

**Τ. Ε. Ι. ΠΑΤΡΑΣ**  
**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΩΝ**  
**– ΑΠΟΔΟΧΗ ΚΑΙ ΑΠΟΡΡΙΨΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

**ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ :**

**ΠΟΥΝΤΖΑΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ**  
**ΔΡΑΚΟΝΤΑΕΙΔΗΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ :**

**ΟΙΚΟΝΟΜΟΥ ΣΩΤΗΡΗΣ**

**ΠΑΤΡΑ – 2009**

## Κατάλογος περιεχομένων

ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	3
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 <sup>ο</sup> .....	5
1.1 Έννοια δαπάνης.....	5
1.1.1 Διακρίσεις του κόστους:.....	5
1.2 Έννοια εξόδου .....	7
1.2.1 Διακρίσεις των εξόδων .....	7
1.3 Λογαριασμοί Δαπανών – εξόδων σύμφωνα με το Ε. Γ. Λ. Σ. ....	11
1.3.1 Ομάδα 2 <sup>η</sup> Ε. Γ. Λ. Σ.....	11
1.3.2 Ομάδα 6 <sup>η</sup> Ε. Γ. Λ. Σ.....	12
1.3.3 Ομάδα 8 <sup>η</sup> Ε. Γ. Λ. Σ.....	21
1.3.4 Λειτουργία Λογαριασμών Εξόδων .....	23
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 <sup>ο</sup> .....	23
2.1 Βασική αρχή ύπαρξης δικαιολογητικών στοιχείων δαπανών κατά ΚΒΣ.....	24
2.2 Βασική αρχή ύπαρξης δικαιολογητικών στοιχείων κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. ....	24
2.2.1 Τα στοιχεία που προβλέπονται από τον ΚΒΣ και μπορούν να χρησιμοποιηθούν ως δικαιολογητικά εγγραφών. ....	26
2.2.2 Κατηγορίες δαπανών για τις οποίες εκδίδεται απόδειξη δαπάνης .....	27
2.2.3 Έξοδα που αναγνωρίζονται με δημόσια έγγραφα .....	28
2.2.4 Ειδικές περιπτώσεις δαπανών για τις οποίες απαιτείται τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών .....	28
2.2.5 Έξοδα για τα οποία δικαιολογητικό στοιχείο είναι η απόδειξη επαγγελματικής δαπάνης.....	30
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 <sup>ο</sup> .....	32
3.1 Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων .....	32
3.1.1 Νέοι λόγοι ανεπάρκειας των βιβλίων της Β και Γ κατηγορίας από 01/01/2003.....	34
3.1.2 Επισημάνσεις επί την αποδοχή των βιβλίων και των διατάξεων του άρθρου του ΚΒΣ.....	34
3.1.3 Εξωλογιστικός προσδιορισμός αποτελεσμάτων. Έκταση παραλείψεων .....	36
3.2 Ανακρίβεια και απόρριψη των βιβλίων και των στοιχείων.....	36
3.2.1 Εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος .....	40
3.2.2 Εξωλογιστικός προσδιορισμός εισοδήματος τεχνικών επιχειρήσεων. Ειδικός τρόπος. ....	43
3.2.3 Συμπεράσματα και επισημάνσεις για το άρθρο 30.....	44
3.3 Ανεπάρκεια βιβλίων και στοιχείων .....	46
3.3.1 Ανακρίβεια των βιβλίων και των στοιχείων .....	50
3.3.2 Συνέπειες χαρακτηρισμού των βιβλίων ως ανακριβών .....	55
3.3.3 Περιπτώσεις που δεν θεωρούνται ανεπάρκειες ή ανακρίβειες.....	55
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	154
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....	155

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Κάθε χρόνο στο τέλος Δεκεμβρίου το Ελληνικό Δημόσιο συντάσσει το προϋπολογισμό. Ο προϋπολογισμός αναφέρει τα προϋπολογισμένα έσοδα και έξοδα του Ελληνικού Κράτους για τον επόμενο χρόνο. Τα έσοδα του κράτους προέρχονται από τους άμεσους και έμμεσους φόρους καθώς και από τα πρόστιμα και προσαυξήσεις αυτών. Τα έξοδα είναι οι μισθοί των δημοσίων υπαλλήλων, οι δαπάνες για την παιδεία, την υγεία και άλλες δαπάνες όπως για δημόσια έργα.

Οι έμμεσοι φόροι αποτελούν ένα μεγάλο μέρος των εσόδων του κράτους. Οι φόροι αυτοί επιβαρύνουν τους καταναλωτές και εισπράττονται σε τακτά χρονικά διαστήματα μέσα σε ένα έτος. Τέτοιοι φόροι είναι ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), ο φόρος που επιβάλλεται στα τσιγάρα, στην βενζίνη και στα αλκοολούχα ποτά. Το υπόλοιπο μέρος των εσόδων προέρχεται από τους Άμεσους φόρους που είναι ο φόρος εισοδήματος από ελεύθερα επαγγέλματα και από επιχειρήσεις. Ο φόρος εισοδήματος υπολογίζεται ένα ποσοστό επί των καθαρών κερδών. Σημαντικός παράγοντας του ύψους των κερδών είναι η ορθότητα των βιβλίων και των στοιχείων των επιχειρήσεων καθώς και οι προϋποθέσεις και οι κανόνες και οι κανόνες αναγνώρισης των επιχειρηματικών δαπανών. Εάν οι κανόνες και οι προϋποθέσεις δεν τηρηθούν σωστά τότε οι δαπάνες δεν αναγνωρίζονται φορολογικά με αποτέλεσμα την αύξηση του φορολογητέου εισοδήματος.

Στη παρακάτω εργασία θα προσπαθήσαμε να κάνουμε αναφορά στις κατηγορίες των δαπανών των επιχειρήσεων ποιες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα και πως αυτές αντιμετωπίζονται εξωλογιστικά.

Στο πρώτο κεφάλαιο της εργασίας παραθέτουμε τις έννοιες δαπάνης και εξόδου, την διαφορά τους καθώς και τις διακρίσεις αυτών με διάφορα κριτήρια. Επίσης γίνεται αναφορά στους λογαριασμούς του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου εξόδων και δαπανών καθώς και των υπολογαριασμών αυτών, το πια είναι η λειτουργία τους στην διάρκεια μιας διαχειριστικής περιόδου.

Το δεύτερο κεφάλαιο αναφέρει τις Βασικές Αρχές ύπαρξης δικαιολογητικών και στοιχείων και δαπανών κατά Κ.Β.Σ. και κατά Ε.Γ.Λ.Σ. και πότε μπορεί να υπάρξει απόκλιση από τις αρχές. Ποια στοιχεία προβλέπονται από το Κ.Β.Σ. ώστε να χρησιμοποιηθούν ως δικαιολογητικά εγγραφών και ποια έξοδα αναγνωρίζονται με δημόσια έγγραφα.

Το τρίτο κεφάλαιο έχει θέμα την αποδοχή και απόρριψη των βιβλίων και των στοιχείων. Αναφέρουμε πότε γίνεται η απόρριψη των βιβλίων ( ανά κατηγορία βιβλίων) και των στοιχείων όταν τα βιβλία κρίνονται ανακριβή και ανεπαρκή και ποιες οι προϋποθέσεις καθώς και τις περιπτώσεις όπου το αποτέλεσμα της φορολογητέας ύλης προσδιορίζεται εξωλογιστικά.

Στο τελευταίο μέρος αυτής της πτυχιακής εργασίας υπάρχει το παράρτημα στο οποίο είναι η απόφαση του υπουργού οικονομίας και οικονομικών Γεώργιου Αλογοσκούφη ποιες δαπάνες είναι αναγνωρίζονται εκπτώτικα από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και ποιες δεν αναγνωρίζονται και τις τελευταίες τροποποιήσεις της απόφασης

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1<sup>ο</sup>

### Εισαγωγή

Οι οικονομικές μονάδες έχουν ως σκοπό την μεγιστοποίηση του κέρδους μέσα από την ομαλή λειτουργία τους. Το κέρδος υπολογίζεται είτε εξωλογιστικά με τη διαφορά μεταξύ των Εσόδων και των Εξόδων – Δαπανών είτε λογιστικά με διάφορες μεθόδους. Όταν μια οικονομική μονάδα απόκτη χρήματα από την δραστηριότητα της και ειδικότερα από την πώληση αγαθών ή υπηρεσιών αυτό ονομάζεται **Έσοδα**. Τι είναι Έξοδα και πως αυτά λειτουργούν θα το αναλύσουμε παρακάτω.

### **1.1 Έννοια δαπάνης**

Η διαδικασία ή η ενέργεια πραγματοποίησεως του κόστους του εξόδου , καθώς και η χρηματική του έκφραση ονομάζεται **Δαπάνη**. Η έννοια της δαπάνης είναι ευρεία, περιλαμβάνει δηλαδή και το **κόστος** και το **έξοδο**.

**Κόστος** είναι η διάθεση αγοραστικής δυνάμεως, για την απόκτηση αγαθών ( υλικών – άυλων ) ή υπηρεσιών, με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για να πραγματοποιηθούν έσοδα από πωλήσεις.

#### **1.1.1 Διακρίσεις του κόστους:**

**1. Ανάλογα με το σκοπό για τον οποίο πραγματοποιείται**  
**Κόστος τρέχουσας μορφής**, που δημιουργείται όταν αγαθά ή υπηρεσίες που αποκτιούνται, προορίζονται να μεταπωληθούν αυτούσια ή έπειτα από κατεργασία, σε βραχύ χρονικό διάστημα, κατά κανόνα μικρότερο από μία διαχειριστική περίοδο. Το κόστος τρέχουσας μορφής είναι δηλαδή κόστος περιουσιακών στοιχείων που κυκλοφορούν, όπως εμπορεύματα, προϊόντα, πρώτες και βοηθητικές ύλες και αμοιβές υπηρεσιών προσωπικού και τρίτων.

Το κόστος τρέχουσας μορφής μπορεί να μετατραπεί:

- Α) Σε κόστος άλλης τρέχουσας μορφής
- Β) Σε κόστος πάγιας μορφής
- Γ) Σε έξοδο

**Κόστος πάγιας μορφής**, είναι αυτό που σχηματίζεται στις περιπτώσεις που τα αγαθά ή υπηρεσίες πρόκειται να χρησιμοποιηθούν από την επιχείρηση, άμεσα ή έμμεσα για μακροχρόνιο διάστημα, μεγαλύτερο οπωσδήποτε από 12 μήνες, για πάγια εκμετάλλευση. Το κόστος πάγιας μορφής είναι δηλαδή κόστος πάγιων περιουσιακών στοιχείων, όπως π. χ. κτιρίων, επίπλων, φήμης και πελατείας κ.λ.π.

Το κόστος πάγιας μορφής μπορεί να μετατραπεί :

- Σε κόστος τρέχουσας μορφής : όπως οι δαπάνες για την απόκτηση και οι δαπάνες για την παραγωγή αγαθών ή υπηρεσιών που προορίζονται για πώληση, που προσθέτονται στο κόστος τους οι αποσβέσεις των παγίων ή ακόμη όταν πάγιο περιουσιακό στοιχείο αλλάξει προορισμό, επειδή αποφασίζετε η πώληση του.
- Σε έξοδο : όπως οι δαπάνες των αποσβέσεων των παγίων για τη διοίκηση της επιχειρήσεως και οι δαπάνες για τη διάθεση των αγαθών ή υπηρεσιών που έγιναν για χάρη της χρήσεως.

Σε κόστος άλλης πάγιας μορφής: όπως π.χ. ανταλλαγή μηχανημάτων με αυτοκίνητο, όταν και τα δύο αποτελούν πάγια στοιχεία

### **Ενδιάμεσο ή τελικό**

Οι φορείς κόστους της επιχειρήσεως διακρίνονται σε **ενδιάμεσους**, που είναι οι λειτουργίες της επιχειρήσεως ή υποδιαιρέσεις τους, καθώς και το κόστος των διαφόρων σταδίων παραγωγής, όπως τα ημικατεργασμένα προϊόντα και σε **τελικούς** που είναι το κόστος των ετοιμών προϊόντων ή εμπορευμάτων ή υπηρεσιών που έτοιμα για διάθεση.

Οι λειτουργίες της οικονομικής μονάδας είναι:

- Λειτουργία Παραγωγής
- Λειτουργία Διάθεσης
- Λειτουργία Διοίκησης
- Χρηματοοικονομική λειτουργία
- Λειτουργία Ερευνών και ανάπτυξης

Το κόστος των πιο πάνω λειτουργιών ονομάζεται λειτουργικό κόστος και είναι ενδιάμεσο κόστος

## **1.2 Έννοια εξόδου**

Το κόστος που εμφανίζεται σε τακτά χρονικά διαστήματα κατά την διάρκεια μιας διαχειριστικής περιόδου βαρύνει τα έξοδα της χρήσεως και εκπνέει κατά το κλείσιμο της χρήσης ονομάζεται **έξοδο**

Τα χαρακτηριστικά στοιχεία του **εξόδου** είναι :

- είναι το κόστος που εξαφανίζεται
- δημιουργείται για την εξυπηρέτηση των σκοπών της επιχειρήσεως και από αυτό αναμένεται αντάλλαγμα
- είναι χρονικά περιορισμένο
- δεν ενδιαφέρει αν έχει εξοφληθεί ή αν οφείλεται

Διαφορετική από την έννοια του εξόδου, είναι η έννοια της έκτακτης ζημίας, όπου μειώνεται η καθαρή περιουσία από λόγους άσχετους με την δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας και χωρίς να αναμένεται αντάλλαγμα.

### **1.2.1 Διακρίσεις των εξόδων**

#### **1. Ανάλογα με το σκοπό στον οποίο αποβλέπει η πραγματοποίησή τους:**

##### **A) Οργανικά έξοδα :**

Χαρακτηρίζουμε όσα αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και συσχετίζονται με τα οργανικά έσοδα, για το προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος της εκμετάλλευσης της επιχειρήσεως.

##### **B) Ανόργανα έξοδα :**

Είναι αυτά που δεν αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και δεν συσχετίζονται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος

Παράδειγμα: αγορά από συνεργείο επισκευής αυτοκινήτων, αυτοκινήτου για άμεση μεταπώληση, επειδή το βρήκε σε χαμηλή τιμή

## **2. Ανάλογα με την ενσωμάτωση τους ή μη στο λειτουργικό κόστος:**

### **A) Ομαλά έξοδα :**

Τα έξοδα που ενσωματώνονται στο κόστος των διαφόρων λειτουργιών της επιχειρήσεως με τη μορφή που προϋπάρχουν, δηλαδή τη μορφή του κόστους, επειδή βρίσκονται σε ομαλή σχέση με το έργο που παράγεται από τις λειτουργίες αυτές.

Η ενσωμάτωση δηλαδή των εξόδων στο κόστος των λειτουργιών της οικονομικής μονάδας εξαρτάται από την ομαλότητα ή μη της σχέσεως που υπάρχει μεταξύ του έργου που παράγεται από μία δραστηριότητα ή λειτουργία της οικονομικής μονάδας και του κόστους της.

### **B) Ανώμαλα έξοδα:**

Είναι εκείνα που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, επειδή δε βρίσκονται σε ομαλή σχέση με το έργο που παράγεται. Το ανώμαλο έξοδο εμφανίζει έντονα τα χαρακτηριστικά της έκτακτης ζημίας και μεταφέρεται απευθείας στον λογαριασμό αποτελέσματα χρήσεως.

Σε περίπτωση που διαπιστωθεί ότι μέρος της αξίας του λογαριασμού κόστους – εξόδου δε βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που αντίστοιχα παράγεται, το μέρος αυτό μεταφέρεται σε λογαριασμό έκτακτων εξόδων ή έκτακτων ζημιών. Π.χ. έξοδα επισκευής βλάβης μηχανήματος που προήλθε από αμέλεια

Παράδειγμα : επιχείρηση άφηνε αναμμένα τα φώτα του καταστήματος της τις νυκτερινές ώρες, χωρίς να υπάρχει λόγος και ο λογαριασμός του ηλεκτρικού ήταν για ένα χρόνο 1000 ευρώ. Υπολογίστηκε ότι η αξία του ηλεκτρικού ρεύματος που καταναλώθηκε χωρίς λόγο ήταν 300 ευρώ. Από τα 1000 ευρώ, τα 700 ευρώ είναι ομαλό κόστος – έξοδο, ενώ τα 300 ευρώ είναι ανώμαλο.

## **Λοιπές διακρίσεις του κόστους και των εξόδων.**

**1. Ανάλογα με την ενσωμάτωση τους ή μη στο λειτουργικό κόστος,** δηλαδή στο ομαδοποιημένο κατά είδος κόστος που πραγματοποιείται στις διάφορες λειτουργίες ή δραστηριότητες της επιχειρήσεως, διακρίνονται σε :

### **A) Κοστολογήσιμες :**



Είναι τα οργανικά έξοδα που ενσωματώνονται στο κόστος των διάφορων φορέων κόστους, δηλαδή δραστηριοτήτων, λειτουργιών και τελικών φορέων κόστους της επιχειρήσεως.

Οι **κοστολογίσιμες** διακρίνονται σε:

**Άμεσες ή ειδικές**, όταν βαρύνουν απευθείας ένα φορέα κόστους

**Έμμεσες ή γενικές**, όταν βαρύνουν περισσότερους φορείς κόστους. Οι έμμεσες δαπάνες θα βαρύνουν τις λειτουργίες και τους τελικούς φορείς κόστους μετά από επιμερισμό τους που πρέπει να γίνεται με σχολαστικούς υπολογισμούς.

**B) Μη κοστολογήσιμες :**

Είναι οι δαπάνες που δεν ενσωματώνονται στο κόστος των λειτουργιών ή άλλων φορέων κόστους της επιχειρήσεως, επειδή κρίνεται ότι δεν βρίσκονται σε ομαλή σχέση με το έργο που αντίστοιχα παράγεται

## **2. Ανάλογα με την περιοδικότητα τους σε:**

**A) Τακτικές:**

Είναι οι δαπάνες που επαναλαμβάνονται και μπορούν να προβλεφθούν. Αυτές είναι κατά κανόνα οργανικές και ομαλές.

**B) Μη τακτικές**

Χαρακτηρίζονται οι δαπάνες οι οποίες δεν είναι προβλέψιμες.

## **3. Ανάλογα με την μεταβλητότητα τους, όταν μεταβάλλεται ο ρυθμός των δραστηριοτήτων της επιχειρήσεως σε:**

**A) Σταθερές**

Ονομάζουμε όποιες δεν επηρεάζονται από τις διακυμάνσεις των δραστηριοτήτων της επιχειρήσεως όπως π.χ. μισθοί, ενοίκια, αποσβέσεις παγίων.

**B) Μεταβλητές**

Είναι όσες επηρεάζονται από τις διακυμάνσεις των δραστηριοτήτων της επιχειρήσεως όπως αξία πρώτων και βοηθητικών υλών, άμεση εργασία και λοιπά.

Οι **μεταβλητές** δαπάνες διακρίνονται σε:

**Αναλογικές**

Είναι εκείνες που αυξάνονται ή μειώνονται ανάλογα με την αντίστοιχη αύξηση ή μείωση της δραστηριότητας της οικονομικής επιχειρήσεως όπως οι αναλώσεις υλικών για την παραγωγή.

