

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Μπαδιεριτάκης Αθανάσιος - Τζουγκάρκης Χρήστος

**ΕΚΠΗΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ
&
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Εισηγήτρια: Ερμιόνη Ουρανού

Ηράκλειο

Αύγουστος 2012

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ	σελ. 5
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΕΝΝΟΙΩΝ – ΙΣΤΟΡΙΚΟ	σελ. 7
1.1 Εισαγωγή στη Φορολογία	σελ. 7
1.2 Ιστορική Αναδρομή	σελ. 7
1.3 Φόρος	σελ. 9
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	σελ.10
2.1 Λογιστικές διαφορές και φορολογική αναμόρφωση κερδών	σελ. 10
2.2 Οδηγίες συμπλήρωσης κατάστασης φορολογικής δήλωσης – ευθύνες λογιστών	σελ. 14
2.3 Υποχρέωση Υποβολής Φορολογικής Αναμόρφωσης	σελ. 16
2.4 Τι αναγράφεται στην Φορολογική Αναμόρφωση	σελ. 17
2.5 Τι δεν αναγράφεται στην Φορολογική Αναμόρφωση	σελ. 18
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	σελ.19
3.1 Εκπιπτόμενες Δαπάνες	σελ. 21
Α) Γενικά Έξοδα	σελ. 21
Αμοιβές – Αποζημιώσεις	σελ. 21
Ασφάλιστρα	σελ. 25
Μισθώματα	σελ. 27
Ενοίκια σε εταιρείες leasing	σελ. 28
Μισθώματα αυτοκινήτων	σελ. 29
Έξοδα Μεταφοράς	σελ. 29
Διάφορες περιπτώσεις δαπανών	σελ. 29
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.	σελ. 39
Δικαιολογητικά δαπανών	σελ. 40
Διάφορες περιπτώσεις δαπανών	σελ. 41
Αποζημιώσεις κ.λ.π. αμοιβές που οφείλονται με βάση δικαστική απόφαση	σελ. 42
Β) Αξία Α΄ υλικών και άλλων εμπορεύσιμων αγαθών	σελ. 43
Γ) Αποσβέσεις Παγίων	σελ. 46
Αποσβέσεις - Γενικά	σελ. 46
Αποσβέσεις χώρων εξυπηρέτησης του κοινού	σελ. 48
Αποσβέσεις στο ποσό που καταβάλλει αγοράστρια επιχείρηση λόγω πλήρωσης διαλυτικής αίρεσης	σελ. 49
Αποσβέσεις παγίων στοιχείων νέων επιχειρήσεων	σελ. 50
Μηχανημάτων	σελ. 52
Οχημάτων	σελ. 52
Λοιπές περιπτώσεις	σελ. 52

ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.	σελ.53
Δ) Απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων	σελ.54
Απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων μικρής αξίας (βάσει του ν.3091/2002)	σελ.54
Ε) Ασφάλιστρα	σελ.58
Στ) Δαπάνες Ελεύθερων Επαγγελματιών	σελ.58
Ζ) Δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας	σελ.60
Η) Δαπάνες συντήρησης και επισκευής των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων κλ.π.	σελ.60
Συντήρηση και επισκευή μισθωμένων επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ. από εταιρείες ενοικίασης αυτοκινήτων.....	σελ.60
Συντήρηση και επισκευή μηχανημάτων και εγκαταστάσεων	σελ.61
Δαπάνες λειτουργίας μοτοποδηλάτων	σελ.62
Θ) Δαπάνες προσθηκών – βελτιώσεων – επισκευών – Συντήρησης	σελ.62
Δαπάνες βελτιώσεων και προσθηκών	σελ.62
Ι) Δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά	σελ.63
Δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά επιχειρήσεων έκδοσης εφημερίδων και περιοδικών	σελ.65
Δαπάνες που αφορούν πωλήσεις εφοδίων και λιπαντικών σε πλοία	σελ.65
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.	σελ.69
Δαπάνες αγοράς αγαθών, λήψης υπηρεσιών, κ.λ.π. από εξωχώρια εταιρεία.....	σελ.70
Δαπάνες που αφορούν αφορολόγητα έσοδα κ.λ.π.	σελ.71
Κ) Διαφήμιση	σελ.72
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ Σ.Τ.Ε.	σελ.74
Λ) Δωρεές	σελ.75
Δωρεές χρωματικών ποσών σε κοινωφελή ιδρύματα, σωματεία κ.λ.π.	σελ.76
Χορηγίες	σελ.78
Έξοδα ίδρυσης νέων υποκαταστημάτων	σελ.84
Τόκοι δανείου κατασκευαστικής περιόδου	σελ.85
Δαπάνες εισαγωγής στο Χ.Α.Α.	σελ.85
Μ) Εκπτώσεις	σελ.87
Σε πελάτες λόγω πραγματοποίησης πωλήσεων πάνω σε ένα συγκεκριμένο ελάχιστο όριο	σελ.87
Εκκοκκιστηρίων βάμβακος προς αγρότες επί της τιμής του βαμβακόσπορου που πωλούν σε αυτούς	σελ.88
Οφειλές του Ελληνικού Δημοσίου προς φαρμακευτικές επιχειρήσεις	σελ.88
Ν) ΜΙΣΘΟΙ	σελ.88
Μισθοί που καταβάλλει υποκατάστημα αλλοδαπής εταιρείας σε αλλοδαπούς εργαζόμενους	σελ.90
Αποζημίωση για δαπάνες ανατεθείσας υπηρεσίας	σελ.91
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.	σελ.93
Ξ) Μισθοί, απολαβές μελών Δ.Σ. ανώνυμης εταιρείας και εταίρων Ε.Π.Ε.	σελ.93
Αμοιβές γενικά	σελ.94
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.	σελ.94
Μισθώματα για κινητά	σελ.94
Ο) Συναλλαγματικές Διάφορες	σελ.95
Απόσβεση χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών που προέκυψαν από την εφαρμογή του ευρώ	σελ.96

Απόσβεση χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών που προέκυψαν κατά την εξόφληση ή αποτίμηση υποχρεώσεων σε δολάρια ΗΠΑ ή σε ΓΙΕΝ Ιαπωνίας	σελ.97
Π) Τόκοι	σελ.99
ΜΕ ΒΑΣΕΙ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.	σελ.101
Ρ) Υποτίμηση Κεφαλαίου	σελ.102
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ Σ.Τ.Ε.....	σελ.103
Σ) Φόροι – Τέλη – Δικαιώματα	σελ.104
Σήμα τελών κυκλοφορίας έτους 2002.....	σελ.104
Τέλη.....	σελ.104
Φ.Π.Α. Εισροών	σελ.105
Φ.Π.Α. εισροών τραπεζών	σελ.106
Χαρτόσημο	σελ.106
Κρατήσεις υπέρ τρίτων	σελ.107
Δικαιώματα	σελ.107
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.	σελ.107
3.2. Δικαιολογητικά Δαπανών	σελ.108
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΕΠΕΦΕΡΕ Ο ν. 3842/2010 ΣΤΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΕΝΤΥΠΑ	σελ.110
4.1 Δήλωση φορολογίας Εισοδήματος Ο.Ε. – Ε.Ε. (Έντυπο Ε5)	σελ.110
4.2 Μηχανογραφικό Δελτίο Οικονομικών Στοιχείων (Ε3)	σελ.118
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ	σελ.126
ΕΠΙΛΟΓΟΣ	σελ.132
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	σελ.133

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Το παρόν σύγγραμμα, προϊόν ομαδικής εργασίας μας, αναφέρεται στις δαπάνες οι οποίες εκπίπτουν από το φορολογητέο εισόδημα, έτσι όπως αυτές καθορίστηκαν με βάση την τελευταία φορολογική αναμόρφωση.

Σε μια εποχή που η χώρα μας, αναζητά με επίταση όλα εκείνα τα σύγχρονα οικονομικά εργαλεία που θα της επιτρέψουν να ξεπεράσει μια πρωτοφανή οικονομική κρίση, και να δημιουργήσει ένα ευοίωνο επενδυτικό περιβάλλον, η ανάλυση και η επισήμανση όλων των δυνατών περιπτώσεων, έκπτωσης δαπανών αποκτά ζωτικό χαρακτήρα τόσο για τις επιχειρήσεις όσο και για τους ιδιώτες.

Βεβαίως δεν πρέπει να ξεχνάμε ότι ζούμε σε ένα οικονομικό περιβάλλον μεγάλης ρευστότητας, που απαιτεί την διαρκή ενημέρωση γύρω από όλες τις φορολογικές εξελίξεις.

Η παρούσα εργασία χωρίζεται σε 5 κεφάλαια, καθένα από τα οποία εξετάζει μια ειδική πλευρά του θέματος.

Στο 1^ο κεφάλαιο γίνεται μια ιστορική αναδρομή στις βασικές έννοιες της φορολογίας, όπως αυτή διαμορφώθηκε σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε κοινωνικής και κρατικής δομής. Ιδιαίτερη αναφορά γίνεται στην ιστορικότητα του θεσμού στα πλαίσια του σύγχρονου ελληνικού κράτους.

Στο 2^ο κεφάλαιο γίνεται παρουσίαση των προϋποθέσεων που ισχύουν με βάση την τελευταία φορολογική αναμόρφωση για τις εκπιπόμενες δαπάνες, τους υπόχρεους, καθώς και τις ευθύνες των λογιστών ως οικονομικών επιστημόνων

Στο 3^ο κεφάλαιο που αποτελεί το κύριο μέρος της εργασίας, γίνεται αναλυτική αναφορά σε όλες τις εκπιπόμενες δαπάνες που αφορούν το φορολογητέο εισόδημα με ειδική επισήμανση στο ειδικό άρθρο κάθε μίας, καθώς και σε αποφάσεις του ΣΤ.Ε. που αφορούν ειδικές περιπτώσεις δαπανών.

Στο 4^ο κεφάλαιο, γίνεται παρουσίαση των εντύπων που ισχύουν με βάση τον . 3842/2010, έτσι που να γνωρίζει ο κάθε ενδιαφερόμενος επιτηδευματίας τα υπάρχοντα ειδικά έντυπα που θα πρέπει να αναζητήσει για την δήλωση των δαπανών του, ανάλογα με την προέλευση του εισοδήματός του.

Στο 5^ο κεφάλαιο παρουσιάζονται παραδείγματα υποθετικών επιχειρήσεων που βοηθούν στην πλήρη κατανόηση του τρόπου έκπτωσης των δαπανών.

Για την καλύτερη επεξεργασία της εργασίας σε όλο το εύρος της, καταναίμαμε τα κεφάλαια ως εξής:

Το 1^ο και 4^ο κεφάλαιο ανέλαβε ο Μπαδιεριτάκης Αθανάσιος, το 2^ο και 5^ο κεφάλαιο ο Τζουγκαράκης Χρήστος, ενώ κοινή προσπάθεια καταβάλαμε για την συγγραφή του 3^{ου} κεφαλαίου.

Τέλος, η συγγραφή του παρόντος συγγράμματος σηματοδοτεί το πέρας της φοιτητικής μας ιδιότητας και ως εκ τούτου θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε όλους τους καθηγητές μας που συνέβαλλαν στην απόκτηση απαραίτητων εφοδίων για τη συνέχιση της επαγγελματικής μας ζωής. Ιδιαίτερος δε, θα θέλαμε να εκφράσουμε τις θερμές μας ευχαριστίες και τη βαθειά μας ευγνωμοσύνη στην υπεύθυνη καθηγήτριά μας κυρία Ερμιόνη Ουρανού, η οποία τόσο στη τάξη, όσο και σ' αυτή μας τη προσπάθεια έδειξε την αγάπη της για δουλειά, αλλά και το αμέριστο ενδιαφέρον για μετάδοση γνώσεων.

Οφείλουμε πάντα ένα «ευχαριστώ» στις οικογένειές μας που ήταν ακούραστοι συμπαραστάτες μας όλα αυτά τα χρόνια.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΝΝΟΙΩΝ - ΙΣΤΟΡΙΚΟ

1.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

Η σημασία της Φορολογίας είναι η διαδικασία συγκέντρωσης κρατικών εσόδων μέσω των υποχρεωτικών εισφορών των φυσικών προσώπων (πολιτών) και νομικών προσώπων.

Αντικειμενικός σκοπός της φορολογίας είναι η χρηματοδότηση των κρατικών δαπανών (το κόστος εκτέλεσης του κυβερνητικού έργου) που στηρίζονται στους πόρους που αποκομίζει το κράτος με τη φορολογική πολιτική που αποφασίζει να εφαρμόσει. Οι υποχρεωτικές εισφορές ονομάζονται συνήθως φόροι.

(Σακέλλης Εμμανουήλ. *Τα έσοδα και τα έξοδα των επιχειρήσεων*. Εκδόσεις Βρυκούς, Ιανουάριος 2011, (μέρος Α))

1.2 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ

Η φορολογία φαίνεται να ξεκίνησε από την αρχαιότητα ως υποχρέωση ανθρώπων να καταβάλουν αντικείμενο ή προϊόντα αξίας σε άρχοντες ή κράτη.

Συνήθως σε κάθε περιοχή υπήρχε ένας άρχοντας με στρατιωτική πολιτική εξουσία ή ήταν απλά ένας γαιοκτήμονας στον οποίο αποδίδονταν οι εισφορές κι αυτός με τη σειρά του τις έστελνε στην ανώτατη κρατική αρχή.

Στον ελλαδικό χώρο επί Βυζαντίου παρατηρήθηκε το φαινόμενο οι εισφορές να καταβάλλονται στη κοινότητα αντί για κάποιο άρχοντα και αυτή με τη σειρά της να τις αποδίδει στο κράτος. Ιστορικά υπάρχουν περιπτώσεις όπου ο φορολογούμενος δεν είναι ένας πολίτης ή περίοικος (κάτοικος χωρίς πολιτικά δικαιώματα) μιας περιοχής αλλά ένα ολόκληρο κράτος. Σε αυτές τις περιπτώσεις ένα αναγνωρισμένο κράτος καταβάλλει υποχρεωτική εισφορά σε ένα άλλο μετά από σχετική συνθήκη που έχει υπογραφεί. Η φορολογία στην αρχαιότητα και το μεσαίωνα ίσως συνδέθηκε με τη στρατιωτική απόκτηση ή πολιτική κτήση όπως υποδηλώνει η χαρακτηριστική φράση «φόρος αυτοτέλειας».

Μιλώντας για πιο πρόσφατα, στην Ελλάδα ο φόρος επιβλήθηκε για πρώτη φορά με τη μορφή του φόρου εισοδήματος με το ψήφισμα της 4 Φεβρουαρίου 1830. Το έτος

1877 με το Ν. ΧΚ' επιβλήθηκε φόρος στο μέρισμα που διένεμαν οι Α.Ε. στους μετόχους. Το έτος 1909 καθιερώθηκε γενικός φόρος επί του πραγματικού καθαρού εισοδήματος των φυσικών προσώπων και των Α.Ε. του οποίου όμως αρχικά είχε ανασταλεί η εφαρμογή και ύστερα το έτος 1911 καταργήθηκε με το Ν. ΓΛ', ο οποίος εισήγαγε στη φορολογική νομοθεσία τις ενδείξεις για το προσδιορισμό του εισοδήματος που φορολογείται. Το έτος 1917 ψηφίστηκε ο Ν. 1043 με τον οποίο επιβαλλόταν φόρος στα έκτακτα κέρδη που είχαν προκύψει κατά τη περίοδο των πολέμων. Το έτος 1919 επί κυβερνήσεως Ελευθερίου Βενιζέλου ψηφίστηκε ο Ν. 1640 «περί φορολογίας καθαρών προσόδων». Με αυτό το νόμο εισήχθη στη Ελλάδα το μικρό σύστημα φορολογίας που εφαρμοζόταν στη Γαλλία.

Με το σύστημα αυτό ο φόρος διακρινόταν σε αναλυτικό και συνθετικό ως ακολούθως:

- 1) Με τον αναλυτικό φόρο φορολογούνταν οι επιμέρους πρόσοδοι ανάλογα με την πηγή από την οποία προερχόταν και
- 2) Με το συνθετικό φόρο επιβαλλόταν φόρος και στο άθροισμα των επιμέρους προσόδων με προοδευτικό φορολογικό συντελεστή.

Ο Ν. 1640/1919 ίσχυε επί 35 χρόνια. Καταργήθηκε και αντικαταστάθηκε για τα μεν φυσικά πρόσωπα με το Ν. 3323/1955 και για τα δε νομικά πρόσωπα με το Ν. 3843/1958. Ειδικότερα:

- 1) Με το Ν. 3323/1955 καθιερώθηκε ο προοδευτικός προσωπικός φόρος, ο οποίος επιβάλλεται στο συνολικό εισόδημα των φυσικών προσώπων και
- 2) με το Ν. 3843/1958 καθιερώθηκε ο αναλογικός φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων, ο οποίος επιβάλλεται στο συνολικό εισόδημα αυτών των προσώπων.

Τα δυο αυτά νομοθετικά διατάγματα αποτελούν τη βάση της φορολογίας εισοδήματος. Στα έτη εφαρμογής τους συμπληρώθηκαν, τροποποιήθηκαν, επαναδιατυπώθηκαν και αναμορφώθηκαν πολλές φορές, ειδικά με το Ν. 2065/1992 κ.τ.λ. και σήμερα αποτελούν το κωδικοποιημένο Ν. 2238/1994.

(Σακέλλης Εμμανουήλ. *Τα έσοδα και τα έξοδα των επιχειρήσεων*. Εκδόσεις Βρυκούς, Ιανουάριος 2011, (μέρος Α))

1.3 ΦΟΡΟΣ

Φόρος είναι μια χρηματική παροχή η οποία επιβάλλεται αναγκαστικά από το κράτος σε βάρος των ιδιωτών, χωρίς να υπάρχει το ανταποδοτικό στοιχείο εκ μέρους του κράτους. Ο φόρος δίδεται για κάλυψη των δημοσίων βαρών.

Τα χαρακτηριστικά του φόρου είναι τα εξής:

- Έχει αναγκαστικό χαρακτήρα
- Δεν υπάρχει το στοιχείο της αντιπαροχής
- Έχει οριστικό χαρακτήρα

Οι στόχοι του φόρου είναι οι εξής:

- Άριστη κατανομή των παραγωγικών μέσων
- Δίκαιη διανομή του εισοδήματος
- Σταθεροποίηση της οικονομίας
- Οικονομική μεγέθυνση

(Σακέλλης Εμμανουήλ. *Τα έσοδα και τα έξοδα των επιχειρήσεων*. Εκδόσεις Βρυκούς, Ιανουάριος 2011, (μέρος Α))

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ

2.1. ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΚΕΡΔΩΝ

Ο Φορολογικός Νόμος (Κ.Ν. 2238/1994) παρουσιάζει μέσα από τις διατάξεις του άρθρου 31, όλες εκείνες τις δαπάνες και τα έξοδα που δικαιούνται οι επιτηδευματίες να αφαιρέσουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, προκειμένου να προσδιορισθεί το καθαρό φορολογητέο κέρδος ή η φορολογική ζημιά. Επίσης μέσα από τις διατάξεις του άρθρου 105 προσθέτει στην παραπάνω λίστα κάποιες ακόμη δαπάνες που αφαιρούνται από το ακαθάριστο εισόδημα των νομικών προσώπων (Α.Ε. και Ε.Π.Ε.).

Κατά την διάρκεια της λογιστικής χρήσης, είναι σύνηθες το φαινόμενο να καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία συναλλαγές που αφορούν έξοδα της επιχείρησης, τα οποία είναι μεν πραγματικά (δηλαδή, αφορούν πραγματική συναλλαγή), πλην όμως δεν αναγνωρίζονται από τις φορολογικές διατάξεις. Τούτο γιατί ο φορολογικός νομοθέτης εκτιμά, ότι δεν σχετίζονται με το αντικείμενο δραστηριότητας του επιτηδευματία, χαρακτηρίζονται ως δαπάνες μη παραγωγικές και περαιτέρω δεν συμβάλλουν στην προώθηση των πωλήσεων.

Η έννοια της «λογιστικής διαφοράς», όπως καθιερώθηκε να λέγονται, όλα εκείνα τα ποσά των δαπανών που πρέπει να προστεθούν στα λογιστικά κέρδη της χρήσης (ή αντίστοιχα, να αφαιρεθούν από τις λογιστικές ζημιές αυτής), ώστε να προκύψει το φορολογητέο εισόδημα για την επιχείρηση, ορίσθηκε με απόφαση του ΣτΕ (33/1989), κατά την οποία, η μείωση του δηλούμενου εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις, που έχει ως αιτίες την παραδρομή (λάθος), τον λανθασμένο χαρακτηρισμό πραγματικών περιστατικών ή την ουσιώδη πλάνη περί το δίκαιο, ονομάζεται λογιστική διαφορά και πρέπει να τακτοποιείται, κατά την δήλωση του εισοδήματος. Με την πρόσθεση των λογιστικών διαφορών προκύπτει το φορολογητέο εισόδημα και έτσι γίνεται η φορολογική αναμόρφωση των κερδών.

Υπάρχουν γενικά ορισμένες βασικές προϋποθέσεις που πρέπει να υφίστανται, ώστε μία δαπάνη να είναι εκπεστέα από το εισόδημα. Οι προϋποθέσεις αυτές, χαρακτηρίζονται από το στοιχείο της αθροιστικής συνύπαρξής τους, δηλαδή, πρέπει να λαμβάνονται σωρευτικά. Η μη κάλυψη έστω και μίας τέτοιας προϋπόθεσης, αφαιρεί το δικαίωμα έκπτωσης της δαπάνης από τα ακαθάριστα έσοδα, οπότε αυτόματα, εφόσον η δαπάνη αυτή είχε υπολογισθεί, προκειμένου να εξαχθεί το λογιστικό αποτέλεσμα, πρέπει να ονομασθεί λογιστική διαφορά και να αναμορφωθεί το ως άνω αποτέλεσμα, με την προσθήκη της.

