί των εξόδων ανοίγονται και λειτουργούν όχι με βάση το λειτουργικό τους προορισμό, αλλά με βάση το είδος αυτών.

Οι λογαριασμοί των εξόδων δέχονται χρεώσεις και πιστώσεις και αντιλογαριασμούς, δεν επιτρέπεται όμως η μεταφορά των υπολοίπων των λογαριασμών κατά την διάρκεια της χρήσεως, γιατί τα υπόλοιπα αυτών πρέπει να απεικονίζουν το ακριβές τους ύψος, ώστε να είναι δυνατή η εσωλογιστική κατάρτιση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης (80.00).

Αν κατά το χρόνο που γίνονται οι εγγραφές καταχώρησης των εξόδων δεν είναι γνωστός ο χαρακτήρας ή ο προορισμός τους, τα ποσά των εξόδων αυτών είναι δυνατό να καταχωρούνται προσωρινά στους λογαριασμούς της ομάδας 6 και από αυτούς, είτε περιοδικά μέσα στη χρήση, είτε στο τέλος της κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού, να μεταφέρονται στους λογαριασμούς στους οποίους πραγματικά ανήκουν (δηλαδή στους λογαριασμούς του ενεργητικού ή στους λογαριασμούς της) ομάδας 8.

Ο παρακάτω τρόπος διορθώσεως των λογαριασμών των εξόδων δεν εφαρμόζεται στις ακόλουθες τέσσερις περιπτώσεις:

1. Στη περίπτωση που τα έξοδα αφορούν κατασκευές ή βελτιώσεις πάγιων στοιχείων, των οποίων το κόστος προσδιορίζεται από τους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως της ομάδας 9 ή αν δε λειτουργεί η λογιστική αυτή, εξωλογιστικά με υπολογισμούς που βασίζονται σε λογιστικά στοιχεία. Στην περίπτωση αυτή οι διορθωτικές εγγραφές των εξόδων γίνονται με πίστωση του λογαριασμού 78.00 «Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων» και χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 1.
2. Στην περίπτωση που, για τα έξοδα που πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση και από τη φύση τους αφορούν λογαριασμούς της ομάδας 6, έχει προηγηθεί, σε προηγούμενες χρήσεις να εμφανίζεται στους λογαριασμούς της ομάδας 6 το πραγματικό ύψος των εξόδων που πραγματοποιούν κατά την χρήση, είναι δυνατό οι διορθωτικές εγγραφές των εξόδων να γίνονται με πίστωση του λογαριασμού 78.05 «χρησιμοποιούμενες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων των οικείων εκμεταλλεύσεως» χρέωση και υπολογαριασμών του 44 «προβλέψεις».
3. Σε περιπτώσεις που η οικονομική μονάδα καταλογίζει σε βάρος τρίτων έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τους, όπως έξοδα εκτυπώσεως εντύπων ή γραφική ύλη, τα οποία για οποιοδήποτε λόγο έχουν καταχωρηθεί στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 6, τα αντίστοιχα ποσά μπορούν να μεταφέρονται με αντιλογισμό στη χρέωση των οικείων λογαριασμών τρίτων.

4. Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα προσδιορίζει βραχύχρονα (π.χ. μηνιαία ή τριμηνιαία) αποτελέσματα ή καταρτίζει περιοδικές συγκρίσιμες οικονομικές καταστάσεις η καταχώριση των εξόδων που έχουν αναλωθεί αλλά δεν έχουν ακόμη καταβληθεί και ο αποχωρισμός των εξόδων που έχουν προπληρωθεί αλλά δεν έχουν αναλωθεί μπορεί να γίνει:

- Με απευθείας χρεοπίστωση των οικείων λογαριασμών εξόδων ή
- Με παρεμβολή των ενδιάμεσων λογαριασμών εξόδων (60.99, 61.99, 62.99, 63.99, 64.99, 65.99, 66.99 και 68.99).

Τέλος σημειώνουμε ότι η υποδεικνυόμενη από το Σχέδιο Λογαριασμών ανάπτυξη των λογαριασμών τρίτου βαθμού, στους οποίους αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι των λογαριασμών 6- - 68 είναι ενδεικτική. Η οικονομική μονάδα έχει την δυνατότητα αντί ν' αναπτύξει κατ' είδος τους τριτοβάθμιους λογαριασμούς εξόδων, να τους αναπτύξει κατά προορισμό. Στην περίπτωση όμως αυτή οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι λογαριασμοί των εξόδων κατ' είδος εμφανίζονται υποχρεωτικά ως αναλυτικοί των περιληπτικών, κατά προορισμό, λογαριασμών, στους οποίους θα αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι κατ' είδος λογαριασμοί των 60 -68 πρωτοβαθμίων. Παράδειγμα αναπτύξεως των λογαριασμών εξόδων με τον τρόπο αυτόν παρέχεται πιο πάνω.