#### **Μη αναλογικές**

Οι δαπάνες που δεν μεταβάλλονται ανάλογα με την μεταβολή της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας. Οι μη αναλογικές δαπάνες μπορεί να αυξάνονται, να μειώνονται ή να αυξάνονται μέχρι ενός σημείου και μετά να μειώνονται με ταχύτερο ρυθμό μεταβολής της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας. Π.χ. αποτελεί η δαπάνη για καύσιμα ενός αυτοκινήτου όταν το φορτίο του είναι μικρό, κανονικό ή μεγάλο.

#### **Ημιμεταβλητές ή Ημισταθερές**

Όποιες δαπάνες αποτελούνται από σταθερό και μεταβλητό μέρος όπως οι δαπάνες επισκευής και συντηρήσεως μηχανημάτων και τα τηλεφωνικά.

### **4. Ανάλογα με τον τρόπο εκδηλώσεως τους σε:**

**A) Εμφανείς :** είναι αυτές που οφείλονται σε λογιστικά γεγονότα και έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά βιβλία, π.χ. δαπάνες ηλεκτρισμού, πρώτων υλών και ενοικίων

**B) Αφανείς :** όσες υπολογίζονται χωρίς να έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά βιβλία π.χ. αμοιβή επιχειρηματία τεκμαρτά ενοίκια κλπ

### **5. Ανάλογα με το αν αφορούν ή όχι την διαχειριστική χρήση.**

**A) Δεδουλευμένα :** είναι τα έξοδα που έχουν γίνει για χάρη της διαχειριστικής χρήσεως, άσχετα με το χρόνο που εμφανίστηκαν και αν έχουν εξοφληθεί ή όχι.

**B) Μη δεδουλευμένα :** όσα από τα έξοδα δεν αφορούν την διαχειριστική χρήση. Τα μη δεδουλευμένα έξοδα εμφανίζονται στον ισολογισμό, σε μεταβατικούς λογαριασμούς, ως αξίες ή απαιτήσεις.

### **6. Ανάλογα με το χρονικό σημείο του υπολογισμού τους**

#### **A) Πραγματοποιημένες**

Από αυτές διαμορφώνεται το ιστορικό ή πραγματικό κόστος που σχηματίζεται από στοιχεία ομαλά και πραγματικά.

## **B) Προκαθορισμένες**

Χαρακτηρίζονται αυτές που υπολογίζονται ότι θα πραγματοποιηθούν. Από αυτές διαμορφώνεται το προϋπολογιστικό ή εκτιμηθέν κόστος που καταρτίζεται πριν πραγματοποιηθεί ή το πρότυπο κόστος που βασίζεται σε εξειδικευμένους υπολογισμούς, που γίνονται έπειτα από ακριβείς μετρήσεις.

## **7. Ανάλογα με τις δυνατότητες της διοικήσεως να τις επηρεάσει**

### **A) Ελέγξιμες**

Είναι οι δαπάνες που η διακύμανση τους εξαρτάται, κατά κάποιο τρόπο, από την ικανότητα και τους χειρισμούς της διοικήσεως όπως π.χ. τα έξοδα προβολής και διαφήμισης.

### **B) Μη ελέγξιμες**

Είναι οι δαπάνες που η πορεία τους δεν επηρεάζεται από τη διοίκηση όπως π.χ. οι φόροι και οι δασμοί, τα δημοτικά τέλη

## **1.3 Λογαριασμοί Δαπανών – εξόδων σύμφωνα με το Ε. Γ. Λ. Σ.**

### **1.3.1 Ομάδα 2<sup>η</sup> Ε. Γ. Λ. Σ.**

#### **Λογαριασμός 20 : Εμπορεύματα**

*Εμπορεύματα* είναι τα υλικά αγαθά που απόκτιυνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να μεταπωληθούν στην κατάσταση που αγοράστηκαν.

Σε αυτόν τον λογαριασμό καταχωρούνται υποχρεωτικά τα αρχικά αποθέματα ( 20.00 Αρχικό Απόθεμα), οι αγορές της χρήσεως (20.01 Αγορές Χρήσεως) , οι επιστροφές (20.95 Επιστροφές Αγορών ) και οι εκπτώσεις των αγορών (20.98 Εκπτώσεις Αγορών). Οι αγορές των εμπορευμάτων καταχωρούνται με την τιμολογιακή τους αξία μειωμένη κατά τις ενδεχόμενες εκπτώσεις που αναφέρονται στο τιμολόγιο και προσαυξημένη με τα ειδικά έξοδα αγορών ( μεταφορικά, ασφάλιστρα). Στην αξία με την οποία χρεώνεται ο λογαριασμός αγορές εμπορευμάτων, δεν συμπεριλαμβάνεται ο Φ. Π. Α. ο οποίος καταβάλλεται. Με το φόρο αυτό θα χρεωθεί το Δημόσιο

Στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου, τα Αρχικά Αποθέματα (20.00) και οι Αγορές Χρήσης (20.01) μεταφέρονται το σύνολο του χρεωστικού τους υπολοίπου (με πίστωση τους) στον λογαριασμό 80 Γενική Εκμετάλλευση ( με χρέωση του). Αμέσως μετά την Απογραφή τα Τελικά Αποθέματα (εφόσον

αυτά υπάρχουν) μεταφέρονται με χρέωση στον Λογαριασμό 80 Γενική Εκματάλλευση. Τα τελικά αποθέματα θα γίνουν τα Αρχικά Αποθέματα για την νέα διαχειριστική περίοδο.

## **Λογαριασμός 24 : Πρώτες και Βοηθητικές ύλες – υλικά συσκευασίας**

Αυτόν τον λογαριασμό τον χρησιμοποιούν οι επιχειρήσεις που ασχολούνται με την μεταποίηση και καταχωρούν τα τιμολόγια αγορών με τα διάφορα υλικά. Ο λογαριασμός αυτός λειτουργεί όπως και ο λογαριασμός 20 Εμπορεύματα.

### **1.3.2 Ομάδα 6<sup>η</sup> Ε. Γ. Λ. Σ.**

#### **Λογαριασμός: 60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού.**

Στο λογαριασμό *Αμοιβές και έξοδα προσωπικού*, καταχωρούνται όλα τα έξοδα της οικονομικής μονάδας που προκύπτουν από την απασχόληση του προσωπικού της, το οποίο συνδέεται με αυτή με σύμβαση μισθώσεως εργασίας.

Λογαριασμός: **60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού**

Λογαριασμός: **60.01 Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού**

Στους υπολογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται οι κάθε είδος αμοιβές του έμμισθου και ημερομίσθιου προσωπικού αντίστοιχα. Οι λογαριασμοί αυτοί στην περίπτωση που η μισθοδοτική κατάσταση λογιστικοποιείται με συμπληρωστική εγγραφή, χρεώνονται, με βάση μισθοδοτικές καταστάσεις ή ατομικές εκκαθαρίσεις, οι ονομαστικές αποδοχές του προσωπικού με πίστωση:

- Του λογαριασμού 33.00 προκαταβολές προσωπικού ή και του λογαριασμού 33.01 χρηματικές διευκολύνσεις ή ακόμα του λογαριασμού 33.02 δάνεια προσωπικού με τα ποσά που ενδεχομένως παρακρατούνται από το προσωπικό.

- Του λογαριασμού 54 Υποχρεώσεις από Φόρους – Τέλη και 55 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί, με τα ποσά που παρακρατούνται από τις αποδοχές του προσωπικού για φόρους, χαρτόσημο και εισφορές υπέρ των ασφαλιστικών οργανισμών
- Του λογαριασμού 53.00 αποδοχές προσωπικού πληρωτές ο οποίος στην συνέχεια με την καταβολή εξισώνεται με πίστωση του λογαριασμού 38.00 ταμείο

Στη περίπτωση που η μισθοδοτική κατάσταση λογιστικοποιείται ταμιακά ο λογαριασμός 53.00 Αμοιβές προσωπικού πληρωτές δεν χρησιμοποιείται.

Στο λογαριασμό 60.00 καταχωρούνται και οι αποδοχές που καταβάλλονται σε διευθυντές, γενικούς διευθυντές κ. λ. π. για υπηρεσίες που παρέχουν στην οικονομική μονάδα με βάση σύμβαση μισθώσεως εργασίας, όπως και για το λοιπό έμμισθο προσωπικό.

Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα αδυνατεί ή δε θέλει να παρακολουθεί χωριστά τα οικογενειακά επιδόματα και τις αμοιβές μαθητεύομενων στους προαιρετικούς λογαριασμούς, έχει τη δυνατότητα να τις παρακολουθεί μαζί με τις τακτικές αποδοχές.

Οι αποδοχές οι οποίες δεν ζητούνται, μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα, από τους δικαιούχους, μεταφέρονται από την πίστωση του λογαριασμού 53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτές, στην πίστωση του λογαριασμού 53.03 Οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού

#### **Λογαριασμός: 60.02 Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού**

Σε αυτόν τον λογαριασμό καταχωρούνται τα ποσά που αντιπροσωπεύουν, εκτός από τις αμοιβές και τις εργοδοτικές εισφορές, τις λοιπές παροχές και έξοδα που πραγματοποιούνται για το προσωπικό της οικονομικής μονάδας .

#### **Λογαριασμός : 60.03 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού**

#### **Λογαριασμός : 60.04 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού**

Οι λογαριασμοί αυτοί χρεώνονται με τις εργοδοτικές εισφορές και τις λοιπές επιβαρύνσεις της οικονομικής μονάδας με πίστωση των λογαριασμών 54 Υποχρεώσεις από Φόρους – Τέλη και 55 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί.

Τα διάφορα ποσά προστίμων και προσαυξήσεων, που ενδεχομένως επιβάλλονται στις εισφορές π. χ. λόγω καθυστέρησης, καταχωρούνται, αν μιν αφορούν τη χρήση στο λογαριασμό 81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα, αν αφορούν προηγούμενες χρήσεις τότε καταχωρούνται στο λογαριασμό 82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων. Οι λογαριασμοί 81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα και 82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου μεταφέρονται στο λογαριασμό 86 Αποτελέσματα Χρήσεως.

**Λογαριασμός : 60.05 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία.**

Στον λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται στο προσωπικό που αποχωρεί από την υπηρεσία λόγω καταγγελίας της συμβάσεως εργασίας ή λόγω συνταξιοδοτήσεως ανεξάρτητα αν προηγουμένως έχει προηγηθεί ή όχι ο σχηματισμός σχετικής πρόβλεψης.

**Λογαριασμός : 61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων**

Στους υπολογαριασμούς του **61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων** καταχωρούνται οι αμοιβές που λογίζονται από την οικονομική μονάδα για εργασίες τρίτων, οι οποίοι δεν συνδέονται με αυτή με σχέση εξαρτημένης εργασίας.

Περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί **61.00 Αμοιβές και έξοδα ελευθέρων επαγγελματιών** υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος όπως δικηγόρων, συμβολαιογράφων, ελεγκτών, ιατρών και λογιστών. Ακόμα περιλαμβάνεται ο λογαριασμός 61.01 Αμοιβές και έξοδα μη ελευθέρων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος, ο λογαριασμός 61.02 Λοιπές προμήθειες τρίτων όπως μεσιτών και ο λογαριασμός 61.98 Λοιπές αμοιβών τρίτων στον οποίο περιλαμβάνονται ποσά που καταβάλλονται ή λογίζονται σε τρίτους κάθε χρόνο για την παραχώρηση της χρήσεως όπως σημάτων, μεθόδων παραγωγής ή διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας.

Αν από τα πιο πάνω ποσά προκαταβάλλονται για τη χρήση δικαιωμάτων και προνομίων για περισσότερα χρόνια, χρεώνονται οι λογαριασμοί 16 Ανώματες Ακίνητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης.

**Λογαριασμός : 62 Παροχές τρίτων**

Στην ανάλυση του Παροχές τρίτων καταχωρούνται:

- τα αντίτιμα των παροχών κοινής ωφέλειας ( ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής, φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας, ύδρευσης παραγωγικής διαδικασίας και τηλεπικοινωνίες παραγωγικής διαδικασίας)
- τα ενοίκια μισθώσεως παγίων στοιχείων, εκτός από εκείνα που αφορούν στέγαση προσωπικού τα οποία καταχωρούνται στο λογαριασμό 60.02.06 Έξοδα στεγάσεως.
- τα κάθε μορφής ασφάλιστρα εκτός από εκείνα που αφορούν ασφάλειες προσωπικού ( λογαριασμός 60.02.06 Ασφάλιστρα προσωπικού) και εκείνα που αφορούν ασφάλειες μεταφοράς των αγοραζόμενων ειδών.
- τα κάθε είδους αποθήκευτρα
- οι επισκευές και οι συντηρήσεις παγίων και λοιπών στοιχείων του ενεργητικού, που γίνονται από τρίτους
- οι κάθε είδους παροχές τρίτων, που δεν υπάγονται σε άλλο υπολογαριασμό του παροχές τρίτων
- τα ενοίκια της χρονομεριστικής μισθώσεως του Ν. 1652/1986

Σημειώνεται ότι τα καταβαλλόμενα ενοίκια της χρονομεριστικής μισθώσεως καταχωρούνται στο λογαριασμό 62.04.10 εφόσον αφορούν τη χρήση.

### **Λογαριασμός: 63 Φόροι – Τέλη**

Στους υπολογαριασμούς του Φόροι – Τέλη καταχωρούνται όλοι οι φόροι και τα τέλη που βαρύνουν την οικονομική μονάδα. Περιλαμβάνονται : ο Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος , εισφορά Ο.Γ.Α. φόρου εισοδήματος, τέλη συναλλαγματικών – δανείων και λοιπών πράξεων, Φόροι τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων, δημοτικοί φόροι – τέλη και διάφοροι φόροι τέλη.

Δεν περιλαμβάνονται στο λογαριασμό αυτό:

- ο φόρος εισοδήματος, ο οποίος, σαν αφαιρετικό στοιχείο των ετήσιων κερδών καταχωρείται στο λογαριασμό 88.08 Φόρος εισοδήματος και εισφορά Ο.Γ.Α , εκτός αν πρόκειται για ποσά παρακρατούμε και μη συμψηφιζόμενου φόρου εισοδήματος, τα οποία καταχωρούνται στο λογαριασμό 63.00 φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος .

- οι φορολογικές ποινές και πρόστιμα τα οποία καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.00.00 φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις
- οι φόροι προηγούμενων χρήσεων τα οποία καταχωρούνται στον λογαριασμό 82.00 έξοδα προηγούμενων χρήσεων
- το χαρτόσημο μισθοδοσίας το οποίο καταχωρείται στο λογαριασμό 60.03.04 Χαρτόσημο μισθοδοσίας
- το χαρτόσημο συμβάσεων, δανείων και χρηματοδοτήσεων τα οποία καταχωρούνται στο λογαριασμό 65.07 ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών

#### **Λογαριασμός 64: Διάφορα έξοδα**

Στους δευτεροβάθμιους του 64 καταχωρούνται όλα τα κατά είδος οργανικά έξοδα που δεν καταχωρούνται σε οποιαδήποτε άλλο λογαριασμό της ομάδας 6.

Το Ε.Γ.Λ.Σ προβλέπει την τήρηση των υπολογαριασμών, που αναλύονται παρακάτω:

- Λογαριασμός 64.00 :έξοδα μεταφορών

Στον υπολογαριασμό 64.00.00 καταχωρούνται τα έξοδα κινήσεως ( καύσιμα, λιπαντικά, διόδια) των μεταφορικών μέσων που ανήκουν κατά κυριότητα στην οικονομική μονάδα.

Αν τα μεταφορικά μέσα ανήκουν σε τρίτους και είναι μισθωμένα από την οικονομική μονάδα, τα ενοίκια που καταβάλλονται ή λογίζονται δεν καταχωρούνται στο σχολιαζόμενο λογαριασμό 64.00, αλλά στο λογαριασμό 62.04.03 "ενοίκια μεταφορικών μέσων". Η αυτή λογιστική αντιμετώπιση των μισθωμάτων μεταφορικών μέσων τρίτων γίνεται και προκειμένου περί εξόδων μεταφοράς που παρακολουθούνται στους επόμενους υπολογαριασμούς 64.00.02, 64.00.03 και 64.00.04

- Στο λογαριασμό 64.00.01 καταχωρούνται τα έξοδα που αφορούν τη μεταφορά του προσωπικού από και προς την οικονομική μονάδα με μεταφορικά μέσα τρίτων.
- Στο λογαριασμό 64.00.02 καταχωρούνται τα έξοδα ( καύσιμα, λιπαντικά, διόδια) που πραγματοποιούνται για τη μεταφορά των διαφόρων υλικών – αγαθών που αγοράζονται από την οικονομική μονάδα, όταν η μεταφορά γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους.
- Στο λογαριασμό 64.00.03 καταχωρούνται τα έξοδα ( καύσιμα, λιπαντικά, διόδια) που πραγματοποιούνται για τη μεταφορά των



διαφόρων υλικών – αγαθών που πωλούνται από την οικονομική μονάδα, όταν η μεταφορά γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους

- Στον λογαριασμό 64.00.04 καταχωρούνται τα έξοδα εσωτερικής διακινήσεως των υλικών – αγαθών της οικονομικής μονάδας, όταν η διακίνηση αυτή, από την μία εγκατάσταση στην άλλη γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους.

#### - **Λογαριασμός 64.01 : Έξοδα ταξιδιών**

Διευκρινίζεται ότι, στις περιπτώσεις που οι λογαριασμοί εξόδων ταξιδιών περιλαμβάνουν και αμοιβές πέρα από εκείνες που καλύπτουν τα έξοδα π.χ. κινήσεως, διατροφής και διανυκτερεύσεως, οι επιπλέον αμοιβές διαχωρίζονται και καταχωρούνται στο λογαριασμό 60.00.11 “αμοιβές εκτός έδρας” όταν πρόκειται για ωρομίσθιο προσωπικό ή μέλη της διοικήσεως.

#### - **Λογαριασμός 64.02 : Έξοδα προβολής και διαφημίσεως.**

Σχετικά με το περιεχόμενο των υπολογαριασμών του 64.02 ορίζονται τα ακόλουθα:

- στον λογαριασμό 64.02.00 Έξοδα διαφημίσεων στο τύπο καταχωρούνται όλα τα έξοδα που αφορούν διαφημίσεις της οικονομικής μονάδας στις εφημερίδες, περιοδικά
- στον λογαριασμό 64.02.04 “έξοδα λειτουργίας φωτεινών επιγραφών” καταχωρούνται τα έξοδα συντηρήσεως, επισκευών και άλλα των φωτεινών επιγραφών της οικονομικής μονάδας. Σε περίπτωση μισθώσεως δικαιωμάτων εγκαταστάσεως και λειτουργία φωτεινών επιγραφών τα ενοίκια καταχωρούνται στον λογαριασμό 62.04.08 “ενοίκια φωτεινών επιγραφών”. Τα αρχικά έξοδα κατασκευής όταν πρόκειται για περιπτώσεις αποσβέσεως τους σε περισσότερες από μία χρήσεις, καταχωρούνται στον οικείο υπολογαριασμό του 14.09 “λοιπός εξοπλισμός”.
- Στον λογαριασμό 64.02.08 “έξοδα λόγω εγγυήσεως πωλήσεων” καταχωρούνται τα έξοδα που καταβάλλονται από την οικονομική μονάδα σε πελάτες της με βάση τις εγγυήσεις που δίνονται σε αυτούς για τα πωλημένα αγαθά. Στον ίδιο λογαριασμό καταχωρούνται οι διαφορές από την ενεργοποίηση των εγγυήσεων προμηθευτών, δηλαδή οι διαφορές μεταξύ κόστους αποκαταστάσεως, από την οικονομική μονάδα, ζημιών πελατών και ποσών που καταβάλουν οι προμηθευτές της για συμμετοχή στις ζημιές αυτές.