Οι προϋποθέσεις αυτές είναι οι παρακάτω:

- Ο επιτηδευματίας να τηρεί ειλικρινή και επαρκή βιβλία.
- Η δαπάνη - έξοδο να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 και 105 του Κ.Φ.Ε.).
- Το αποτέλεσμα του επιτηδευματία να εξάγεται με λογιστικό τρόπο.
- Η δαπάνη - έξοδο να στηρίζεται σε δικαιολογητικό, προβλεπόμενο από τον Κ.Β.Σ., ή σε άλλα δημόσια έγγραφα (άρθρο 18 παρ. 2 του Κ.Β.Σ.).
- Η δαπάνη - έξοδο να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία με τον προσήκοντα λογιστικό τρόπο.
- Η δαπάνη - έξοδο να είναι παραγωγική, δηλαδή εν δυνάμει, να προσθέτει εισόδημα ή να συμβάλει στην δημιουργία εισοδήματος.
- Η δαπάνη - έξοδο να είναι βέβαιη και εκκαθαρισμένη, να μην τελεί δηλαδή υπό αίρεση ή αναστολή.
- Η δαπάνη - έξοδο να είναι δεδουλευμένη, να τηρείται συνεπώς, η λογιστική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων.
- Η δαπάνη να γίνεται χάριν της απόκτησης εισοδήματος, να σκοπεύει επομένως στην άμεση ή την μελλοντική αύξηση των εσόδων.
- Η δαπάνη να είναι πραγματική (όχι εικονική ή πλασματική).

Να σημειώσουμε ότι όλες οι ως άνω προϋποθέσεις, προβλέπονται από διατάξεις νόμων και έχουν αρκετές φορές εμφανισθεί στη Νομολογία (αποφάσεις Δικαστηρίων).

Στα έντυπα των φορολογικών δηλώσεων (έντυπο Ε5 - έντυπο Φ01010 - έντυπο Ε3 στον πίνακα ΣΤ, η) προβλέπεται η διαδικασία φορολογικής αναμόρφωσης των αποτελεσμάτων, με την συμπλήρωση συγκεκριμένων κωδικών, με τα ποσά των λογιστικών διαφορών. Ο υπεύθυνος λογιστής-φοροτεχνικός, πρέπει να προβαίνει στην ενέργεια της φορολογικής αναμόρφωσης των αποτελεσμάτων της επιχείρησης, σε

σχέση πάντα με τα καταχωρηθέντα κατά την διάρκεια της χρήσης, τυχόν έξοδα που χαρακτηρίζονται λογιστικές διαφορές. Ασφαλώς δε, ο φορολογικός έλεγχος που θα επακολουθήσει, πρέπει με την σειρά του να εκτιμήσει δεόντως, την πρωτοβουλία της επιχείρησης, να αναμορφώνει το λογιστικό της αποτέλεσμα και συνεπώς, να καταβάλει τους φόρους με βάση τις φορολογικές διατάξεις.

Ο κατάλογος των εξόδων που ενώ καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία, δεν αναγνωρίζονται φορολογικά και συνεπώς αποτελούν λογιστικές διαφορές, είναι μακρύς. Ουσιαστικά είναι όλα εκείνα που δεν καλύπτουν αθροιστικά τις παραπάνω προϋποθέσεις. Κατά τη διάρκεια της ανάλυσης των εκπιπτόμενων δαπανών, που προηγήθηκε, αναφέραμε αρκετά από αυτά. Παρακάτω θα δούμε ενδεικτικά, ορισμένα έξοδα - δαπάνες που χαρακτηρίζονται ως λογιστικές διαφορές και περαιτέρω, η επιχείρηση έχει, κατά μία έννοια, την υποχρέωση να αναμορφώνει, με την υποβολή της φορολογικής της δήλωσης. Οι περιπτώσεις αυτές, προβλέπονται ρητά από διατάξεις της Φορολογίας.

Στο δεύτερο εδάφιο της παρ. 1, του άρθρου 4 του Κ.Φ.Ε. αναφέρεται ότι ο φόρος εισοδήματος, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα. Η διάταξη αυτή ενισχύεται από την νέα παρ. 18 του άρθρου 31, που προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 8 του Ν 3522/2006 (ισχύς από 1.1.2006) και η οποία αναφέρει, ότι οι ποινικές ρήτρες, τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές που επιβάλλονται για οποιονδήποτε λόγο σε βάρος της επιχείρησης, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της. Συμπληρωματικά έχουμε και την περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., όπου ρητά αναφέρεται η μη έκπτωση των τόκων υπερημερίας²⁰, λόγω εκπρόθεσμης πληρωμής φόρων κ.λπ. προς το Δημόσιο, ή προς άλλα πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Εφόσον η επιχείρηση χρησιμοποιεί επιβατικά αυτοκίνητα ιδιοκτησίας της, ή που τα έχει μισθωμένα από τρίτους, όλα τα έξοδα που πραγματοποιούνται κατά την διάρκεια της χρήσης και αφορούν την συντήρηση ή την επισκευή τους, την λειτουργία τους γενικά, καθώς και τις αποσβέσεις ή τα μισθώματα, εκπίπτουν κατά ποσοστό, που εξαρτάται από τον κυλινδρισμό του κινητήρα τους. Έτσι, οι δαπάνες των αυτοκινήτων μέχρι 1600 cc, εκπίπτουν κατά ποσοστό 70%, ενώ οι δαπάνες αυτοκινήτων μεγαλύτερου κυβισμού, εκπίπτουν κατά ποσοστό 35%.

Σημαντική είναι η περίπτωση της παρ. 8 του άρθρου 31, η οποία αφορά τις επιχειρήσεις που αποκτούν ακαθάριστα έσοδα τα οποία απαλλάσσονται του φόρου ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο (με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης), ή

έχουν έσοδα από μερίσματα και τυχόν κέρδη από την συμμετοχή τους σε ελληνικές εταιρείες. Εδώ έχουμε επιμεριστική έκπτωση των χρεωστικών τόκων (έξοδο), αφού ο νομοθέτης θεωρεί ότι μια τέτοια επιχείρηση έχει το πλεονέκτημα της απόκτησης εσόδων, για τα οποία δεν επιβαρύνεται φορολογικά (άρα δεν πρέπει να εκπεσθεί το 100% του εξόδου των τόκων), ενώ ένα ποσοστό 5% των ανωτέρω εσόδων, καταχωρείται ως λογιστική διαφορά, κατά την συμπλήρωση της φορολογικής δήλωσης.

Τέλος, στην ενδεικτική αυτή απαρίθμηση να προσθέσουμε τις περιπτώσεις δαπανών διαφήμισης, που επιβαρύνουν την επιχείρηση, για τις οποίες πρέπει να αποδεικνύεται η καταβολή του δημοτικού τέλους (2% επί της δαπάνης), ώστε να αναγνωρισθούν και να εκπεσθούν από τα ακαθάριστα έσοδα.

Σημειώνεται επίσης ότι τα ποσά των προβλέψεων²⁴, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά ως εκπιτόμενα έξοδα, αντιμετωπίζονται ως λογιστικές διαφορές προσαυξάνουσες τα φορολογητέα κέρδη της χρήσεως στην οποία οι προβλέψεις σχηματίζονται. Ακόμη οι αποσβέσεις στοιχείων του ενεργητικού, με συντελεστές απόσβεσης μεγαλύτερους από αυτούς που αναγνωρίζει η φορολογική νομοθεσία, προστίθενται στις λογιστικές διαφορές, κατά το ποσό που υπερβαίνουν το ποσό της (φορολογικά) νόμιμης απόσβεσης.

Ολοκληρώνοντας την αναφορά μας στο κρίσιμο θέμα των λογιστικών διαφορών, είναι σκόπιμο να σημειώσουμε την προσπάθεια του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών που ξεκίνησε το έτος 2005, με την έκδοση αρχικά, της Πολ. 1005/2005 και στη συνέχεια των συμπληρωματικών της (Πολ. 1028-1029/2006 - Πολ. 1056/2007 - Πολ. 1056-1057/2007 Πολ. 1106-1107/2008), όπου έχουν συγκεντρωθεί όλες οι δαπάνες για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και με την νομολογία ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιτηδευματιών.

(Σακέλλης Εμμανουήλ. *Τα έσοδα και τα έξοδα των επιχειρήσεων*. Εκδόσεις Βρυκούς, Ιανουάριος 2011, (μέρος Α)).

Κόμβος Λογιστικής και Φορολογικής Ενημέρωσης, 2011:
<http://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/11769>

2.2 ΟΔΗΓΙΕΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ – ΕΥΘΥΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΩΝ

Με τον ν. 3842/2010 με τίτλο «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις» καθιερώθηκαν σημαντικές αλλαγές στο φορολογικό σύστημα της χώρας. Μια σημαντική αλλαγή που αφορά άμεσα τους λογιστές - φοροτεχνικούς, είναι αυτή που προβλέπεται με την παράγραφο 9 του άρθρου 17 του ν. 3842/2010. Με τη διάταξη αυτή αντικαταστάθηκε η παράγραφος 3 του άρθρου 38 του ν. 2873/2000 σχετικά με την ευθύνη και τις αρμοδιότητες του λογιστή φοροτεχνικού.

Σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 38 του ν. 2873/2000 όπως ισχύει: «Ο λογιστής φοροτεχνικός είναι υπεύθυνος για την ορθή μεταφορά των οικονομικών δεδομένων από τα στοιχεία στα βιβλία, για την ακρίβεια των δηλώσεων ως προς τη συμφωνία αυτών με τα φορολογικά και οικονομικά δεδομένα που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία. Επίσης, είναι υπεύθυνος για την ορθή φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται και τις οποίες παραθέτει αναλυτικά σε κατάσταση που συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Το περιεχόμενο της κατάστασης αυτής υπόκειται σε έλεγχο σύμφωνα με το άρθρο 66 του Κ.Φ.Ε.. Τέλος, με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος δηλώνεται ότι κατά τη διαρρέυσσα διαχειριστική περίοδο έχουν υποβληθεί ορθά όλες οι δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, ο λογιστής φοροτεχνικός υπογράφει τις δηλώσεις της παραγράφου 2, καθώς και τα συνυποβαλλόμενα έντυπα ή καταστάσεις, όπως αυτά καθορίζονται κάθε φορά με τις οικείες αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Επίσης, κατά την υποβολή των δηλώσεων οι λογιστές φοροτεχνικοί αναγράφουν υποχρεωτικά το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση κατοικίας τους ή της έδρας του επαγγέλματος τους, κατά περίπτωση, τον Α.Φ.Μ., την αρμόδια Δ.Ο.Υ για τη φορολογία τους, τον αριθμό μητρώου της άδειας άσκησης επαγγέλματος τους και την κατηγορία της άδειάς τους.».

Δηλαδή με τη νέα διάταξη προβλέπεται ότι οι λογιστές φοροτεχνικοί είναι υπεύθυνοι, πέρα από την ακρίβεια και την ειλικρίνεια των δηλώσεων που υποβάλλουν, ως προς τη συμφωνία αυτών με τα φορολογικά και οικονομικά δεδομένα που προκύπτουν κατά τη μεταφορά τους από τα στοιχεία στα βιβλία και από τα βιβλία στις κατά περίπτωση δηλώσεις, και για την ορθή φορολογική αναμόρφωση των

αποτελεσμάτων με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται, καθώς και για την ορθή υποβολή όλων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων.

Με την ΠΟΛ.1053/24.3.2011 έχουν δοθεί οδηγίες ούτως ώστε το σύνολο που προκύπτει από τη φορολογική αναμόρφωση να μεταφέρεται:

1. για τις ατομικές επιχειρήσεις και για τους υπόχρεους της παραγρ.4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ανάλογα με την δραστηριότητα, στους κωδικούς 564, 565 και 566 του υποπίνακα η' του πίνακα ΣΤ' της 2ης σελίδας του εντύπου Ε3.
2. για τις ατομικές επιχειρήσεις και για τους υπόχρεους της παραγρ.4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. στις «Σημειώσεις Φορολογουμένου», της τέταρτης σελίδας του ίδιου εντύπου, θα αναγράφεται το συνολικό ποσό που θα προκύπτει από την κατάσταση αναμόρφωσης (ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ: ΕΥΡΩ), με την σημείωση ότι για τους τελευταίους (υπόχρεοι παραγρ. 4 άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε.) στη συνέχεια θα μεταφέρεται στον κωδ. 022 της δεύτερης σελίδας του εντύπου Ε5. Στην περίπτωση αυτή δεν χρειάζεται να συμπληρωθούν οι υπόλοιποι κωδικοί 018, 019, 020, 450, 021, και 023 της ίδιας σελίδας.

Σημειώνεται ότι η παραπάνω κατάσταση θα υποβληθεί υποχρεωτικά μέσω διαδικτύου και η καταληκτική ημερομηνία υποβολής θα ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Ειδικότερα, οι μη εκπιπόμενες δαπάνες που αναγράφηκαν στους κωδικούς της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2011 θα πρέπει να αναγράφονται αναλυτικά σε κατάσταση που θα συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, το περιεχόμενο της οποίας δεν είναι δεσμευτικό για τη φορολογούσα αρχή. Στην κατάσταση αυτή αναγράφονται και δηλώνεται από τους λογιστές - φοροτεχνικούς ότι κατά τη διαρρεύσασα διαχειριστική περίοδο έχουν υποβληθεί ορθά όλες οι δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων. Η κατάσταση αυτή συνυποβάλλεται με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Κόμβος Λογιστικής και Φορολογικής Ενημέρωσης, 2011:
<http://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/11769>

2.3. ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ

1. **Υποχρέωση υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης έχουν όλοι οι επιτηδευματίες και όλες οι εταιρίες που τηρούν βιβλία και στοιχεία.**
 - α) είναι υποχρεωτική η υπογραφή της κατάστασης και από τον λογιστή στην περίπτωση που η δήλωση φορολογίας έχει υπογραφεί από τον ίδιο τον λογιστή,
 - β) υπογράφεται μόνο από τον επιτηδευματία όταν η δήλωση έχει συνταχθεί από τον ίδιο τον επιτηδευματία που δεν είχε βάσει του νόμου υποχρέωση υπογραφής της δήλωσης φορολογίας του από λογιστή.
 - γ) Όταν υπάρχει μεταβολή λογιστή, μετά την υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ειδικά για φέτος (από το νέο έτος θα συνοποβάλλεται με την δήλωση) υποχρέωση υποβολής έχει ο νέος λογιστής ή σε περίπτωση άρνησης ο ίδιος ο επιτηδευματίας.
2. Είναι υποχρεωτική η υποβολή κατάστασης αναμόρφωσης και για τις μηδενικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.
3. Υπάρχει υποχρέωση υποβολής της κατάστασης για τις Ναυτικές Εταιρίες (ν.959/1979) και Ειδικές Ναυτικές Επιχειρήσεις (ν.89/1967) οι οποίες απαλλάσσονται υποβολής του Ε3 αλλά είναι υπόχρεες τήρησης βιβλίων.
4. Δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης για Ν.Π.Δ.Δ. (ιεροί ναοί, σχολεία, σωματεία & ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα).
5. Υπάρχει υποχρέωση υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης από τους αγρότες του κανονικού καθεστώτος.
6. Υποβάλλεται κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης και σε περίπτωση ζημιάς.

(TAXnews – Φορολογική Ενημέρωση: <http://www.taxnews.info/logistik-es-diafores>)

2.4 ΤΙ ΑΝΑΓΡΑΦΕΤΑΙ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ

1. Στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης περιλαμβάνονται μόνο οι παρακρατούμενοι και έμμεσοι οφειλόμενοι φόροι.
2. Αναγράφονται όλοι οι παρακρατούμενοι και έμμεσοι φόροι σε κάθε περίπτωση όπως: Φ.Μ.Υ., Φ.Π.Α., φόρος πληρωτέων μερισμάτων, χαρτόσημο κτλ.
3. Οι φόροι που αφορούν το κάθε έτος και έχουν βεβαιωθεί από τον έλεγχο μέχρι την υποβολή της κατάστασης αναμόρφωσης περιλαμβάνονται στην δεύτερη στήλη του πίνακα IV (αποδοθέντες ή δηλωθέντες).
4. Στην στήλη του ΦΠΑ αναγράφονται τα ποσά που καταβλήθηκαν με έκτακτη δήλωση ΦΠΑ από μη ενταγμένους στο ΦΠΑ μόνο όταν πρόκειται για επιτηδευματίες.
5. Στην στήλη του ΦΠΑ θα συμπεριλαμβάνεται και ο Φ.Π.Α. που προκύπτει μετά από έλεγχο ή αυτοέλεγχο.
6. Στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφονται τα τεκμαρτά ποσά των ταξί και λεωφορείων που είναι ενταγμένα σε ΚΤΕΛ.
7. Στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφονται μόνο τα Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα για τις δαπάνες των οποίων διενεργείται φορολογική αναμόρφωση.
8. Σε περίπτωση πώλησης Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων, αυτά θα αναγράφονται εφόσον υπάρχει καταχωρημένη δαπάνη αυτών των αυτοκινήτων στα βιβλία της επιχείρησης, εντός της συγκεκριμένης χρήσης.
9. Αναγράφονται οι προβλέψεις αποζημίωσης προσωπικού και εκτάκτων κινδύνων εφόσον χρήζουν φορολογικής αναμόρφωσης.
10. Αναγράφεται στην κατάσταση ο μέσος όρος των κινητών τηλεφώνων και των εργαζομένων που υπάρχει μέσα στη χρήση.
11. Στις περιπτώσεις αποσβέσεων παγίων , φορολογική αναμόρφωση θα διενεργείται για τις αποσβέσεις που δεν αναγνωρίζονται.

(TAXnews – Φορολογική Ενημέρωση: <http://www.taxnews.info/logistikes-diafores>)

2.5 ΤΙ ΔΕΝ ΑΝΑΓΡΑΦΟΝΤΑΙ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ

1. Δεν αναγράφεται ο φόρος εισοδήματος, η έκτακτη εισφορά, ο Φ.Α.Π. καθώς και οι σχετικές πειραιώσεις του αντίστοιχου έτους.
2. Δεν αναγράφονται στην κατάσταση οι φόροι επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια και κάμπινγκ, των πλανόδιων πωλητών, Φ.Δ.Χ. κτλ., που έχουν καταβληθεί με το ειδικό καθεστώς φορολογίας αυτών (μέχρι 30/6/2010).
3. Δεν αναγράφονται φόροι υπέρ τρίτων όπως: τέλη που αποδίδονται στους δήμους ή σε άλλους οργανισμούς (δημοτικός φόρος διαμονής-εστίασης-αγγελιόσημο).
4. Δεν αναγράφονται τα Φ.Ι.Χ. στον πίνακα των αυτοκινήτων της επιχείρησης (πίνακας ΙΙ) γιατί σ' αυτά δεν διενεργείται φορολογική αναμόρφωση.

(TAXnews – Φορολογική Ενημέρωση: <http://www.taxnews.info/logistik-es-diafores>)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

(σύμφωνα με τον ν.3842/2010)

Οι εκπτώσεις των δαπανών πραγματοποιούνται με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης (παρ. 14, άρθρου 31 του Ν.2238/1994).

Ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις οικειοθελώς σε εργαζομένους τους ή σε τρίτους, πλην των περιπτώσεων που περιλαμβάνονται στο άρθρο αυτό, και δεν αφορούν αμοιβές ή αποζημιώσεις αυτών για άμεση ανταπόδοση παρεχόμενης υπηρεσίας ή δεν προκύπτει από διάταξη νόμου ο υποχρεωτικός χαρακτήρας τους, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα (παρ. 15, άρθρου 31 του Ν.2238/1994).

Αμοιβές σε χρήμα ή σε είδος δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όταν η παροχή ή η λήψη αυτής συνιστά ποινικό αδίκημα ακόμα και αν η καταβολή αυτών πραγματοποιείται στο εξωτερικό. (παρ. 16, άρθρου 31 του Ν.2238/1994).