#### **Τακτοποίηση και κλείσιμο των λογαριασμών εξόδων στο τέλος της \ χρήσεως**

Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί εξόδων περιλαμβάνουν και προπληρωμένα ποσά εξόδων που αφορούν επόμενες χρήσεις ή σε περίπτωση που οι λογαριασμοί αυτοί δεν περιλαμβάνουν ποσά δεδουλευμένων εξόδων, επειδή θα πληρωθούν κατά τις επόμενες χρήσεις, πριν από την μεταφορά των υπολοίπων τους στο λογαριασμό 80.00 γίνονται εγγραφές τακτοποίησης, έτσι ώστε τα υπόλοιπα αυτά απεικονίζουν το ακριβές ύψος όλων των δεδουλευμένων εξόδων εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει.

Οι παραπάνω εγγραφές τακτοποιήσεως γίνονται με τη βοήθεια μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού (λογαριασμός 36) και παθητικού (λογαριασμός 56) σύμφωνα με όσα αναπτύσσονται πιο πάνω.

Στο τέλος της χρήσεως, μετά την παραπάνω χρονική τακτοποίηση των λογαριασμών εξόδων, τα υπόλοιπα των λογαριασμών αυτών μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 80.00 «λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης». Κατ' εξαίρεση δε μεταφέρεται στο λογαριασμό αυτόν αλλά στο λογαριασμό 88.09 «λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι» (δηλαδή στον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων) τα ποσά των φόρων και τελών που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 63 «Φόροι - Τέλη», όπως είναι π.χ. φόρος ακίνητης περιουσίας.

Έτσι, με τις παραπάνω εγγραφές μεταφοράς των υπολοίπων τους οι λογαριασμοί της ομάδας 6 εξισώνονται.

### **Λογιστικός Προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος**

Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων & Στοιχείων καθώς και των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή στοιχεία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εφόσον αυτές παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες και στερούνται αξιόλογων αποθεμάτων κατά την λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων:

Των γενικών εξόδων διαχείρισης στα οποία περιλαμβάνονται και:

Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του ΙΚΑ ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού εκτός από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών. Επίσης, τα έξοδα μισθοδοσίας του υπαλληλικού προσωπικού της επιχείρησης που συνδέονται με τον εργοδότη με συγγενικό βαθμό, εφόσον καταβλήθηκαν ή βεβαιώθηκαν οι

ασφαλιστικές εισφορές κύριας ή επικουρικής υποχρεωτικής ασφάλισης στο ΙΚΑ ή άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς. Προκειμένου για ομόρρυθμες ετερόρρυθμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες, τις κοινοπραξίες κοινωνίες και ασφαλιστικές εταιρίες κερδοσκοπικού χαρακτήρα, η διάταξη εφαρμόζεται στην περίπτωση που η συγγενική σχέση υπάρχει μεταξύ εργαζόμενου και κάποιου από τα μέλη της εταιρίας, κοινοπραξίας ή κοινωνίας.

Κατ' εξαίρεση, από τα ακαθάριστα έσοδα των υπόχρεων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 και των εταιριών περιορισμένης ευθύνης δεν εκπίπτουν οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων ή μελών τους.

Το τεκμαρτό ενοίκιο των ακινήτων που ανήκουν στον επιχειρηματία και χρησιμοποιούνται στο εισόδημα από ακίνητα.

Η αξία των ακινήτων, που μεταβιβάζονται καθώς και τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς στο δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του κράτους, τα ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό καθώς και το Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων.

Η αξία των ακινήτων καθορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982 ή ύστερα από εκτίμηση που ενεργείται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων, στις περιοχές που δεν ισχύει το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων.

Η αξία των ιατρικών μηχανημάτων και των ασθενοφόρων αυτοκινήτων, που μεταβιβάζονται λόγω δωρεάς στα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό.

Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούνται υποτροφίες, τους Ιερούς Ναούς τις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς και σε οποιοδήποτε αθλητικό σωματείο που έχει συσταθεί νόμιμα και είναι

αναγνωρισμένο από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού, εφόσον οι δωρεές αυτές προορίζονται για την καλλιέργεια και ανάπτυξη των ερασιτεχνικών τους τμημάτων.

Επίσης τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται μέχρι το ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή κερδών που προκύπτουν από Ισολογισμούς, λόγω χορηγίας προς τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υφίστανται ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς. Πολιτιστικοί σκοποί είναι, ιδίως η καλλιέργεια η προαγωγή και διάδοση των γραμμάτων, της μουσικής, του χορού, της γλυπτικής και των τεχνών γενικότερα, καθώς και η ίδρυση, επέκταση και συντήρηση των αναγνωρισμένων ιδιωτικών μουσείων, όπως τέχνης, φυσικής ιστορίας, εθνολογικών και λαογραφικών.