- Στο λογαριασμό 64.02.09 "έξοδα αποστολής δειγμάτων καταχωρούνται τα έξοδα αποστολής, σε πελάτες ή υποψήφιους πελάτες, δειγμάτων από τα προς πώληση προϊόντα.
- Στον λογαριασμό 64.02.99 "διάφορα έξοδα προβολής και διαφημίσεως" καταχωρούνται όλα τα έξοδα που δεν εντάσσονται σε οποιαδήποτε κατηγορία των λογαριασμών 64.02.00 – 64.02.98.

### **Λογαριασμός 64.03 : Έξοδα εκθέσεων – επιδείξεων**

- Στους υπολογαριασμούς του 64.03 καταχωρούνται τα κάθε είδους έξοδα συμμετοχής σε εκθέσεις εμπορικές και άλλες, όπου εκθέτονται τα αγαθά που προορίζονται για πώληση (λογαριασμοί 64.03.00 και 64.03.01), και τα κάθε είδους έξοδα που πραγματοποιούνται κατά την επίδειξη με οποιαδήποτε τρόπο των αγαθών που προορίζονται για πώληση ( λογαριασμός 64.03.02)

### **Λογαριασμός 64.06 : Δωρεές – Επιχορηγήσεις**

Τα έξοδα που δίνονται για δωρεές και επιχορηγήσεις σε ιδρύματα καταχωρούνται στον λογαριασμό 64.06.01 Δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς καθώς και για δωρεές που γίνονται σε είδος αποθεμάτων.

### **Λογαριασμός 64.07: Έντυπα και γραφική ύλη**

Στους τριτοβάθμιους του 64.07 καταχωρούνται τα έξοδα που πραγματοποιούνται από την οικονομική μονάδα για εκτύπωση και αγορά εντύπων ( λογαριασμός 64.07.00 Έντυπα), για υλικά που προορίζονται για πολλαπλές εκτυπώσεις, είτε στις εγκαταστάσεις της οικονομικής μονάδας είτε σε τρίτους ( λογαριασμός 64.07.01 Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων ) και για γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων ( λογαριασμός 64.07.03 Γραφική ύλη)

### **Λογαριασμός 64.08 : Υλικά άμεσης αναλώσεως.**

Στους υπολογαριασμούς του 64.08 καταχωρούνται τα διάφορα αναλώσιμα υλικά, τα οποία κατά την αγορά τους δεν εισάγονται στις αποθήκες των λογαριασμών αποθεμάτων της ομάδας 2 . Στους υπολογαριασμούς αυτού του λογαριασμού καταχωρούνται τα υλικά που, λόγω της σύντομης ανάλωσης

τους ή ασήμαντης αξίας τους, δεν είναι απαραίτητο να παρακολουθούνται με τη μέθοδο της διαρκούς απογραφής

#### **Λογαριασμός 64.09 : έξοδα δημοσιεύσεων**

Στον 64.09 καταχωρούνται τα διάφορα έξοδα δημοσιεύσεων όπως γίνεται με τους ισολογισμούς στο τέλος της χρήσης και προσκλήσεων (64.09.00 έξοδα δημοσιεύσεων ισολογισμών και προσκλήσεων) αλλά και τα διάφορα έξοδα αγγελιών και ανακοινώσεων ( 64.09.01 έξοδα δημοσιεύσεων αγγελιών και ανακοινώσεων).

#### **Λογαριασμός 64.10 : έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων**

Στον 64.10 καταχωρούνται τα κάθε είδους και μορφής έξοδα που πραγματοποιούνται από την οικονομική μονάδα για την αγορά, πώληση και γενικά διαχείριση των συμμετοχών και των χρεογράφων.

#### **Λογαριασμός 64.12 : Διαφορές από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων**

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι ζημιές που πραγματοποιούνται από την πώληση συμμετοχών και χρεογράφων. Το υπόλοιπο του λογαριασμού αυτού εμφανίζεται στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης με το τίτλο "έξοδα και ζημιές συμμετοχών και χρεογράφων"

#### **Λογαριασμός 64.98 : Διάφορα έξοδα**

Για το περιεχόμενο του λογαριασμού 64.98 ορίζονται τα παρακάτω:

- στον λογαριασμό αυτό καταχωρούνται τα έξοδα που δεν είναι δυνατό να ενταχθούν σε οποιοδήποτε άλλο δευτεροβάθμιο λογαριασμό του 64
- Στους υπολογαριασμούς 64.98.03 έξοδα συμβολαιογράφων, 64.98.04 έξοδα λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών και 64.98.05 έξοδα διαφόρων τρίτων καταχωρούνται τα έξοδα τα οποία δεν γίνεται παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Σε περίπτωση που γίνεται παρακράτηση φόρου εισοδήματος, τα έξοδα καταχωρούνται στο λογαριασμό 61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων.

## **Λογαριασμός 65 : Τόκοι και συναφή έξοδα**

Στους υπολογαριασμούς του Τόκοι και συναφή έξοδα καταχωρούνται οι τόκοι καθώς και τα συναφή με αυτούς έξοδα, οι προμήθειες που συνυπολογίζονται με αυτούς καθώς και κάθε είδους παρεπόμενα με τους τόκους έξοδα.

Οι λογαριασμοί αυτοί είναι τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων ( λογαριασμοί 65.00 – 65.06 ), μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων, χρηματοδοτήσεων τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα, βραχυπρόθεσμων τραπεζικών χορηγήσεων, λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων, τα χαρτόσημα συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων, τα έξοδα ασφαλειών δανείων και χρηματοδοτήσεων, οι παροχές σε ομολογιούχους επιπλέον τόκου, οι προμήθειες εγγυητικών επιστολών και λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα.

Οι τόκοι αναγνωρίζονται φορολογικά αν τα δάνεια τα πήρε και τα χρησιμοποίησε η οικονομική μονάδα για τις ανάγκες της και αναγνωρίζονται μόνο οι τόκοι της χρήσεως, άσχετα αν πληρώθηκαν οι οφείλονται.

Δεν αναγνωρίζονται φορολογικά οι τόκοι υπερημερίας από οφειλές στο ΙΚΑ και το δημόσιο, για τους λοιπούς τόκους υπερημερίας εξετάζεται αν από αυτούς ωφελήθηκε η οικονομική μονάδα.

Οι τόκοι των δανείων για ίδρυση, επέκταση των εργοστασίων της και των εγκαταστάσεων της, θεωρούνται έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκατάστασης.

## **Λογαριασμός 66 : Αποσβέσεις Ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος**

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της οικονομικής μονάδας, δηλαδή οι τακτικές αποσβέσεις που προβλέπονται από την νομοθεσία που ισχύει και στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου μεταφέρονται στο λογαριασμό Γενικής εκμετάλλευσης όπως και όλοι οι λογαριασμοί της ομάδας 6.

Αντίθετα οι πρόσθετες αποσβέσεις, δηλαδή αυτές που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος που αποτελούν ανόργανα έξοδα, καταχωρούνται στον λογαριασμό 85 Αποσβέσεις παγίων στοιχείων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος και στο τέλος της διαχειριστικής χρήσεως μεταφέρεται στο λογαριασμό 86 Αποτελέσματα χρήσεως. Οι αποσβέσεις, τακτικές ή έκτακτες χρεώνονται με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 1.

### **Λογαριασμός 67 : .....**

Ο λογαριασμός 67 είναι κενός. Η συμπλήρωση του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

### **Λογαριασμός 68 : Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως**

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι προβλέψεις που γίνονται από την οικονομική μονάδα για κινδύνους εκμεταλλεύσεως όπως Προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων και μεταφέρονται στο λογαριασμό γενικής εκμετάλλευσης.

Οι λογαριασμοί αυτοί χρεώνονται με πίστωση του αντίστοιχου λογαριασμού 44 προβλέψεις.

Στις προβλέψεις αυτές δεν συμπεριλαμβάνονται εκείνες που αφορούν έκτακτους κινδύνους, οι οποίοι χρεώνονται στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 83 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, με πίστωση πάλι του λογαριασμού 44 Προβλέψεις. Οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους μεταφέρονται στο λογαριασμό 86 Αποτελέσματα χρήσεως.

### **Λογαριασμός 69: Οργανικά έξοδα κατά είδος υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων**

#### **1.3.3 Ομάδα 8<sup>η</sup> Ε. Γ. Λ. Σ.**

### **Λογαριασμός 81 : Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα**

Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται κατά είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα και έσοδα της χρήσεως, καθώς και τα αποτελέσματα που πραγματοποιούνται από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες

Στο λογαριασμό **81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα** καταχωρούνται κατά είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα που αφορούν τη χρήση. Στο λογαριασμό αυτό δεν καταχωρούνται έξοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις .

Στο λογαριασμό **81.02** *“έκτακτες ζημιές* καταχωρούνται τα αποτελέσματα – ζημιές που προκύπτουν από εξαιρετικές έκτακτες πράξεις και εργασίες όπως: από εκποίηση παγίων στοιχείων ( λογαριασμός 81.02.00), από καταστροφή ανασφάλιστρων εμπορευμάτων ( λογαριασμός 81.02.07)

Κατά την διάρκεια κλεισίματος της διαχειριστικής περιόδου τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 86.02 *“έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα”* έτσι ώστε ο λογαριασμός 81 να εξιθωθεί.

### **Λογαριασμός 82 : Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων**

Στο λογαριασμό 82 καταχωρούνται κατά είδος τα έξοδα και έσοδα που πραγματοποιούνται μέσα στην χρήση, ο χρόνος όμως και τα αίτια δημιουργίας τους αφορούν σε δραστηριότητες προηγούμενων χρήσεων.

Η ανάλυση του λογαριασμού δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογαριασμούς, κυρίως υποχρεωτικούς περιλαμβάνει τις κυριότερες γνωστές κατηγορίες εξόδων προηγούμενων χρήσεων. Η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους τριτοβάθμιους λογαριασμούς για την ιδιαίτερη παρακολούθηση των περιπτώσεων που παρουσιάζονται οπότε περιορίζεται το περιεχόμενο των προαιρετικών τριτοβάθμιων λογαριασμών.

Στο λογαριασμό **82.00** *“έξοδα προηγούμενων χρήσεων”* καταχωρούνται κατά είδος τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων, όπως οι φόροι και τα τέλη που επιβάλλονται για φορολογικές υποχρεώσεις που δημιουργούνται από πράξεις ή παραλείψεις προηγούμενων χρήσεων, αλλά η αποδοχή της υποχρέωσης για πληρωμή τους γίνεται μέσα στην χρήση που τρέχει, χωρίς να προηγηθεί άσκηση προσφυγής στα αρμόδια δικαστήρια. Στον ίδιο λογαριασμό καταχωρούνται φόροι και τέλη που βεβαιώνονται μετά από οριστικοποίηση αποφάσεων των αρμοδίων δικαστηρίων.

Στους παραπάνω φόρους δεν περιλαμβάνεται ο φόρος εισοδήματος που αφορά προηγούμενες χρήσεις. Ο φόρος αυτός καταχωρείται στο λογαριασμό 42.04 Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων.

Κατά την διάρκεια κλεισίματος της διαχειριστικής περιόδου τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 86.02 *“έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα”* έτσι ώστε ο λογαριασμός 81 να εξιθωθεί.

### 1.3.4 Λειτουργία Λογαριασμών Εξόδων

Οι λογαριασμοί των εξόδων, επειδή μειώνουν την καθαρή περιουσία της επιχειρήσεως, αυξάνονται με τις χρεώσεις και μειώνονται με τις πιστώσεις.

Χ	Λογαριασμός εξόδου	Π
Αρχίζει με χρέωση με: >την > με οποιαδήποτε > με αντιλογισμό λάθους χρεώσεως		Ακολουθεί πίστωση με: >τη μεταφορά του σε άλλο λογαριασμό

Το υπόλοιπο του είναι χρεωστικό στη διάρκεια της χρήσεως, ενώ στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός εξισώνεται

Μερικές φορές ένα μέρος των εξόδων που πληρώνει η επιχείρηση μπορεί να αφορά την επόμενη χρήση. Όταν συμβαίνει αυτό χρεώνεται ο λογαριασμός 36 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ενεργητικού με το ποσό που αφορά την επόμενη διαχειριστική περίοδο και πιστώνεται ο ίδιος ο λογαριασμός εξόδου με το ίδιο ποσό.

Στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου όλοι οι λογαριασμοί της ομάδας 6 πιστώνονται με το χρεωστικό τους υπόλοιπο για να εξισωθούν και να κλείσουν και μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.00 Γενική εκμετάλλευση για τον προσδιορισμό του μικτού αποτελέσματος εκμετάλλευσης.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2<sup>ο</sup>

## **2.1 Βασική αρχή ύπαρξης δικαιολογητικών στοιχείων δαπανών κατά ΚΒΣ**

Για να αναγνωρισθούν οι εκπτώσεις των δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα των οικονομικών μονάδων θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία ( άρθρο 31&16 Ν. 2238/1994)

Κάθε έγγραφη στα βιβλία της οικονομικής μονάδας που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη πρέπει να στηρίζεται:

- σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΒΣ
- σε δημόσια έγγραφα
- σε άλλα αποδεικτικά στοιχεία

## **2.2 Βασική αρχή ύπαρξης δικαιολογητικών στοιχείων κατά το Ε.Γ.Λ.Σ.**

### **Α) Γενικές αρχές τήρησης των λογαριασμών Γ.Λ.Σ**

- 1 .** Για την ενημέρωση των λογαριασμών ισχύει η βασική αρχή της υπέρξεως παραστατικού δηλαδή αποδεικτικού πραγματοποιήσεως του εξόδου, του εσόδου, της είσπραξης ή της πληρωμής όπως τιμολόγιο πώλησης – αγοράς, απόδειξη είσπραξης – πληρωμής.
- 2.** Στους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας καταχωρούνται και τα εξής στοιχεία:
  - I .** Ο αύξοντας αριθμός του παραστατικού, με τον οποίο γίνεται η λογιστικοποίηση και καταχώρηση στο λογαριασμό αυτό του σχετικού ποσού.
  - I I .** Σύντομη αιτιολογία για κάθε εγγραφή, δηλαδή για κάθε ποσό που καταχωρείται στη χρέωση ή στη πίστωση του λογαριασμού.
- 3.** Για τους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας της γενικής λογιστικής και των λογαριασμών τάξεως είναι υποχρεωτική ή τήρηση αναλυτικών μερίδων σε καρτέλες ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο



**4.** Παρέχεται η ευχέρεια στις οικονομικές μονάδες να ενημερώνουν τους λογαριασμούς της προτελευταίας βαθμίδας μόνο με τη συνολική κίνηση, τόσο της χρεώσεως όσο και της πιστώσεως, των αντίστοιχων λογαριασμών τους της τελευταίας βαθμίδας με την προϋπόθεση, ότι η ενημέρωση αυτή θα γίνει κατά οποιοδήποτε τρόπο τουλάχιστον στο τέλος κάθε μήνα.

Κάθε στοιχείο κόστους( δαπάνη), είτε πρόκειται για έξοδο της ομάδας είτε πρόκειται για υλικό της ομάδας 2 , καταχωρείται πρωταρχικά στον οικείο λογαριασμό των ομάδων αυτών, αρκεί να είναι οριστικό και βέβαιο.

Για να χαρακτηρισθεί ένα στοιχείο κόστους σαν οριστικό, είναι απαραίτητη η ύπαρξη παραστατικού ( π.χ. τιμολογίου , φορτωτικής απόδειξης παροχής υπηρεσιών ή αποδείξεως επαγγελματικής δαπάνης) που προβλέπεται σε κάθε περίπτωση.

Με βάση το δικαιολογητικό αυτό λογιστικοποιείται κάθε στοιχείο κόστους.

**Απόκλιση στη βασική αρχή της υπάρξεως παραστατικού, αποδεικτικού πραγματοποιήσεως του κόστους αποτελούν οι ακόλουθες περιπτώσεις:**

- Όταν το παραστατικό εκδίδεται με χρονική καθυστέρηση, όπως π.χ. στην περίπτωση λογαριασμών ηλεκτρικού ρεύματος ή τηλεφώνου όπου τα παραστατικά εκδίδονται κάθε δύο μήνες ή στην περίπτωση τόκων τραπεζικών χρηματοδοτήσεων που υπολογίζονται στο τέλος κάθε τριμήνου ή εξαμήνου.
- Όταν μολονότι η έκδοση του παραστατικού γίνεται κανονικά, καθυστερεί να φτάσει στα χέρια του ενδιαφερόμενου όπως π.χ. στην περίπτωση που εκδότης το στείλει σε λανθασμένη διεύθυνση ή το παραστατικό χαθεί κατά την διακίνησή του.
- Όταν καθυστερεί η έκδοση του παραστατικού επειδή το ύψος του κόστους δεν είναι απόλυτα προσδιορισμένο.
- Όταν το κόστος δεν είναι κατά προσέγγιση γνωστό, αλλά απλώς πιθανολογείται κάποιο αριθμητικό του μέγεθος όπως π.χ. στις

περιπτώσεις που γίνονται προβλέψεις για την πραγματοποίηση κόστους που πιθανολογείται ότι θα πραγματοποιηθεί.

### *2.2.1 Τα στοιχεία που προβλέπονται από τον ΚΒΣ και μπορούν να χρησιμοποιηθούν ως δικαιολογητικά εγγραφών.*

Τα στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΒΣ, θεωρούνται επαρκή για την απόδειξη μιας δαπάνης, εφόσον περιέχουν περιγραφή του είδους των αγαθών ή υπηρεσιών και έχουν εκδοθεί για πραγματικές και όχι κανονικές συναλλαγές.