Σύμφωνα με την παράγραφο 20 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994, ισχύουν τα εξής: *«Δαπάνες που εμπίπτουν στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, εκτός εκείνων που ρητά μνημονεύονται σε αυτό, για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και με τη δικαστηριακή νομολογία ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των διατάξεων του άρθρου αυτού, περιλαμβάνονται σε απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Η αναγνώριση των οριζόμενων στην απόφαση αυτή δαπανών είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες. Για την υλοποίηση των ανωτέρω, εντός μηνός από την έναρξη ισχύος της παραγράφου αυτής εκδίδεται η οριζόμενη από το πρώτο εδάφιο απόφαση. Για οποιαδήποτε προσθήκη ή αφαίρεση περίπτωσης από τον κατάλογο αυτόν, η ενδιαφερόμενη επιχείρηση ή η επαγγελματική ένωση στην οποία ανήκει ή η ελεγκτική υπηρεσία δικαιούται να υποβάλει στην αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών αίτηση, εντός δύο (2) μηνών από την έναρξη ισχύος της παραγράφου αυτής, προκειμένου να εξετασθεί η συγκεκριμένη περίπτωση από ειδική γνωμοδοτική επιτροπή η οποία συνιστάται για το σκοπό αυτόν στο πιο πάνω Υπουργείο. Μέχρι την 30ή Ιουνίου 2005 εκδίδεται νέα απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών με την οποία επιφέρονται οι μεταβολές για τις οποίες γνωμοδότησε, σύμφωνα με τα πιο πάνω, η επιτροπή, κατόπιν της άνω αίτησης ή*

εισήγησης της υπηρεσίας ή και αυτεπαγγέλτως. Η αναγνώριση των τυχόν επιπλέον αναγνωριζόμενων περιπτώσεων δαπανών είναι δεσμευτική και για προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους, εφόσον είναι εκκρεμείς. Τυχόν αφαίρεση αναγνωριζόμενων περιπτώσεων δαπανών θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική χρήση. Με την ίδια διαδικασία θα ορίζονται κάθε χρόνο οι μεταβολές στις περιπτώσεις δαπανών που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Η επιτροπή της παραγράφου αυτής αποτελείται από έναν σύμβουλο ή πάρεδρο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, τους προϊσταμένους των Διευθύνσεων Φορολογίας Εισοδήματος και Ελέγχου, έναν εκπρόσωπο της Ένωσης Επιμελητηρίων Ελλάδος, καθώς και έναν καθηγητή Ανώτατου Εκπαιδευτικού Ιδρύματος συναφούς αντικειμένου. Ο Πρόεδρος, τα μέλη και ο γραμματέας αυτής ως και οι αναπληρωτές αυτών, ο τρόπος λειτουργίας και λήψης απόφασης, καθώς και λοιπές λεπτομέρειες ορίζονται με Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.

Επίσης και για τις δαπάνες οι οποίες δεν αναγνωρίζονται από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων αποφαιίνεται η επιτροπή της παραγράφου αυτής και περιλαμβάνονται σε ιδιαίτερη απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που εκδίδεται κάθε χρόνο, σύμφωνα με τη διαδικασία που ακολουθείται και για τις δαπάνες που αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

Στον επόμενο μήνα μετά την έκδοση των αποφάσεων του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών που ορίζονται από την παράγραφο αυτή, εκδίδεται νέα απόφαση του ίδιου Υπουργού η οποία περιλαμβάνει συγκεντρωτικά και κατά κατηγορία όλες τις δαπάνες των οποίων η αναγνώριση ή μη από το φορολογικό έλεγχο είναι υποχρεωτική, καθώς και τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αναφέρονται, όπως αυτές έχουν ορισθεί με όλες τις αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, οι οποίες έχουν εκδοθεί από το έτος 2005 μέχρι τον ως άνω οριζόμενο χρόνο».

3.1. ΕΚΠΗΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

A) 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)

Προσοχή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1036/2006 δεν αναγνωρίζονται πλέον ως εκπεστέα δαπάνη: Η αποζημίωση που καταβάλλει επιχείρηση σε κληρονόμους φονευθέντος από πτώση - συνεπεία σεισμού- κτιρίου ιδιοκτησίας της, η συμπληρωματική αποζημίωση που καταβάλλει επιχείρηση στην οικογένεια θανόντος υπαλλήλου της από σύγκρουση με αυτοκίνητό της κατά την ώρα επαγγελματικής απασχόλησής του, η αποζημίωση για σωματικές βλάβες που καταβάλλει επιχείρηση σε τρίτο, λόγω τραυματισμού του από δικό της αυτοκίνητο, ανεξάρτητα από το χρόνο του συμβάντος, τα έξοδα που καταβάλλει επιχείρηση για τη νοσηλεία υπαλλήλου της στο εξωτερικό, καθώς και τα έξοδα μετάβασης του άλλου συζύγου - συνοδού.

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 ακαθάριστου 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 ελευθέρου επαγγέλματος (Ζ' κατηγορία) και από μισθωτές υπηρεσίες (πάγια αντιμισθία - ΣΤ' κατηγορία), θα γίνει με βάση το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων που προκύπτουν από κάθε πηγή εισοδήματος και θα αφαιρεθεί τελικά εκείνο το ποσοστό που αναλογεί στα ακαθάριστα έσοδα από την άσκηση του ελευθέρου 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).
20. Τα ποσά των αποζημιώσεων που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις στους δικαιούχους με βάση (α) το ν. 2112/1920, (β) το Άρθρο 1 του Β.Δ. 16/18 Ιουλίου 1920 και (γ) το Άρθρο 94 του Ν.Δ. 3026/1954, αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων ολόκληρο το ποσό τους, έστω και αν καταβάλλεται ποσό μεγαλύτερο από αυτό που προβλέπουν οι ισχύουσες διατάξεις, καθόσον το συνολικό ποσό των αποζημιώσεων αυτών φορολογείται στο όνομα του δικαιούχου σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του Άρθρου 14 του ν. 2238/1994 και περαιτέρω, καταβάλλεται σε αυτόν για τις υπηρεσίες που προσέφερε στην επιχείρηση, όπως προβλέπεται και από τη νέα διάταξη της παραγράφου 16 του Άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. **(ΠΟΛ.1036/24.7.2006).**
21. Αμοιβές αλλοδαπών θεματοφυλάκων τις οποίες καταβάλλουν ανώνυμες εταιρίες με μετοχές εισηγμένες σε αλλοδαπά χρηματιστήρια, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον ο ορισμός των πιο πάνω θεματοφυλάκων προβλέπεται από τη νομοθεσία από την οποία διέπονται τα υπόψη χρηματιστήρια. **(ΠΟΛ.1028/2006).**

22. Αμοιβές χρηματοοικονομικών συμβούλων για την αξιολόγηση της πιστοληπτικής ικανότητας εταιριών.
23. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις για τη φύλαξη των εγκαταστάσεών τους.
24. Η αποζημίωση που καταβάλλει επιχείρηση σε υπάλληλο ή εργάτη που συνδέεται με αυτή με εξαρτημένη εργασία λόγω μετεγκατάστασης σε άλλη πόλη ή χώρα, καθώς και τα έξοδα μεταφοράς της οικοσυσσκευής του ίδιου ή της οικογένειάς του, κατά περίπτωση, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον η καταβολή τους αποδεικνύεται από παραστατικά που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.
25. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε μεσιτικά γραφεία, πρακτορεία κλπ. για την εξεύρεση κατοικίας των αλλοδαπών στελεχών τους.
26. Αμοιβές συμβούλων για την εξαγορά αλλοδαπών εταιριών από ημεδαπή εταιρία εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, ανεξάρτητα από την επίτευξη της εξαγοράς.
27. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε αναλογιστές για τη σύνταξη αναλογιστικών μελετών.
28. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε τρίτους για την καλύτερη οργάνωση της παραγωγής και την πιστοποίηση της ποιότητας των προϊόντων και της παραγωγικής διαδικασίας, καθώς και οι αμοιβές που καταβάλλουν σε οργανισμούς που κάνουν την εν λόγω πιστοποίηση (ISO 9002).
29. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε ανεξάρτητα χημικά εργαστήρια ημεδαπής ή αλλοδαπής για την πιστοποίηση της ποιότητας των παραγόμενων προϊόντων τους.
30. Οι αμοιβές που καταβάλλει επιχείρηση σε τρίτους για τη διενέργεια εσωτερικού ελέγχου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, με την προϋπόθεση ότι ο έλεγχος δεν ενεργείται για λογαριασμό της ημεδαπής ή αλλοδαπής μητρικής εταιρίας.
31. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε εταιρίες παροχής ασφάλειας (security) για χρηματοποστολές σε τράπεζες.
32. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε οργανωμένα γραφεία για την εξεύρεση στελεχών.
33. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε εταιρίες αποκομιδής απορριμμάτων.

34. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε εκτιμητές για την εκτίμηση της αξίας των ακινήτων τους.
35. Η αμοιβή που καταβάλλει ημεδαπή επιχείρηση σε άλλη ημεδαπή επιχείρηση που ανήκει στο ίδιο όμιλο, για αποδεδειγμένες υπηρεσίες που της παρέχει η δεύτερη.
36. Η αμοιβή που καταβάλλει ανώνυμη εταιρεία η οποία λειτουργεί ως «σύστημα εναλλακτικής διαχείρισης» προς ΟΤΑ, στο πλαίσιο προγράμματος ανακύκλωσης δημοτικών αποβλήτων του ν.2939/2001. Η έκπτωση ενεργείται από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης εντός της οποίας εκδίδεται η σχετική απόφαση του Υ.ΠΕ.ΧΩ.Δ.Ε. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)**.
37. Το ποσό που καταβάλλει επιχείρηση στο προσωπικό της για την κάλυψη δαπανών υπηρεσίας του εκτός έδρας (εξόδων κίνησης), μέσω διατακτικών τροφής που εκδίδονται από άλλη εταιρεία, αποτελεί λειτουργική δαπάνη της πρώτης και αναγνωρίζεται ως γενικό έξοδο διαχείρισης μόνο κατά το μέρος που καλύπτεται από τα σχετικά παραστατικά του ΚΒΣ.
Στην περίπτωση αυτή το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών προς την πρώτη εταιρεία συνοδεύεται με τις υπόψη διατακτικές και με απόδειξη είσπραξης του αντιτίμου των διατακτικών αυτών. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)**
38. Η αποζημίωση που καταβάλλει μισθώτρια επιχείρηση στον εκμισθωτή, λόγω καταγγελίας σύμβασης εμπορικής μίσθωσης μετά την πάροδο διετίας από την έναρξη αυτής, σύμφωνα με το άρθρο 43 του π.δ. 34/1995. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)**.

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').
- 7) Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρίες για την ασφάλιση των εσόδων που θα απωλέσουν σε περίπτωση διακοπής της παραγωγικής διαδικασίας για λόγους ανωτέρας βίας (πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα κλπ) ή μηχανικής βλάβης. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
- 8) Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρίες για την ασφάλιση του προσωπικού τους έναντι των κινδύνων τραυματισμού, θανάτου καθώς και απώλειας προσωπικών αντικειμένων του όταν ταξιδεύει για τις ανάγκες της επιχείρησης. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
- 9) Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρίες για την είσπραξη αποζημίωσης σε περίπτωση μη εξόφλησης απαιτήσεων από χρεώστες της επιχείρησης. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
- 10) Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρίες για την κάλυψη της ζημίας που προκύπτει λόγω της χορηγούμενης στους πελάτες τους εγγύησης, σχετικά με την ποιότητα ή ομαλή λειτουργία εμπορευμάτων ή προϊόντων τους. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
- 11) Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρίες λόγω ασφάλισης του προσωπικού τους σε περίπτωση εργατικού ατυχήματος. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
- 12) Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις λόγω σύναψης ασφαλίσεων αστικής επαγγελματικής ευθύνης, με τις οποίες καλύπτονται σωματικές βλάβες τρίτων ή η ζωή τους ή οι υλικές ζημιές σε περιουσιακά στοιχεία τους, οι οποίες ενδέχεται να προξενηθούν από τη δραστηριότητα της επιχείρησης. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
- 13) Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για την ασφάλιση των περιουσιακών στοιχείων τους από τρομοκρατικές ενέργειες. **(ΠΟΛ.1028/2006).**

- 14) Τα ασφάλιστρα που καταβάλλει η επιχείρηση σε ασφαλιστική εταιρεία για την καταβολή αποζημίωσης σε πελάτες, λόγω ενδεχόμενης βλάβης τους, οποιασδήποτε μορφής, από τη χρήση προϊόντων της επιχείρησης. (ΠΟΛ.1056/2007).

Απώλεια πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων

Οι δαπάνες για τις οποίες τα πρωτότυπα των φορολογικών στοιχείων έχουν απολεσθεί, 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’).
- 6) Ενοίκια κτιρίων (εργοστασίου, γραφείων, αποθηκών, γηπέδων λατομείων κλπ).(ΠΟΛ.1028/2006).
- 7) Από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα ποσά ενοικίων που καταβάλλουν για τη διαμονή των εργαζομένων τους σε ξενοδοχεία, ενοικιαζόμενα δωμάτια ή οικίες που βρίσκονται σε διαφορετικό μέρος από τον τόπο της μόνιμης κατοικίας τους, λόγω εκτός έδρας εργασίας.
Απαραίτητες προϋποθέσεις για την έκπτωση των εξόδων της περίπτωσης αυτής είναι, κατά ρητή διατύπωση του νόμου, ο τόπος εργασίας και προσωρινής διαμονής των εργαζομένων που απασχολούνται εκτός έδρας να απέχει από τη μόνιμη κατοικία τους εκατό (100) χλμ. και άνω και τα δικαιολογητικά να έχουν εκδοθεί στο όνομα των επιχειρήσεων. (ΠΟΛ.1036/2006)

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).

Μισθώματα αυτοκινήτων

Τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε εταιρείες ενοικιάσεως αυτοκινήτων (εκτός leasing), ανεξάρτητα αν οι εταιρείες αυτές έχουν αγοράσει τα ενοικιαζόμενα αυτοκίνητα ή τα έχουν μισθώσει από εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα στο σύνολό τους.

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 περιθάλψεως 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).
29. Τα έξοδα δημοσίευσης, παρουσίασης και αποστολής οικονομικών καταστάσεων στα χρηματιστήρια εξωτερικού, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, εφόσον η πραγματοποίηση των υπόψη δαπανών επιβάλλεται από τη νομοθεσία που ισχύει για τα αλλοδαπά χρηματιστήρια στα οποία είναι εισηγμένες οι μετοχές των εταιριών αυτών. (ΠΟΛ.1028/2006).

30. Το κόστος της τροφής (ελαφρύ γεύμα, δείπνο) που χορηγείται κατά τη διάρκεια του ωραρίου εργασίας στους εργαζομένους και κατά ανώτατο όριο τα 6 (έξι) ευρώ ανά εργαζόμενο, ημερησίως, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, χωρίς να αποτελεί για τους δικαιούχους εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
31. Οι δαπάνες προσωρινής διαμονής αλλοδαπών στελεχών, ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων εγκατεστημένων στη χώρα μας, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα μέχρι την εξεύρεση μόνιμης κατοικίας από τα παραπάνω πρόσωπα και με την προϋπόθεση ότι οι δαπάνες αυτές υπόκεινται σε φορολογία στο όνομα των δικαιούχων ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
32. Συνδρομές σε ιστοσελίδες για την άντληση πληροφοριών που έχουν σχέση με το αντικείμενο της επιχείρησης. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
33. Η προμήθεια και τα προεξοφλητικά έξοδα (τόκοι) που χρεώνουν οι τράπεζες σε βάρος των επιχειρήσεων σε περίπτωση προεξόφλησης των δόσεων που προκύπτουν από πιστωτικές κάρτες πελατών, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης εντός της οποίας πραγματοποιείται η προεξόφληση. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
34. Οι δαπάνες που πραγματοποιούν οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις για την εκπαίδευση των προσώπων που ασχολούνται με τη σύναψη ασφαλιστικών συμβάσεων. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
35. Οι δαπάνες που πραγματοποιεί επιχείρηση για την εισαγωγή των μετοχών της σε χρηματιστήριο του εσωτερικού ή εξωτερικού εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, ανεξάρτητα από την πραγματοποίηση ή μη της εισαγωγής. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
36. Η δαπάνη εκτύπωσης και διανομής εικονογραφημένου τιμοκαταλόγου τον οποίο διαθέτει επιχείρηση σε εμπόρους - πελάτες της για την ενημέρωσή τους, σχετικά με τις ισχύουσες τιμές των προϊόντων της. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
37. Η ζημία που προκύπτει μεταξύ της αποζημίωσης που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε πελάτες τους λόγω πωλήσεως ελαττωματικών προϊόντων και της αποζημίωσης που εισπράττουν από τους προμηθευτές τους εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
38. Οι δαπάνες διακόσμησης και εξοπλισμού που πραγματοποιεί εταιρία σε καταστήματα αντιπροσώπων της, από τα οποία διατίθενται μόνο δικά της είδη,

εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της εντός της χρήσης που πραγματοποιούνται οι δαπάνες αυτές. **(ΠΟΛ.1028/2006).**

39. Η δαπάνη δημιουργίας και συντήρησης ιστοσελίδας στο διαδίκτυο. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
40. Τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για τη **ψυχαγωγία του προσωπικού** τους, κατά την κοπή της πρωτοχρονιάτικης πίτας. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
41. Η συμμετοχή επιχείρησης στις δαπάνες ανακαίνισης καταστήματος πελάτη της, η οποία γίνεται είτε με τη τιμολόγηση μέρους του κόστους από τον πελάτη, είτε με την τιμολόγηση μέρους του κόστους απ' ευθείας από τον κατασκευαστή, βάσει ιδιωτικού συμφωνητικού, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα, εφαρμοζομένων των διατάξεων της περ. ιγ' της παρ.1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
42. Το κόστος προθηκών (stands), που διαθέτει επιχείρηση σε πελάτη της (π.χ. φαρμακεία, σούπερμαρκετ κλπ) για την τοποθέτηση δικών της ειδών, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης εντός της οποίας πραγματοποιείται η δαπάνη, με την προϋπόθεση ότι η αξία καθενός από αυτά δεν υπερβαίνει το ποσό των 1.200 ευρώ. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
43. Οι δαπάνες περιβάλλοντος χώρου (δεντροφύτευση και συντήρηση αυτής) ξενοδοχειακών επιχειρήσεων εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης εντός της οποίας πραγματοποιούνται. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
44. Από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα ποσά που καταβάλλουν για την οργάνωση ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων του προσωπικού τους ή των πελατών τους, τα οποία αφορούν την ενημέρωσή τους σε θέματα στρατηγικής των επιχειρήσεων, οριοθέτησης μελλοντικών στόχων, εισαγωγής νέων προϊόντων στην αγορά κλπ. Για την αναγνώριση της δαπάνης αυτής, οι εκδηλώσεις θα πρέπει να πραγματοποιούνται στο νομό που εδρεύει η επιχείρηση ή σε άλλο μέρος στο οποίο λειτουργεί υποκατάστημά της. Περιπτώσεις δαπανών που εμπίπτουν στην περίπτωση αυτή είναι τα έξοδα διοργάνωσης (μίσθωση χώρου, οπτικοακουστικό υλικό, ενημερωτικά έντυπα που διανέμονται στους συμμετέχοντες κατά την παρουσίαση, ομιλία), σίτισης και διαμονής του προσωπικού ή των πελατών κατά την διάρκεια της εκδήλωσης, μετακίνησής τους από και προς το χώρο της εκδήλωσης κλπ. Τονίζεται, ότι οι δαπάνες διοργάνωσης συνεδρίων ανεξάρτητα από την περιοχή που πραγματοποιούνται δεν εμπίπτουν στις διατάξεις της περίπτωσης αυτής και

κατά συνέπεια, οι δαπάνες αυτές αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, όπως αυτό ίσχυε με τους διενεργούμενους ελέγχους από τα ελεγκτικά κέντρα (1002524/11628/B0012/11.1.2006 έγγραφό μας). Επίσης, εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων οι δαπάνες διοργάνωσης εκθέσεων για την προβολή των προϊόντων της επιχείρησης ανεξάρτητα από την περιοχή που πραγματοποιούνται αυτές. **(ΠΟΛ.1036/2006).**

45. Από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτει η δαπάνη αγοράς ειδικής ενδυμασίας του προσωπικού τους, η οποία επιβάλλεται όχι μόνο για λόγους υγιεινής ή ασφάλειας, όπως προβλεπόταν με τις αντικατασταθείσες διατάξεις, αλλά και ομοιόμορφης εμφάνισης, ως απαραίτητη για την εκτέλεση των καθηκόντων τους, όπως για παράδειγμα των εργαζομένων σε τράπεζες, πολυκαταστήματα κλπ. **(ΠΟΛ.1036/2006).**
46. Τα ποσά που καταβάλλουν οικειοθελώς οι επιχειρήσεις σε εργαζομένους τους ή σε τρίτους δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, με εξαίρεση τις περιπτώσεις που αναφέρονται περιοριστικά στο Άρθρο 31 του ν. 2238/1994, τις αμοιβές ή αποζημιώσεις που παρέχονται στους εργαζόμενους για την άμεση ανταπόδοση παρεχόμενης υπηρεσίας και όταν η καταβολή είναι υποχρεωτική από διάταξη νόμου. Επομένως, τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις στους εργαζόμενους οικειοθελώς για παιδικούς και βρεφονηπιακούς σταθμούς για τη φύλαξη των τέκνων τους, για επιμόρφωσή τους, για δωροεπιταγές και διατακτικές αγοράς αγαθών, για ασφαλιστρα ομαδικής ασφάλισης ζωής και μέχρι 1.500 ευρώ για κάθε εργαζόμενο - ασφαλισμένο και λοιπές αμοιβές που σχετίζονται με την παρεχόμενη από αυτούς υπηρεσία, εξακολουθούν να αναγνωρίζονται ως δαπάνες που εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδά τους. **(ΠΟΛ.1036/2006).**
47. Αναγνωρίζονται ως εκπεστέα δαπάνη τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση. Απαραίτητη προϋπόθεση για την έκπτωση των εξόδων αυτών είναι οι λογαριασμοί των κινητών τηλεφώνων να μην υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στις επιχειρήσεις υπαλλήλων αυτών. Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί των κινητών τηλεφώνων υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων υπαλλήλων, το μέρος της δαπάνης κινητών τηλεφώνων που αναλογεί στους πέραν του αριθμού των απασχολούμενων υπαλλήλων δεν