Με κοινές αποφάσεις των Υπουργείων Οικονομικών και Πολιτισμού, καθορίζονται μετά από έλεγχο του Υπουργείου Πολιτισμού, τα νομικά πρόσωπα που επιδιώκουν πολιτιστικούς σκοπούς, για την εφαρμογή των διατάξεων.

Όταν τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών αυτής της περίπτωσης, με εξαίρεση τις δωρεές που καταβάλλονται στους δωρεοδόχους του πρώτου εδαφίου, υπερβαίνουν τις ογδόντα χιλιάδες (80.000) δραχμές ετησίως, λαμβάνονται υπόψη μόνο εφόσον έχουν κατατεθεί στο ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων. Ειδικώς τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς σε αθλητικά σωματεία, λαμβάνονται υπόψη εφόσον κατατίθεται σε λογαριασμό στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή τράπεζα που νόμιμα λειτουργεί στην Ελλάδα. Τα ποσά:

1. Το πρωτότυπο του παραστατικού κατάθεσης του ποσού της δωρεάς.
2. Αντίγραφο πρακτικού του διοικητικού συμβουλίου περί αποδοχής της δωρεάς θεωρημένο από τον προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής του νομού της έδρας του σωματείου.

3. Αντίγραφο της σελίδας του βιβλίου Ταμείου του σωματείου, όπου έχει καταχωρηθεί το ποσό της δωρεάς, θεωρημένο από τον παραπάνω προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής.

Τα χρηματικά ποσά αυτών των δωρεών και χορηγιών δεν πρέπει να έχουν εκπέσει με βάση άλλη διάταξη του παρόντος. Το συνολικό ποσό των δωρεών που εκπίπτουν δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των καθαρών κερδών, που προκύπτουν πριν από την αφαίρεση αυτού του ποσού των δωρεών από τα ακαθάριστα έσοδα της οικείας διαχειριστικής χρήσης. Οι διατάξεις των δύο τελευταίων εδαφίων της περίπτωσης στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 8 εφαρμόζονται ανάλογα.

Τα ασφαλιστρα που καταβάλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους, στην έννοια της οποίας συμπεριλαμβάνεται και η χορήγηση εφάπαξ ποσού ή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής σε χρήμα, μετά το χρόνο της πρόωρης ή κανονικής συνταξιοδότησης του ανωτέρω προσωπικού, καθώς και η κάλυψη θανάτου ή κατά κινδύνων τυχαίων συμβεβηκότων, εκπίπτουν κατά ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί των ετήσιων ακαθάριστων αμοιβών ενός εκάστου των ως άνω ασφαλισμένων και μέχρι ποσού ασφαλιστρων εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) δραχμών.

Τα ασφαλιστήρια συμβόλαια της διάταξης αυτής δεν παρέχουν δικαίωμα λήψης δανείου της επιχείρησης ή των ασφαλισμένων.

Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά, οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρές χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι χίλια τετρακόσια (1.400) κυβικά εκατοστά που έχουν στην κυριότητά τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%) του συνολικού ύψους αυτών, εφόσον χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης. Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις

ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό μέχρι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) των πιο πάνω δαπανών.

Ο περιορισμός αυτός δεν εφαρμόζεται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμίσθωση επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, καθώς και στις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητά τους αποκλειστικά για την εκπαίδευση υποψηφίων οδηγών.

Της αξίας των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν καθώς και των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών, στην οποία περιλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κτλ.

Των δεδουλευμένων κάθε είδους τόκων δανείων ή πιστώσεων, γενικά της επιχείρησης. Εξαιρούνται οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το δημόσιο ή άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Των ποσών των κάθε είδους φόρων, τελών και δικαιωμάτων, που βαρύνουν την επιχείρηση. Ως χρόνος έκπτωσης, λογίζεται ο χρόνος της καταβολής υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων. Δεν εκπίπτουν οι τυχόν καταβαλλόμενοι από την επιχείρηση κάθε είδους φόροι που βαρύνουν τρίτους.

Των ποσών των αποσβέσεων για την κάλυψη της φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων ή φθαρτών υλικών, συναφών με την λειτουργία της επιχείρησης και γενικά κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης εφόσον αυτές έγιναν με οριστικές εγγραφές, σύμφωνα με τους ειδικούς όρους που ορίζονται για κάθε επιχείρηση.

Η διενέργεια των τακτικών αποσβέσεων είναι προαιρετική για Ισολογισμούς που κλείνουν οι επιχειρήσεις μετά τις 30 Δεκεμβρίου 1992. Πάγια στοιχεία, των οποίων η αξία κτήσης εκάστου είναι μέχρι διακόσιες χιλιάδες (200.000) δραχμές, δύναται να αποσβένονται εξολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. Οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης επί της αξίας κτήσης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, με εξαίρεση τα καινούργια μηχανήματα και το λοιπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής που αποκτώνται από 1.1.1993

και μετά, για τα οποία οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης.