Τα στοιχεία που προβλέπονται από τον ΚΒΣ και χρησιμεύουν ως δικαιολογητικά δαπανών είναι τα εξής:

- Τιμολόγιο – Δελτίο Αποστολή
- Τιμολόγιο (με την προϋπόθεση ότι έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής για την διακίνηση αγαθών)
- Τιμολόγιο τεχνικών έργων
- Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών
- Απόδειξη παροχής υπηρεσιών ελεύθερων επαγγελματιών( αφορά λογιστές, δικηγόροι, σύμβουλοι επιχειρήσεων)
- Απόδειξη παροχής υπηρεσιών από επιχειρήσεις, οι οποίες τηρούν πρόσθετα κλαδικά βιβλία ( εκπαιδευτήρια, ξενοδοχεία, ασφαλιστικές επιχειρήσεις)
- Τιμολόγιο προμήθειας αντιπροσώπου
- Το συμβόλαιο, όταν αναγράφεται σε αυτό η αμοιβή του συμβολαιογράφου ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών του συμβολαιογράφου.
- Τιμολόγιο αγοράς αγαθών από ιδιώτες
- Τιμολόγιο αγοράς, όταν ο υπόχρεος αρνήθηκε να εκδώσει τιμολόγιο πώλησης ή εξέδωσε ανακριβές.
- Εκκαθάριση πώλησης για λογαριασμού τρίτου
- Εκκαθάριση αγοράς ή λήψης υπηρεσιών
- Εκκαθάριση για επεξεργασία αγαθών
- Εκκαθάριση μεταφορικών επιχειρήσεων
- Φορτωτική. Μόνο το τρίτο αντίγραφο της φορτωτικής το οποίο αναγράφει "αποδεικτικό δαπάνης". Το πρώτο αντίτυπο δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί σε καμία περίπτωση ως αποδεικτικό δαπάνης, γιατί στην περίπτωση αυτή ο νομοθέτης θα έδινε πιθανόν τη δυνατότητα να εκπέσουν τα έξοδα της μεταφοράς και ο αποστολέας καταχωρώντας το

πρωτότυπο, καθώς και ο παραλήπτης καταχωρώντας το τρίτο αντίτυπο της φορτωτικής

- Απόδειξη δαπάνης για αμοιβές σε μη επιτηδευματίες, καταβολή εξόδων κίνησης και παραμονής εκτός έδρας.
- Απόδειξη λιανικής πώλησης εφόσον αφορά αγορά μη εμπορεύσιμων αγαθών και η αξία κάθε μιας να μην υπερβαίνει τα 50€.
- Τιμολόγια αλλοδαπών επιχειρήσεων.

### 2.2.2 Κατηγορίες δαπανών για τις οποίες εκδίδεται απόδειξη δαπάνης

- Ø Αμοιβές σε μη επιτηδευματίες
- Ø Έξοδα κίνησης και έξοδα παραμονής εκτός έδρας προσωπικού
- Ø Δαπάνες για τις οποίες ο δικαιούχος δεν έχει υποχρέωση έκδοσης στοιχείου
- Ø Αντί στοιχείου αυτοπαράδοσης
- Ø Καταβολή μισθών και ημερομισθίων. Αντί απόδειξης δαπάνης επιτρέπεται η κατάρτιση ονομαστικής κατάστασης
- Ø Χορήγηση δώρων και δειγμάτων

#### **Τι αναγράφεται στην απόδειξη δαπάνης:**

Σύμφωνα με τις ισχύουσες και διατηρούμενες σε ισχύ διατάξεις ( άρθρο 15 και άρθρο 39) στις αποδείξεις δαπανών αναγράφονται:

- Ο τόπος και η ημερομηνία έκδοσης
- Το ονοματεπώνυμο
- Το επάγγελμα
- Η διεύθυνση
- Το Α.Φ.Μ. αν το στερείται τότε βάζουμε το αριθμό δελτίου ταυτότητας
- Η αρμόδια Δ.Ο.Υ
- Η αιτιολογία δαπάνης
- Το ποσό της αριθμητικής δαπάνης αριθμητικώς και ολογράφως
- Ο παρακρατούμενος φόρος για αμοιβές
- Η υπογραφή του εκδότη
- Η υπογραφή του λήπτη

### **2.2.3 Έξοδα που αναγνωρίζονται με δημόσια έγγραφα**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 438 της Πολιτικής Δικονομίας, Δημόσια έγγραφα είναι τα έγγραφα αυτά που συντάσσονται κατά τους νόμιμους τύπους, από δημοσίους υπαλλήλους ή λειτουργούς ή από πρόσωπα που ασκούν δημόσια υπηρεσία ή λειτουργία. Δημόσια έγγραφα δικαιολογητικά δαπάνης μπορούμε να αναφέρουμε την έκθεση της πυροσβεστικής για πυρκαγιά, για πλημμύρα, την έκθεση της αστυνομίας για κλοπή. Στις περιπτώσεις αυτές θα πρέπει να συντάσσονται και πρωτόκολλα διαπίστωσης καταμέτρησης των απωλειών.

### **Δαπάνες που δικαιολογούνται με επικυρωμένα φωτοαντίγραφα**

Οι διατάξεις του άρθρου 18 παράγραφος 2 του ΚΒΣ ορίζουν "κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορούν συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε άλλα αποδεικτικά στοιχεία"

Από τις διατάξεις του Κώδικα δεν παρέχεται η δυνατότητα να εκδοθεί νέο στοιχείο, στις περιπτώσεις απώλειας πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων. Σε περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, ο αποδέκτης μπορεί να καταχωρήσει τη σχετική συναλλαγή στα τηρούμενα βιβλία, με βάση φωτοτυπίες των παραστατικών αυτών εκ των στελεχών τους, με την προϋπόθεση ότι θα φέρουν επικύρωση του εκδότη τους, θεωρούμενα ως πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία των συναλλαγών που απεικονίζονταν στα πρωτότυπα.

### **2.2.4 Ειδικές περιπτώσεις δαπανών για τις οποίες απαιτείται τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών**

1. Καταβολή ποσών σε συγγενική επιχείρηση για απασχόληση προσωπικού της
2. Αμοιβή για αποδοχή υπηρεσιών λόγω συστέγασης.
3. Δαπάνες για καταχώρηση δημοσιευμάτων
4. Χορηγίες σε συνέδρια, εκδηλώσεις, εκδόσεις
5. Δαπάνες που καταβάλλονται όχι μόνο για απλή μεταφορά αγαθών, αλλά όταν πέρα της απλής μεταφοράς προσφέρονται και άλλες υπηρεσίες.
6. Αμοιβή σε αντιπρόσωπο μεταφοράς

7. Αγορά άυλου δικαιώματος, άδεια εκμετάλλευσης, σήματος ευρεσιτεχνίας
8. Λήψη δικαιώματος για χρήση στοιχείων πνευματικής ιδιοκτησίας.
9. Αγορά προγράμματος Η/Υ που παράγεται ή ολοκληρώνεται κατόπιν παραγγελίας.

### **Ειδικές περιπτώσεις δαπανών όπου δεν απαιτείται τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών**

- I. Καταβολή ενοικίων για μίσθωση Βιομηχανοστασίου ή αίθουσας θεάματος ή ξενοδοχείου χωρίς παράλληλα να προσφέρονται υπηρεσίες μέσω του προσωπικού της.
- II. Συμβολαιογραφικά έξοδα. Δικαιολογητικό στοιχείο η απόδειξη παροχής υπηρεσιών του συμβολαιογράφου.
- III. Καταβολή ενοικίων για μίσθωση ακινήτων. Δικαιολογητικό στοιχείο είναι η απόδειξη είσπραξης ενοικίου η οποία εκδίδεται από τον εκμισθωτή. Αν δεν παραδοθεί απόδειξη είσπραξης ενοικίου τότε εκδίδεται απόδειξη επαγγελματικής δαπάνης.
- IV. Ασφάλιστρα. Δικαιολογητικό στοιχείο είναι η απόδειξη των ασφαλιστικών εταιρειών σε συνδυασμό με το ασφαλιστήριο συμβόλαιο.
- V. Καταβολή αποζημίωσης προς αποκατάστασης βλάβης σε επιτηδευματία. Δικαιολογητικό στοιχείο το τιμολόγιο αποζημιώσεων της.
- VI. Οι συμβάσεις πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων του Ν. 1905/90 θεωρούνται ως χρηματοδοτικές εργασίες και ως εκ τούτου δικαιολογητικό στοιχείο είναι το έγγραφο που εκδίδει η επιχείρηση που λαμβάνει το έσοδο, το οποίο πρέπει να περιέχει τα δεδομένα του τιμολογίου.
- VII. Καταβολή τόκων για εξόφληση δανείου. Δικαιολογητικό στοιχείο είναι το στοιχείο που εκδίδει η τράπεζα. Αν το δάνειο έχει ληφθεί από άλλη εταιρεία δικαιολογητικό στοιχείο είναι η απόδειξη δαπάνης.
- VIII. Αμοιβές για τραπεζικές, ταχυδρομικές, χρηματιστηριακές υπηρεσίες. Δικαιολογητικό στοιχείο είναι το έγγραφο που εκδίδεται από τους φορείς αυτούς.
- IX. Αγορά μη εμπορεύσιμων αγαθών, η αξία των οποίων για κάθε συναλλαγή πρέπει να είναι μέχρι 50€. Δικαιολογητικό στοιχείο είναι η απόδειξη λιανικής πώλησης.

### 2.2.5 Έξοδα για τα οποία δικαιολογητικό στοιχείο είναι η απόδειξη επαγγελματικής δαπάνης

- 1) αμοιβές σε αλλοδαπούς επιστήμονες
- 2) καταβολή χρηματικών ποσών σε δωρεές
- 3) Αμοιβές μελών Αστικών συνεταιρισμών
- 4) Αμοιβές μελών διοικητικού συμβουλίου
- 5) Αγορά ενσήμων, χαρτοσήμων
- 6) Διάθεση δειγμάτων χωρίς αντάλλαγμα στο καταναλωτικό κοινό

#### **Δικαιολογητικά στοιχεία που απαιτούνται σε ειδικές περιπτώσεις:**

##### **ο Τρόπος καταβολής των εξόδων κίνησης**

Τα έξοδα κίνησης πρέπει να καλύπτονται με παραστατικά στοιχεία του ΚΒΣ γιατί διαφορετικά θεωρούνται ως προσάυξηση του μισθού των δικαιούχων υπαλλήλων. Το προσωπικό για κάθε δαπάνη που πραγματοποιεί πρέπει να ζητά και να λαμβάνει τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία. Τα στοιχεία αυτά πρέπει να εκδίδονται ή στο όνομα των υπαλλήλων είτε στο όνομα της οικονομικής μονάδας που τους απασχολεί.

Στη συνέχεια αυτά παραδίδονται στην επιχείρηση ή οποία πρέπει να εκδώσει απόδειξη δαπάνης σε κάθε δικαιούχο υπάλληλο το ποσό της οποίας θα αντιστοιχεί στα δικαιολογητικά που προσκομίστηκαν όταν τα δικαιολογητικά αυτά έχουν εκδοθεί στο όνομα του υπαλλήλου ή είναι ανώνυμες αποδείξεις λιανικής πώλησης.

Αν τα παραστατικά δαπανών έχουν εκδοθεί απευθείας στο όνομα της οικονομικής μονάδας τότε αρκεί η έκδοση απόδειξης πληρωμής δεδομένου ότι στην περίπτωση αυτή τα έξοδα καταχωρούνται στα βιβλία από τα στοιχεία τρίτων. Στην τελευταία περίπτωση όπου τα στοιχεία έχουν εκδοθεί στο όνομα της οικονομικής μονάδας θα συμπεριληφθούν στις συγκεντρωτικές καταστάσεις.

##### **ο Χορηγίες σε συνέδρια, εκδόσεις, αγώνες και εκδηλώσεις**

Το ερώτημα που τίθεται στις περιπτώσεις αυτές είναι αν πρόκειται για δωρεά προς τους οργανωτές των εκδηλώσεων, συνήθως μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα ή αμοιβή έναντι των προσφερομένων υπηρεσιών προβολής και διαφήμισης. Όταν δεν συνομολογείται ή δεν υποκρύπτεται καμία υποχρέωση αντιπαροχής εκ μέρους του δεδομένου την οικονομική παροχή τότε πρόκειται για **δωρεά**.

Όταν όμως προσφέρονται υπηρεσίες προβολής και διαφήμισης προς τον χορηγό άμεσες ή έμμεσες τότε πρόκειται για παροχή υπηρεσίας κα πρέπει να εκδοθεί τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών από το πρόσωπο το οποίο λαμβάνει τη χορηγία.

Δηλαδή ο κανόνας είναι η χορηγία είναι πράξη που πραγματοποιείται έναντι συμφωνημένων και προκαθορισμένων άμεσων ή έμμεσων υπηρεσιών προβολής και διαφήμισης του χορηγού μέσω εκδηλώσεων που οργανώνει το χορηγούμενο πρόσωπο. Υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου παροχής υπηρεσιών έχει κάθε πρόσωπο που παρέχει υπηρεσίες, έστω αν επιδιώκει εν γένει μη κερδοσκοπικούς σκοπούς.

#### ο **Μισθοί – αμοιβές μελών διοικητικού συμβουλίου Α.Ε.**

Οι μισθοί που καταβάλλονται στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης εταιρείας κατά πάγια διοικητική νομολογία, αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της οικονομικής μονάδας ως δαπάνες μισθοδοσίας προσωπικού, ανεξάρτητα αν μισθοί αυτοί αποτελούν για τους δικαιούχους εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ή από εμπορικές επιχειρήσεις, εφόσον βεβαίως συντρέχουν και οι προβλεπόμενες από τον νόμο λοιπές προϋποθέσεις για να αναγνωρισθούν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της Ανώνυμης Εταιρείας, είναι η προέγκριση της σχετικής σύμβασης μίσθωσης εργασίας ή εντολής από την γενική συνέλευση των μετόχων.

Κατά την καταβολή των μισθών στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου πρέπει να εκδίδεται απόδειξη δαπάνης ή να περιλαμβάνονται στην κατάσταση μισθοδοσίας δεδομένου ότι θεωρούνται δαπάνες μισθοδοσίας προσωπικού. Διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις που ελεύθεροι επαγγελματίες συμμετέχουν στο διοικητικό συμβούλιο Ανωνύμου Εταιρείας που προσφέρουν υπηρεσίες στην εταιρία πέρα από την συμμετοχή τους στις συνεδριάσεις του διοικητικού συμβουλίου, αμειβόμενοι ιδιαιτέρως για τις υπηρεσίες αυτές, οφείλουν να εκδίδουν απόδειξη παροχής υπηρεσιών.

Τα ποσά που καταβάλλονται στα μέλη διοικητικού συμβουλίου για τη συμμετοχή τους στις συνεδριάσεις του βαρύνουν την εταιρία εφόσον εγκριθούν από την τακτική γενική συνέλευση και για την καταβολή τους εκδίδεται απόδειξη δαπάνης. Αντίθετα αν προέρχονται από τα κέρδη της Ανώνυμης Εταιρίας δεν απαιτείται έκδοση απόδειξη δαπάνης και αρκεί η απόδειξη πληρωμής για την λογιστική τακτοποίηση.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3<sup>ο</sup>**

### **Αποδοχή και απόρριψη βιβλίων και στοιχείων**

#### **3.1 Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων**

Για να γίνει η απόρριψη των βιβλίων και των στοιχείων από το προϊστάμενο της εκάστοτε Δ.Ο.Υ. θα πρέπει να διαπιστώσει πράξεις ή παραλείψεις, οι οποίες συνιστούν ανεπάρκειες ή ανακρίβειες των βιβλίων και των στοιχείων. Αν τα βιβλία κριθούν ανεπαρκή ή ανακριβή τότε συνεπάγεται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης.

Σύμφωνα με το άρθρο 30 του Κ.Β.Σ.

1. Με την επιφύλαξη των όσων ορίζονται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου αυτού το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων του κώδικα αυτού δε θίγεται από τη διαπίστωση παρατυπιών ή παραλείψεων σε αυτά και ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ. Ο. Υ. υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα που προκύπτουν από αυτά, κατά τον προσδιορισμό των κατά περίπτωση φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία. Οι κατά ανωτέρω παρατυπίες ή παραλείψεις επισύρουν, εκτός αντίθετης ειδικής ρύθμισης, μόνο οικονομικές και διοικητικές κυρώσεις ανάλογες με το



είδος και την έκταση τους, σε συνάρτηση με τα οικονομικά μεγέθη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία.

2. Τα βιβλία και τα στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνον εφόσον αυτό προβλέπεται:

**Για τα βιβλία και τα στοιχεία της Α'κατηγορίας κρίνονται ανεπαρκή όταν:**

- Δε διαφυλάσσεται η Μηνιαία Κατάσταση του βιβλίου Αγορών, όταν τηρείται μηχανογραφικά
- Η γίνεται νόθευση του βιβλίου αγορών με φορολογικά στοιχεία

**Για τα βιβλία και τα στοιχεία της Β και Γ κατηγορίας κρίνονται ανεπαρκή όταν:**

- Δεν τηρεί το ή τα ημερολόγια, όπου καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές, ή δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το γενικό καθολικό, το βιβλίο αποθήκης, το βιβλίο παραγωγής κοστολογίου, το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών καθώς και τα πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από την παράγραφο 1 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού.
- Τηρεί ή εκδίδει ή διαφυλάσσει τα βιβλία και τα στοιχεία του Κώδικα αυτού κατά τρόπο που αντιβαίνει τις διατάξεις αυτού ή τηρεί βιβλία κατηγορίας κατώτερης εκείνης στην οποία εντάσσεται.
- Εφόσον χρησιμοποιεί μηχανογραφικά μέσα τήρησης βιβλίων και έκδοσης τω στοιχείων δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει εκτός από τα οριζόμενα, τα μηνιαία ισοζύγια του γενικού καθολικού ή τις μηνιαίες καταστάσεις του βιβλίου αποθήκης, δεν παραδίδει στο φορολογικό έλεγχο το εγχειρίδιο του λογισμικού ή το εγχειρίδιο οδηγιών που παραδίδει δεν περιέχει λεπτομερή ανάλυση των λειτουργιών της χρήσης και των εφαρμογών

### 3.1.1 Νέοι λόγοι ανεπάρκειας των βιβλίων της Β και Γ κατηγορίας από 01/01/2003

- Η μη καταχώρηση περιουσιακών στοιχείων στο βιβλίο απογραφών ή η ανακριβής καταχώρηση αυτών που τηρείται από τους επιτηδευματίες της Β κατηγορίας. Σημειώνεται ότι μέχρι την 31/12/2002 η μη τήρηση ή μη διαφύλαξη του βιβλίου ποσοτικής παραλαβής από τους επισκευαστές ηλεκτρικών ή ηλεκτρονικών συσκευών αποτελούσε λόγω ανεπάρκειας τν βιβλίων
- Η μη τήρηση ή μη διαφύλαξη του βιβλίου ποσοτικής παραλαβής που τηρείται από τους επισκευαστές ηλεκτρονικών ή ηλεκτρικών συσκευών καθώς και από τους επισκευαστές επίπλων μηχανών ή μηχανημάτων.
- Η μη διαφύλαξη του Ισοζυγίου << Γενικού – Αναλυτικών Καθολικών >> ή της Μηνιαίας Κατάστασης του βιβλίου Εσόδων - Εξόδων
- Η νόθευση (αλλοίωση των δεδομένων) φορολογικών στοιχείων

**Οι πράξεις ή οι παρατυπίες ή οι παραλείψεις** συνιστούν την απόρριψη των βιβλίων και , όταν οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη ή όταν καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο και όχι απλώς δυσχερή το λογιστικό έλεγχο τω φορολογικών υποχρεώσεων.