αναγνωρίζεται προς έκπτωση. Δηλαδή, αν η επιχείρηση απασχολεί π.χ. 30 υπαλλήλους, οι λογαριασμοί κινητών τηλεφώνων της επιχείρησης είναι 40 και το ποσό της δαπάνης είναι 12.000 ευρώ, θα ληφθεί υπόψη το ποσό των 9.000 ευρώ (12.000 X 30/40). Από το ποσό της δαπάνης αυτής, ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Επίσης, επειδή στις προσωπικές εταιρίες προέχει το προσωπικό στοιχείο και οι εταίροι προσφέρουν την προσωπική τους εργασία (ως μισθωτοί ουσιαστικά) για τις ανάγκες της εταιρίας, γίνεται δεκτό, ότι στον αριθμό των απασχολουμένων υπαλλήλων στην επιχείρηση θα προστίθεται και ο αριθμός των εταίρων των εταιριών αυτών, αλλά με τον περιορισμό του ενός τηλεφώνου για κάθε εταίρο. Τα ίδια ισχύουν και για τις επιχειρήσεις που ασκούνται ατομικά από τον επιχειρηματία, δηλαδή από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης θα εκπίπτει το 50% της δαπάνης του κινητού του τηλεφώνου. Τα ανωτέρω θα έχουν εφαρμογή και για τα κινητά τηλέφωνα των Ε.Π.Ε., Α.Ε., δημόσιων, δημοτικών επιχειρήσεων, κλπ. που χρησιμοποιούνται από τους διαχειριστές ή εταίρους εταιρίας περιορισμένης ευθύνης και τον Πρόεδρο, τον Διευθύνοντα Σύμβουλο ή μέλη Δ.Σ. ανώνυμης εταιρίας, δημόσιας επιχείρησης, κλπ. **(ΠΟΛ.1036/2006).**

48. Οι διατακτικές μέχρι έξι (6) ευρώ ανά εργαζόμενο, που προβλέπονται από την αριθ.1017618/10261/Β0012/ΠΟΛ.1028/17.2.2006 (ΦΕΚ-Β 252) Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών και αφορούν στην χορήγηση τροφής κατά τη διάρκεια του ωραρίου εργασίας, μπορούν να καλύπτονται και με την αγορά άλλων συναφών προϊόντων (π.χ. γάλα, νερό, αναψυκτικά). **(ΠΟΛ.1056/2007).**
49. Δαπάνες με τις οποίες επιβαρύνεται εταιρεία πώλησης χημικών προϊόντων για την αγορά χημικών αναλωσίμων (αντιδραστήριων, δοκιμαστικών σωλήνων κ.λ.π.), που τα χρησιμοποιεί για τον έλεγχο της σωστής λειτουργίας των πωλουμένων προϊόντων ή εμπορευμάτων της. **(ΠΟΛ.1056/2007).**
50. Οι δαπάνες που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις σε Εμπορικά Επιμελητήρια για την έκδοση πιστοποιητικών προέλευσης εισαγωγών, προορισμού εξαγωγών, θεώρησης ξενόγλωσσων τιμολογίων εισαγωγών ή εξαγωγών και επίσημης μετάφρασής τους. **(ΠΟΛ.1056/2007).**

51. Οι δαπάνες που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις Ραδιοτηλεοπτικών Μέσων για μετρήσεις ακροαματικότητας και δημοσκοπήσεις των προγραμμάτων που προβάλλουν ή εκπέμπουν. **(ΠΟΛ.1056/2007).**
52. Οι δαπάνες διοργάνωσης εκθέσεων για την προβολή προϊόντων επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τους, ανεξάρτητα από την περιοχή που πραγματοποιούνται αυτές. **(ΠΟΛ.1056/2007).**
53. Οι δαπάνες διοργάνωσης συνεδρίων, ανεξάρτητα από την περιοχή που πραγματοποιούνται αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. **(ΠΟΛ.1056/2007).**
54. Οι δαπάνες μελετών και ερευνών, για την εγκατάσταση αιολικών πάρκων σε περίπτωση απορρίψεως της αιτήσεως για τη χορήγηση των τελικών αδειών. Οι δαπάνες αυτές εκπίπτουν στη χρήση εντός της οποίας απορρίπτεται η αίτηση για τη χορήγηση των τελικών αδειών από τις αρμόδιες αρχές. **(ΠΟΛ.1056/2007).**
55. Οι δαπάνες και τα συναφή έξοδα των επιχειρήσεων για την απόκτηση άδειας σχετικής με την εκπομπή αερίων θερμοκηπίου, έτσι ώστε αυτές να λειτουργούν σύμφωνα με τους ισχύοντες περιορισμούς εκπομπής αερίων του θερμοκηπίου στο πλαίσιο της 2003/87/ΕΚ οδηγίας της Ευρωπαϊκής Ένωσης που ενσωματώθηκε στην Ελληνική νομοθεσία με την Η.Π.54409/2632 (ΦΕΚ 1931/27.12.2004) κοινή Υπουργική Απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, Οικονομίας και Οικονομικών, Ανάπτυξης και Περιβάλλοντος Χωροταξίας και Δημοσίων Έργων. **(ΠΟΛ.1056/2007).**
56. Η δαπάνη διακόσμησης προθήκης καταστήματος , ανεξάρτητα από το χρόνο διάρκειας της διακόσμησης, εφόσον πρόκειται για λειτουργούσα επιχείρηση. Η δαπάνη αυτή εκπίπτει από τα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου που πραγματοποιείται. **(ΠΟΛ.1056/2007).**
57. Η δαπάνη των φαρμακευτικών γενικά επιχειρήσεων για τη διεξαγωγή κλινικών και επιδημιολογικών μελετών για φάρμακα τα οποία εισάγονται ή παράγονται από φαρμακευτικές εταιρείες και με την προϋπόθεση ότι οι μελέτες αυτές διενεργούνται με τη διαδικασία που προβλέπεται από τη νομοθεσία του Ε.Ο.Φ.. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008).**
58. Τα ποσά που καταβάλλουν, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν.2939/2001, οι επιχειρήσεις παραγωγής ή εμπορίας φαρμάκων σε φορείς ή επιχειρήσεις αξιοποίησης και ανακύκλωσης απορριμμάτων συσκευασιών, οι οποίοι

λειτουργούν με τελικό σκοπό την οργάνωση συστημάτων συλλογικής εναλλακτικής διαχείρισης συσκευασιών ή και άλλων προϊόντων. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008).**

59. Τα ποσά που καταβάλλει ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία για τη διαμονή στην Ελλάδα στελεχών της αλλοδαπής μητρικής εταιρείας προκειμένου τα τελευταία να συμμετάσχουν στις συνεδριάσεις του Δ.Σ. της ημεδαπής θυγατρικής Α.Ε., με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στην περιπτ. μ' του άρθρου 31. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008).**

60. Οι δαπάνες που πραγματοποιούν οι ημεδαπές εταιρείες των οποίων οι μετοχές διαπραγματεύονται σε αλλοδαπό χρηματιστήριο, για την ενημέρωση του επενδυτικού κοινού. Στις δαπάνες αυτές περιλαμβάνονται η αμοιβή εξειδικευμένων συμβούλων (χρηματιστηριακοί σύμβουλοι, δικηγόροι, λογιστές κ.λ.π.), το κόστος σύνταξης, επιμέλειας, έκδοσης, αποστολής και δημοσίευσης στοιχείων που υποβάλλονται ή απευθύνονται στις χρηματιστηριακές αρχές και τους επενδυτές, σε περιοδική βάση ή όταν αυτό ζητηθεί από τους ενδιαφερόμενους. Επίσης, στις δαπάνες αυτές εντάσσονται και η προμήθεια, διατήρηση, χρήση και συντήρηση μηχανογραφικών και τηλεπικοινωνιακών συστημάτων παρακολούθησης χρηματιστηριακών συναλλαγών, καθώς και ο διορισμός και η αμοιβή των κατά τόπους θεματοφυλάκων που προβλέπονται από τη χρηματιστηριακή νομοθεσία του συγκεκριμένου κάθε φορά κράτους. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008).**

61. Οι προμήθειες που καταβάλλει επιχείρηση σε τρίτους, στις εγκαταστάσεις των οποίων αποθηκεύονται αγαθά της, λόγω της μεσολάβησής τους για την πώληση των αγαθών αυτών σε άλλους. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008).**

62. Τα ποσά που καταβάλλει επιχείρηση σε τρίτους (επιχειρήσεις ή μη) στις εγκαταστάσεις των οποίων έχει εγκαταστήσει αυτόματους πωλητές, μέσω των οποίων διαθέτει η ίδια τα αγαθά της προς το κοινό και με την προϋπόθεση ότι έχει εκδοθεί το νόμιμο στοιχείο. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008).**

63. Οι δαπάνες κατασκευής εγκαταστάσεων σε δημόσιους χώρους, οι οποίες πραγματοποιούνται στα πλαίσια χορήγησης άδειας λειτουργίας της επιχείρησης, ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης, με την προϋπόθεση ότι δεν υφίσταται σύμβαση μίσθωσης. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008).**

64. Η δαπάνη απόκτησης- διατήρησης «σημάτων συμμόρφωσης» (π.χ. TUV, VDS, BSI κλπ.), τα οποία δεν εμπίπτουν στα συστήματα ποιότητας ISO, HACCP και

τη σήμανση CE και συνδέονται άμεσα με τις δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής ανάπτυξης. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)**.

65. Οι δαπάνες ανώνυμης εταιρείας για διαμόρφωση χώρων και ανακαίνιση επιχειρήσεων τρίτων που τηνπρακτορεύουν, ως γενικά έξοδα διαχείρισης εντός της χρήσης που θα πραγματοποιούνται. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)**.
66. Η δαπάνη ύδρευσης, ηλεκτροδότησης και παροχής νερού ακινήτου, όταν ο λογαριασμός εκδίδεται στο όνομα της εταιρείας, στην οποία ανήκει κατά κυριότητα το κτίριο, εξοφλείται από την ίδια και στη συνέχεια τιμολογεί με το ίδιο ποσό την επιχείρηση που χρησιμοποιεί το ακίνητο, ανεξάρτητα αν η τελευταία καταβάλλει ή όχι μίσθωμα. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)**.
67. Το εφάπαξ ποσό που καταβάλλει μισθώτρια επιχείρηση σε εκμισθωτή οικοπέδου επί του οποίου ανεγείρει κτίριο με δικές της δαπάνες, εκπίπτει ισόποσα στα έτη διάρκειας της μίσθωσης, ανεξάρτητα από το χρόνο ολοκλήρωσης του κτιρίου. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)**.
68. Το ποσό που καταβάλλει τράπεζα ή θυγατρική της εταιρεία σε ημεδαπή επιχείρηση για την απόκτηση των δικαιωμάτων εκμετάλλευσης κινηματογραφικής ταινίας για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα, τα οποία στη συνέχεια μισθώνει στην τελευταία, η οποία και τα εκμεταλλεύεται (προβολή σε κινηματογραφικές αίθουσες κλπ.), αποσβένεται ισόποσα στις χρήσεις που διαρκεί η μίσθωση. Ειδικά κατά την πρώτη χρήση αποσβένεται ποσό που αντιστοιχεί στο χρονικό διάστημα που εμπίπτει στη σύμβαση. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)**.

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).
6. Οι δαπάνες που φέρουν χαρακτήρα μισθώματος, δηλαδή περιοδικής παροχής, είναι εκπεστέες 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).

Αποζημιώσεις κλπ. Αμοιβές που Οφείλονται με βάση Δικαστική Απόφαση

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).

Αποθεματικά για την Αποκατάσταση Ενεργητικού

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).

Β) 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 «Εσοδα προηγούμενων χρήσεων» ή 86.02.09 «Εξοδα 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)

Γ) 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 αποσβεστούν 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/B0012/2-1-2001)
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/B0012/14-4-2000).
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/B0012/14-11-2003).

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/B0012/14-11-2003).
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).
11. Αποσβέσεις κτιρίων, η αναπόσβεστη αξία των οποίων αναπροσαρμόζεται με τις διατάξεις του Ν. 3229/2004.
12. Η διενέργεια αποσβέσεων επί της υπεραξίας που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αναπόσβεστης αξίας των κτιρίων με το Ν. 3229/2004 αρχίζει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας πραγματοποιείται η αναπροσαρμογή της αναπόσβεστης αξίας. (1010923/10158/B0012/14-2-2005) **(ΠΟΛ.1028/2006)**.
13. Το κόστος αγοράς παγίου εξοπλισμού επιχείρησης που παραχωρείται σε επιχειρήσεις που την πρακτορεύουν, υπόκειται σε απόσβεση σύμφωνα με τις διατάξεις της περ.στ' της παρ.1 του άρθρου 31 του ν.2238/94. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)**.
14. Το ποσό που καταβάλλει επιχείρηση σε εταιρεία leasing, πριν από τη λήξη της συναφθείσας σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης, για την αγορά του μισθίου της σύμβασης αυτής, αποτελεί το κόστος απόκτησής του, επί του οποίου υπολογίζονται οι αποσβέσεις. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)**.
15. Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων επί ανεγειρόμενης οικοδομής από επιχείρηση, το κόστος απόκτησης που πρέπει να εμφανίσει στα βιβλία της για τις οριζόντιες ιδιοκτησίες που μένουν στην κυριότητά της (οι άλλες έχουν πωληθεί) είναι αυτό που προκύπτει από το λόγο (σχέση) των αντικειμενικών αξιών των κτιρίων των εν λόγω οριζόντιων ιδιοκτησιών προς την αντικειμενική

αξία ολόκληρου του κτιρίου (χωρίς την αξία του οικοπέδου).
(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)

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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**.
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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**

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/Β0012/26-9-2002) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**.

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/Β0012/2-7-2003) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**.

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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**.

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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**.

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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**.

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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**.

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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**.

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/B0012/6-7-1998), (1078060/10448/B0012/20-9-1995) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**.

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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**.
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) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005).

3. Η μετεγκατάσταση υποκαταστήματος επιχείρησης σε άλλο κτίριο δεν αποτελεί ίδρυση νέου υποκαταστήματος. (1002645/15021/Γ0012/11-2-2004) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005).

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/B0012/10-4-1992) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005).

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) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005).

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 αγοραστεί αποκλειστικά για την κάλυψη των τελετών έναρξης των Ολυμπιακών Αγώνων και του εξοπλισμού του Ολυμπιακού Χωριού, αποσβένονται εξολοκλήρου μέσα στην διάρκεια διεξαγωγής των Ολυμπιακών και Παραολυμπιακών Αγώνων. (1046738/10156/B0012/7-6-2004) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005).

Αποσβέσεις Παγίων

- 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) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005).

- 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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005).**
- 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/B0012/ΠΟΛ:1248/12-11-1992) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005).**

Μηχανημάτων

Το κόστος αγοράς μηχανημάτων, που η επιχείρηση στη συνέχεια χρησιδανίζει σε επιχειρήσεις - πελάτες της με σκοπό να χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για τον εφοδιασμό τους με προϊόντα αυτής, υπόκειται σε απόσβεση σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994. Στην περίπτωση αυτή δεν emπίπτουν τα μηχανήματα και ο εξοπλισμός γενικά που χρησιδανίζουν οι επιχειρήσεις σε άλλες επιχειρήσεις εκμετάλλευσης διαγνωστικών κέντρων, κλινικών ή θεραπευτηρίων. **(ΠΟΛ.1056/2007).**

Οχημάτων

Οι δαπάνες σε ιδιόκτητα οχήματα που πραγματοποιούνται για την προσαρμογή τους προς τις λειτουργικές ανάγκες της επιχείρησης αποσβένονται ισόποσα σε πέντε συνεχείς χρήσεις, αρχής γενομένης από τη χρήση εντός της οποίας έγινε η προσαρμογή (π.χ. αυτοκίνητα επιχειρήσεων παροχής ασφάλειας, πυρασφάλειας κλπ). **(ΠΟΛ.1056/2007).**

Λοιπές περιπτώσεις

Το κόστος κατασκευής μαρίνας εκπίπτει τμηματικά και ισόποσα, σύμφωνα με τα χρόνια που απομένουν από το χρόνο έναρξης εκμετάλλευσης της μέχρι τη λήξη της μίσθωσης του αιγιαλού. **(ΠΟΛ.1056/2007).**

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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005).**
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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005).**
3. Η ξυλεία που χρησιμοποιείται για την διάστρωση του σκυροδέματος και την διαμόρφωση κριωμάτων δεν συμπεριλαμβάνεται στην έννοια των εργαλείων και υπόκειται σε τμηματική απόσβεση. (Σ.τ.Ε. 4297/1980) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**
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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005).**
5. Η απόσβεση των παγίων αρχίζει από το μήνα που αυτά τίθενται σε χρήση. (Σ.τ.Ε.3042/1981) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005).**
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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005).**
7. Τα έξοδα εκτελωνισμού παγίου στοιχείου προσ αυξάνουν την αξία του, υπόκεινται σε τμηματική απόσβεση και δεν μπορούν να εκπεστούν ως γενικά έξοδα διαχείρισης. (Σ.τ.Ε.810/1982) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005).**
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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005).**

9. Οι αποσβέσεις ενεργούνται μόνο στα πάγια στοιχεία που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση. (Σ.τ.Ε. 4118-9/97) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**.
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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**.
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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**

Δ) 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/B0012/ΠΟΛ.1038/5.3.2003) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**.

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 τιαούτα 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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**

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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**.

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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**.

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) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005).

Ασφαλιστικές επιχειρήσεις

Οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις δικαιούνται να υπολογίζουν σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2065/1992 προβλέψεις για την απόσβεση επισφαλών απαιτήσεών τους μόνο για το μέρος των ακαθαρίστων 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) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005).

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 οριζόμενων 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 παρείχε 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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**

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) **(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)**

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).

Επεκτείνεται η δυνατότητα σχηματισμού πρόβλεψης για την απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων και στις επιχειρήσεις διανομής και παροχής φυσικού αερίου. Η πρόβλεψη υπολογίζεται με ποσοστό 1% επί της αξίας που αναγράφεται στους εκδιδόμενους προς τους καταναλωτές λογαριασμούς. Κατά τα λοιπά, ισχύουν οι οδηγίες που έχουν δοθεί με την αριθ. 1012212/10171/B0012/ ΠΟΛ.1016/7.2.2005 ερμηνευτική εγκύκλιο του ν. 3296/2004. **(ΠΟΛ.1036/2006).**

Οι εταιρείες πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων (factoring) του ν.1905/1990 υπολογίζουν αποσβέσεις επισφαλών απαιτήσεων, αποκλειστικά με βάση τις διατάξεις του νόμου αυτού.

Το ανωτέρω ποσό δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο των οριζόμενων ποσοστών από τις διατάξεις του ν.1905/1990, ακόμα και αν έχουν εξαντληθεί όλα τα ένδικα μέσα, όπως ισχύει για τις υπόλοιπες εταιρείες βάσει των διατάξεων της περ.θ' της παρ.1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)**

Ε) 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) .
3. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους, στην έννοια της οποίας συμπεριλαμβάνεται και η κάλυψη ιατρονοσοκομειακής περίθαλψης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα με τις προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της υποπερ. δδ' της περ. α', της παρ. 1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
4. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλει επιχείρηση για ομαδική ιατροφαρμακευτική περίθαλψη μελών Δ.Σ. οι οποίοι παράλληλα συνδέονται με σχέση εξαρτημένης εργασίας με αυτή, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα με τις προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της υποπερ. δδ' της περ. α', της παρ. 1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ. **(ΠΟΛ.1028/2006)**

ΣΤ) 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. ΘΕΣ/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).
 8. Εκπίπτουν οι τόκοι δανείων που συνάπτουν οι συγγραφείς- επιτηδευματίες για την έκδοση των έργων τους. **(ΠΟΛ.1028/2006)**.
 9. Μισθώματα που καταβάλλονται σε εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης για αυτοκίνητο που ανήκει κατά 50% σε δύο ελεύθερους επαγγελματίες που το χρησιμοποιούν από κοινού για τις επαγγελματικές τους ανάγκες, εκπίπτουν κατά ποσοστό 50% για τον καθένα σύμφωνα με τις προϋποθέσεις του νόμου. **(ΠΟΛ.1028/2006)**.

10. Οι δαπάνες που αφορούν τη συντήρηση και λειτουργία παγίων, που συνδέονται αποκλειστικά με το αντικείμενο εργασιών του ελεύθερου επαγγελματία, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
11. Τα μεταφορικά έξοδα που πραγματοποιούνται λόγω της αλλαγής της έδρας ελεύθερου επαγγελματία και για το σκοπό αυτό, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά του. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
12. Τα έξοδα διαμονής, διατροφής και μετακίνησης ελεύθερου επαγγελματία που μετακινείται μακριά από την έδρα του στα πλαίσια εκτέλεσης σύμβασης έργου με φορέα που έχει έδρα διαφορετική από την δική του εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του, εφόσον αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. **(ΠΟΛ.1056/2007)**

Ζ) ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Για την έκπτωση των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων δεν απαιτείται η πιστοποίησή τους από το Υπουργείο Ανάπτυξης, ενώ για την έκπτωση από τα καθαρά κέρδη, σύμφωνα με τις διατάξεις του τρίτου εδαφίου και επόμενα της περ. ια' της παρ.1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994, απαραίτητη προϋπόθεση είναι η πιστοποίηση της πραγματοποίησής τους από την Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας, μετά από αίτηση που υποβάλλουν οι ενδιαφερόμενες επιχειρήσεις απευθείας στο Υπουργείο Ανάπτυξης. **(ΠΟΛ.1056/2007).**

Η) 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/Β0012/21-1-2003).

3. Οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων, καθώς και τα μισθώματα που καταβάλλει επιχείρηση για τη χρησιμοποίηση αεροπορικών μεταφορικών μέσων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον χρησιμοποιούνται για τη μεταφορά προσώπων ή αγαθών για τις ανάγκες της επιχείρησης. Απαραίτητη προϋπόθεση για την αναγνώριση των πιο πάνω δαπανών αποτελεί η προσκόμιση των δικαιολογητικών κίνησης από την αρμόδια υπηρεσία. **(ΠΟΛ.1028/2006)**.
4. Οι δαπάνες κίνησης, επισκευής, συντήρησης και λοιπές δαπάνες των μισθούμενων φορτηγών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης, εφόσον βαρύνουν την μισθώτρια επιχείρηση. **(ΠΟΛ.1056/2007)**.

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/Β0012/4-11-2002), (1106868/11290/Β0012/10-1-2001).
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/Β0012/4-11-2002), (1106868/11290/Β0012/10-1-2001).
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).

Θ) 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/B0012/7-3-2002).
4. Οι δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις σε μισθωμένα ακίνητα και οι οποίες καλύπτονται εν μέρει από τους εκμισθωτές, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα κατά το μέρος που τελικά επιβαρύνονται οι ίδιες, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις της περ. ιγ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ (1044117/10653/B0012/19-5-2005) (ΠΟΛ.1028/2006).

I) 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/A0012/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/B0012/18-6-1999), (1110033/717/0015/4-6-1998), (1065187/10310/B0012/4-6-1993).

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, οπωροκηπευτικό, προϊόν αλιείας, μεταλλευτικό, λατομικό ή επισκευή ή κατασκευή πλοίων υπό ελληνική ή ξένη σημαία. (1115226/10755/B0012/18-6-1993).
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 πλώες 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 ακαθαρίστων 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/ΠΟΛ 1279/17-12-2002), (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).
4. Η δαπάνη που εκπίπτει χωρίς δικαιολογητικά, των επιχειρήσεων έκδοσης εφημερίδων και περιοδικών, με βάση την εφαρμογή της διάταξης της υποπ.γΑ της παραγρ.2 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε υπολογίζεται στα ακαθάριστα έσοδα από καταχωρήσεις και από πωλήσεις εντύπων όπως αυτές προκύπτουν από τις αναγραφόμενες τιμές πώλησης, ανεξάρτητα αν διατίθενται ή όχι μαζί με ένθετα (περιοδικά, CD κ.λ.π.). **(ΠΟΛ.1056/2007)**

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 εκμεταλλευόμενες 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 ακαθάριστων 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 εκπλήρωσης 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).
4. Οι δαπάνες που πραγματοποιούν ημεδαπές επιχειρήσεις για την αγορά scrap σιδήρου από εξωχώριες εταιρείες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, με την προϋπόθεση ότι η αγορά αυτή γίνεται βάσει του δημοσιευμένου σε εξειδικευμένο περιοδικό δείκτη τιμών πώλησης. (1086728/11232/B0012/14-12-2004) **(ΠΟΛ.1028/2006)**

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/ΠΟΛ.1327/18.12.1997).
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).

Κ) 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/νση 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 την ΠΟΛ.1028/2006 προστέθηκαν

10. **Η δαπάνη παραγωγής εντύπων ταξιδιωτικών προγραμμάτων** εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των ταξιδιωτικών γραφείων, με την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το δημοτικό τέλος, εκτός αν προσκομίζεται σχετική βεβαίωση περί μη οφειλής δημοτικού τέλους.
11. **Το κόστος ταξιδιωτικών σακιδίων ή χαρτοφυλάκων** που χορηγούν ταξιδιωτικά γραφεία στους πελάτες τους εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα, με την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το δημοτικό τέλος, εκτός αν προσκομίζεται σχετική βεβαίωση περί μη οφειλής αυτού.

Με την ΠΟΛ.1056/2007 Προστέθηκαν

12. **Οι δαπάνες παραγωγής και διανομής ενημερωτικών εντύπων** που αποστέλλουν οι επιχειρήσεις σε συγκεκριμένους πελάτες τους και όχι στο ευρύτερο κοινό, με σκοπό την ενημέρωσή τους για τα χαρακτηριστικά των

προϊόντων αυτών, χωρίς να υφίσταται η υποχρέωση της καταβολής τέλους διαφήμισης.

13. **Οι δαπάνες διαφήμισης προβολής νέου προϊόντος**, που δεν πραγματοποιήθηκαν κατά το προπαρασκευαστικό στάδιο σύστασης της επιχείρησης, δεν μπορούν να θεωρηθούν ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης και εκπίπτουν εξ ολοκλήρου κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου πραγματοποίησης τους, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ιδ' της παρ.1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994.
14. **Τα μισθώματα που καταβάλλουν φαρμακευτικές επιχειρήσεις** για οπτικοακουστικά μέσα και τους χώρους στους οποίους τοποθετούνται stands από αυτές κατά τη διεξαγωγή ιατρικών συνεδρίων, με την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το δημοτικό τέλος που τους αναλογεί. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)**
15. **Από τα ακαθάριστα έξοδα της επιχείρησης εκπίπτει η αξία των δώρων που κάνει σε πελάτες της**, οι οποίοι μπορεί να είναι επιχείρηση ή όχι (φυσικά πρόσωπα, νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κλπ.). Η δαπάνη αυτή αναγνωρίζεται μόνον όταν τα δώρα φέρουν την επωνυμία της επιχείρησης και επιπλέον, να έχει καταβάλει το αναλογούν δημοτικό τέλος διαφήμισης για τη συνολική αξία των δώρων αυτών. Το ποσό της δαπάνης που αναγνωρίζεται προς έκπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει τα 15 (δεκαπέντε) ευρώ για κάθε δώρο χωριστά. Επειδή στην πράξη συνηθίζεται η χορήγηση δώρων και μεγαλύτερης αξίας, γίνεται δεκτό με την παρούσα ότι και στην περίπτωση αυτή θα αναγνωρίζεται η δαπάνη μέχρι 15 για κάθε δώρο χωριστά, με την προϋπόθεση όμως το δημοτικό τέλος διαφήμισης να έχει καταβληθεί για ολόκληρο το ποσό, δηλαδή και για το μη αναγνωριζόμενο. Επισημαίνεται, ότι το σχετικό δημοτικό τέλος πρέπει να έχει καταβληθεί μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εντός της οποίας πρέπει να υποβληθεί η δήλωση φορολογίας εισοδήματος. **(ΠΟΛ.1036/2006)**

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).

Λ) 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).

Με τη ΠΟΛ.1106/24.7.2008 Προστέθηκε

Τα χρηματικά ποσά των δωρεών που κατατίθενται ή μεταφέρονται στον λογαριασμό του Ελληνικού Δημοσίου υπέρ των πυρόπληκτων, με την προϋπόθεση της ύπαρξης του σχετικού αποδεικτικού κατάθεσης του ποσού στην Τράπεζα της Ελλάδος ή σε οποιαδήποτε άλλη τράπεζα καθώς και στα Ταχυδρομικά Καταστήματα της Ελλάδος.

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 122^{Α'}), 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/B0012/3-12-1998).

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/B0012/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/B0012/20-2-2004).
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 Μεγάλου 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 Αγρινίου
- 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 Μεγάλου 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 ΖακυνθίωνΚέντρο 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
- Αρχαία 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 Τραπεζίης 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. Τάσσος
- 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 «΄λσος Γραμμάτων και Τεχνών»
- Ελληνική Εταιρεία Λαογραφικής Μουσειολογίας
- Πολιτιστική και Φιλοδοσική 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»
- Ένωσις 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
- Ελληνικό Λογοτεχνικό Αρχείο
- Εταιρεία Για Τη Δημιουργία Νεου Κτιριου Της Ελληνικης Λυρικης Σκηνης Και Ακαδημιας «Μαρια Καλας»
- Καιρειος Βιβλιοθηκη
- Ελληνικη Ομοσπονδια Σωματειων Φιλων Μουσειων (Ε.Ο.Σ.Φι.Μ.)
- Δημοτικο Ωδείο Μουσικός Καμπος Δήμος Γιαννουλης
- «Καλαρρυτες» Πολιτιστικός Και Λαογραφικός Οργανισμός
- Κεντρο Αιγαιακων Λαογραφικων Και Μουσικο-Λογικων Ερευνων-Χορωδια Και Ορχηστρα Αιγαίου
- «Athenaeum» Διεθνές Καλλιτεχνικό Κέντρο
- «Ελληνικό Φεστιβάλ Αε»
- Εθνικό Ίδρυμα Ερευνών Και Μελετών Ελευθεριος Βενιζελος
- «Αλεκτον» Ένωση Δια Την Ερευνα, Την Προαγωγή Και Την Προώθηση Της Τεχνης Και Της Μνημης
- Κεντρο Οπτικοακουστικων Μελετων
- Ιστορικό Αρχείο – Πολιτιστική Συμβολή Της Εμπορικής Τραπεζας Της Ελλάδος

- Ερευνητικό Κέντρο Πολιτισμού Και Καινοτομίας» «De Facto»
- Φίλοι 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/B0012/21-4-2000).

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/Β0012/18-11-1998) .
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/Β0012/18-11-1998), (1024538/10120/Β0012/31-5-2003), (1020966/10093/Β0012/27-5-2003).
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 αποσβεστούν, 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, αποσβέννεται 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 μεταβίβασης, δικαιώματα συμβολαιογράφων και τέλη του οικείου Δικηγορικού Συλλόγου)** αποσβέννεται, 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 αποσβέννεται 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).
6. **Οι δαπάνες μισθοδοσίας και διαφήμισης** που πραγματοποιεί εταιρία για τη σύνταξη μελέτης, σχετικά με την κυκλοφορία ενός νέου προϊόντος, αποτελούν έξοδα πρώτης εγκατάστασης και αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
7. **Η δαπάνη επιχείρησης 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 μία πενταετία. **(ΠΟΛ.1028/2006).**
8. **Τα έξοδα στα οποία προβαίνει 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. **(ΠΟΛ.1028/2006)**

M) ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ

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).

Οφειλές του Ελληνικού Δημοσίου προς φαρμακευτικές επιχειρήσεις

Οι φαρμακευτικές επιχειρήσεις που εμπíπτουν στην ρύθμιση των οφειλών του Ελληνικού Δημοσίου με βάση το άρθρο 17 του ν. 3301/2004, έχουν την δυνατότητα να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα τους τις διενεργηθείσες κρατήσεις υπέρ του Δημοσίου (Μ.Τ.Π.Υ.), κατά την εξόφληση των πιο πάνω ρυθμιζόμενων οφειλών, είτε εφάπαξ είτε ισόποσα σε τρεις συνεχείς χρήσεις, αρχής γενομένης από τη χρήση που αφορά ισολογισμούς που κλείνουν με 31 Δεκεμβρίου 2005 και μετά. (ΠΟΛ.1056/2007)

N) 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/B0012/29-9-1992), (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/A0012/18-2-2003).
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/A0012/30-7-1999).
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)

Με την ΠΟΛ.1028/2006 προστέθηκαν:

1. **Τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για τη φοίτηση των τέκνων αλλοδαπών στελεχών τους εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτά υπόκεινται σε φορολογία στο όνομα των στελεχών αυτών.**
2. **Οι αμοιβές που καταβάλλονται σε υπαλλήλους ταξιδιωτικών γραφείων για υπηρεσίες που προσφέρουν εκτός ωραρίου και εκτός των συνήθων καθηκόντων τους εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον έχουν καταβληθεί οι αντίστοιχες ασφαλιστικές εισφορές.**
3. **Τα ενοίκια που καταβάλλουν επιχειρήσεις για τη στέγαση ημεδαπών ή αλλοδαπών στελεχών τους εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, με την προϋπόθεση ότι τα ως άνω ποσά αποτελούν προσαύξηση μισθού για τα στελέχη αυτά.**
4. **Οι δαπάνες ηλεκτρικού, ύδρευσης, τηλεφώνου κλπ που καταβάλλουν επιχειρήσεις και οι οποίες αφορούν κατοικίες των αλλοδαπών στελεχών τους, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον τα ποσά αυτά αποτελούν προσαύξηση μισθού για τα στελέχη αυτά.**
5. **Τα έξοδα περιθάλψεως που καταβάλλει οικειοθελώς η επιχείρηση χάριν του προσωπικού της εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον δηλώνονται ως εισόδημα για τον δικαιούχο.**
6. **Τα ποσά που καταβάλλει οικειοθελώς επιχείρηση χάριν του προσωπικού της για τη συμμετοχή ανηλίκων τέκνων του προσωπικού σε κατασκηνώσεις εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον δηλώνονται ως εισόδημα από το γονέα.**
7. **Η δαπάνη εκμάθησης ξένων γλωσσών από ημεδαπά στελέχη ή της ελληνικής γλώσσας από αλλοδαπά στελέχη ελληνικής επιχείρησης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, εφόσον τα ποσά αυτά υπόκεινται σε φορολογία στο όνομα του δικαιούχου.**

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/B0012/4-12-2002)

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 την 1036/2006 προστέθηκαν:

Αναγνωρίζονται προς έκπτωση τα έξοδα ταξιδίων με τα οποία επιβαρύνονται οι επιχειρήσεις για τη μετάβαση, διαμονή και διατροφή στην αλλοδαπή, διευθυντικών και άλλων στελεχών τους, καθώς και αντιπροσώπων ή ειδικών επιστημόνων που τις εκπροσωπούν και αφορούν έξοδα ξενοδοχείων, εισιτήρια και έξοδα διατροφής, με τον περιορισμό ότι τα έξοδα διατροφής δεν μπορούν να είναι μεγαλύτερα από το κόστος διαμονής.

Για την αναγνώριση των εξόδων αυτών θα πρέπει ο σκοπός του ταξιδιού των παραπάνω προσώπων στην αλλοδαπή να συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης.

Κατά συνέπεια, αναγνωρίζονται τα αεροπορικά, σιδηροδρομικά, κλπ. εισιτήρια μετάβασης των πιο πάνω προσώπων στην αλλοδαπή. Αντίθετα, δεν αναγνωρίζονται οι δαπάνες μετάβασης των λοιπών προσώπων (π.χ. συζύγου, τέκνων) που συνοδεύουν τους διευθυντές, στελέχη, κλπ. στο εξωτερικό, καθόσον με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου τίθεται ο περιορισμός ότι για την αναγνώριση της υπόψη δαπάνης, θα πρέπει ο σκοπός του ταξιδιού να συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης, με την οποία βέβαια δεν έχει καμία σχέση η σύζυγος ή άλλος συνοδός. Ως προς τα έξοδα διατροφής, αυτά δεν πρέπει να υπερβαίνουν τα έξοδα διαμονής στο ξενοδοχείο (ύπνου), χωρίς όμως να τίθεται κανένας περιορισμός ως προς το χώρο σίτισης του στελέχους. Δηλαδή, αναγνωρίζεται η δαπάνη διατροφής και αν ακόμη πραγματοποιείται σε εστιατόριο εκτός του ξενοδοχείου αλλά και στην περίπτωση αυτή, θα αναγνωρίζεται προς έκπτωση μόνο το ποσό μέχρι του αντίστοιχου ποσού της διαμονής.

Επίσης, όπως προαναφέρθηκε, για την έκπτωση των υπόψη εξόδων θα πρέπει η μετάβαση των διαλαμβανομένων προσώπων στην αλλοδαπή να συνδέεται με το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης. Δηλαδή, η επιχείρηση θα πρέπει να προσκομίζει στον έλεγχο τα απαραίτητα στοιχεία ή να αποδεικνύει με κάθε τρόπο την ανωτέρω σχέση (π.χ. πραγματοποίηση συμφωνίας εξαγωγών, συμμετοχή διευθυντού αγορών ή πωλήσεων σε έκθεση, κλπ.). Επίσης, λαμβάνοντας υπόψη τις συνθήκες πραγματοποίησης των δαπανών στην περίπτωση αυτή, γίνεται δεκτό με την παρούσα

ότι ως αποδεικτικό στοιχείο μετάβασης στο εξωτερικό θα είναι το εισιτήριο που έχει εκδοθεί στο όνομα του προσώπου. Το ίδιο ισχύει και για τα έξοδα διατροφής, δηλαδή αρκεί η προσκόμιση στοιχείου στο όνομα του προσώπου. Αντίθετα, στο στοιχείο του ξενοδοχείου, πρέπει να αναγράφονται τα στοιχεία και του προσώπου αλλά και της επιχείρησης για λογαριασμό της οποίας έγινε το ταξίδι.

Με την ΠΟΛ.1036/2006 προστέθηκε:

Προβλέπεται η έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων των παροχών σε είδος ή σε χρήμα που παρέχουν σε εργαζομένους τους για την επιβράβευση της απόδοσής τους, με την προϋπόθεση ότι για τις παροχές αυτές έχουν καταβληθεί οι αναλογούσες ασφαλιστικές εισφορές. Συνεπώς, τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις στους εργαζομένους με τη μορφή bonus, πριμ παραγωγικότητας και άλλες αμοιβές για την επιβράβευση της απόδοσής τους αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

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).

Ξ) 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/B0012/20-2-2003), (1030296/10312/B0012/5-5-2003), (1094778/10904/B0012/5-12-2002), (1111266/11343/B0012/15-5-2001), (1078552/10722/B0012/21-9-1999), (1000472/10012/B0012/20-3-2003).

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/Β0012/13-6-2002), (1085337/10783/Β0012/24-9-1999) .

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).

Ο) ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ

Με την ΠΟΛ.1028/2006 προστέθηκαν :

Απόσβεση χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών, που προέκυψαν στη χρήση 2004, 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 1/1/2004 - 31/12/2004, είτε κατά την αποτίμηση τέλους χρήσης για απαιτήσεις οι οποίες προήλθαν από πράξεις που έλαβαν χώρα μέχρι την 31/12/2004, μπορούν να αποσβεστούν είτε εφάπαξ, είτε ισόποσα σε τρεις συνεχόμενες χρήσεις, αρχής γενομένης από τη χρήση που αφορά ισολογισμούς που κλείνουν με 31 Δεκεμβρίου 2004 και μετά. (1024360/10327/Β0012/ ΠΟΛ. 1042/8.3.2005 .

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 κλειομένης 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/B0012/ΠΟΛ 1200/9-7-1996), (1024028/201/A0015/24-5-1996).

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, αποσβένονται 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 αποσβεσθούν 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)

II) 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/B0012/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/A0012/ΠΟΛ.1039/8.2.2001)

11. Τόκοι δανείου το οποίο συνάπτει ημεδαπή τράπεζα με την αλλοδαπή μητρική της, για την έκδοση υβριδικών (δανειακών) τίτλων από την ημεδαπή μετά από έγκριση της Τράπεζας της Ελλάδος. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)**

ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.

1. Η έκπτωση των τόκων δανείων επιτρέπεται μόνο εφόσον τα δάνεια διατίθενται για τις ανάγκες της επιχειρήσεως 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 επιχειρήσεως των δεδουλευμένων τόκων των συναφθέντων από αυτήν δανείων είναι επιτρεπτή, μόνο εάν τα δάνεια διετέθησαν για τις ανάγκες της, δεν αίρεται δε η κατά τ' ανωτέρω δυνατότητα εκπτώσεως 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).

Ρ) 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 εκπιπόμενη, 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/Β0012/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/B0012/24-10-2002)

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 κ.λπ., 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). (111138/10960/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).
4. Το τέλος που ορίζεται στις παρ.1 και 3 του άρθρου 6 του ν.2773/1999 (ΦΕΚ - Α 286) και καταβάλλει επιχείρηση στη Ρυθμιστική Αρχή Ενέργειας. Η έκπτωση γίνεται κατά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας κατεβλήθη το τέλος αυτό. (ΠΟΛ.1056/2007).
5. Από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτει το ανταποδοτικό τέλος που καταβάλλουν αυτές λόγω της συμμετοχής τους σε συλλογικό σύστημα εναλλακτικής διαχείρισης σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του ν.

2939/2001. Ως συλλογικό σύστημα διαχείρισης νοείται η υποχρεωτική βάσει του πιο πάνω νόμου οργάνωση σε συλλογική βάση με οποιαδήποτε νομική μορφή των εργασιών συλλογής, συμπεριλαμβανομένης της εγγυοδοσίας, μεταφοράς, επαναχρησιμοποίησης και αξιοποίησης των χρησιμοποιημένων συσκευασιών ή των αποβλήτων των συσκευασιών και άλλων προϊόντων (π.χ. μπαταριών, ηλεκτρικών ειδών, υλικών τηλεπικοινωνιών, κλπ.). Για την έγκριση του συστήματος αυτού, καταβάλλεται υποχρεωτικά από το διαχειριστή του (ανώνυμη εταιρία ανακύκλωσης) ανταποδοτικό τέλος στον Εθνικό Οργανισμό Εναλλακτικής Διαχείρισης των Συσκευασιών και άλλων προϊόντων (ΕΟΕΔΣΑΠ), το οποίο στη συνέχεια βαρύνει τις συμμετέχουσες στο σύστημα αυτό επιχειρήσεις. Χρόνος αναγνώρισης της πιο πάνω δαπάνης είναι ο χρόνος καταβολής του τέλους. **(ΠΟΛ.1036/2006)**.