Τα ανώτατα όρια των ποσοστών αποσβέσεων που δύναται να πραγματοποιήσουν οι επιχειρήσεις καθορίζονται από τις διατάξεις του προεδρικού διατάγματος όπως τούτο ισχύει κάθε φορά.

Εξαιρετικά, οι βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και οι μικτές επιχειρήσεις αυτών και μόνο κατά τις δύο συνεχείς χρήσεις που λήγουν μετά τις 30 Δεκεμβρίου 1992 δύναται να ενεργήσουν συνολικά αποσβέσεις στα μηχανήματα και το λοιπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής που έχουν αποκτήσει μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1992, με οποιοδήποτε συντελεστή απόσβεσης προκρίνουν, υπό την προϋπόθεση ότι το σύνολο των αποσβέσεων αυτών των πάγιων στοιχείων, δεν δύναται να υπερβεί το είκοσι τοις εκατό (20%) των καθαρών κερδών του μεταποιητικού κλάδου σε κάθε χρήση, όπως αυτά προκύπτουν πριν από τον υπολογισμό των αποσβέσεων αυτών.

Των μαθηματικών αποθεμάτων των ασφαλιστικών εταιριών, καθώς και των αποθεματικών για την αποκατάσταση του ενεργητικού που με βάση σύμβαση θα περιέλθει μετά την πάροδο ορισμένου χρόνου στο Δημόσιο ή σε τρίτους.

Της ζημιάς που πραγματοποιήθηκε από φθορά απώλεια ή υποτίμηση κεφαλαίου. Προκειμένου για ακίνητα, για τον υπολογισμό της ζημιάς αυτών, ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβιβάσεων ακινήτων.

Ειδικά η αναπόσβεστη αξία κατεδαφισθέντων κτιρίων της επιχείρησης δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής.

Του ποσού των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. Το ποσό της πρόβλεψης αυτής υπολογίζεται σε ποσοστό μισό τοις εκατό (0,5%) επί της αναγραφόμενης στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών αξίας προς επιτηδευματίες μετά την αφαίρεση:

1. Των επιστροφών ή εκπτώσεων.

2. Της αξίας των πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς το δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.
3. Του ειδικού φόρου κατανάλωσης πετρελαιοειδών, του φόρου κατανάλωσης καπνού και λοιπών φόρων που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης.

Ομοίως, υπολογίζεται πρόβλεψη σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της αναγραφόμενης στις αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας, η οποία προκύπτει από λιανικές πωλήσεις με πίστωση διαρκών καταναλωτικών αγαθών που περιλαμβάνονται 501 - 503, 521 - 528 και 721 - 726 κωδικούς ειδών και υπηρεσιών της έρευνας οικογενειακών προϋπολογισμών των ετών 1993 - 1994 της Ε.Σ.Υ.Ε., με την προϋπόθεση ότι στις αποδείξεις αυτές αναγράφεται διακεκριμένα το είδος, η ποσότητα και η αξία των συγκεκριμένων αγαθών. Το ποσό αυτό των ως άνω προβλέψεων για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροιζόμενο με το ποσό της πρόβλεψης που έγινε σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις και η οποία εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί τα τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «Πελάτες» όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης.

Για τον υπολογισμό του χρεωστικού υπολοίπου των πελατών δεν περιλαμβάνονται τυχόν υπόλοιπα που αφορούν το Δημόσιο, δήμους ή κοινότητες δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Η έκπτωση της δαπάνης αυτής από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία αυτών σε ειδικό λογαριασμό «Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων».

Αν σε δεδομένη διαχειριστική χρήση το ποσό των προβλέψεων που πραγματοποιήθηκαν και εμφανίζονται στον ως άνω λογαριασμό είναι μεγαλύτερο του τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) του χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «Πελάτες» της διαχειριστικής αυτής χρήσης, το ποσό της πρόβλεψης που πραγματοποιήθηκε κατά το υπερβάλλον μέρος αυτής

μεταφέρεται στα «Αποτελέσματα Χρήσεως» της διαχειριστικής αυτής χρήσης και υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος.

Πέραν της σχηματιζόμενης κατά τα ανωτέρω πρόβλεψης, ουδέν άλλο ποσό αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων.

Των δικαιωμάτων ή αποζημιώσεων που καταβάλλονται σε επιχειρήσεις και οργανισμούς για τη χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων.