**Δεν συνιστούν αντικειμενική αδυναμία ελέγχου** οι περιπτώσεις που αναφέρονται σε διαπιστωθείσες πλημμέλειες στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία όταν καλύπτονται από καταστάσεις ή ηλεκτρομαγνητικά μέσα ή άλλα αναλυτικά στοιχεία, τα οποία παρέχονται στο φορολογικό έλεγχο στην προθεσμία που τάσσεται από αυτόν, με την προϋπόθεση ότι προκύπτουν με σαφήνεια τα δεδομένα, ώστε να είναι δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις και επαληθεύονται αυτά από τα βιβλία και τα στοιχεία.

### 3.1.2 Επισημάνσεις επί την αποδοχή των βιβλίων και των διατάξεων του άρθρου του ΚΒΣ

1. Τα βιβλία και τα στοιχεία των επιτηδευματιών είναι ειλικρινή εξ ορισμού.
2. Για να αμφισβητηθούν τα βιβλία, το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογικός έλεγχος, ο οποίος πρέπει να στηριχθεί σε συγκεκριμένα στοιχεία και όχι σε αόριστες υποθέσεις.

3. Να καθίσταται αντικειμενικά αδύνατος ο λογιστικός έλεγχος και όχι απλώς δυσχερής
4. Η αδυναμία ελέγχου να αναφέρεται σε συγκεκριμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, οι οποίες πρέπει να είναι σε μεγάλη έκταση σε σχέση με το αντίστοιχο σύνολο.
5. Η μη εμφάνιση εσόδων και εξόδων, η καταχώρηση εικονικών εξόδων ή μη έκδοση στοιχείων ή η έκδοση εικονικών ή πλαστών στοιχείων πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση μετά λογιστικά βιβλία ώστε να μην επηρεάζει σημαντικά ή να οφείλονται σε πρόθεση απόκρυψης φορολογητέας ύλης.
6. Εφόσον ο έλεγχος καταλήξει στο συμπέρασμα ότι τα βιβλία της Γ κατηγορίας είναι ανεπαρκή κοινοποιεί σημείωμα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου.
7. Ο Επιτηδευματίας δικαιούται να εντός 20 ημερών να ζητήσει την κρίση τριμελούς επιτροπής της παραγράφου 5.
8. Η κρίση αυτή είναι δεσμευτική για τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ο επιτηδευματίας δεν δεσμεύεται από την αίτηση του για κρίση από την επιτροπή και στην περίπτωση που διαφωνεί μπορεί να προσφύγει στα φορολογικά δικαστήρια.
9. Για την απόρριψη των βιβλίων και των στοιχείων του επιτηδευματία δεν αρκεί οποιαδήποτε ανωμαλία ή πλημμέλεια, αλλά πρέπει αυτές να καθιστούν αδύνατες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις και να είναι μεγάλη σε έκταση σε σχέση με το οικονομικά μεγέθη των βιβλίων
10. Τα βιβλία είναι δυνατόν να απορριφθούν ως ανακριβή με κριτήρια μόνο τη πρόθεση της τέλεσης των πράξεων που αναφέρονται ή πρέπει οι πράξεις ή παραλείψεις να επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων.
11. Τα βιβλία πλέον μπορούν να απορριφθούν ως ανακριβή με κριτήρια μόνο την πρόθεση της τέλεσης των πράξεων που αναφέρονται στις

παραγράφους 4 και 5 με την προϋπόθεση να επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων.

### **3.1.3 Εξωλογιστικός προσδιορισμός αποτελεσμάτων. Έκταση παραλείψεων**

Με την παράγραφο 3 του άρθρου 30, καθορίζεται το πότε κρίνονται τα βιβλία της τρίτης κατηγορίας ανεπαρκή, δηλαδή τότε που δεν μπορεί να υπολογιστεί λογιστικά το αποτέλεσμα, γιατί αν και δεν διαπιστώνονται απόκρυψη εσόδων ή εξόδων, διαπιστώνεται όμως ότι δεν έχουν τηρηθεί ή δεν διαφυλαχθεί τα οριζόμενα βιβλία και στοιχεία ή έχουν τηρηθεί κατά τέτοιο τρόπο που αντιβαίνει στις διατάξεις του Κ.Β.Σ. Το άρθρο 30 παράγραφος 4 αναφέρει πότε τα βιβλία κρίνονται ανακριβή, όταν εμποδίζουν αντικειμενικά και όχι απλώς δυσκολεύουν το λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος πρέπει να είναι μεγάλη σε έκταση σε σχέση πάντοτε με το αντίστοιχο μέγεθος του συνόλου της οικονομικής μονάδας. Για τις ανακρίβειες αρκεί και πρόθεση φορολογητέας ύλης. Η ανεπάρκεια πρέπει να αναφέρεται σε αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων για οικονομικά μεγέθη μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα μεγέθη των βιβλίων και στοιχείων να είναι αιτιολογημένη.

### **3.2 Ανακρίβεια και απόρριψη των βιβλίων και των στοιχείων**

**Τα βιβλία και τα στοιχεία της Πρώτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν :**

ο επιτηδευματίας δεν καταχωρεί η καταχωρεί ανακριβώς σε αυτά αγορές, δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή παραστατικά ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή ως προς τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης κα αξίας ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά τέτοια στοιχεία, εμφανίζει αθροιστικά λάθη, εφόσον οι πράξεις ή οι παραλείψεις αυτές επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων της χρήσης στην οποία αναφέρονται, ή οφείλονται σε πρόθεση του υπόχρεου για απόκρυψη φορολογητέας ύλης

**Τα βιβλία και τα στοιχεία της Δεύτερης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν:**

ο επιτηδευματίας δεν καταχωρεί σε αυτά ή καταχωρεί ανακριβώς έσοδα ή έξοδα, δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει τα πρόσθετα βιβλία και στοιχεία τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 ή όταν εμφανίζει αθροιστικά λάθη ή όταν εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα, την αξία ή ως προς τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά τέτοια στοιχεία, εφόσον οι πράξεις ή οι παραλείψεις αυτές επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων της χρήσης στην οποία αναφέρονται ή οφείλονται σε πρόθεση του υπόχρεου για απόκρυψη φορολογητέας ύλης. Επίσης ένας λόγος για ανακρίβεια των βιβλίων υπάρχει όταν τηρούνται βιβλία κατηγορίας κατώτερης από εκείνης που εντάσσεται η οικονομική μονάδα.

**Τα βιβλία και τα στοιχεία της τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά :**

- Ø Εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς
- Ø Δεν απογράφει περιουσιακά στοιχεία ή απογράφει αυτά ανακριβώς
- Ø Δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά τέτοια στοιχεία.
- Ø Δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησής του
- Ø Δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10

Ø Δεν διαφυλλάσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού εύλογου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα τις συναλλαγές, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών καθώς και τα προβλεπόμενα από το κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές στα ημερολόγια, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους που αφορούν.

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι σε μεγάλη έκταση σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ώστε να επηρεάζουν σημαντικά ή να οφείλονται σε πρόθεση του υπόχρεου για απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Δεν λογίζεται σαν ανακρίβεια η υπερτίμηση ή υποτίμηση κατά την απογραφή των εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων, καθώς και η καταχώρηση εσόδου η εξόδου σε άλλη από εκείνη που αφορά.

**Η απόρριψη των βιβλίων και των στοιχείων του επιτηδευματία της τρίτης κατηγορίας,** στα οποία διαπιστωθήκαν πράξεις ή παραλείψεις, οι οποίες κατά την κρίση του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. συνιστούν ανεπάρκειες ή ανακρίβειες, όπως αυτές που προσδιορίζονται από το άρθρο αυτό, μπορεί να κριθεί μετά από αίτηση του επιτηδευματία, από τριμελή επιτροπή, πριν από την κοινοποίηση του φύλλου ελέγχου ή της πράξης. Στην περίπτωση αυτή ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να κοινοποιήσει στον επιτηδευματία σημείωμα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου. Ο επιτηδευματίας δικαιούται, εντός 20 ημερών από τη κοινοποίηση του σημειώματος να ζητήσει την κρίση της επιτροπής, η οποία αποφαινεται εντός ενός μηνός, με αιτιολογημένη απόφασή της, αν οι ανακρίβειες ή ανεπάρκειες που αναφέρονται στο σημείωμα συνεπάγονται απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων και εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. Η Επιτροπή δύναται να διατάσσει συμπληρωματικό έλεγχο για διευκρίνιση των λόγων για τους οποίους ζητείται η απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων. Η απόφαση της Επιτροπής είναι δεσμευτική για τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

Στην έδρα κάθε Οικονομικής Επιθεώρησης συνιστάται τριμελής Επιτροπή, εκτός των Οικονομικών Επιθεωρήσεων Αττικής και Κεντρικής Μακεδονίας, στις οποίες συνιστάται από μία Επιτροπή για κάθε Υποδιεύθυνση αυτών, για την κρίση των βιβλίων και στοιχείων των επιτηδευματιών αρμοδιότητάς της, που ελέγχθηκαν από τις Δ.Ο.Υ. ή τα Περιφερειακά Ελεγκτικά Κέντρα, οι οποίες συγκροτούνται από:

Α) Έναν Οικονομικό Επιθεωρητή που εποπτεύει δημόσια οικονομική υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) η οποία εδρεύει στην περιφέρεια της αντίστοιχης Οικονομικής Επιθεώρησης ή Υποδιεύθυνσης αυτής κατά περίπτωση, ως πρόεδρο, που προτείνεται με τον αναπληρωτή του από το Γενικό Διευθυντή Οικονομικής Επιθεώρησης.

Β) Έναν Οικονομικό Επιθεωρητή που εποπτεύει η Δ.Ο.Υ. , η οποία εδρεύει μέσα στην περιφέρεια της αντίστοιχης Οικονομικής Επιθεώρησης ή υποδιεύθυνσης αυτής κατά περίπτωση, ως πρόεδρο, που προτείνεται με τον αναπληρωτή του από το Γενικό Διευθυντή Γενικής Επιθεώρησης και

Γ) Έναν εκπρόσωπο του Εμπορικού και Βιομηχανικού Επιμελητηρίου της πόλης που εδρεύει η Οικονομική Επιθεώρηση, ο οποίος προτείνεται με τον αναπληρωτή του από αυτό.

Στην κεντρική υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών συνιστώνται πέντε (5) τριμελείς Επιτροπές, για την κρίση των Βιβλίων και Στοιχείων των Επιτηδευματιών που ελέγχθηκαν από το Εθνικό Ελεγκτικό Κέντρο (ΕΘ.Ε.Κ.), καθεμία από τις οποίες συγκροτείται από:

Α) Έναν εκ των προϊσταμένων των Διευθύνσεων Φορολογίας Εισοδήματος, Ελέγχου, Βιβλίων και Στοιχείων, Φόρου Προστιθέμενης αξίας και Τελών και Ειδικών Φορολογιών, της Κεντρικής Υπηρεσίας του Υπουργείου Οικονομικών, που ορίζεται ως πρόεδρος της επιτροπής με την απόφαση ορισμού των μελών αυτής από το αρμόδιο όργανο και αναπληρώνεται από τον νόμιμο αναπληρωτή του.

Β) Έναν Οικονομικό Επιθεωρητή που προτείνεται με τον αναπληρωτή του από το Γενικά Διευθυντή Οικονομικής Επιθεώρησης

Γ) Έναν κοινό εκπρόσωπο των Εμπορικών και Βιομηχανικών Επιμελητηρίων Αθήνας και Πειραιά που προτείνεται με τον αναπληρωτή του από αυτά. Σε περίπτωση διαφωνίας αυτών, ο εκπρόσωπος ορίζεται από τον Υπουργό Οικονομικών.

Η κατά τόπο αρμοδιότητα των παραπάνω επιτροπών ορίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

Χρή γραμματέα κάθε Επιτροπής εκτελεί φοροτεχνικός υπάλληλος ΠΕ κατηγορίας που ορίζεται με τον αναπληρωτή του από τον Πρόεδρο.

Για την συγκρότηση, απαρτία, πλειοψηφία και λειτουργία γενικά των Επιτροπών εφαρμόζονται οι διατάξεις του Οργανισμού του Υπουργείου Οικονομικών για τα συλλογικά όργανα.

Με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται τα της αποζημίωσης του Προέδρου, των μελών και του γραμματέα των Επιτροπών, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

### **3.2.1 Εξωλογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος**

Το καθαρό εισόδημα των οικονομικών μονάδων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των οικονομικών μονάδων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν βιβλία και στοιχεία κατώτερης κατηγορίας της προσήκουσας ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία και στην τελευταία αυτή περίπτωση η ανεπάρκεια καθιστά αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων, προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Στα ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

- Οι τόκοι από συναλλαγματικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της παραγράφου 4 του άρθρου 25 που αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις



- Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης
- Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος.
- Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους – τέλη και εισφορές της οικονομικής μονάδας εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως και είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος.

Τα παραπάνω ποσά προστίθενται στο καθαρό κέρδος της οικονομικής μονάδας, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους.

#### **Γενικές επισημάνσεις:**

Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα ( 3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το υπουργείο Εμπορίου. Όταν το υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του υπουργείου Εμπορίου.

1. Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και τα στοιχεία κρίνονται ανακριβή, καθώς και για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν τα βιβλία που προβλέπονται για αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο τον Κώδικα, ο κατά ανωτέρω συντελεστής προσαυξάνεται κατά 50%. Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

- Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη νόθευση φορολογικών στοιχείων

- Στη διάπραξη μέσα στην ίδια χρήση περισσοτέρων της μίας παραβάσεων μη έκδοσης του προβλεπόμενου από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στοιχείου αξίας ή διακίνησης αγαθών, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους. Αν διακινούνται αγαθά χωρίς το προβλεπόμενο συνοδευτικό στοιχείο, ακόμη και αν αυτό έχει εκδοθεί, θεωρείται ότι δεν εκδόθηκε.

- Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων

- Στην απόκρυψη φορολογητέας ύλης που υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό της δηλωθείσας και σε ποσό 3000€

Ο μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους διπλασιάζεται στις περιπτώσεις που διαπιστώθηκε η χωρίς άδεια της αρμόδιας φορολογικής αρχής άσκηση επιτηδεύματος ή η άσκηση αυτού σε διεύθυνση που δεν δηλώθηκε ή η αλλοίωση των δεδομένων της φορολογικής ταμειακής μηχανής

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με τον συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα καθαρά κέρδη δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το 85%.

2 . Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος προκύπτει αποδεδειγμένα, ότι, από τα γεγονότα ανώτερης βίας, το πραγματικό κέρδος είναι κατώτερο από αυτό που προσδιορίζεται με την εφαρμογή το μοναδικού

συντελεστή, το κέρδος αυτό μπορεί να καθορίζεται με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν.

Σε περιπτώσεις μερικής ή ολικής καταστροφής της επιχείρησης και των βιβλίων και των στοιχείων από πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα, μπορεί να αναγνωρισθεί αρνητικός συντελεστής μέχρι ποσοστό 5% επί των ακαθάριστων εσόδων των ανέλεγκτων χρήσεων. Στις περιπτώσεις αυτές, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων, το σχετικό αίτημα της επιχείρησης κρίνεται από την επιτροπή της παραγράφου 5 του άρθρου 70.

### **Ανεπάρκεια παρελθουσών χρήσεων**

Εφόσον τα βιβλία των παρελθουσών χρήσεων ( μέχρι και χρήση 1992 ) κριθούν ως ανεπαρκή, στη συνέχεια θα ακολουθεί νέα κρίση με το νέο ΚΒΣ και μόνο αν και με τις νέες διατάξεις κρίνονται ως ανεπαρκή θα απορρίπτονται.

### **3.2.2 Εξωλογιστικός προσδιορισμός εισοδήματος τεχνικών επιχειρήσεων. Ειδικός τρόπος.**

Τα καθαρά κέρδη των τεχνικών επιχειρήσεων υπολογίζονται με τη χρήση ειδικών συντελεστών, ακόμα και αν τηρούνται βιβλία Γ κατηγορίας

Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα δεν τηρεί βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τηρεί βιβλία κατώτερης κατηγορίας από αυτά που ορίζονται από τον ίδιο Κώδικα, ο οριζόμενος συντελεστής προσαυξάνεται κατά εκατό τοις εκατό (100%). Επίσης, αν οι δαπάνες κατασκευής που εμφανίζονται στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης ότι πραγματοποιήθηκαν για τις αναγειρόμενες οικοδομές ή για την κατασκευή τεχνικών έργων, βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία σε σχέση με το πραγματικό κόστος κατασκευής, ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. δικαιούται να προσαυξήσει τον πιο πάνω συντελεστή καθαρού κέρδους έως και εξήντα τοις εκατό (60%). Δεν θεωρείται ότι υπάρχει προφανής δυσαναλογία όταν η διαφορά μεταξύ των δαπανών κατασκευής είναι μέχρι είκοσι τοις εκατό (20%) του πραγματικού κόστους κατασκευής.

Σε περίπτωση που τα βιβλία των τεχνικών επιχειρήσεων κριθούν ανακριβή ή ανεπαρκή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ΚΒΣ δεν εφαρμόζονται στη φορολογία εισοδήματος οι γενικές διατάξεις, αλλά οι ειδικότερες και ρυθμίζουσες το συγκεκριμένο θέμα προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 34

Είναι βασική αρχή στην ερμηνεία του δικαίου, ότι μεταξύ των γενικών και ειδικών διατάξεων υπερισχύουν οι ειδικές διατάξεις για τα θέματα που ρυθμίζουν

### 3.2.3 Συμπεράσματα και επισημάνσεις για το άρθρο 30

- Ø Τα βιβλία και τα στοιχεία των επιτηδευματιών είναι ειλικρινή εξ ορισμού
- Ø Για να αμφισβητηθεί το κύρος τους το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογικός έλεγχος, ο οποίος πρέπει να στηριχθεί σε συγκεκριμένα στοιχεία και όχι αόριστες υποθέσεις
- Ø Για να κριθούν τα βιβλία ως ανεπαρκή πρέπει να καθίσταται αντικειμενικά αδύνατος ο λογιστικός έλεγχος και όχι απλώς δυσχερής
- Ø Παρέχεται η δυνατότητα στην ελεγχόμενη επιχείρηση για τις διαπιστωθείσες πλημμέλειες να παρέχει στο φορολογικό έλεγχο καταστάσεις ή άλλα ηλεκτρομαγνητικά μέσα και να αποδεικνύει ότι είναι εφικτές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις για να μην κριθούν τα βιβλία ως ανεπαρκή
- Ø Δηλαδή ο φορολογικός έλεγχος πρέπει να γνωρίσει στην επιχείρηση ποιες συγκεκριμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις είναι αδύνατες και να χορηγήσει εύλογο χρόνο στον επιτηδευματία, για να μπορέσει να αποδείξει μέσω καταστάσεων ότι αυτές είναι δυνατές.

- Ø Η μη εμφάνιση εσόδων ή εξόδων, η καταχώρηση εικονικών εξόδων ή έκδοση στοιχείων εικονικών ή πλαστών στοιχείων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων ( ακαθάριστα έσοδα, καθαρά κέρδη) ώστε να επηρεάζει σημαντικά ή να οφείλονται σε πρόθεση απόκρυψης φορολογητέας ύλης.
  