6. Οι δασμοί και λοιποί φόροι – τέλη που καταβάλλει επιχείρηση κατά την εισαγωγή εμπορευμάτων που έχουν αγοραστεί από εξωχώρια εταιρεία εκπίπτουν, σύμφωνα με την περ.ε΄ της παρ.1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ από τα ακαθάριστα έσοδα, έστω και αν τα ποσά αυτών έχουν ενσωματωθεί στο κόστος των αγορασθέντων εμπορευμάτων (οι αγορές δεν αναγνωρίζονται σύμφωνα με την παρ.14 του ιδίου άρθρου).
7. Επίσης, αναγνωρίζονται και τα λοιπά έξοδα που πραγματοποιούνται για την εισαγωγή των υπόψη αγαθών (εκτελωνιστικά, μεταφορικά, έξοδα τραπεζών κλπ.), με την προϋπόθεση ότι καλύπτονται από νόμιμα παραστατικά. **(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)**

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.), προσ αυξάνει 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/Β0012/12-2-1996)
3. Το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί στο ύψος αποζημίωσης που λαμβάνει επιχείρηση για αγαθά που καταστράφηκαν από πυρκαϊά 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/Β0012/21-4-1994)

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)

Χαρτόσημο

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.

Κρατήσεις υπέρ τρίτων

Οι προβλεπόμενες από διατάξεις νόμου κρατήσεις υπέρ τρίτων, που βαρύνουν την επιχείρηση. (ΠΟΛ.1056/2007)

Δικαιώματα

Τα συγγραφικά δικαιώματα που καταβάλλουν εκδοτικές επιχειρήσεις στην ημεδαπή εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης εντός της οποίας οι δαπάνες καθίστανται βέβαιες και εκκαθαρισμένες, ανεξάρτητα από το χρόνο καταβολής. (ΠΟΛ.1056/2007)

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 εκπιπτόμενοι 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)

(Λιόλιος Απόστολος. Εκπιπόμενες Δαπάνες. Εκδόσεις Λιόλιος Απόστολος, Θεσσαλονίκη 2008 (κεφάλαιο 1)

TAXnews – Φορολογική Ενημέρωση: <http://www.taxnews.info/logistik-es-diafores>

N. Σγουρινάκης, Ο λογιστικός χειρισμός των μη εκπιπόμενων δαπανών, κατά τη διάρκεια της χρήσης: <http://www.epixeirisi.gr/actions/lamma>

Ημερήσια Οικονομική Εφημερίδα: <http://www.express.gr>)

3.2. ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ ΔΑΠΑΝΩΝ

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.Β.Σ. στοιχεία που απαιτεί ο νόμος μεταξύ των οποίων και ο επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισών υπηρεσιών. (Σ.τ.Ε. 3509/96,715/91).

Για να αφαιρεθεί μία δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως πρέπει η δαπάνη αυτή να καλύπτεται με αποδεικτικό στοιχείο προβλεπόμενο από τον Κ.Β.Σ., 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).

Επί μεταφοράς αγαθών ο Κ.Β.Σ. 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).

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.Β.Σ., όπως τα εκδοθέντα από τρίτους κ.λ.π. τιμολόγια παροχής υπηρεσιών κ.λπ. και δεν αρκεί η απλή αναγραφή των εν λόγω δαπανών στην εκδιδόμενη από τον αντιπρόσωπο εκκαθάριση. (Σ.τ.Ε. 2329/97).

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 προσώπου). (Σ.τ.Ε.3887-88/1985).

Για την αναγνώριση μιας δαπάνης δεν απαιτείται σύμβαση. (Σ.τ.Ε.806/1998).

Εντός ενός μηνός από την λήξη της διαχειριστικής περιόδου πρέπει να έχει υποβληθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του δικαιούχου και θεωρηθεί απ' αυτή, αντίγραφο της απόφασης ή του σχετικού εγγράφου περί καταβολής ή πίστωσης αποζημιώσεων και πάσης φύσεως αμοιβών σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο με βάση δικαστική ή διαιτητική απόφαση ή οποιαδήποτε αναγνώριση ή συμβιβασμό.

Κόμβος Λογιστικής και Φορολογικής Ενημέρωσης:
<http://taxheaven.gr/laws/circular/view/id/11769>

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο : ΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΕΠΕΦΕΡΕ Ο ν. 3842/2010 ΣΤΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΕΝΤΥΠΑ

Ύστερα από τις μεταβολές που έγιναν στη φορολογία εισοδήματος με το ν. 3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58), παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινήσεις για την συμπλήρωση των παραπάνω εντύπων:

4.1. ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Ο.Ε., Ε.Ε., κ.λπ. (Έντυπο Ε5)

Στο νέο έντυπο Ε5 απαλείφθηκε ο κ.α. 617 σχετικά με την υποβολή του εντύπου Ε9 διότι με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 20 του ν. 3634/2008 καταργήθηκε η συνυποβολή του εντύπου αυτού με τις δηλώσεις φόρου εισοδήματος φυσικών ή νομικών προσώπων.

Πίνακας Α' «ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ»

Στον πίνακα αυτόν απαλείφθηκαν για λόγους μηχανογραφικής εργονομίας τα πεδία: πόλη, οδός κ.λπ., κύρια δραστηριότητα και Κ.Α.Δ. Τούτο διότι τα στοιχεία αυτά είναι καταχωρημένα στο μητρώο TAXIS.

Πίνακας Β' «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ»

Στον πίνακα αυτόν προστέθηκαν οι εξής ενδείξεις:

Αν υπάγεσθε: α) στο άρθρο 118 του ν. 2238/1994.

Με το άρθρο αυτό προβλέπεται μείωση συντελεστή φορολόγησης κατά 40% για δραστηριότητες σε νησιά με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους.

Ειδικότερα, σύμφωνα με την § 2 του άρθρου 118 του Κ.Φ.Ε. για τα νομικά πρόσωπα (Ε.Π.Ε., Α.Ε. κ.λπ.), και για τις Ο.Ε., Ε.Ε., τις κοινοπραξίες του Κ.Β.Σ. και τις κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι συντελεστές φορολογίας που προβλέπονται από τα άρθρα 10 και 109 του Κ.Φ.Ε. μειώνονται κατά ποσοστό 40% για τα κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες οι οποίες ασκούνται σε νησιά με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους. Έτσι π.χ. οι συντελεστές φορολογίας 20% και 25%, που προβλέπονται από το άρθρο 10 του Κ.Φ.Ε., μειώνονται σε 12% και 15% αντίστοιχα. Τονίζεται ότι μειώνεται κατά ποσοστό 40% ο συντελεστής φορολογίας των πιο πάνω υπόχρεων μόνο για τα κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες που

ασκούνται στα υπόψη νησιά. Συνεπώς αν τα νομικά πρόσωπα κ.λπ. εκτός από τα κέρδη που αποκτούν και προκύπτουν από δραστηριότητες που ασκούνται στα υπόψη νησιά αποκτούν και εισοδήματα από δραστηριότητες που ασκούνται έξω από τα συγκεκριμένα νησιά, για τα τελευταία κέρδη θα φορολογούνται με τον ακέραιο συντελεστή φορολογίας, δηλαδή με 20% ή 25% κ.λπ. (οδηγίες έχουν δοθεί με την 1036149/632/A0012/ΠΟΛ.1110/27.3.1997 διαταγή μας).

Αν υπάγεστε: β) στο άρθρο 73 του ν. 3842/2010,

Με το άρθρο αυτό προβλέπεται ότι για τους υπόχρεους της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε., των οποίων ο κύκλος εργασιών μειώνεται για δύο (2) συνεχόμενες διαχειριστικές περιόδους, έναντι της προηγούμενης κάθε φορά διαχειριστικής περιόδου, ο συντελεστής φορολογίας των κερδών που ορίζεται από τα άρθρα 109 και 10 του ίδιου νόμου μειώνεται κατά τρεις (3) ποσοστιαίες μονάδες, με την προϋπόθεση ότι ο αριθμός των εργαζομένων που υφίσταται κατά την προηγούμενη της διετίας διαχειριστική περίοδο δεν μειώνεται σε καμία από τις τρεις πιο πάνω διαχειριστικές περιόδους. (10943/B0012/ΠΟΛ.1088/11.6.2010 Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών). Η μείωση του συντελεστή φορολογίας εφαρμόζεται στα κέρδη των δύο (2) διαχειριστικών περιόδων που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο και όταν σε κάποια από αυτές προκύπτει ζημία, η μείωση του συντελεστή φορολογίας εφαρμόζεται στα κέρδη των επόμενων διαχειριστικών περιόδων και μέχρι να συμπληρωθούν δύο (2) διαχειριστικές περιόδοι ευνοϊκής φορολογικής μεταχείρισης.

Όταν επιχείρηση που έχει κάνει χρήση του μειωμένου συντελεστή φορολογίας κατ' εφαρμογή του άρθρου αυτού, στη συνέχεια προβεί εντός της διετίας σε μείωση του προσωπικού της ή αυξηθεί ο κύκλος εργασιών της, το χορηγηθέν ευεργέτημα ανακαλείται και υποχρεούται να υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας για το οικονομικό έτος ή τα οικονομικά έτη που έτυχε του ευεργετήματος του μειωμένου συντελεστή. Για την επιπλέον διαφορά φόρου που οφείλεται επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι που ορίζονται από τις διατάξεις του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α').

Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων δεν έχουν εφαρμογή για επιχειρήσεις που υποχρεώνονται από διάταξη νόμου ή από την ένταξή τους σε επιχορηγούμενο πρόγραμμα από το Δημόσιο, να διατηρούν θέσεις εργασίας.

Για την εφαρμογή των παραπάνω ήδη εκδόθηκε η 10943/B0012/ΠΟΛ.1088/11.6.2010.

Επίσης, προβλέπεται ότι, κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που υπάγεται σε φορολογική υποχρέωση στην Ελλάδα και επενδύει στην παραγωγή κινηματογραφικού έργου μεγάλου μήκους με προορισμό την προβολή σε κινηματογραφική αίθουσα απαλλάσσεται από το φόρο που του αναλογεί για ποσό ίσο με:

α) το 40% του ποσού που επένδυσε, εφόσον το φυσικό ή νομικό πρόσωπο δεν δραστηριοποιείται επαγγελματικά στον οπτικοακουστικό τομέα, δεν είναι μέτοχος ανώνυμης Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. ή μέλος Ο.Ε., Ε.Ε. ή κοινοπραξίας που δραστηριοποιείται στον οπτικοακουστικό τομέα,

β) το 20% του ποσού που επένδυσε, εφόσον το φυσικό ή νομικό πρόσωπο δραστηριοποιείται επαγγελματικά στον οπτικοακουστικό τομέα, ή είναι μέτοχος ανώνυμης Α.Ε. ή Ε.Π.Ε., ή μέλος Ο.Ε., Ε.Ε. ή κοινοπραξίας που δραστηριοποιείται στον οπτικοακουστικό τομέα.

Σε κάθε περίπτωση το συνολικό ποσό της επένδυσης στην παραγωγή κινηματογραφικών έργων δεν μπορεί να υπερβαίνει το 20% του συνολικού φορολογητέου εισοδήματος. Το ποσό της επένδυσης πρέπει να χρησιμοποιείται αποκλειστικά για την εξόφληση δαπανών που διενεργούνται στην Ελλάδα.

Αν υπάγεστε: γ) στο άρθρο 18 του ν. 3296/2004

Με το άρθρο αυτό παρέχονται φορολογικά κίνητρα στις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις, προκειμένου να συγχωνευθούν μεταξύ τους και να ιδρύσουν νέα προσωπική εταιρία ή Ε.Π.Ε. ή Α.Ε. Μεταξύ των συγχωνευόμενων επιχειρήσεων δεν περιλαμβάνονται οι Α.Ε. Επίσης μεταξύ των συγχωνευόμενων επιχειρήσεων δεν πρέπει να είναι εγκατεστημένα στη χώρα μας υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων, γιατί ο νόμος θέτει την προϋπόθεση ότι οι συγχωνευόμενες επιχειρήσεις πρέπει να έχουν κάποια νομική μορφή, την οποία στερείται το υποκατάστημα και περαιτέρω αφού δεν είναι δυνατή η υπαγωγή στο κίνητρο αυτό των ημεδαπών Α.Ε., δεν μπορεί να είναι δυνατή η υπαγωγή σε αυτό των υποκαταστημάτων των αλλοδαπών Α.Ε. Από τη συγχώνευση πρέπει πάντοτε να προέρχεται εταιρία ανώτερης νομικής μορφής από αυτή των συγχωνευόμενων ή τουλάχιστον της ίδιας νομικής μορφής με αυτή που έχει την ανώτερη νομική μορφή από τις συγχωνευόμενες. Επομένως μία Ε.Π.Ε. δεν μπορεί να συγχωνευθεί με άλλη Ε.Π.Ε. ή άλλης μορφής επιχείρηση και να συστήσουν μια προσωπική εταιρία (Ο.Ε. ή Ε.Ε.), αλλά η προερχόμενη από τη συγχώνευση εταιρία πρέπει να έχει υποχρεωτικά τον τύπο της Ε.Π.Ε. ή της Α.Ε. Περαιτέρω ο νόμος δεν θέτει καμία προϋπόθεση ως προς την κατηγορία των βιβλίων που πρέπει να τηρούν οι

υπό συγχώνευση επιχειρήσεις (με εξαίρεση βεβαίως τις Ε.Π.Ε. που τηρούν υποχρεωτικά από το νόμο βιβλία Γ κατηγορίας). Επομένως αν η συγχωνευόμενη ατομική επιχείρηση ή προσωπική εταιρία τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., αυτή εμπίπτει στις διατάξεις του παρόντος. Επίσης οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για όλες τις επιχειρήσεις ανεξάρτητα από το αντικείμενο εργασιών τους (μεταποιητικές, εμπορικές, παροχής υπηρεσιών).

Όμως επειδή με την § 5 ορίζεται ότι οι διατάξεις μεταξύ άλλων και του άρθρου 12 του ν.δ. 1297/1972 έχουν εφαρμογή και επί των συγχωνεύσεων που γίνονται με το άρθρο αυτό, συνάγεται ότι οι υπό συγχώνευση επιχειρήσεις δεν μπορεί να έχουν ως αντικείμενο εργασιών κατά κύριο λόγο την κατασκευή ή εκμετάλλευση ακινήτων (με εξαίρεση τις ξενοδοχειακές που υπάγονται). Με την § 2 του άρθρου αυτού προβλέπεται μειωμένος συντελεστής φορολογίας των καθαρών κερδών της προερχόμενης από τη συγχώνευση εταιρίας κατά τα 2 πρώτα έτη. Ειδικότερα προβλέπεται ότι τα κέρδη της εταιρίας αυτής θα φορολογούνται για το πρώτο οικον. έτος με τον ισχύοντα κατά το χρόνο υποβολής της οικείας δήλωσης συντελεστή φορολογίας μειωμένο κατά 10 μονάδες και για το επόμενο οικον. έτος με συντελεστή μειωμένο κατά 5 μονάδες. Ειδικότερες οδηγίες έχουν δοθεί με την 1012212/10171/Β0012/ΠΟΛ.1016/7.2.2005 διαταγή μας.

Πίνακας Γ' «ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ. ΤΕΛΩΝ ΚΤΛ.»

1. Στον πίνακα αυτόν προστέθηκαν οι κ.α. 521, 522 και 523 λόγω αλλαγής στον τρόπο φορολόγησης των νομικών προσώπων της παρ. 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε.

α) Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του ν.3842/2010, αντικαταστάθηκε η παράγραφος 1 του άρθρου 10 του ΚΦΕ και τα κέρδη πλέον των υποχρέων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ (ομόρρυθμες εταιρίες, ετερόρρυθμες εταιρίες, κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές κερδοσκοπικές εταιρίες, αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρίες, συμμετοχικές ή αφανείς και κοινοπραξίες της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ.), φορολογούνται με συντελεστή εικοσιπέντε τοις εκατό (25%).

β) Ειδικά, για τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες και κοινωνίες κληρονομικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, στις οποίες κοινωνίες, μεταξύ των κοινωνιών περιλαμβάνονται και ανήλικοι, τα κέρδη που αναλογούν στους

ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα και στους κοινωνούς φυσικά πρόσωπα, φορολογούνται στο όνομα της εταιρίας ή κοινωνίας με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), αφού προηγουμένως αφαιρεθεί επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι τρεις (3) ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα ή μέχρι τρεις (3) κοινωνούς φυσικά πρόσωπα, που έχουν τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής. Επομένως, αν στην κοινωνία συμμετέχουν μόνο ενήλικοι, τα κέρδη της κοινωνίας φορολογούνται με συντελεστή 25% χωρίς την αφαίρεση επιχειρηματικής αμοιβής.

Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής κάθε δικαιούχου εταίρου ή κοινωνού στο πενήντα τοις εκατό (50%) των κερδών της εταιρίας ή κοινωνίας, που δηλώθηκαν με την οικεία ετήσια δήλωσή της.

Η αφαίρεση της επιχειρηματικής αμοιβής είναι υποχρεωτική, καθόσον πρόκειται για συγκεκριμένο τρόπο φορολογίας των κερδών του νομικού προσώπου.

Σε περίπτωση περισσότερων ομόρρυθμων εταίρων ή κοινωνών με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται, κάθε έτος, από την εταιρία ή κοινωνία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος της .

Με τις προαναφερόμενες προϋποθέσεις, ομόρρυθμος εταίρος ή κοινωνός, που συμμετέχει σε περισσότερες εταιρίες ή κοινωνίες, φορολογείται για επιχειρηματική αμοιβή από όλες τις εταιρίες ή κοινωνίες στις οποίες συμμετέχει.

Τα ποσοστά αυτά δεν ισχύουν για τις εταιρίες του άρθρου 13 του ν.718/1977 (εταιρίες μεταξύ εκτελωνιστών), για τις οποίες διατηρείται το καθεστώς κατανομής επιχειρηματικής αμοιβής σε όλους τους ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα, ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους στην εταιρία, ανεξάρτητα από τον αριθμό τους.

Επομένως, με βάση τα παραπάνω, στο επίπεδο του νομικού προσώπου, φορολογούνται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) τα κέρδη των ομόρρυθμων εταίρων φυσικών προσώπων και κοινωνών φυσικών προσώπων κοινωνίας κληρονομικού δικαίου στην οποία περιλαμβάνονται και ανήλικοι και με συντελεστή εικοσιπέντε τοις εκατό (25%) τα κέρδη όλων των λοιπών εταίρων και κοινωνών (ετερόρρυθμοι εταίροι, εταίροι νομικά πρόσωπα).

Η ισχύς των διατάξεων αυτών εφαρμόζονται για τα εισοδήματα των διαχειριστικών χρήσεων που αρχίζουν από 1/1/2010 και μετά.

2. Με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 3877/2010 (ΦΕΚ Α' 160) επιβλήθηκε γενική

εισφορά υπέρ ΕΛ.Γ.Α. 2% επί του συνολικού καθαρού γεωργικού εισοδήματος, εξαιρουμένου του εισοδήματος από αλιευτική δραστηριότητα, που δηλώνεται με την ετήσια δήλωση φόρου εισοδήματος. Για τα νομικά πρόσωπα της παρ. 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. προϋπόθεση επιβολής της εισφοράς αυτής είναι η πλειοψηφία των μεριδίων τους να μην ανήκει σε κατά κύριο επάγγελμα αγρότες. Για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών, προστέθηκε ο κ.α. 909 στον πίνακα Θ' της τρίτης σελίδας του εντύπου Ε5 όπου αναγράφεται το εισόδημα επί του οποίου επιβάλλεται η εισφορά ΕΛ.Γ.Α. και στον Πίνακα Γ' «ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ ΚΛΠ.» προστέθηκε ο κ.α. 910 «Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (αρ. 13 ν. 3877/2010)» όπου αναγράφονται τα ποσά που αναλογούν στην εισφορά αυτή.

ΠΡΟΣΟΧΗ:

- Προκειμένου να συμπληρωθεί ο κ.α. 910 του πίνακα Γ' θα πρέπει να απαιτητάως να έχει συμπληρωθεί ο κ.α. 909 του πίνακα Θ' της τρίτης σελίδας του εντύπου.
- Ο κωδικός αριθμός 911 του πίνακα Γ' δεν συμπληρώνεται, δεδομένου ότι δεν προβλέπεται από το νόμο επιβολή πρόσθετης εισφοράς ΕΛΓΑ. Επομένως δεν συμπληρώνεται και η ένδειξη «Πρόσθετη εισφορά ΕΛΓΑ» που αναγράφεται στον υποπίνακα του πίνακα Γ' για τον υπολογισμό των δόσεων.

3. Διευκρινίζεται, ότι οι διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 64 του ΚΦΕ, εξακολουθούν να ισχύουν.

Επομένως, οι κοινωνίες αστικού δικαίου που εκμεταλλεύονται φορτηγά ή επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης, υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος (έντυπο Ε5) και για τα καθαρά κέρδη που προέρχονται από την εκμετάλλευση μέχρι δύο αυτοκίνητα, χορηγείται σε κάθε μέλος, βεβαίωση με το ποσό των κερδών που τους αναλογεί, προκειμένου να φορολογηθεί στο όνομά τους. Τα καθαρά κέρδη που προέρχονται από την εκμετάλλευση των πάνω από δύο αυτοκινήτων φορολογούνται στο όνομα της κοινωνίας.

Όμως, σε περίπτωση εκμετάλλευσης των παραπάνω αυτοκινήτων από τους λοιπούς υπόχρεους της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ (Ο.Ε., Ε.Ε. κλπ), τα καθαρά κέρδη φορολογούνται στο όνομα των μελών, μόνο όταν αυτοί εκμεταλλεύονται μέχρι ένα αυτοκίνητο, ενώ, σε περίπτωση εκμετάλλευσης πάνω από ένα αυτοκίνητο, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 10 (φορολογία επιχειρηματικής αμοιβής και φορολόγηση των λοιπών κερδών στο όνομα του νομικού προσώπου).