Τα παραπάνω δικαιώματα και αποζημιώσεις, με εξαίρεση τα πνευματικά, συγγενικά και συναφή δικαιώματα που καταβάλλονται για λογαριασμό τρίτων, όταν καταβάλλονται:

1. Από εμπορικές επιχειρήσεις και αφορούν σήματα, μεθόδους εμπορίας ή και διανομής και άλλα συναφή δικαιώματα, καθώς και από μικτές επιχειρήσεις, κατά το μέρος αυτών που αφορούν τον εμπορικό κλάδο, μπορούν να εκπεσθούν από τα ακαθάριστα έσοδα τους μόνο μετά την προηγούμενη έγκριση της Επιτροπής που προβλέπεται από τις διατάξεις του παρόντος.
2. Από λοιπές επιχειρήσεις
  - Στη μητρική τους προκειμένου για θυγατρικές.
  - Στο κεντρικό τους προκειμένου για υποκατάστημα αλλοδαπής.
  - Σε αλλοδαπή ή ημεδαπή επιχείρηση που ανήκει στον ίδιο όμιλο, αναγνωρίζονται προς έκπτωση μέχρι του ποσοστού τέσσερα τοις εκατό (4%) επί των ακαθάριστων εσόδων που προκύπτουν από τη χρήση του συγκεκριμένου δικαιώματος και μη δυνάμενο το ποσό αυτό να υπερβεί τα εκατό εκατομμύρια (100.000.000) δραχμές ετησίως.

Για την έκπτωση τέτοιων δαπανών πέραν των ως άνω ορίων απαιτείται έγκριση της Επιτροπής που συνίσταται για το σκοπό αυτόν στο Υπουργείο Οικονομικών. Κατά της απόφασης αυτής της Επιτροπής επιτρέπεται προσφυγή

κατά τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας, εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών από την επίδοση της απόφασης.

Η ως άνω επιτροπή αποτελείται από έναν Πρόεδρο του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, ως Πρόεδρο και μέλη αυτής το Γενικό Διευθυντή της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος, έναν ορκωτό ελεγκτή του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών και ένα εκπρόσωπο του Συνδέσμου Ελληνικών Βιομηχανιών.

Η επιτροπή, προκειμένου να μορφώσει και τεκμηριώσει γνώμη, μπορεί να ζητά αναλυτικά στοιχεία δικαιολογητικά και οποιαδήποτε άλλη πληροφορία κρίνει κατά περίπτωση χρήσιμη.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών συγκροτείται η ως άνω επιτροπή και καθορίζεται ο τρόπος λειτουργίας, τα υποβαλλόμενα δικαιολογητικά και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της διάταξης αυτής.

Για την έκπτωση των δικαιωμάτων και αποζημιώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος, αρκεί η πίστωση αυτών στο όνομα του δικαιούχου, εφόσον έχουν υποβληθεί οι σχετικές δηλώσεις απόδοσης του παρακρατηθέντος φόρου που αναλογεί σε αυτά, χωρίς να απαιτείται και η καταβολή τους.

Η πίστωση του δικαιούχου στα τηρούμενα βιβλία μπορεί να γίνει μέχρι την προθεσμία που ισχύει για τη διενέργεια των εγγραφών κλεισίματος Ισολογισμού.

Των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας κατά το χρόνο πραγματοποίησής τους, με εξαίρεση τις δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό οι οποίες αποσβένονται ισόποσα σε τρία (3) χρόνια. Τα κριτήρια χαρακτηρισμού των πιο πάνω δαπανών καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Βιομηχανίας, Έρευνας και Τεχνολογίας.

Των ποσών των εξόδων πρώτης εγκατάστασης και κτήσης ακινήτων αποσβένονται, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία.

Των δαπανών επισκευής και συντήρησης που πραγματοποιούνται σε μισθούμενα ακίνητα, κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους. Τα ποσά των δαπανών βελτιώσεων και προσθηκών σε μισθούμενα ακίνητα εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση και σε κάθε περίπτωση όχι πέραν των πέντε ετών.

Των ποσών των δαπανών διαφημίσεων που βαρύνουν την επιχείρηση, κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου. Ειδικά τα ποσά των δαπανών που υπόκεινται σε τέλος διαφημίσεων υπέρ των δήμων και κοινοτήτων, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη της διαφημιζόμενης επιχείρησης, αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του τέλους που αναλογεί με τριπλότυπο είσπραξης του οικείου δήμου ή κοινότητας.

Των ποσών των προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που σχηματίζονται στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης και καλύπτουν τις αποζημιώσεις προσωπικού λόγω συνταξιοδότησής του κατά το επόμενο έτος.

Των μισθωμάτων που κατέβαλλε ο μισθωτής στις εταιρίες του Ν. 1665/1986 (ΦΕΚ Α΄ 194) για την εκπλήρωση υποχρεώσεων του από συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης.

Των ζημιών που προκύπτουν από συμβάσεις ή πράξεις επί παραγωγών χρηματοοικονομικών προϊόντων, οι οποίες πραγματοποιούνται για κάλυψη κινδύνων.