- Ø Εφόσον ο έλεγχος καταλήξει στο συμπέρασμα ότι τα βιβλία της τρίτης κατηγορίας είναι ανεπαρκή ή ανακριβή κοινοποιεί σημείωμα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου.
  
- Ø Ο επιτηδευματίας δικαιούται να ζητήσει εντός 20 ημερών την κρίση της τριμελούς επιτροπής.
  
- Ø Τα βιβλία της τρίτης κατηγορίας κρίνονται εφόσον το ζητήσει επιτηδευματίας από τριμελή επιτροπή. Η κρίση αυτή είναι δεσμευτική για τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Αν ο επιτηδευματίας δεν συμφωνεί με τη κρίση της επιτροπής μπορεί να προσφύγει στα φορολογικά δικαστήρια.
  
- Ø Δεν κοινοποιείται το σημείωμα του άρθρου 30 παραγράφου 5 όταν δεν τηρούνται ή επιδεικνύονται τα βιβλία και τα στοιχεία στο φορολογικό έλεγχο, γιατί στην περίπτωση αυτή δεν έχει αρμοδιότητα η επιτροπή. Εάν τηρούνται ή επιδεικνύονται μόνο στοιχεία τότε κοινοποιείται το σημείωμα.
  
- Ø Η κρίση περί ανεπαρκείας ή ανακρίβειας στην πρώτη ή δεύτερη κατηγορία κρίνονται από την Δ.Ο.Υ. Δεν έχει αρμοδιότητα η επιτροπή.
  
- Ø Τα βιβλία είναι δυνατό να απορριφθούν ως ανακριβή με κριτήριο μόνο την πρόθεση της τέλεξης των πράξεων που αναφέρονται στις παραγράφους 4,6 και 7 εκτός από τη διάταξη με την οποία πρέπει οι πράξεις ή παραλείψεις να επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων.

- Ø Για την απόρριψη των βιβλίων κα των στοιχείων του επιτηδευματία ως ανεπαρκών δεν αρκεί οποιαδήποτε ανωμαλία ή πλημμέλεια, αλλά πρέπει αυτές να καθιστούν αδύνατες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις και να είναι σε μεγάλη έκταση σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων.

### **3.3 Ανεπάρκεια βιβλίων και στοιχείων**

**Από τις νέες διατάξεις προκύπτει ότι ανεπαρκή θα χαρακτηρίζονται τα βιβλία και τα στοιχεία όταν οι πράξεις ή οι παραλείψεις ή παρατυπίες που ορίζονται στην παράγραφο 3 :**

1. Δεν οφείλονται σε παραδρομή ή πλάνη, δηλαδή έχουν γίνει από πρόθεση, αλλά πρέπει να αναφέρεται η ανεπάρκεια σε αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων μεγάλης έκτασης σε σχέση με το αντίστοιχο σύνολο.
2. Καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο και όχι απλώς δυσχερή τον προσδιορισμό του λογιστικού αποτελέσματος και με την προϋπόθεση η αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων να έχει μεγάλη έκταση σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων

**Προϋποθέσεις για να κριθούν τα βιβλία ως ανεπαρκή σύμφωνα με την ερμηνευτική εγκύκλιο Κ.Β.Σ. παραγράφου 30.3**

Μόνη η διαπίστωση πλημμελειών δεν δικαιολογεί σε καμία περίπτωση την απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων.

Αποτελούν απλώς την τυπική βάση για την απόρριψη εάν κα εφόσον συντρέχουν και οι εξής ουσιαστικές προϋποθέσεις:

1. Οι πράξεις ή οι παρατυπίες ή οι παραλείψεις να μην οφείλονται σε παραδρομή ή πλάνη να οφείλονται δηλαδή σε πρόθεση
2. Να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο και όχι απλώς δυσχερή το λογιστικό έλεγχο
3. Η ανεπάρκεια να αναφέρεται σε αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων η οποία αιτιολογείται πλήρως και ειδικώς

στη σχετική έκθεση. Η αιτιολογία πρέπει να είναι πλήρης και εξειδικευμένη και να μην αποτελεί γενικόλογη κρίση για την αξιοπιστία των βιβλίων και των στοιχείων. Πρέπει επομένως να προσδιορίζεται τόσο η πλημμέλεια όσο και το συγκεκριμένο οικονομικό μέγεθος που καθίσταται αβέβαιο και ανασφαλές όπως και ο σύνδεσμός της πλημμέλειας και αδυναμίας.

4. Η ανεπάρκεια να αφορά οικονομικά μεγέθη μεγάλης έκτασης σε σχέση με α μεγέθη των βιβλίων και των στοιχείων.

Ακόμα στην ερμηνευτική εγκύκλιο αναφέρεται πως :

“Είναι αυτονόητο ότι οι κανόνες του ΚΒΣ τίθενται για να καθίσταται δυνατή και ευχερής η λογιστική παρακολούθηση των συναλλαγών και των πράξεων του επιτηδευματία σε συγκεκριμένα χρονικά σημεία. Επομένως κάθε απόκλιση από τους υποχρεωτικούς κανόνες του ΚΒΣ δημιουργεί παραμορφώσεις στη λογιστική απεικόνιση των συναλλαγών της οικονομικής μονάδας. Αυτό όπως προαναφέρθηκε δεν αποτελεί απαραίτητως αδυναμία επαληθεύσεων.

Π.χ. Καθυστερημένη και μετά την εξόφληση του καταχώρηση δικαιολογητικού δαπάνης εντός του ίδιου διαχειριστικού έτους έχει ως συνέπεια ότι το υπόλοιπο ταμείου ορισμένης ημέρας δεν είναι ακριβές. Αυτή όμως η παράβαση δεν οδηγεί σε αδυναμία προσδιορισμού των φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία και σε ανάγκη εξωλογιστικού προσδιορισμού.

Έκθεση ελέγχου επομένως η οποία δεν αιτιολογεί το συγκεκριμένο λόγο εξαιτίας του οποίου μια τέτοια καταχώρηση οδηγεί σε αδυναμία επαληθεύσεων και το οικονομικό μέγεθος που αφορά ανεπαρκώς αιτιολογημένη σύμφωνα με το άρθρο 30 του ΚΒΣ. Αυτό ισχύει ακόμα και για κάθε καθυστερημένη ή γενικότερα ετεροχρονισμένη καταχώρηση η οικία μόνο όταν προκύπτει συγκεκριμένη ουσιαστική αταξία των βιβλίων μπορεί να οδηγεί σε απόρριψη τους.

Επίσης μη τήρηση ενός ημερολογίου ή μη τήρηση του στο τόπο που ορίζει ο νόμος δεν δημιουργεί αδυναμία επαληθεύσεως, εφόσον οι σχετικές εγγραφές περιλαμβάνονται σε άλλο βιβλίο της επιχειρήσεως ή διασταυρώνονται με θεωρημένα στοιχεία, εκτός εάν αποδεδειγμένα η εσφαλμένη καταχώρηση αποκαλύπτει ή αποκρύπτει διαφορετική συναλλαγή και διαφορετικό αποτέλεσμα στην έκθεση ελέγχου.

## **Απόδειξη μη ανεπάρκειας βιβλίων και στοιχείων**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33, παράγραφος 9 του Ν.2753/99 ορίζουν για τη μη απόρριψη των βιβλίων ως ανεπαρκών:

Δεν συνιστούν αντικειμενική αδυναμία ελέγχου οι περιπτώσεις που αναφέρονται σε διαπιστωθείσες πλημμέλειες στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία όταν καλύπτονται από καταστάσεις ή ηλεκτρομαγνητικά μέσα ή άλλα αναλυτικά στοιχεία τα οποία παρέχονται στον έλεγχο στην προθεσμία που τάσσεται από αυτόν με την προϋπόθεση ότι προκύπτουν με σαφήνεια τα δεδομένα ώστε να είναι δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις. Από τις διατάξεις αυτές προκύπτουν τα εξής συμπεράσματα:

- § Ο ελεγκτής οφείλει να γνωρίσει στην επιχείρηση ποιες είναι εκείνες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις οι οποίες οδηγούν τα βιβλία και τα στοιχεία σε ανεπάρκεια.
- § Να δώσει εύλογο χρονικό διάστημα στην οικονομική μονάδα ανάλογο του μεγέθους της ελεγχόμενης των ετών που ελέγχονται, των ζητούμενων συμφωνιών
- § Η επιχείρηση οφείλει να παραδώσει καταστάσεις ή ηλεκτρομαγνητικά μέσα από τα οποία προκύπτουν συμφωνίες και να είναι οι δυνατές οι ζητούμενες επαληθεύσεις.
- § Η διάταξη αυτή αναφέρεται σε πλημμέλειες που διαπιστώνονται στα βιβλία που έχουν τηρηθεί και δεν καταλαμβάνει περιπτώσεις που δεν τηρήθηκαν βιβλία ( βιβλίο αποθήκης)
- § Επίσης η διάταξη αυτή ισχύει και για πλημμέλειες που αναφέρονται στο βιβλίο εσόδων – εξόδων
- § Αντίθετα δεν ισχύει για το υπόχρεο τήρησης βιβλίων Γ κατηγορίας που τηρεί Β κατηγορίας δηλαδή για αυτόν που τηρεί βιβλία κατώτερης κατηγορίας ή για αυτόν που αν και υπόχρεος δεν τήρησε βιβλία.

Ενδεικτικά αναφέρουμε περιπτώσεις πλημμελειών στα Γ κατηγορίας βιβλία που μπορεί να γίνει η επαλήθευση αυτών



- Η τήρηση αθεώρητων βοηθητικών ημερολογίων αφού τα δεδομένα αυτών επαληθεύονται από τη συγκεντρωτική εγγραφή που γίνεται σε ημερήσια βάση στο θεωρημένο Γενικό Ημερολόγιο
- Η ενημέρωση των ημερολογίων σε επίπεδο πρωτοβάθμιου ή δευτεροβάθμιου λογαριασμού για τους πελάτες, προμηθευτές εφόσον η αναλυτική κίνηση προκύπτει από τα αναλυτικά καθολικά.

**Περιπτώσεις κατά τις οποίες το αποτέλεσμα προσδιορίζεται εξωλογιστικά γιατί υπάρχει αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων:**

1. Μη διαφύλαξη των συνοδευτικών στοιχείων ( αγοραζόμενων και πωληθέντων αγαθών) καθώς και των στοιχείων αξίας με τα οποία διενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές στα ημερολόγια. Η απώλεια των στοιχείων αυτών πρέπει να είναι σε μεγάλη έκταση σε σχέση με το σύνολο τους.
2. Η τήρηση και η έκδοση βιβλίων και στοιχείων κατά τρόπο που αντιβαίνει τις διατάξεις του ΚΒΣ. Δεν αρκεί οποιαδήποτε παράβαση ακόμα και ουσιαστική αν είναι σε μικρή έκταση αλλά παράβαση που να οδηγεί σε αντικειμενική αδυναμία των ελεγκτικών επαληθεύσεων και να αναφέρεται σε μεγάλη έκταση σε σχέση με το σύνολο τους
3. Η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας
4. Απώλεια βιβλίων λόγω κλοπής εξομοιώνεται ως προς τις συνέπειες με τη μη τήρηση.
5. Καταστροφή βιβλίων και στοιχείων από ανώτερα βία εξομοιώνεται ως προς την επίπτωση για τον προσδιορισμό του εισοδήματος με την μη τήρηση εφόσον δεν είναι δυνατή η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων.
6. Τήρηση αθεώρητου βιβλίου απογραφής
7. Μη σύνταξη απογραφής
8. Μη τήρηση βιβλίου αποθήκης
9. Μη καταχώρηση αγαθών στο βιβλίο απογραφής κατά ποιοτική διάκριση
10. Πιστωτικά υπόλοιπα βιβλίου ταμείου

11. Ζπιστωτικά υπόλοιπα στις καρτέλες αποθήκης δείχνουν αποκρύψεις αγορών
12. Μη τήρηση των πρόσθετων βιβλίων ή μη ενημέρωση τους με ένα ικανό αριθμό πελατών σε σχέση με το συνολικό τους αριθμό
13. Μη σύνταξη ισολογισμού
14. Διορθώσεις σε μεγάλη έκταση στο στέλεχος των τιμολογίων
15. Μη έκδοση δελτίων αποστολής από το κεντρικό υποκατάστημα
16. Η μη τήρηση βιβλίου ποσοτικής παραλαβής για παρεληφθέντα αγαθά χωρίς τιμολόγιο καθιστά αδύνατο τον έλεγχο της διακίνησης των αγαθών αυτών εκτός από τα ζητούμενα στοιχεία προκύπτουν και είναι καταχωρημένα σε άλλα.
17. Μη θεώρηση βιβλίων

### *3.3.1 Ανακρίβεια των βιβλίων και των στοιχείων*

Στην ανακρίβεια το ζητούμενο στοιχείο όπως και στην ανεπάρκεια είναι αν οι πράξεις που οδηγούν στην ανακρίβεια είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη και αν δεν οφείλονται σε πρόθεση πρέπει να επηρεάζουν σημαντικά τα αποτελέσματα

Αναφέρονται παρακάτω περιπτώσεις που είναι δυνατόν να οδηγήσουν σε ανακρίβεια των βιβλίων. Όταν οι πράξεις αυτές οφείλονται σε πρόθεση αρκεί αυτό το γεγονός και δεν εξετάζεται αν επηρεάζουν σημαντικά τα αποτελέσματα.

1. Δεν εμφανίζονται στα βιβλία έσοδα ή εμφανίζονται ανακριβώς. Καταχώρηση εσόδου άλλης χρήσης δεν συνιστά ανακρίβεια
2. Δεν εμφανίζονται έξοδα ή εμφανίζονται αυτά ανακριβώς ή εμφανίζονται έξοδα που δεν έγιναν με τη λήψη εικονικών στοιχείων δαπάνης. Καταχώρηση εξόδου άλλης χρήσης δεν συνιστά ανακρίβεια.
3. Δεν απογράφονται περιουσιακά στοιχεία ή απογράφονται αυτά ανακριβώς. Η υποτίμηση ή υπερτίμηση των εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων δεν αποτελεί ανακρίβεια.
4. Δεν εκδίδονται ή εκδίδονται ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά στοιχεία διακίνησης ή αξίας ως προς την ποσότητα, την αξία και τον αντισυμβαλλόμενο.

5. Πιστωτικό υπόλοιπο στις μερίδες του βιβλίου αποθήκης δείχνει απόκρυψη αγορών
6. Ποσοτικά ελλείμματα που δεν δικαιολογούνται από φθορά, καταστροφή υπολογίζονται στα έσοδα αν δεν αποδειχθεί ότι αφορούν αποκτυβείσες πωλήσεις.
7. Αναγραφή ανακριβών ή ανύπαρκτων διευθύνσεων επί των τιμολογίων προμηθευτών και μη ανεύρεση αυτών από την φορολογική υπηρεσία συνεπάγεται και την απόρριψη βιβλίων
8. Καταχώρηση στα βιβλία τιμολογίου όπου ο εκδότης είναι ανύπαρκτο πρόσωπο
9. Τιμολόγια αγνώστων στην εφορία εκδοτών εκτός και αν ο αγοραστής αποδείξει ότι βρισκόταν σε καλή πίστη.
10. Έκδοση πλαστών ή εικονικών τιμολογίων
11. Υπερβολική φύρα εφόσον στηρίζεται σε βάσιμα στοιχεία επιστημονικά παραδειγμένα
12. Η ανακρίβεια για τμήμα περιόδου καθιστά ανακριβή τα βιβλία όλης της διαχειριστικής περιόδου.
13. Τα πιστωτικά υπόλοιπα του ταμείου συνεπάγονται σοβαρές ανακρίβειες των βιβλίων και των στοιχείων που επηρεάζουν ουσιωδώς τα αποτελέσματα και καθιστούν ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό τους, γιατί υποδηλώνουν είτε απόκρυψη εσόδων από πωλήσεις, είτε εμφάνιση μη πραγματικών δαπανών. Αναφέρεται ως παράδειγμα ότι δεν είναι λόγος απόρριψης η "διαπίστωση υπόλοιπου ταμείου" λόγω καταχώρησης παραστατικού σε ταμείο υποκαταστήματος αντί του κεντρικού και το αντίθετο αλλά η αδυναμία προσδιορισμού του τελικού αποτελέσματος, δηλαδή του φορολογητέου εισοδήματος. Δηλαδή ζητείται από τους ελεγκτές να επαληθεύσουν μήπως τα πιστωτικά υπόλοιπα ταμείου οφείλονται σε λανθασμένες εγγραφές μεταξύ

κεντρικού και υποκαταστήματος, οπότε είναι λογιστικά και όχι πραγματικά και δεν οδηγούν σε απόρριψη των βιβλίων

14.Κάθε πράξη ή παράλειψη που αναφέρεται στην παράγραφο 4 ( απόκρυψη εσόδων, εξόδων, μη απογραφή περιουσιακών στοιχείων ) εφόσον ο έλεγχος αποδείξει ότι οφείλεται σε πρόθεση του υπόχρεου για απόκρυψη φορολογητέας ύλης, αρκεί μόνο το γεγονός της πρόθεσης για να χαρακτηρισθούν τα βιβλία ανακριβή.

15.Από 1/1/1995 με τις διατάξεις του άρθρου 43 παραγράφου 24 του Ν. 2214/94 προστέθηκε μία ακόμα περίπτωση με την οποία ορίζεται ότι τα βιβλία κρίνονται ανακριβή όταν δεν εμφανίζεται σε αυτά η πραγματική κατάσταση της επιχείρησης.

16.Επίσης από την 1/1/1995 με τις ίδιες πιο πάνω διατάξεις, προστέθηκε και ακόμα μια περίπτωση με την οποία ορίζεται ότι τα βιβλία μιας επιχείρησης κρίνονται ανακριβή όταν ο επιτηδευματίας δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 10 του ΚΒΣ.( πόρτας ξενοδοχείων, μητρώο μαθητών κ.α.

17.Απώλεια ή μη επίδειξη βιβλίων και στοιχεία

Από 4/6/1996 με το άρθρο 17 παραγράφου 3 του Π.Δ. 134/96 προστέθηκε στο άρθρο 30 παραγράφου 4 νέα περίπτωση με την οποία ορίζεται ότι τα βιβλία κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός χρονικού διαστήματος, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

- τα ημερολόγια όπου καταχωρούνται πρωτογενώς οι εγγραφές στα ημερολόγια
- τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών
- τα παραστατικά με τα οποία διενεργούνται πρωτογενώς οι εγγραφές στα ημερολόγια.