4. Τέλος, επισημαίνεται, ότι σε υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος (έντυπο Ε5) και φορολόγηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 10 του ΚΦΕ, υπόκεινται οι κοινωνίες αστικού δικαίου, μόνον, εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα και όχι οι κοινωνίες με άλλο αντικείμενο δραστηριότητας, όπως π.χ. αυτές που συστάθηκαν για την εκμίσθωση ακινήτων (εισόδημα Α' κατηγορίας).

Πίνακας Δ' - ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ»

Στον πίνακα αυτόν προστέθηκε:

α) ο κ.α. 041 για την αναγραφή του σχηματιζόμενου αφορολόγητου αποθεματικού, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 71 του ν. 3842/2010 περί φορολογικών κινήτρων ευρεσιτεχνίας (οι όροι, οι προϋποθέσεις και διαδικασίες για την εφαρμογή αυτών έχουν δοθεί με την 11970/Β0012/ΠΟΛ.1203/6.12.2010 κοινή υπουργική απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Παιδείας Δια Βίου Μάθησης και Θρησκευμάτων),

β) ο κ.α. 530 για την αναγραφή των απαλλασσόμενων κερδών μέχρι 30.000 ευρώ, των ομόρρυθμων εταιρειών στις οποίες συμμετέχουν ως μέλη αποκλειστικά φυσικά πρόσωπα τα οποία κατά την έναρξη δραστηριότητας δεν έχουν συμπληρώσει το τριακοστό πέμπτο έτος της ηλικίας τους (παρ. 7 άρθρου 6 του Κ.Φ.Ε.).

Πίνακας Ε' «ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ»

Ο Πίνακας Ε' «ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ» διαιρέθηκε:

α) στον υποπίνακα ΕΚΜΙΣΘΩΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ,

Στον υποπίνακα αυτόν προστέθηκε στήλη για την αναγραφή του ποσοστού απόσβεσης με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 23 του Κ.Φ.Ε.

β) και στον υποπίνακα ΥΠΕΚΜΙΣΘΩΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Στον υποπίνακα αυτόν το καθαρό εισόδημα προκύπτει από τη διαφορά του ακαθαρίστου εισοδήματος που αποκτήθηκε από υπεκμίσθωση, με μεταφορά των συνολικών ποσών από τις αντίστοιχες στήλες του εντύπου Ε2 και του καταβαλλόμενου μισθώματος που καταβλήθηκε στον εκμισθωτή.

Πίνακας Γ' «ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΤΑΙΡΩΝ - ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ / ΜΕΛΗ»

Από τα στοιχεία των εταίρων - μελών καθορίζεται ο συντελεστής φορολόγησης της εταιρείας. Για το λόγο αυτό στον Πίνακα Γ προσετέθη στήλη με την «ΙΔΙΟΤΗΤΑ» των εταίρων - μελών δηλαδή αναγράφεται το αν είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ομόρρυθμο ή ετερόρρυθμο μέλος ή κοινωνός.

Αναγράψτε την ιδιότητα του εταίρου / μέλους στην αντίστοιχη στήλη :

α) νομικό πρόσωπο (Ν.Π.),

β) φυσικό πρόσωπο ομόρρυθμο μέλος (Ο.Μ.),

γ) φυσικό πρόσωπο ετερόρρυθμο μέλος (Ε.Μ.) και δ) φυσικό πρόσωπο κοινωνός (Κ) κ.τ.λ.

ΠΡΟΣΟΧΗ : Το σύνολο των κερδών που αναλογούν στα ομόρρυθμα μέλη φυσικά πρόσωπα μεταφέρεται στον κ.α. 522 του πίνακα Γ ενώ το σύνολο των κερδών των υπολοίπων μελών μεταφέρεται στον κ.α. 521 του ίδιου πίνακα.

Επίσης, στον πίνακα Γ, απαλείφθηκε η στήλη με τα «Α.Φ.Μ άλλων νομικών προσώπων από τα οποία οι εταίροι / μέλη εισέπραξαν επιχειρηματική αμοιβή», που αφορούσε τους εταίρους που δεν ελάμβαναν επιχειρηματική αμοιβή από την εταιρεία που υποβάλλει δήλωση, όταν με βάση τις προηγούμενες διατάξεις που ίσχυαν πριν από την εφαρμογή του ν. 3842/2010, έπρεπε να λάβουν επιχειρηματική αμοιβή μόνο από άλλη εταιρεία στην οποία συμμετείχαν.

Επίσης, επί πλέον στις γραμμές 1, 2, 3 του πίνακα Γ αναγράφονται τα δεδομένα των εταίρων / μελών (μέχρι τρεις) που έχουν πάρει επιχειρηματική αμοιβή από την εταιρεία. Στις γραμμές 4 έως 8 του ίδιου πίνακα αναγράφονται τα στοιχεία των εταίρων / μελών που δεν έχουν πάρει επιχειρηματική αμοιβή από την εταιρεία. Αν ο πίνακας αυτός δεν επαρκεί, επισυνάπτεται κατάσταση και μεταφέρετε τα σύνολα της κατάστασης στα πεδία του κ.α. 639 του παρόντος πίνακα.

Κόμβος Λογιστικής και Φορολογικής Ενημέρωσης:

<http://taxheaven.gr/news/newsr/view/id/11895>

4.2. ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (Ε3)

1. Με τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως 4 του άρθρου 7 του ν. 3842/2010 τροποποιήθηκαν οι παράγραφοι 5 και 6 του άρθρου 49 του Κ.Φ.Ε. και από 1.1.2010 το καθαρό εισόδημα των αρχιτεκτόνων και μηχανικών καθώς και των γεωλόγων μελετητών για τις μελέτες και επιβλέψεις τους θα προσδιορίζεται λογιστικά με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. Οι προβλεπόμενοι από τον Κ.Φ.Ε. συντελεστές φορολόγησης ανά κατηγορία μελέτης θα ισχύουν μόνο σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματός τους.

Κατόπιν αυτού στον πίνακα Ζ' του νέου εντύπου Ε3 απαλείφθηκε ο κ.α. 324 «διαφορά δαπανών» που αφορούσε μηχανικούς - αρχιτέκτονες, καθόσον καταργήθηκαν οι σχετικές διατάξεις που συνδέονταν με τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματός τους με συντελεστές, παρέμεινε ωστόσο ο κ.α. 342 «είδος μελέτης» για πληροφοριακούς λόγους.

2. Με τις διατάξεις του άρθρου 79 του ν. 3842/2010 τροποποιήθηκαν οι διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του ν. 3296/2004 (ΦΕΚ Α'253), σχετικά με τη διαδικασία του «αυτοελέγχου» των υποβαλλόμενων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

Επισημαίνεται ότι για τις επιχειρήσεις που στην έναρξη της χρήσης του έτους 2010 προσδιόριζαν τα κέρδη τους τεκμαρτά είτε προβλεπόταν η καταβολή ετήσιου ποσού φόρου(άρθρο 33 ν.2238/1994) και με τις διατάξεις του ν.3842/2010 εντάχθηκαν στην τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας του ΚΒΣ και ως εκ τούτου προσδιορίζουν τα κέρδη τους λογιστικά, στον πίνακα Ι του εντύπου Ε3, θα μεταφέρουν μόνο τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων .

Τέλος, για τις υπόψη διατάξεις του άρθρου 79 του ν. 3842/2010, αναφορικά με τον αυτοέλεγχο των υποβαλλόμενων δηλώσεων, εκδόθηκε η ΠΟΛ.1191/17.12.2010 διαταγή.

Αναλυτικότερα :

α. Επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων η και παραγωγής προϊόντων :

Οι επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων πρέπει να δηλώνουν ποσό ακαθάριστων εσόδων(κ.α. 125) τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του αθροίσματος του κόστους πωληθέντων (εμπορευμάτων ή προϊόντων)(κ.α.121) και των εξόδων και δαπανών,

συμπεριλαμβανομένων σε κάθε περίπτωση και των αποσβέσεων που αναλογούν(κ.α. 122), με το συντελεστή αναγωγής(κ.α. 101) αυτού σε ακαθάριστα έσοδα. Ως συντελεστής αναγωγής λαμβάνεται ο συντελεστής που προκύπτει από τη σχέση του κλάσματος που αριθμητή έχει τον αριθμό εκατό (100) και παρονομαστή τον αριθμό εκατό (100) μείον τον προβλεπόμενο μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.). Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται για την επιχείρηση Μ.Σ.Κ.Κ., εφαρμόζεται ο μέσος όρος των Μ.Σ.Κ.Κ. του οικείου πίνακα στον οποίο αυτή εντάσσεται. Προκειμένου για επιχειρήσεις με περισσότερους του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., εφαρμόζεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής που προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών που προκύπτουν με την εφαρμογή των Μ.Σ.Κ.Κ. κατά κατηγορία ακαθάριστων εσόδων δια των συνολικών ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου.

Εφόσον κατά τον υπολογισμό του συντελεστή αναγωγής προκύπτει δεκαδικός αριθμός με περισσότερα από πέντε δεκαδικά ψηφία αυτού.(π.χ. ο συντελεστής αναγωγής 1,234567901 περιορίζεται σε 1,23456.).

β. Επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών:

Οι επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών πρέπει να δηλώνουν ποσό ακαθάριστων εσόδων(κ.α. 105) τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του αθροίσματος των εξόδων και δαπανών, συμπεριλαμβανομένων σε κάθε περίπτωση και των αποσβέσεων που αναλογούν(κ.α. 102), με το συντελεστή αναγωγής αυτού σε ακαθάριστα έσοδα. Ως συντελεστής αναγωγής(κ.α. 104) λαμβάνεται ο συντελεστής που προκύπτει από τη σχέση του κλάσματος που αριθμητή έχει τον αριθμό εκατό (100) και παρονομαστή τον αριθμό εκατό (100) μείον τον προβλεπόμενο μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.). Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται για την επιχείρηση Μ.Σ.Κ.Κ., εφαρμόζεται ο μέσος όρος των Μ.Σ.Κ.Κ. του οικείου πίνακα στον οποίο αυτή εντάσσεται. Προκειμένου για επιχειρήσεις με περισσότερους του ενός Μ.Σ.Κ.Κ., εφαρμόζεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής που προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών που προκύπτουν με την εφαρμογή των Μ.Σ.Κ.Κ. κατά κατηγορία ακαθάριστων εσόδων δια των συνολικών ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου.

Δηλαδή και οι επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών, προκειμένου να υπαχθούν στον αυτοέλεγχο, πρέπει να δηλώνουν το ποσό ακαθάριστων εσόδων που προκύπτει με την ίδια μέθοδο όπως και στις επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή και

παραγωγής προϊόντων. Επομένως, όσα αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση α' για τις επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων, σχετικά με τα έξοδα και τις δαπάνες καθώς και τις αποσβέσεις, ισχύουν ανάλογα και στην προκειμένη περίπτωση.

γ. Μικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων η και παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών :

Οι μικτές επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων και παροχής υπηρεσιών πρέπει να δηλώνουν ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο του αθροίσματος των ακαθάριστων εσόδων που προσδιορίζονται κατά κατηγορία δραστηριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες υποπεριπτώσεις α' και β', με επιμερισμό των κοινών δαπανών στις επί μέρους δραστηριότητες ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής των ακαθάριστων εσόδων κάθε δραστηριότητας στο σύνολο των ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου από όλες τις δραστηριότητες.

δ. Αμιγώς ελεύθεροι επαγγελματίες :

Οι αμιγώς ελεύθεροι επαγγελματίες πρέπει να δηλώνουν ποσό ακαθάριστων εσόδων(κ.α.115) τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που προκύπτει με τη διαδικασία που προβλέπεται για τις επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών.

Δηλαδή, πρέπει να δηλώνουν ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του αθροίσματος των εξόδων και δαπανών, συμπεριλαμβανομένων σε κάθε περίπτωση και των αποσβέσεων που αναλογούν(κ.α. 112), με το συντελεστή αναγωγής(κ.α. 114) αυτού σε ακαθάριστα έσοδα. Ως συντελεστής αναγωγής λαμβάνεται ο συντελεστής που προκύπτει από τη σχέση του κλάσματος που αριθμητή έχει τον αριθμό εκατό (100) και παρονομαστή τον αριθμό εκατό (100) μείον τον προβλεπόμενο συντελεστή καθαρών αμοιβών. Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται για τον ελεύθερο επαγγελματία συντελεστής καθαρών αμοιβών(Ε.16382/ΠΟΛ.371/29.12.1987), εφαρμόζεται ο μέσος όρος των συντελεστών καθαρών αμοιβών (47,75%).

Προκειμένου για ελεύθερους επαγγελματίες με περισσότερους του ενός συντελεστές καθαρών αμοιβών, εφαρμόζεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής που προκύπτει από τη διαίρεση των συνολικών καθαρών κερδών που προκύπτουν με την

εφαρμογή των συντελεστών καθαρών αμοιβών κατά κατηγορία ακαθάριστων εσόδων δια των συνολικών ακαθάριστων εσόδων της διαχειριστικής περιόδου.

Επομένως, όσα αναφέρονται στην πιο πάνω περίπτωση β' για τις επιχειρήσεις αμιγώς παροχής υπηρεσιών, σχετικά με τα έξοδα και τις δαπάνες καθώς και τις αποσβέσεις, ισχύουν ανάλογα και στην προκειμένη περίπτωση.

ε. Ελεύθεροι επαγγελματίες με παράλληλη άσκηση εμπορικής δραστηριότητας πώλησης εμπορευμάτων η και παραγωγής προϊόντων η και παροχής υπηρεσιών :

Οι ελεύθεροι επαγγελματίες που παράλληλα ασκούν και εμπορική δραστηριότητα πώλησης εμπορευμάτων ή και παραγωγής προϊόντων ή και παροχής υπηρεσιών πρέπει να δηλώνουν ποσό ακαθάριστων εσόδων τουλάχιστον ίσο ή μεγαλύτερο αυτού που προκύπτει από το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων που προσδιορίζονται κατά κατηγορία δραστηριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες περιπτώσεις δ', α' και β', κατά περίπτωση, και με ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται στην προηγούμενη περίπτωση γ' σχετικά με τον επιμερισμό των κοινών δαπανών.

Καθαρά κέρδη υπαγομένων στον αυτοέλεγχο.

Τα ακαθάριστα έσοδα όπως προκύπτουν στις παραπάνω περιπτώσεις θα πολλαπλασιαστούν με το Μ.Σ.Κ.Κ. ή μέσο όρο των Μ.Σ.Κ.Κ. ή μέσο σταθμικό Σ.Κ.Κ. κατά περίπτωση (κ.α. 128,133,138) για να προκύψουν τα καθαρά κέρδη αυτοελέγχου (κ.α. 129, 134, 139). Τα κέρδη αυτά συγκρίνονται με τα λογιστικά καθαρά κέρδη βάσει των διατάξεων του Κ.Φ.Ε. και των βιβλίων του ΚΒ.Σ. (κ.α. 130, 135, 140) και τελικώς επιλέγονται τα μεγαλύτερα προς φορολόγηση (κ.α. 131, 136, 141) προκειμένου αυτά να μεταφερθούν στις αντίστοιχες δηλώσεις φόρου εισοδήματος (έντυπα Ε1 και Ε5).

Τα κέρδη που τελικά επιλέγονται προς φορολόγηση (τα μεγαλύτερα από τη σύγκριση πινάκων ΣΤ' και Γ) αναπροσαρμόζονται με τα ποσά του πίνακα Ζ'.

Εκμεταλλευτές αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης (ΤΑΞΙ):

Οι εκμεταλλευτές αυτοί από 1.7.2010 και μετά προσδιορίζουν τα καθαρά τους κέρδη λογιστικά με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ., δηλαδή με τις γενικές διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος. Για το πρώτο όμως εξάμηνο της διαχειριστικής περιόδου 2010, οι παραπάνω επιχειρήσεις φορολογούνται με τα τεκμαρτά ποσά καθαρού εισοδήματος, προσαυξημένα κατά 50% τα οποία όμως

περιορίζονται σε δωδέκατα, ανάλογα με τους μήνες εκμετάλλευσης του ΤΑΞΙ στο διάστημα αυτό. Τα τεκμαρτά ποσά, που προκύπτουν μετά την προσαύξηση αυτή, μειώνονται για τα ΤΑΞΙ που έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό κάτω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) και για τα ΤΑΞΙ που έχουν την έδρα τους σε πόλεις κάτω από πενήντα χιλιάδες (50.000) κατοίκους κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%). Για μη εργαζόμενους συνταξιούχους ιδιοκτήτες ΤΑΞΙ, τα νέα τεκμαρτά ποσά μειώνονται κατά πεντακόσια ευρώ (500). Τα ποσά αυτά περιορίζονται σε δωδέκατα, ανάλογα με το χρόνο εκμετάλλευσης του αυτοκινήτου.

Επομένως το τεκμαρτά κέρδη του πρώτου εξαμήνου τα οποία αναγράφονται στον κ.α 890 του πίνακα ΙΔ του εντύπου Ε3 και τα καθαρά κέρδη του δεύτερου εξαμήνου που προκύπτουν λογιστικά και αναγράφονται στον κ.α 346 του πίνακα Ζ του ίδιου εντύπου, αθροίζονται και μεταφέρονται στον κ.α 401 του πίνακα 4Γ' του εντύπου Ε1.

β) Επιχειρήσεις εκμετάλλευσης επιβατικών λεωφορείων ενταγμένων σε ΚΤΕΛ:

Οι επιχειρήσεις αυτές από 1.1.2010 και μετά προσδιορίζουν τα καθαρά τους κέρδη λογιστικά με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ., δηλαδή με τις γενικές διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος, και επομένως καταργείται η φορολόγηση με τεκμαρτά ποσά εισοδήματος για τις επιχειρήσεις αυτές.

Επομένως ο προσδιορισμός των κερδών τους προσδιορίζεται λογιστικά και συμπληρώνονται οι πίνακες ΣΤ και Ζ του εντύπου Ε3 (προκειμένου για επιχειρήσεις που τηρούν Β κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ.).

γ) Επιχειρήσεις εκμετάλλευσης φορτηγών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης:

Οι επιχειρήσεις αυτές από 1.1.2010 και μετά προσδιορίζουν τα καθαρά τους κέρδη λογιστικά με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ., δηλαδή με τις γενικές διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος και επομένως καταργείται για τις επιχειρήσεις αυτές, η φορολόγηση με τα ποσά ετήσιου φόρου, που καταβάλλουν ανάλογα με το ωφέλιμο φορτίο και με οδηγό τρίτο ή τον ιδιοκτήτη και με τα οποία εξαντλείται η φορολογική τους υποχρέωση.

Επομένως ο προσδιορισμός των κερδών τους γίνεται λογιστικά και συμπληρώνονται οι πίνακες ΣΤ και Ζ του εντύπου Ε3 (προκειμένου για επιχειρήσεις που τηρούν Β κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ.).

δ) Επιχειρήσεις εκμετάλλευσης ενοικιαζόμενων δωμάτων και διαμερισμάτων που εκμεταλλεύονται μέχρι 7 δωμάτια:

Οι επιχειρήσεις αυτές από 1.7.2010 και μετά θα προσδιορίζουν τα καθαρά τους κέρδη λογιστικά με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ., δηλαδή με τις γενικές διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος. Επομένως, καταργείται από 1.7.2010 και μετά ο τρόπος φορολόγησης των επιχειρήσεων αυτών με τα κατ' αποκοπή καταβαλλόμενα ποσά ετήσιου φόρου.

Για το πρώτο όμως εξάμηνο της διαχειριστικής περιόδου 2010, οι παραπάνω επιχειρήσεις θα φορολογηθούν με καταβολή κατά το ήμισυ του ετήσιου κατ' αποκοπή φόρου εισοδήματος με εξάντληση της φορολογικής τους υποχρέωσης για το διάστημα αυτό (σχετ. η ΠΟΛ.1201/28.12.2010 διαταγή μας).

Επομένως ο προσδιορισμός των κερδών τους γίνεται λογιστικά για το δεύτερο εξάμηνο της διαχειριστικής περιόδου 2010 και συμπληρώνονται οι πίνακες ΣΤ και Ζ του εντύπου Ε3 (προκειμένου για επιχειρήσεις που τηρούν Β κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ.).

ε) Επιχειρήσεις εκμετάλλευσης κατασκηνωτικών κέντρων (camping):

Οι επιχειρήσεις αυτές από 1.1.2010 και μετά φορολογούνται με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. δηλαδή με τις γενικές διατάξεις φορολογίας εισοδήματος και επομένως, καταργείται ο τρόπος φορολόγησης των επιχειρήσεων αυτών με τα κατ' αποκοπή καταβαλλόμενα ποσά ετήσιου φόρου.

Επομένως ο προσδιορισμός των κερδών τους γίνεται λογιστικά και συμπληρώνονται οι πίνακες ΣΤ και Ζ του εντύπου Ε3 (προκειμένου για επιχειρήσεις που τηρούν Β κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ.).