Τα έξοδα διοικητικής υποστήριξης οργάνωσης, αναδιοργάνωσης και γενικά των υπηρεσιών που παρέχονται στην επιχείρηση, από επιχειρήσεις που ανήκουν σε ημεδαπό ή αλλοδαπό όμιλο ή και από τρίτους για σκοπούς που σχετίζονται με τα γενικότερα συμφέροντα του ομίλου, εκπίπτουν από το εισόδημα της επιχείρησης αυτής, μόνον εάν και στο βαθμό που οφείλεται η ίδια από τη διενέργεια των δαπανών αυτών μέχρι πέντε τοις εκατό (5%) των αντίστοιχων δαπανών αυτής και για συνολικό ποσό μη δυνάμενο να υπερβεί τα είκοσι εκατομμύρια (20.000.000) δραχμές. Για έκπτωση ποσών πέραν των ορίων αυτών απαιτείται προέγκριση της επιτροπής, που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης ι΄ της παρούσας παραγράφου.

Στις επιχειρήσεις των πιο κάτω περιπτώσεων β', γ' δ' και στ' αναγνωρίζεται, από την 1η Ιανουαρίου 1997 έως και την 31η Δεκεμβρίου 1999, έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά, από τα ακαθάριστα έσοδα αυτών για την αντιμετώπιση ειδικών δαπανών για τις οποίες λόγω της φύσεώς τους, δεν είναι εφικτή η λήψη αποδεικτικών στοιχείων, υπολογιζόμενη στα αναφερόμενα πιο κάτω ακαθάριστα έσοδα με βάση την ακόλουθη κλίμακα:

Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι τρία δισεκατομμύρια δραχμές, ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%) και σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από τρία δισεκατομμύρια δραχμές, ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%).

Για τις επιχειρήσεις των πιο κάτω περιπτώσεων α' και ε', η ως άνω έκπτωση υπολογίζεται με βάση την ακόλουθη κλίμακα:

Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι επτακόσια πενήντα εκατομμύρια δραχμές, ποσοστό έκπτωσης δύο τοις εκατό (2%), πάνω από επτακόσια πενήντα εκατομμύρια και μέχρι τρία δισεκατομμύρια δραχμές, ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%) και σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από τρία δισεκατομμύρια δραχμές ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%).

Ως ακαθάριστα έσοδα επί των οποίων υπολογίζεται η έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά, λαμβάνονται τα εξής:

1. Για τις εξαγωγικές επιχειρήσεις, τα ακαθάριστα έσοδα αυτών που προέρχονται από εξαγωγές κάθε είδους προϊόντων.
2. Για τις επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες και εργασίες στην αλλοδαπή, στα ακαθάριστα έσοδά τους από τις υπηρεσίες και εργασίες αυτές από τις οποίες εισάγεται συνάλλαγμα.
3. Για τις επιχειρήσεις έκδοσης ημερήσιων, εβδομαδιαίων, μηνιαίων, πολιτικών, αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων και περιοδικών γενικά, τα ακαθάριστα έσοδα αυτών από την πώληση των εντύπων και από καταχωρήσεις γενικά σε αυτά.
4. Για τις επιχειρήσεις ραδιοφωνίας - τηλεόρασης, τα προερχόμενα μόνο από διαφημίσεις ακαθάριστα έσοδα.

5. Για τις ημεδαπές ξενοδοχειακές επιχειρήσεις και κατασκηνωτικά κέντρα, τα προερχόμενα από αλλοδαπούς πελάτες έσοδά τους, στα οποία εκτός των εσόδων από διανυκτερεύσεις, περιλαμβάνονται και αυτά του κυλικείου και εστιατορίου από αλλοδαπούς πελάτες.
6. Για τα γραφεία γενικού τουρισμού του Ν. 393/1976 (ΦΕΚ Α'199) τα προερχόμενα από αλλοδαπούς πελάτες έσοδα.

Εξαιρετικά, για τις επιχειρήσεις εξαγωγής πετρελαιοειδών και για τις μεταφορικές επιχειρήσεις διεθνών οδικών εμπορευματικών μεταφορών του Ν. 383/1976 (ΦΕΚ 182 Α') αναγνωρίζεται έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά που υπολογίζεται σε ποσοστό μισό τοις εκατό (0,5%) στα έσοδά τους από εξαγωγές πετρελαιοειδών προϊόντων και σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) στα έσοδά τους από διενέργεια οδικών εμπορευματικών μεταφορών.

Ειδικά για τις επιχειρήσεις έκδοσης ημερήσιων και εβδομαδιαίων πολιτικών, αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων και περιοδικών, αναγνωρίζεται έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά που υπολογίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί των ακαθάριστων εσόδων που ορίζονται από τις ίδιες διατάξεις να ανεξάρτητα από το ύψος τους.