18. Άρνηση επίδειξης βιβλίων. Μη διαφύλαξη. Αποφάσεις ΣτΕ

§ Άρνηση επίδειξης βιβλίων και στοιχείων για τακτικό έλεγχο ισοδυναμεί με μη τήρηση βιβλίων και το αποτέλεσμα υπολογίζεται εξωλογιστικά

- § Η μη διαφύλαξη των βιβλίων και των στοιχείων οδηγεί σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, ο οποίος είναι μέθοδος προσδιορισμού του εισοδήματος και όχι κύρωση
- § Εάν ο επιτηδευματίας δεν γνωστοποιήσει τη νέα διεύθυνση του και βεβαιωθεί ότι η εφορία κατέβαλε τη δέουσα προσπάθεια για την ανεύρεση του, τότε η φορολογική αρχή δικαιούται σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων
- § Το αποτέλεσμα νόμιμα υπολογίζεται εξωλογιστικά, όταν δεν προσκομίζονται τα βιβλία και τα στοιχεία προς έλεγχο στην επιχείρηση
- § Μη διαφύλαξη από ανώτερα βία

### 19. Ελλείμματα ταμείου

- Πιστωτικά υπόλοιπα ταμείου οδηγούν σε εξωλογιστικό προσδιορισμό, γιατί δεν απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση της επιχείρησης. Επίσης, ουσιώδης πλημμέλεια θεωρήθηκε η μη τήρηση μητρώου παγίων με συγκεντρωτικές εγγραφές στο γενικό καθολικό και το βιβλίο απογραφών
- Πιστωτικά υπόλοιπα ταμείου οδηγούν σε εξωλογιστικό προσδιορισμό και δεν μπορεί να γίνει δεκτή η αιτιολογία ότι πλήρωνε ο διευθυντής ή ότι ο λογιστής δε είχε εμπειρία
- Μη εμφάνιση πληρωμών στους προμηθευτές στα επίσημα βιβλία, καθώς και η μη ανάλυση στην απογραφή των γραμματίων καθιστά τα βιβλία ανεπαρκή και ανακριβή
- Η μη εμπρόθεσμη καταχώρηση σημαντικών ταμειακών πράξεων συνιστά λόγο ουσιώδους αδυναμίας των ελεγκτικών επαληθεύσεων. Επίσης ουσιώδης λόγος θεωρείται και η μη αποτύπωση των δεδομένων πρωτότυπων δελτίων αποστολής στο στέλεχος.

### 20. Ποσοτικά ελλείμματα – Βιβλίο αποθήκης

- ✓ Διαπίστωση ποσοτικών ελλειμμάτων πρώτης ύλης οδηγεί σε ανακρίβεια τα τηρηθέντα βιβλία

- ✓ Διαπίστωση ελλείμματος υλικών συσκευασίας οδηγεί σε αδυναμία ελεγκτικών επαληθεύσεων.
- ✓ Για να απορριφθούν τα βιβλία μιας οικονομικής μονάδας λόγω της μη καταχώρησης στο βιβλίο αποθήκης των αγαθών κατά είδος , πρέπει να παρατεθούν αποδεικτικά στοιχεία από τις εμπορικές συναλλαγές, στα οποία θεμελιώνεται η διαφοροποίηση των αγαθών
- ✓ Πλημμέλειες προαιρετικώς τηρηθέντος βιβλίου αποθήκης επιτρέπεται να αξιολογηθούν μόνο αν από αυτά προκύπτει ανακρίβεια εγγραφών των επίσημων βιβλίων
- ✓ Μη τήρηση βιβλίου αποθήκης κα παραγωγής – κοστολογίου καθιστούν τα βιβλία ανεπαρκή. Αν τα αποτελέσματα προσδιοριστούν στο ίδιο ύψος με τα δεδομένα των βιβλίων, η επιχείρηση δεν έχει δικαίωμα αφορολόγητων εκπτώσεων

## 21. Μη σύννομη τήρηση βιβλίου αποθήκης

- Η μη εμφάνιση στο βιβλίο απογραφής των πάγιων περιουσιακών στοιχείων και των πιστωτών αποτελεί περίπτωση ουσιώδους ανεπάρκειας, γιατί καθιστά αδύνατο τον έλεγχο της αξίας του ενεργητικού καθώς και του παθητικού. Η παράλειψη ενημέρωσης του γενικού καθολικού και του βιβλίου εγγραφών ισολογισμού εμποδίζει τις ελεγκτικές επαληθεύσεις.
- Η επιχείρηση πρέπει να αποδείξει, ότι δεν είχε εμπορεύσιμα αγαθά προς καταχώρηση, όταν δεν τήρησε βιβλίο απογραφών.
- Μη εξειδίκευση του είδους κατά την απογραφή καθιστά ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό του αποτελέσματος, έστω κι ανα αναγράφονται κωδικοί αριθμοί
- Μη τήρηση βιβλίων υποκαταστήματος. Μη σύνταξη απογραφής αποθεμάτων κατά αποθηκευτικό χώρο είναι λόγοι απόρριψης βιβλίων

### 3.3.2 Συνέπειες χαρακτηρισμού των βιβλίων ως ανακριβών

1. Δεν γίνεται δεκτό το αποτέλεσμα που προκύπτει με βάση του τηρούμενα βιβλία
2. Τα καθαρά κέρδη υπολογίζονται εξωλογιστικά με χρήση του συντελεστή καθαρού κέρδους που προβλέπεται από το συγκεκριμένο επάγγελμα
3. Προσαυξάνονται τα ακαθάριστα έσοδα ανάλογα με το ύψος των διαπιστωμένων ανακριβειών
4. Ο Σ.Κ.Κ από 1/1/2000 με την παράγραφο 20 του Ν.2873/2000 προσαυξάνεται:

Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και τα στοιχεία κρίνονται ανακριβή, καθώς και για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν τα βιβλία που προβλέπονται για αυτές από τον ΚΒΣ στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο τον Κώδικα. Ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά 50% . Εξαιρετικά ο ΣΚΚ προσαυξάνεται κατά 100% εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και των στοιχείων οφείλεται σε έναν από τους παρακάτω λόγους:

- Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη νόθευση φορολογικών στοιχείων
- Στη διάπραξη μέσα στην ίδια τη χρήση περισσοτέρων της μιας παραβάσεων μη έκδοσης το προβλεπόμενου από το ΚΒΣ στοιχείου αξίας ή διακίνησης αγαθών, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους. Αν διακινούνται αγαθά χωρίς το προβλεπόμενο συνοδευτικό στοιχείο ακόμη κι αν αυτό έχει εκδοθεί θεωρείται ότι δεν εκδόθηκε
- Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και των στοιχείων
- Στην απόκρυψη φορολογητέας ύλης που υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας.

### 3.3.3 Περιπτώσεις που δεν θεωρούνται ανεπάρκειες ή ανακρίβειες

Ως κανόνα θα μπορούσαμε να πούμε ότι αφού τα βιβλία και τα στοιχεία είναι εξ ορισμού ειλικρινή, τότε οι περιπτώσεις στις οποίες δεν αποδεικνύεται αδυναμία ελέγχου για τις ανεπάρκειες ή η έκταση τους είναι μικρή σε σχέση με το αντίστοιχο σύνολο, όπως επίσης για τις ανακρίβειες αν δεν αποδειχθούν πράξεις τέτοιας έκτασης, που επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά μεγέθη

των βιβλίων επισύρουν μόνο οικονομικές κυρώσεις ή προστίθενται στα κέρδη ως λογιστικές διαφορές κατά περίπτωση.

Παρακάτω προστίθενται ορισμένες περιπτώσεις :

1. Υπερτίμηση ή υποτίμηση εμπορεύσιμων στοιχείων
2. Καταχώρηση εσόδου ή εξόδου άλλης χρήσης
3. Η μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων
4. Πράξεις που οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη
5. Η μη σύναξη απογραφής έναρξης σε Α.Ε. που προκύπτει από συγχώνευση εταιρειών δεν οδηγεί αναγκαστικά σε εξωλογιστικό προσδιορισμό, αν υπάρχουν άλλα στοιχεία ή αναπληρώνονται από άλλες εγγραφές.

## **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ**

**ΠΟΛ. 1005/14.01.05 Εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία.**

### **Α Π Ο Φ Α Σ Η**

#### **Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

- α) Τις διατάξεις του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.
- β) Τις διατάξεις της παραγράφου 15 του άρθρου 9 του ν. 3296/2004 (ΦΕΚ 253Α/14.12.2004).



γ) Ότι με την παρούσα απόφαση δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού.

## ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

1. Οι δαπάνες για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και με τη δικαστηριακή νομολογία ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και των ελεύθερων επαγγελματιών, έχουν, κατά κατηγορία δαπάνης, ως το συνημμένο παράρτημα.
2. Κατά τους διενεργούμενους φορολογικούς ελέγχους η αναγνώριση της έκπτωσης των δαπανών που περιλαμβάνονται στο παράρτημα αυτό από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες.
3. Η απόφαση αυτή, μαζί με το παράρτημά της, να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

## 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 καταβάλει επιχείρηση σε κληρονόμους φονευθέντος από πτώση - συνεπεία σεισμού - κτιρίου ιδιοκτησίας της, εκπίπτει ως παραγωγική δαπάνη, από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία καταβλήθηκε στους δικαιούχους. (1015381/322/A0012/24-9-2002)
3. Η συμπληρωματική αποζημίωση στην οικογένεια θανόντος υπαλλήλου επιχείρησης από σύγκρουση με αυτοκίνητό της κατά την ώρα της επαγγελματικής απασχόλησής του, εκπίπτει ως παραγωγική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1015381/322/A0012/24-9-2002) (Σ.τ.Ε.3214/1982)
4. Η συμπληρωματική αποζημίωση για σωματικές βλάβες που καταβάλει 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/Β0012/31-8-1999)

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/Β0012/27-11-2001)

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)

## **Ασφάλιστρα**

1. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλει ανώνυμη εταιρεία για ασφάλιση σύνταξης των διευθυνόντων συμβούλων της και των προσώπων που νόμιμα την εκπροσωπούν, εκπίπτουν ως γενικά έξοδα διαχείρισης. Τα ποσά αυτά αποτελούν εισόδημα από κινητές αξίες των δικαιούχων. (1028327/10150/B0012/27-4-1995)

2. Τα ασφάλιστρα που κατέβαλε επιχείρηση για αγορά μηχανημάτων από το εξωτερικό με σκοπό την επέκταση των ήδη λειτουργουσών εγκαταστάσεών της (δημιουργία δεύτερου εργοστασίου), εκπίπτουν, από τα ακαθάριστα έσοδά της ως γενικά έξοδα διαχείρισης, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι η πιο πάνω επένδυση δεν πραγματοποιήθηκε τελικά. (Ε.1628/35/10-3-1986)

3. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρείες για την ασφάλιση των περιουσιακών τους στοιχείων, εκπίπτουν, από τα ακαθάριστα έσοδά τους, ως παραγωγικές δαπάνες. (Α.16989/3241/13-1-1982)

4. Ασφάλιστρα πυρός εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

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

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

### **Απώλεια πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων**

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

### **Εισφορές σε Ταμεία Επαγγελματικής Ασφάλισης**

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

### **Μισθώματα**

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

2. Ποσά, που καταβάλλονται από τη μισθώτρια επιχείρηση στον εκμισθωτή μετά από δικαστική απόφαση, λόγω αναπροσαρμογής του μισθώματος, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία

καταβλήθηκαν και όχι από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης (χρήσεων) που αφορά η αναδρομική αύξηση. (1031178/10422/B0012/30-4-2003)

3. Ενοίκια κτιρίων (εργοστασίου, γραφείων, αποθηκών, κλπ.) εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

4. Ενοίκια μηχανημάτων που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

5. Ενοίκια λοιπών κινητών πραγμάτων που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

### **Ενοίκια σε εταιρείες leasing**

1. Τα ενοίκια που καταβάλλει η επιχείρηση σε εταιρείες leasing, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, με εξαίρεση αυτά που αφορούν ακίνητα κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.1, περ ιστ')

2. Αν κατά τη διάρκεια της χρηματοδοτικής μίσθωσης, βάσει της υπογραφείσας σύμβασης, προβλέπεται εξ' αρχής, κάποιο μίσθωμα να είναι πολλαπλάσιο των άλλων, το ποσό αυτό θα βαρύνει τα αποτελέσματα της χρήσης μέσα στην οποία θα καταβληθεί, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 31. (1089437/1835/A0012/18-11-2002)

3. Σε περίπτωση προεξόφλησης μισθωμάτων leasing εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα μόνο τα μισθώματα που αντιστοιχούν στην τρέχουσα χρήση με βάση την σύμβαση. Τα μισθώματα επόμενων χρήσεων που προεξοφλήθηκαν (δηλαδή προπληρώθηκαν στην εταιρεία leasing πριν από την αρχικά προβλεπόμενη ημερομηνία καταβολής), θα εκπεστούν αντίστοιχα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που αφορούν. (1109501/2342/A0012/15-1-2004)

### **Έξοδα Μεταφοράς**

1. Οι δαπάνες που πραγματοποιεί επιχείρηση για τη μεταφορά στην Ελλάδα φυσικού αερίου, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, έστω και αν η μεταφορά γίνεται από εξωχώρια εταιρεία, καθόσον η τιμή του διαπραγματεύεται σε οργανωμένες χρηματιστηριακές αγορές και δημοσιεύονται γι' αυτό δείκτες τιμών χονδρικής πώλησης, όπως επιβάλλεται

από τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της παραγρ.14 του άρθρου 31 του ΚΦΕ. (1112224/11361ΠΕ/Β0012/23-1-2004)

2. Έξοδα μεταφοράς προσωπικού με μεταφορικά μέσα τρίτων (μισθωμένα λεωφορεία) εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

3. Έξοδα μεταφοράς υλικών, αγαθών με μεταφορικά μέσα τρίτων εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

4. Έξοδα κινήσεως μεταφορικών μέσων της ίδιας της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

### **Διάφορες περιπτώσεις δαπανών**

1. Τα έξοδα 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/Β0012/30-12-1994)

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/Β0012/23-6-2000)

6. Η δαπάνη κατασκευής δημοσίας οδού, η οποία θα χρησιμοποιείται για την εξυπηρέτηση εργοστασίου της επιχείρησης, εκπίπτει μέσω αποσβέσεων από τα ακαθάριστα έσοδα. (Α. 17227/3794/2-6-1981)

7. Τα έπαθλα σε χρήμα ή σε είδος που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις τηλεοπτικών επιχειρήσεων στους συμμετέχοντες στα τηλεοπτικά παιχνίδια τους, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, καθόσον η χορήγηση των

πιο πάνω επάθλων συμβάλλει στην αύξηση της ακροαματικότητας των τηλεοπτικών καναλιών (επιχειρήσεων), η οποία συνεπάγεται την αύξηση των προβαλλομένων από αυτά διαφημίσεων και την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού τους, με την προϋπόθεση βέβαια ότι συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις που αναφέρονται στις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (οι δαπάνες αυτές να αφορούν τη χρήση εντός της οποίας έχουν πραγματοποιηθεί, να είναι οριστικές και εκκαθαρισμένες, κλπ.). (1124681/10437/B0012/4-1-1990)

8. Οι δαπάνες διαμόρφωσης χώρων και εγκατάστασης ηλεκτροφωτισμού που πραγματοποιεί εταιρεία πετρελαιοειδών σε πρατήρια τρίτων (από τα οποία διατίθενται αποκλειστικά δικά της προϊόντα), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της εντός της χρήσης που πραγματοποιούνται οι πιο πάνω δαπάνες. (1039635/10411/B0012/14-11-2003)

9. Η προμήθεια και τα προεξοφλητικά έξοδα (τόκοι) που χρεώνουν οι τράπεζες σε περίπτωση προεξόφλησης των δόσεων καρτών πελατών ανωνύμων εταιρειών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που αφορούν οι προεξοφληθείσες αυτές δόσεις. (1022369/10281/B0012/21-10-2004)

10. Δαπάνη ηλεκτρικού ρεύματος, έστω και αν ο μετρητής έχει παραμείνει στο όνομα του ιδιοκτήτη του ακινήτου (εκμισθωτή) εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της μισθώτριας επιχείρησης. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

11. Δαπάνη τηλεφώνου, έστω και εάν το τηλέφωνο ανήκει στον ιδιοκτήτη του ακινήτου εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της μισθώτριας επιχείρησης. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

12. Δαπάνη ύδρευσης εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

13. Δαπάνες ταχυδρομικών υπηρεσιών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

14. Δαπάνες αποθήκευσης και φύλαξης προϊόντων, εμπορευμάτων, κλπ. εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

15. Έξοδα εκθέσεων, επιδείξεων, εφόσον υπάρχουν τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

16. Έξοδα γραφείου (γραφική ύλη, έντυπα), εκπίπτουν εφόσον υπάρχει το προβλεπόμενο δικαιολογητικό. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

17. Καύσιμα και υλικά θέρμανσης, υλικά καθαριότητας, φαρμακείου, εκπίπτουν εφόσον υπάρχει το προβλεπόμενο δικαιολογητικό. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

18. «Κοινόχρηστα» γραφείων, καταστημάτων, κλπ. εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

19. Προμήθειες τραπεζών, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ,

άρθρο 31, παρ1, περ.α')

20. Προμήθειες τρίτων για αγορές, πωλήσεις, μεσιτείες, κλπ., εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον υπάρχει το νόμιμο δικαιολογητικό. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

21. Ζημία από πώληση ακινήτου επιχείρησης, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα με την προϋπόθεση ότι ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο από την αξία που προσδιορίζεται στη Φορολογία Μεταβίβασης Ακινήτων. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.1, περ.η')

22. Έξοδα δημοσίευσης στο Φ.Ε.Κ. ισολογισμών, καθώς και προσκλήσεων συμμετοχής στη Γενική Συνέλευση εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

23. Έξοδα δημοσίευσης αγγελιών και ανακοινώσεων της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

24. Συνδρομές σε επιστημονικά περιοδικά που έχουν σχέση με το αντικείμενο της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

25. Συνδρομές σε επαγγελματικές οργανώσεις που ανήκει η επιχείρηση εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

26. Η δαπάνη εκπαίδευσης σε ΚΕΚ την οποία πραγματοποιεί φυσικό πρόσωπο προκειμένου να αποκτήσει άδεια ασκήσεως δραστηριότητας μεσίτη ασφαλίσεων, καθώς και η δαπάνη για την εγγραφή του στο οικείο επιμελητήριο, εμπίπτουν στην έννοια των εξόδων πρώτης εγκατάστασης και εκπίπτουν είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία. Εκπίπτουν ακόμα η συνδρομή στο επιμελητήριο, στον οικείο επαγγελματικό σύνδεσμο καθώς και οι συνδρομές στον κλαδικό τύπο. (1003024/63/A0012/29-3-2004)

27. Σε περίπτωση που οι προμήθειες επί πωλήσεων καταβάλλονται σε υπάλληλο της επιχείρησης, που βρίσκεται κάτω από την εξάρτηση του εργοδότη του και υποκείμενος στο διευθυντικό του δικαίωμα, θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και το ποσό αυτών εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα σαν έξοδα μισθοδοσίας.