στ) Επιχειρήσεις αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών και αποκλειστικά λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές:

Οι επιχειρήσεις αυτές από 1.10.2010 και μετά προσδιορίζουν τα καθαρά τους κέρδη λογιστικά με βάση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. Το τμήμα της διαχειριστικής περιόδου όπου τηρήθηκαν βιβλία και στοιχεία Α' κατηγορίας, το ποσό του φόρου που πρέπει να καταβληθεί σύμφωνα με τις διατάξεις που ίσχυαν μέχρι την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων, θα περιορισθεί σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι

μήνες λειτουργίας της επιχείρησης που τηρήθηκαν βιβλία Α' κατηγορίας. Ο φόρος αυτός αναγράφεται στον κ.α 666 του πίνακα ΙΣΤ του εντύπου Ε3 και συμψηφίζεται κατά την εκκαθάριση της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Επομένως ο προσδιορισμός των κερδών τους για το χρονικό διάστημα από 1.10.2010 έως 31.12.2010, γίνεται λογιστικά και συμπληρώνονται οι πίνακες ΣΤ και Ζ του εντύπου Ε3 (προκειμένου για επιχειρήσεις που τηρούν Β κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ.). Συνεπεία των παραπάνω νομοθετικών μεταβολών, στον πίνακα ΙΔ' του εντύπου Ε3 παρέμειναν μόνο τα πεδία που αφορούν τα Ε.Δ.Χ. (ΤΑΞΙ) και μόνο για το χρονικό διάστημα 1/1/2010 έως 30/6/2010 και στον πίνακα ΙΣΤ' προστέθηκε ο κ.α. 666 για τον συμψηφιζόμενο φόρο της διαχειριστικής περιόδου από 1/10/2010 έως 31/12/2010 των αποκλειστικά πλανόδιων λιανοπωλητών και λιανοπωλητών σε κινητές λαϊκές αγορές. Επισημαίνεται ότι, όσες από τις πιο πάνω επιχειρήσεις κατά το χρονικό διάστημα της διαχειριστικής περιόδου για το οποίο φορολογήθηκαν με τεκμαρτά ποσά εισοδήματος ή καταβαλλόμενα κατ' αποκοπή ποσά φόρου κατά περίπτωση, τηρούσαν βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ., τα οικονομικά στοιχεία αυτής της περιόδου θα αναγραφούν για πληροφοριακούς λόγους στο πεδίο «Σημειώσεις φορολογουμένου» της 4ης σελίδας του εντύπου Ε3. Τούτο διότι τα οικονομικά στοιχεία για το τμήμα της διαχειριστικής περιόδου που προσδιορίστηκε λογιστικό αποτέλεσμα βάσει βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ., πρέπει να εμφανίζονται αυτούσια στους αντίστοιχους πίνακες.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 32 του άρθρου 19 του ν. 3842/2010 εντάσσονται στον λογιστικό προσδιορισμό των κερδών, από 1/7/2010 και μετά, οι επιτηδευματίες που απαλλάσσονταν από την τήρηση βιβλίων του Κ.Β.Σ. ή τηρούσαν βιβλία Α' κατηγορίας (βιβλίο αγορών) και τώρα τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας π.χ. πράκτορες κρατικών λαχείων και παιγνίων (ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ κ συναφή), εφημεριδοπώλες κ.λπ.

Στις περιπτώσεις αυτές για το χρονικό διάστημα που νόμιμα δεν τηρούσαν ή τηρούσαν βιβλία Α' κατηγορίας: α) τα ποσά των αγορών θα συμπληρώνονται μόνο στις οικίες ενδείξεις του υποπίνακα στ' του πίνακα ΣΤ' του εντύπου Ε3 και όχι στον υποπίνακα α' του πίνακα ΣΤ' και β) οι δαπάνες που αφορούν το ίδιο χρονικό διάστημα θα αναγραφούν στην 4η σελίδα του ίδιου εντύπου στις «Σημειώσεις Φορολογουμένου» για πληροφοριακούς λόγους και σε περίπτωση που θέλουν να υπαχθούν στις διατάξεις του άρθρου 15 ν.3296/2004 (αυτοέλεγχο) θα αναγραφούν στον πίνακα Ι του ίδιου εντύπου (κωδ. 122 και 102).

Για το υπόλοιπο χρονικό διάστημα που τηρούσαν βιβλία Β' κατηγορίας, θα προσδιορίζονται τα λογιστικά κέρδη που προκύπτουν από τη συμπλήρωση του πίνακα ΣΤ' και το σύνολο των κερδών που προκύπτουν από τα βιβλία Α' κατηγορίας ή τους μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων (κωδ. 345) και από τα βιβλία Β' κατηγορίας (κωδ. 571), μεταφέρονται στον κωδ. 346.

Για πρώτη φορά εφέτος θα συμπληρώνεται και η κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης (σύμφωνα με την § 9 του άρθρου 17 του ν.3842/2010) η οποία περιλαμβάνει πίνακα με τα ποσά της φορολογικής αναμόρφωσης κατά κατηγορία δαπανών, πίνακα με τα ποσά των φόρων που έχουν αποδοθεί, πίνακα στον οποίο θα αναγράφονται ο αριθμός των κινητών τηλεφώνων και ο αριθμός των απασχολουμένων στην επιχείρηση και πίνακα στον οποίο θα περιλαμβάνονται τα αυτοκίνητα της επιχείρησης με τα κυβικά τους.

ΠΡΟΣΟΧΗ. Το σύνολο που προκύπτει από τον πίνακα της φορολογικής αναμόρφωσης θα μεταφέρεται :

1) για τις ατομικές επιχειρήσεις και για τους υπόχρεους της παραγρ.4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒ.Σ. ανάλογα με την δραστηριότητα, στους κωδικούς 564, 565 και 566 του υποπίνακα η' του πίνακα ΣΤ' της 2ης σελίδας του εντύπου Ε3 .

2) για τις ατομικές επιχειρήσεις και για τους υπόχρεους της παραγρ.4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΒ.Σ. στις «Σημειώσεις Φορολογουμένου» , της τέταρτης σελίδας του ίδιου εντύπου, θα αναγράφεται το συνολικό ποσό που θα προκύπτει από την κατάσταση αναμόρφωσης (ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ:.....ΕΥΡΩ) , με την σημείωση ότι για τους τελευταίους (υπόχρεοι παραγρ. 4 άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε.) στη συνέχεια θα μεταφέρεται στον κωδ. 022 της δεύτερης σελίδας του εντύπου Ε5 . Στην περίπτωση αυτή δεν χρειάζεται να συμπληρωθούν οι υπόλοιποι κωδικοί 018,019,020,450,021, και 023 της ίδιας σελίδας.

Κόμβος Λογιστικής και Φορολογικής Ενημέρωσης:
<http://taxheaven.gr/news/newsr/view/id/11895>

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο: ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ

Α) Έστω ότι η επιχείρηση «ΑΛΦΑ» αντιμετωπίζει το παρακάτω λογιστικό γεγονός:
Εξόφληση λογαριασμών κινητής τηλεφωνίας, μηνός Απριλίου 2012, συνολικού ποσού με ΦΠΑ 1.230 ευρώ. Η λογιστική απεικόνιση είναι η εξής:

1.//			
62. ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ			
62.03 Τηλεπικοινωνίες			
62.03.00 Τηλεφωνικά - Τηλεγραφικά			
62.03.00.01 Κινητή τηλεφωνία		1.000,00	
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ			
54.00 ΦΠΑ			
54.00.29 ΦΠΑ εισροών - εξόδων			
54.00.29.04 ΦΠΑ εξόδων με 23%		230,00	
	38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
	38.00 Ταμείο		1.230,00
Εξόφληση λογαριασμών κινητής τηλεφωνίας περιόδου Απριλίου			
//			

Η δαπάνη ορθώς καταχωρίζεται ολόκληρη στα λογιστικά βιβλία και θα επηρεάσει το λογιστικό αποτέλεσμα της χρήσης, αφού καλύπτεται με νόμιμο παραστατικό που έχει εκδοθεί στο όνομα της επιχείρησης και επί πλέον προκαλεί μείωση σε άλλο περιουσιακό στοιχείο (ταμείο). Επειδή όμως, για την συγκεκριμένη δαπάνη υπάρχει ρητή αναφορά στον νόμο (περ. ψ παρ. 1 άρθρου 31 ΚΦΕ) ότι φορολογικά θα αναγνωρίζεται το 50% αυτής, θα πρέπει να αναμορφωθεί ως προς αυτό. Η διαδικασία που μέχρι τώρα ακολουθείται είναι στο τέλος της χρήσης, αφού μεταφερθούν τα οργανικά έξοδα στην γενική εκμετάλλευση και κλείσουν όλοι οι λογαριασμοί της κατηγορίας αυτής, προκύπτει αρχικά το καθαρό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης, το οποίο εν συνεχεία επηρεάζεται από τυχόν έκτακτα και ανόργανα της ομάδας 8 και καταλήγει ως λογιστικό αποτέλεσμα της χρήσης (θετικό ή αρνητικό). Κατά την συμπλήρωση, περαιτέρω της φορολογικής δήλωσης της επιχείρησης, ακολουθεί η φορολογική αναμόρφωση, δηλαδή ο προσδιορισμός του φορολογικού

αποτελέσματος που, σε καμία περίπτωση δεν επηρεάζει το ήδη προσδιορισθέν, βάσει πραγματικών γεγονότων, λογιστικό.

Το πρόβλημα, ωστόσο, συνδέεται με το «νέο» θεσμικό πλαίσιο του άρθρου 82 του ΚΦΕ, για το Ετήσιο Πιστοποιητικό, στην προσπάθεια που γίνεται, να ελέγχεται η επιχείρηση από νόμιμους ελεγκτές του Ν 3693/2008, με τελικό στόχο την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων και την εμφάνιση του αναμορφωμένου αποτελέσματος της χρήσης, χωρίς άλλη παρέμβαση.

Η απεικόνιση του παραπάνω λογιστικού γεγονότος, σύμφωνα με τα ανωτέρω, μπορεί να έχει την παρακάτω μορφή:

2.//			
62. ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ			
62.03 Τηλεπικοινωνίες			
62.03.00 Τηλεφωνικά - Τηλεγραφικά			
62.03.00.01 Κινητή τηλεφωνία (εκπιπτόμενο στη Φορολογία ποσό)		500,00	
62.03.00.90 Κινητή τηλεφωνία (μη εκπιπτόμενο στη Φορολογία ποσό)		500,00	
54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ			
54.00 ΦΠΑ			
54.00.29 ΦΠΑ εισροών - εξόδων			
54.00.29.04 ΦΠΑ εξόδων με 23%		230,00	
	38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
	38.00 Ταμείο		1.230,00
Εξόφληση λογαριασμών κινητής τηλεφωνίας περιόδου Απριλίου			
//			

Δηλαδή, η συγκέντρωση, κατά τη διάρκεια της χρήσης, των ποσών που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από την συγκεκριμένη δαπάνη, στον υπολογαριασμό 62.03.00.90 Κινητή τηλεφωνία (μη εκπιπτόμενο στη Φορολογία ποσό), ώστε να είναι ευχερής ο έλεγχος, αλλά και η συμπλήρωση των φορολογικών εντύπων και καταστάσεων.

Εναλλακτικά, ως προς την χρήση των λογαριασμών τάξης, θα πρέπει να διενεργηθεί επί πλέον λογιστική εγγραφή, με την δημιουργία ζευγών υπολογαριασμών (04 - 08), στους οποίους θα συγκεντρώνονται όλα εκείνα τα ποσά που αναμορφώνουν το λογιστικό αποτέλεσμα και το μετατρέπουν σε φορολογικό.

Συνεπώς, μετά την πρώτη λογιστική εγγραφή (προηγούμενη σελίδα), η οποία θα πρέπει να καταχωρισθεί στα βιβλία ως απεικονίζουσα το πραγματικό γεγονός, παράλληλα θα γίνει και η εγγραφή (οι περιγραφές των υπολογαριασμών είναι προτεινόμενοι):

3.//			
04.06 Λογιστικές διαφορές Οργανικών εξόδων προς αναμόρφωση			
04.06.62 Λογιστικές διαφορές εξόδων τηλεπικοινωνίας			
04.06.62.90 Κινητή τηλεφωνία		500,00	
	08.ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ		
	08.06 Λογιστικές διαφορές αναμορφωμένων Οργανικών εξόδων		
	08.06.62 Λογιστικές διαφορές εξόδων τηλεπικοινωνίας		
	08.06.62.90 Κινητή τηλεφωνία		500,00
Λογισμός λογιστικής διαφοράς κινητής τηλεφωνίας, περιόδου Απριλίου			
//			

Σημειώνεται, ότι επειδή στην σχετική διάταξη για το έξοδο της κινητής τηλεφωνίας (περ. ψ'), υπάρχει πρόσθετος περιορισμός ως προς τον αριθμό των τηλεφωνικών συνδέσεων, ο οποίος δεν πρέπει να υπερβαίνει τον αριθμό των απασχολουμένων στην επιχείρηση, θα υπάρξει απολογιστική τακτοποίηση του συγκεντρωθέντος ποσού στο παραπάνω ζεύγος των λογαριασμών τάξης, εφόσον προκύπτει τέτοια υποχρέωση.

Β) Έστω ότι σε επιχείρηση, μετά από έλεγχο της αρμόδιας υπηρεσίας του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ, προέκυψαν διαφορές στον υπολογισμό των εισφορών και επιβάλλεται προσαύξηση

1.000 ευρώ (Π.Ε.Ε.). Η καταβολή είναι πραγματική, δηλαδή το ταμείο της επιχείρησης μειώθηκε κατά το ως άνω ποσό. Συνεπώς, το λογιστικό της αποτέλεσμα επηρεάζεται και το τυχόν κέρδος της χρήσης εμφανίζεται μειωμένο κατά 1.000 ευρώ. Αυτό όμως, είναι το λογιστικό κέρδος. Επειδή, ωστόσο, η ως άνω προσαύξηση δεν αναγνωρίζεται ως λειτουργική δαπάνη της επιχείρησης, πρέπει να αναμορφωθεί φορολογικά. Οι λογιστικές εγγραφές που προτείνονται είναι οι παρακάτω:

4.//			
81.ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ			
81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα			
81.00.01 Προσαυξήσεις εισφορών ασφαλιστικών ταμείων			
81.00.01.00 Προσαυξήσεις εισφορών ΙΚΑ - ΕΤΑΜ		1.000,00	
	38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
	38.00 Ταμείο		1.000,00
Σχετικά δικαιολογητικά			

5.//			
04.ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ			
04.08 Λογιστικές διαφορές Ανόργανων εξόδων προς αναμόρφωση			
04.08.81 Λογιστικές διαφορές προσαυξήσεων εισφορών			
04.08.81.00 Προσαυξήσεις εισφορών ΙΚΑ - ΕΤΑΜ		1.000,00	
	08.ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ		
	08.08 Λογιστικές διαφορές αναμορφωμένων Ανόργανων εξόδων		
	08.08.81 Λογιστικές διαφορές προσαυξήσεων εισφορών		
	08.08.81.00 Προσαυξήσεις εισφορών ΙΚΑ - ΕΤΑΜ		1.000,00
Λογισμός λογιστικής διαφοράς από προσαύξηση εισφορών			
//			

Γ) Έστω ότι θέλουμε να καταχωρίσουμε έξοδα κίνησης ΙΧΕ αυτοκινήτου της επιχείρησης, με κυβισμό μηχανής 1.900 cc. Απόδειξη λιανικής πώλησης 123 ευρώ, ποσό που περιέχει τον ΦΠΑ (23 ευρώ), ο οποίος ωστόσο δεν εκπίπτει από τον ΦΠΑ των εκροών (άρθρο 30 Ν 2859/ 2000). Σύμφωνα με την περίπτωση β, της παραγράφου

1, του άρθρου 31 του ΚΦΕ, η έκπτωση του παραπάνω εξόδου περιορίζεται σε ποσοστό 35%. Στο παράδειγμα αυτό θα κινήσουμε εξαρχής το ζεύγος των λογαριασμών τάξης, για την απεικόνιση του μη εκπιπτόμενου ποσού της δαπάνης:

$$* 100,00 \times 65\% = 65,00$$

$$* 23,00 \times 65\% = 14,95$$

6.//			
64.ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ			
64.00 Έξοδα μεταφορών			
<="" span="">64.00.00 Καύσιμα-λιπαντικά-διόδια ΜΜ ιδιοκτησίας της οικ. Μονάδας		100,00	
63.ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ			
63.98 Διάφοροι φόροι - τέλη			
63.98.08 ΦΠΑ εκπιπόμενος στην φορολογία εισοδήματος		8,05	
63.98.09 ΦΠΑ μη εκπιπόμενος στην φορολογία εισοδήματος		14,95	
	38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
	38.00 Ταμείο		123,00
Α.Α.Π. για το ΙΧΕ με αριθμό κυκλοφορίας...			
//			

7.//			
04.ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ			
04.06 Λογιστικές διαφορές Οργανικών εξόδων προς αναμόρφωση			
<="" span="">04.06.64 Λογιστικές διαφορές εξόδων κίνησης ΜΜ, ΙΧΕ			
04.06.64.90 Έξοδα κίνησης (καύσιμα-λιπαντικά-διόδια)		65,00	
	08.ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ		
	08.06 Λογιστικές διαφορές αναμορφωμένων Οργανικών εξόδων		
	08.06.64 Λογιστικές διαφορές εξόδων κίνησης ΜΜ, ΙΧΕ		
	08.06.64.90 Έξοδα κίνησης (καύσιμα-λιπαντικά-διόδια)		65,00
Λογισμός λογιστικής διαφοράς εξόδων κίνησης ΙΧΕ			

8.//			
04.ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ			

8.//			
ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ			
04.06 Λογιστικές διαφορές Οργανικών εξόδων προς αναμόρφωση			
<="" span="">			
04.06.63 Λογιστικές διαφορές φόρων - τελών			
04.06.63.90 ΦΠΑ μη εκπιπόμενος στην φορολογία εισοδήματος		14,95	
	08.ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ		
	08.06 Λογιστικές διαφορές αναμορφωμένων Οργανικών εξόδων		
	08.06.63 Λογιστικές διαφορές εξόδων κίνησης ΜΜ, ΙΧΕ		
	08.06.63.90 ΦΠΑ μη εκπιπόμενος στην φορολογία εισοδήματος		14,95
Λογισμός λογιστικής διαφοράς εξόδων κίνησης ΙΧΕ			
//			

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Το ισχύον αυτό νομοσχέδιο Ν.3842/2010 « *Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις*» αφορά αποκλειστικά την φορολογική μεταρρύθμιση . Τα τελευταία χρόνια παρά τις συνεχείς αλλαγές του ΚΦΕ αυτές πάντα κινούνταν σε λίγο πολύ αναμενόμενα πλαίσια. Αύξηση ή μείωση των απαλλαγών, καθιέρωση ή κατάργηση τεκμηρίων κλπ. Αυτή τη φορά η έκταση αλλά κυρίως τα ποιοτικά χαρακτηριστικά των επερχόμενων αλλαγών φαίνεται να δικαιολογούν τον χαρακτηρισμό της μεταρρύθμισης.

Έτσι αν και ο βασικός στόχος του νέου νόμου είναι η αύξηση των εσόδων του Ελληνικού Δημοσίου, υπάρχουν και μέτρα διαρθρωτικού χαρακτήρα, όπως ο λογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος για τις περισσότερες κατηγορίες φορολογουμένων, η υπαγωγή σε ενιαία κλίμακα των εισοδημάτων, ενώ παράλληλα, διαφαίνεται για πρώτη φορά η θέληση της πολιτικής ηγεσίας να περιοριστεί το φαινόμενο φοροδιαφυγής με μέτρα που άλλα κινούνται σε σωστή κατεύθυνση και άλλα απειλούν με εξόντωση και επιχειρήσεις που λειτουργούν καθ' όλα νόμιμα, αλλά έχουν να αντιμετωπίσουν στην παρούσα κατάσταση τις επιπτώσεις της ύφεσης της αγοράς. Ύφεση η οποία εν πολλοίς οφείλεται στην αδυναμία του ίδιου κράτους να θέσει σε μία τάξη τα οικονομικά του λόγω των αλόγιστων σπαταλών, ρουσφετιών και αναθέσεων δουλειών (με το αζημίωτο βέβαια) στους εκάστοτε ημετέρους επί σειρά ετών.

Αποτέλεσμα όλων των προαναφερθέντων είναι να έχουμε ένα νέο κώδικα φορολογίας εισοδήματος, ο οποίος αν συνδυαστεί με μέτρα που πολλές φορές έχουν εξαγγελθεί αλλά μάταια γιατί ποτέ δεν είχαν εφαρμοστεί, όπως η κατάργηση του υπάρχοντος αναχρονιστικού πλέον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Η απλοποίηση του πλαισίου και κυρίως των διαδικασιών και του κόστους (όπως τα τέλη υπέρ τρίτων) ίδρυσης και μεταβολών επιχειρήσεων, η απελευθέρωση των πραγματικά κλειστών επαγγελματιών κλπ...

Υπάρχει η θεωρεία ότι ο νέος νόμος εκτός από τις αλλαγές που επιφέρει θα διαμορφώσει τα επόμενα έτη ένα πολύ διαφορετικό από το σημερινό οικονομικό περιβάλλον το οποίο μπορεί να είναι πιο ανοιχτό στον υγιή ανταγωνισμό και υπό προϋποθέσεις καλύτερο.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Σακέλλης Εμμανουήλ, *Τα έσοδα και τα έξοδα των επιχειρήσεων*. Εκδόσεις Βρυκούς, Ιανουάριος 2011
2. Λιόλιος Απόστολος, *Εκπιπτόμενες Δαπάνες*, Εκδόσεις Λιόλιος Απόστολος, Θεσσαλονίκη 2008
3. Κόμβος Λογιστικής και Φορολογικής Ενημέρωσης: <http://www.taxheaven.gr>
4. TAXnews- Φορολογική Ενημέρωση: <http://www.taxnewsgr.com>
5. Ν. Σγουρινάκης, Ο λογιστικός χειρισμός των μη εκπιπτόμενων δαπανών, κατά τη διάρκεια της χρήσης: <http://www.epixeirisi.gr>
6. Ημερήσια Οικονομική Εφημερίδα: <http://www.express.gr>
7. Όμιλος Επιχειρήσεων ΤΟΤΣΗ: <http://www.logistis.gr>