Επί μικτών επιχειρήσεων ή επιχειρήσεων με παρεπόμενα έσοδα, η ζημιά που τυχόν προκύπτει μετά την διενέργεια της έκπτωσης, που προβλέπει η προηγούμενη παράγραφος, δεν συνοψίζεται με τα κέρδη άλλων κλάδων της επιχείρησης ή τα εισοδήματα αυτής από άλλες πηγές. Η ζημιά αυτή μεταφέρεται για συμψηφισμό με τα κέρδη του ίδιου κλάδου στις επόμενες πέντε συνεχείς χρήσεις, με την προϋπόθεση ότι και στις χρήσεις αυτές η επιχείρηση τηρεί επαρκή και ακριβή βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Σε περίπτωση αδυναμίας λογιστικού διαχωρισμού των καθαρών κερδών που προκύπτουν από κάθε κλάδο, τα κέρδη αυτά υπολογίζονται με επιμερισμό του συνόλου των καθαρών κερδών της επιχείρησης με βάση τα ακαθάριστα έσοδα κάθε κλάδου.

Σε εμπορικές επιχειρήσεις, οι οποίες σε συνεργασία με αλλοδαπούς οίκους εξάγουν βιομηχανικά, βιοτεχνικά, χειροτεχνικά, γεωργικά, κτηνοτροφικά,

οπωροκηπευτικά μεταλλευτικά και λατομικά προϊόντα καθώς και προϊόντα αλιείας με ανταλλαγή αγαθών από το εξωτερικό μετά από έγκριση του Ελληνικού Δημοσίου, όταν απαιτείται αυτή, αναγνωρίζεται χωρίς δικαιολογητικά έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα που υπολογίζεται σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) το ποσό της προμήθειας που παίρνουν.

Στις βιομηχανικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις οι οποίες ενεργούν για λογαριασμό των αλλοδαπών οίκων βιομηχανοποίηση ή επεξεργασία πρώτων υλών που εισάγονται από την αλλοδαπή και επανεξάγονται με την μορφή έτοιμων ή ημιέτοιμων προϊόντων, αναγνωρίζεται δικαίωμα έκπτωσης, χωρίς δικαιολογητικά ποσοστού τρία τοις εκατό (3%) στο ποσό των ακαθάριστων εσόδων τους, τα οποία προέρχονται από την αμοιβή που παίρνουν για τις υπηρεσίες αυτές.

Η ζημιά των επιχειρήσεων οι οποίες αναφέρονται στις παραγράφους 4 και 5 που τυχόν προκύπτει μετά τη διενέργεια των εκπτώσεων που ορίζονται στις παραγράφους 2, 3, 4 και 5 δε συμψηφίζεται με τα κέρδη άλλων κλάδων της επιχείρησης ή με τα κέρδη από τη συμμετοχή της σε άλλες επιχειρήσεις ή με τα εισοδήματα από άλλες πηγές. Η ζημιά αυτή μπορεί να μεταφέρεται για συμψηφισμό με τα κέρδη των πιο πάνω κλάδων της επιχείρησης στις πέντε (5) επόμενες συνεχείς χρήσεις, με την προϋπόθεση ότι και σε αυτές τις χρήσεις η επιχείρηση τηρεί επαρκή και ακριβή βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Στην περίπτωση των μικτών επιχειρήσεων, ο συμψηφισμός ενεργείται με τα κέρδη των κλάδων αυτών. Αν υπάρχει αδυναμία λογιστικού διαχωρισμού των κερδών που προκύπτουν από κάθε κλάδο, αυτά υπολογίζονται με επιμερισμό του συνόλου των κερδών της επιχείρησης με βάση τα ακαθάριστα έσοδα από κάθε κλάδο.

Για τον προσδιορισμό του κόστους μενόντων προϊόντων στις βιομηχανικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις, συνυπολογίζεται στην αξία των υλικών που χρησιμοποιήθηκαν και ανάλογο ποσοστό εξόδων παραγωγής, στα οποία περιλαμβάνονται και οι τακτικές αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

Σε περίπτωση κατά την οποία στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται και έσοδα που απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρίες για τον υπολογισμό του καθαρού κέρδους της επιχείρησης που υπόκεινται σε φορολογία, το συνολικό ποσό των δαπανών που πρόκειται να εκπεστεί, μειώνεται κατά τα εξής ποσά δαπανών, που βαρύνουν τα πιο πάνω ακαθάριστα έσοδα:

1. Ποσό των χρεωστικών τόκων που εξευρίσκεται με επιμερισμό των τόκων αυτών μεταξύ των υποκείμενων στη φορολογία ακαθάριστων εσόδων και αυτών που αναφέρονται πιο πάνω.
2. Ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) των εσόδων που απαλλάσσονται της φορολογίας ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή των εσόδων από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε άλλες ημεδαπές επιχειρήσεις, ως λοιπές δαπάνες. Το ποσό αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το είκοσι εκατό (20%) των πάσης φύσεως δαπανών της επιχείρησης.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται για τραπεζικές, ασφαλιστικές επιχειρήσεις, εταιρίες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και αμοιβαία κεφάλαια.

Αποζημιώσεις, καθώς και πάσης φύσεως αμοιβές που οφείλονται από επιχειρήσεις ή επιτηδευματίες σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο με βάση δικαστική ή διαιτητική απόφαση ή οποιαδήποτε αναγνώριση ή συμβιβασμό, δεν αναγνωρίζεται ως δαπάνη για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών που υπάγονται στη φορολογία εισοδήματος του οφειλέτη, εάν πριν από την καταβολή ή πίστωση αυτών, δεν υποβληθεί στην αρμόδια οικονομική υπηρεσία φορολογίας του δικαιούχου, αντίγραφο της απόφασης ή του εγγράφου και θεωρηθεί από αυτή η απόφαση ή το έγγραφο βάσει του οποίου θα καταβληθεί ή πιστωθεί η αποζημίωση ή αμοιβή στο δικαιούχο.

Οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρίες σε δικαιούχους ασφαλισμένων αυτοκινήτων, για ζημιές που προξενήθηκαν στα αυτοκίνητα αυτά, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα

των ασφαλιστικών επιχειρήσεων, προκειμένου να υπολογιστούν τα καθαρά κέρδη για τη φορολογία του εισοδήματος, αν δεν καλύπτονται από νόμιμα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τη διάταξη αυτής της παραγράφου ή δηλώνουν ανακριβή στοιχεία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87 αυτού του νόμου.

Στη περίπτωση που η επιχείρηση απασχολεί λογιστή και η δήλωση φόρου εισοδήματος δεν υπογράφεται από αυτόν, οι αποδοχές αυτού δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης και επιβάλλεται πρόστιμο σε βάρος του λογιστή μέχρι το ένα τέταρτο (1/4) των ετήσιων αποδοχών.

Η εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. 1665/1986 έχει δικαίωμα να ενεργεί αποσβέσεις στα μίσθια ίσες με το σύνολο των αποσβέσεων που θα είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο μισθωτής, αν είχε προβεί στην αγορά τους.

**ΠΡΟΣΟΧΗ:** Οι διατάξεις της παραγράφου 12 δεν ισχύουν από 29.12.1995 μετά την τροποποίηση του άρθρου 6 παραγράφου 5 του Ν. 1665/1986 που είχε κωδικοποιηθεί στην πιο πάνω παράγραφο.

Η νέα διάταξη με το άρθρο 11 παράγραφος 11 του Ν. 2367/1995 έχει ως εξής:

«Προκειμένου για συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης, που συνάπτονται από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου (ΣΣ 29.12.1995), η εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης έχει δικαίωμα να ενεργεί αποσβέσεις στα μεν κινητά πράγματα σε ίσα μέρη ανάλογα με τα έτη διάρκειας της συμβάσεως, στα δε ακίνητα σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις για τις αποσβέσεις των ακινήτων».

Για τον υπολογισμό των καθαρών κερδών των εταιριών του Ν. 1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α΄) επιτρέπεται να ενεργείται για την κάλυψη επισφαλών απαιτήσεων τους έκπτωση έως και δύο τοις εκατό (2%) επί του συνολικού ύψους μισθωμάτων, τα οποία προκύπτουν από τις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης, που έχουν συναφθεί μέσα στην οικονομική διαχειριστική χρήσης. Το ποσό αυτό της πρόβλεψης για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροιζόμενο με

το ποσό της πρόβλεψης, η οποία διενεργήθηκε σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις και εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του καταβλημένου μετοχικού κεφαλαίου, όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης.

Η έκπτωση εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία σε ειδικό λογαριασμό «Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων».

Πέραν της πρόβλεψης αυτής κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των εταιριών χρηματοδοτικής μίσθωσης.

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

1. Ι. Μαρίνης - Α. Τζίνος (Κ.Β.Σ.) Εκδόσεις Σακκουλά 1998
2. Δ. Σταματόπουλος - Α. Καραβοκύρης (Δαπάνες Επιχειρήσεων)  
Εκδόσεις Σακκουλά 1997.
3. Α. Κοψιανύτη (Ειδικά Θέματα Φορολογίας) Εκδόσεις Σακκουλά  
1997.
4. Φορολογική Επιθεώρηση
5. Εμμανουήλ Μαρνελάκης (Σημειώσεις ΤΕΙ Φορολογίας Εισοδήματος)
6. Εμμανουήλ Μαρνελάκης (Σημειώσεις ΤΕΙ Λογιστικές Εφαρμογές)