Σε περίπτωση που ο προηγούμενος υπάλληλος, πέρα από την υπαλληλική του ιδιότητα, λαμβάνει προμήθειες, επί των πωλήσεων που κάνει τόσο για την επιχείρηση στην οποία εργάζεται ως μισθωτός όσο και για άλλες επιχειρήσεις, οι προμήθειες αυτές, θεωρούνται εισόδημα Δ' κατηγορίας και το ποσό αυτών εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με την περιπτ.α' της παραγρ.1 του άρθρου 31, εφόσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις του νόμου (στοιχείο Κ.Β.Σ. κ.λ.π.). (1089755/832/A0012/11-11-2002)

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



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

### **Αποζημιώσεις**

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

### **Δικαιολογητικά δαπανών**

1. Επί μεταφοράς αγαθών ο Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων προβλέπει ότι ο μεταφορέας εκδίδει θεωρημένη φορτωτική σε τέσσερα αντίτυπα, εκ των οποίων το τρίτο παραδίδεται στον καταβάλλοντα τα κόμιστρα. Επομένως, το αντίτυπο αυτό της φορτωτικής αποτελεί το νόμιμο δικαιολογητικό για την έκπτωση της πραγματοποιούμενης, από τον καταβάλλοντα τα κόμιστρα

επιτηδευματία, σχετικής δαπάνης. (Σ.τ.Ε.3988-90/98,2993/91)

2. Το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, για να αποτελέσει νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο για την έκπτωση της σχετικής δαπάνης, πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα αναφερόμενα στις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. στοιχεία που απαιτεί ο νόμος, μεταξύ των οποίων και ο επαρκής προσδιορισμός των παρασχεθεισών υπηρεσιών. (Σ.τ.Ε. 3509/96,715/91)

3. Έκπτωση ορισμένης δαπάνης από το ακαθάριστο εισόδημα της επιχειρήσεως επιτρέπεται μόνο εφόσον έχουν εκδοθεί τα στοιχεία, τα προβλεπόμενα σχετικά με τη δαπάνη αυτή από τον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων. Τούτο ισχύει και για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της αντιπροσωπευόμενης επιχειρήσεως δαπανών, στις οποίες υπεβλήθη για λογαριασμό της αντιπρόσωπος, ο οποίος πωλεί εμπορεύματα για λογαριασμό της, απαιτούνται δηλαδή και για τις δαπάνες αυτές της επιχειρήσεως τα προβλεπόμενα επί μέρους στοιχεία του Κ.Φ.Σ., όπως τα εκδοθέντα από τρίτους κ.λ.π. τιμολόγια παροχής υπηρεσιών κ.λ.π. και δεν αρκεί η απλή αναγραφή των εν λόγω δαπανών στην εκδιδόμενη από τον αντιπρόσωπο εκκαθάριση. (Σ.τ.Ε. 2329/97)

4. Για να αφαιρεθεί μία δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως πρέπει η δαπάνη αυτή να καλύπτεται με αποδεικτικό στοιχείο προβλεπόμενο από τον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, στην περίπτωση που επιβάλλεται από τον Κώδικα αυτό η έκδοση τέτοιου στοιχείου για τη συγκεκριμένη δαπάνη. Μόνο δε στην περίπτωση που δεν επιβάλλεται από τον Κ.Φ.Σ. η έκδοση συγκεκριμένου στοιχείου, η έκπτωση της δαπάνης μπορεί να γίνει με βάση οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο εκτιμώμενο από τη φορολογική αρχή και τα διοικητικά δικαστήρια. (Σ.τ.Ε. 6004/96)

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

## **Μισθώματα**

Οι δαπάνες που φέρουν χαρακτήρα μισθώματος, δηλαδή περιοδικής παροχής, είναι εκπεστές τμηματικά από τα έσοδα των χρήσεων διάρκειας της

μίσθωσης, έστω και αν συμφωνήθηκε η εφάπαξ καταβολή τους κατά το χρόνο σύναψης της συμβάσεως. (Σ.τ.Ε. 2357/93)

### **Διάφορες περιπτώσεις δαπανών**

1. Η κατάπτωση τραπεζικής εγγύησης λόγω εκπρόθεσμης παράδοσης εμπορευμάτων αναγνωρίζεται ως εκπεστέα δαπάνη. (Σ.τ.Ε.1797/1985)
2. Δαπάνες που πραγματοποιεί εταιρεία πετρελαιοειδών για τη διαμόρφωση εγκαταστάσεων τρίτων (πρατηρίων) μέσω των οποίων πωλούνται αποκλειστικά προϊόντα της, καθώς και για την εγκατάσταση εξωτερικού φωτισμού σε αυτά υπό τη μορφή διαφημιστικών πινακίδων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής. (Σ.τ.Ε.4118/1997), (Σ.τ.Ε.1210/1981)
3. Το χαρτόσημο συναλλαγματικών, αν πράγματι έχει καταβληθεί από τον εκδότη τους κατόπιν σχετικής συμφωνίας, αναγνωρίζεται ως δαπάνη εκπεστέα από τα ακαθάριστα έσοδά του. (Σ.τ.Ε.4337/1983)
4. Η δαπάνη τηλεφωνικών τελών βαρύνει την επιχείρηση που χρησιμοποιεί το τηλέφωνο, έστω και αν το τηλέφωνο δεν της ανήκει. (Η σύνδεση είναι στο όνομα άλλου). (Σ.τ.Ε.3887-88/1985)
5. Τα νομικά πρόσωπα της παρ.1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε., δικαιούνται να αφαιρούν από το συνολικό εισόδημά τους, επομένως και από το προκύπτον από την εκμίσθωση οικοδομών εισόδημα Α' πηγής, όλα τα γενικά έξοδα διαχείρισης. (Σ.τ.Ε. 1931/92)
6. Ως εκπεστέο ποσό δαπάνης θεωρείται το πράγματι καταβληθέν από την επιχείρηση και όχι το τυχόν ανταποκρινόμενο στην αξία της πρώτης ύλης μικρότερο ποσό, εκτός εάν αμφισβητηθεί αιτιολογημένα το ανωτέρω ποσό δαπάνης ως εικονικό. (Σ.τ.Ε. 726/92)
7. Η ποινική ρήτρα που καταβάλλει επιχείρηση, στα πλαίσια της επιχειρηματικής λειτουργίας της, αναγνωρίζεται ως εκπεστέα δαπάνη. (Σ.τ.Ε.3665/1983)
8. Για την αναγνώριση μιας δαπάνης δεν απαιτείται σύμβαση. (Σ.τ.Ε.806/1998)
9. Τα έξοδα νοσηλείας στην αλλοδαπή υπαλλήλου επιχείρησης καθώς και τα έξοδα μετάβασης στο εξωτερικό της συζύγου του για τη νοσηλεία, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (Σ.τ.Ε.3007/1983).
10. Μικροποσά που καταβάλλει επιχείρηση σε σύλλογο συνταξιούχων υπαλλήλων της για την αντιμετώπιση έκτακτων αναγκών αυτού, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (Σ.τ.Ε.1227/1995).
11. Οικονομικές ενισχύσεις στο σύλλογο του προσωπικού επιχείρησης

θεωρούνται παραγωγικές δαπάνες. (Σ.τ.Ε.2673/1983)

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

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

## **ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ**

1. Το αποθεματικό που σχηματίζει επιχείρηση για την αποκατάσταση ενεργητικού που θα περιέλθει στο Δημόσιο, ή σε τρίτους χωρίς την καταβολή αποζημίωσης, σχηματίζεται κατά έτος και για όσα χρόνια διαρκεί η σχετική σύμβαση εκμετάλλευσης του έργου. Το αποθεματικό αυτό εκπίπτει, ως δαπάνη, από τα ακαθάριστα έσοδα και κατά συνέπεια δεν σχηματίζεται από τα κέρδη της επιχείρησης. Η επιχείρηση δεν δικαιούται αντί του σχηματισμού του πιο πάνω αποθεματικού να υπολογίζει αποσβέσεις με βάση το π.δ. 100/1998 (νυν π.δ. 299/2003), λόγω της ειδικής πιο πάνω ρύθμισης, αλλά και επειδή το έργο που κατασκευάζει η επιχείρηση για εκμετάλλευση δεν είναι δικό της αλλά κυριότητας του Δημοσίου ή τρίτου. Η έκπτωση αυτή αναγνωρίζεται ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή μη κερδών. (1137535/11165 ΠΕ/Β0012/18-1-1999)

2. Κατά την εισφορά χρήσης ακινήτου σε ομόρρυθμη, ή ετερόρρυθμη εταιρεία, ή και εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, για ορισμένο χρονικό διάστημα, εφόσον η εταιρεία δεν αποκτά εμπράγματο δικαίωμα επί του ακινήτου, για την αποκατάσταση της απώλειας του κεφαλαίου της, λόγω περιέλευσης του ακινήτου στον κύριο αυτού μετά τη λήξη του χρόνου διάρκειας της εισφοράς χωρίς αποζημίωση, η εν λόγω εταιρεία εκπίπτει την αξία της εισφερθείσας χρήσης του ακινήτου από τα ακαθάριστα έσοδα των διαχειριστικών περιόδων που διαρκεί η εισφορά. Το εκπιπτόμενο αυτό ποσό

από τα ακαθάριστα έσοδα της κάθε διαχειριστικής περιόδου είναι ίσο με το πηλίκο που προκύπτει από τη διαίρεση της αξίας της εισφερόμενης χρήσης του ακινήτου με τα έτη διάρκειας της εισφοράς. (1064345/1402/A0012/29-7-1996)

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

### **Τεχνικές - Οικοδομικές επιχειρήσεις**

1. Οι ανώνυμες εταιρείες, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, αλλοδαπές επιχειρήσεις και τα λοιπά νομικά πρόσωπα της παρ.1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε., για τις οικοδομές που ανεγείρουν από 1-1-2002 και μετά φορολογούνται για τα προκύπτοντα από τα βιβλία αποτελέσματα. Σε περίπτωση που πωλούν κτίσματα πριν από την αποπεράτωσή τους το λογιστικό αποτέλεσμα κάθε χρήσης εξάγεται με βάση προϋπολογιστικό κόστος κατασκευής ανά έργο (οικοδομή). Ως προϋπολογιστικό κόστος λαμβάνεται το ελάχιστο κόστος κατασκευής οικοδομών, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση το άρθρο 35 του Κ.Φ.Ε. στο οποίο συμπεριλαμβάνεται και η αξία του αγορασθέντος οικοπέδου. Αν από τα βιβλία και στοιχεία της οικοδομικής επιχείρησης προκύπτει μεγαλύτερο κόστος λαμβάνεται υπόψη αυτό των βιβλίων και στοιχείων.

Το προϋπολογιστικό αυτό κόστος καταχωρείται σε χρέωση του πρωτοβάθμιου λογαριασμού 68 «Προβλέψεις Εκμεταλλεύσεως» του Ε.Γ.Λ.Σ. (αναλυτικός λογαριασμός 68.99.01 «Προϋπολογισθέν κόστος τεχνικού έργου ή οικοδομής ή διαμερίσματος»), με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 58 «Λογαριασμοί Περιοδικής Κατανομής» (αναλυτικός λογαριασμός 58.08.01 «Προϋπολογισθέν κόστος τεχνικού έργου ή οικοδομής ή διαμερίσματος»), με περαιτέρω ανάλυση των λογαριασμών αυτών, ανάλογα με τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης.

Στη συνέχεια, κατά το χρόνο αποπεράτωσης της κατασκευής των διαμερισμάτων, κλπ., το πραγματικό κόστος κατασκευής καταχωρείται σε χρέωση του λογαριασμού 58.08.01 και οι διαφορές του πραγματικού κόστους των υπόψη κτισμάτων σε σχέση με το προϋπολογιστικό κόστος αυτών (χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο του πιο πάνω λογαριασμού) τακτοποιούνται σε έκτακτους λογαριασμούς εσόδων ή εξόδων, κατά περίπτωση (λογαριασμοί 86.02.02 «Έσοδα προηγούμενων χρήσεων» ή 86.02.09 «Έξοδα προηγούμενων χρήσεων», αντίστοιχα). Τα ανωτέρω εφαρμόζονται για δηλώσεις οικονομικού έτους 2003.

(1035038/10347/B0012/11-4-2003)

2. Οι κοινές δαπάνες που πραγματοποιούν τεχνικές εταιρείες, μέλη κοινοπραξίας και αφορούν τα μηχανήματα, λοιπά πάγια, δαπάνες προσωπικού κλπ., που ανήκουν σε αυτές και χρησιμοποιούνται για την εκτέλεση του κοινού έργου που έχει εισφερθεί στην κοινοπραξία, πρέπει να κατανέμονται με βάση κοστολογικά στοιχεία ανάλογα με τη χρήση των μηχανημάτων ή του προσωπικού των μελών.

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

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

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

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

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

### **Προγράμματα ηλεκτρονικών υπολογιστών (software)**

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

## **ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ**

### **Αποσβέσεις - Γενικά**

1. Οι τακτικές αποσβέσεις εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, ανεξάρτητα αν επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής ή όχι. (1007856/10126/B0012/17-2-2000)
2. Οι επιχειρήσεις δικαιούνται να υπολογίζουν αποσβέσεις μόνο σε πάγια στοιχεία που ανήκουν σε αυτές και τα οποία χρησιμοποιούν. (1078861/10647/B0012/5-8-1998)
3. Οι αποσβέσεις επί ακινήτου (βιομηχανικού χώρου) υπολογίζονται επί της αξίας που αναγράφεται στα βιβλία και όχι επί της αξίας του ακινήτου όπως αυτή προκύπτει με βάση τον αντικειμενικό τρόπο. (1055864/10200/B0012/30-6-1989)
4. Πάγια αξίας μέχρι και 600 ευρώ (200.000 δρχ.) μπορούν να αποσβεσθούν εφάπαξ μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. (1061103/10556/B0012/5-12-2001). Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 9 του ν. 3296/2004, για αυτά που αποκτώνται από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2005 και μετά, το ανώτατο όριο αξίας κτήσης τους αυξάνεται από 600 σε 1.200 ευρώ.
5. Οι επιχειρήσεις που λειτουργούν εποχιακά (π.χ. ξενοδοχεία, εστιατόρια, ενοικιάσεις αυτοκινήτων, κλπ.) υποχρεούνται να υπολογίζουν αποσβέσεις για ολόκληρο το έτος (για δώδεκα μήνες). (1016914/15075/Γ0012/17-2-2000)
6. Τα νομικά πρόσωπα της παρ.1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε. (Α.Ε., Ε.Π.Ε., συν/μοί, κλπ.) που εκμισθώνουν κτίριο σε τρίτο (εκμετάλλευση από άλλο) δικαιούνται να διενεργούν αποσβέσεις που προβλέπονται από το π.δ. επί της αξίας του κτιρίου. (1107925/11292/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)

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

1. Οι επιχειρήσεις εκμετάλλευσης πολυκαταστημάτων και SUPER MARKETS διενεργούν αποσβέσεις στα καταστήματά τους, καθώς και στα κτίσματα εκείνα που είναι συνεχόμενα στα καταστήματα αυτά και αφορούν γραφεία και αποθήκες με τον αυξημένο συντελεστή 8%. (1084480/16412/Γ0012/ΠΟΛ 1185/7-9-1999)

2. Τα καταστήματα των Τραπεζών και Οργανισμών κοινής ωφελείας περιλαμβάνονται στην έννοια των «καταστημάτων εξυπηρέτησης του κοινού γενικά», προκειμένου για την εφαρμογή του αυξημένου συντελεστή αποσβέσεων. Επίσης, περιλαμβάνονται και τα γραφεία, λογιστήρια, κλπ., εφόσον λόγω της χρήσεώς τους προς εξυπηρέτηση του κοινού υφίστανται μεγαλύτερη φθορά. (Τ.546/ΠΟΛ 129/1974), (1076433/ΠΟΛ 1184/1998)

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

Επιχειρήσεις, οι οποίες στα πλαίσια της εμπορικής τους δραστηριότητας, εκμισθώνουν αυτοκίνητα στην Ο.Ε.Ο.Α. – Αθήνα 2004 Α.Ε., δικαιούνται να



διενεργούν αποσβέσεις στην αξία αυτών οι οποίες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1051801/10472/B0012/26-9-2002)

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

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

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

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

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

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

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

Εισφορά χρήσης ακινήτου σε ανώνυμη εταιρία για ορισμένο χρονικό διάστημα, επί του οποίου αυτή δεν αποκτά κάποιο εμπράγματο δικαίωμα και έναντι της οποίας ο εισφέρων λαμβάνει από την εταιρεία μετοχές εκδόσεώς της, ισόποσης αξίας με τη μισθωτική αξία του ακινήτου: Στην περίπτωση αυτή, η ανώνυμη εταιρία για καθένα από τα έτη που διαρκεί η εισφορά χρήσης του ακινήτου, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της ποσό που αντιστοιχεί στην εισφορά χρήσης του ακινήτου, προς αποκατάσταση της απώλειας του κεφαλαίου την οποία θα υποστεί η ανώνυμη εταιρία, λόγω περιέλευσης του ακινήτου στον κύριο αυτού, μετά τη λήξη του χρόνου κατά τον οποίο εισφέρεται η χρήση του, χωρίς καμία αποζημίωση. Το ποσό αυτό είναι ίσο με το πηλίκο της διαίρεσης της αξίας της εισφερόμενης χρήσης του ακινήτου δια του αριθμού των ετών για τα οποία εισφέρεται η χρήση αυτού. (Ν.3166/608/ΠΟΛ 1213/12-7-1976)

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

Ο Φ.Π.Α. που βαρύνει τις αγορές των ενσώματων παγίων των επιχειρήσεων και ο οποίος δεν μπορεί να εκπέσει από το Φ.Π.Α. εκροών, προσαυξάνει την τιμή κτήσης του παγίου και κατά συνέπεια, επί της συνολικής αξίας του παγίου αυτού θα διενεργούνται αποσβέσεις. (1092609/10874/Β0012/21-10-1999), (1120445/10662 ΠΕ/Β0012/11-3-1997)

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

Στην περίπτωση σύστασης επικαρπίας επί παγίων περιουσιακών στοιχείων, η επιχείρηση – ψιλή κυρία δικαιούται, από το χρόνο που θα συσταθεί η επικαρπία επί των συγκεκριμένων παγίων και μέχρι το χρόνο που αυτή θα λήξει, να διενεργεί αποσβέσεις, οι οποίες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, στην αξία της ψιλής κυριότητας των παγίων με τον προβλεπόμενο συντελεστή. (1119612/11059ΠΕ/Β0012/6-7-1998), (1078060/10448/Β0012/20-9-1995)

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

Στην περίπτωση σύστασης επικαρπίας επί παγίων περιουσιακών στοιχείων, η επικαρπώτρια επιχείρηση δικαιούται να ενεργεί αποσβέσεις, οι οποίες

εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, επί της αξίας του δικαιώματος επικαρπίας των παγίων. Ο συντελεστής απόσβεσης στην περίπτωση αυτή, προκύπτει με βάση το χρόνο διάρκειας του δικαιώματος επικαρπίας. Η αξία της επικαρπίας εξευρίσκεται κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 5 του άρθρου 15 του ν.δ. 118/1973. Έτσι, αν η επικαρπία ακινήτου έχει συσταθεί για ορισμένο χρόνο, ο συντελεστής απόσβεσης θα ισούται με το πηλίκο που θα προκύψει από τη διαίρεση της υπόψη αξίας με τα έτη διάρκειας της επικαρπίας. Αν η επικαρπία ακινήτου συσταθεί για αόριστο χρόνο ή για εφ' όρου ζωής, ο συντελεστής απόσβεσης θα ισούται με εκείνον που ορίζεται από τις κείμενες διατάξεις. (1119612/11059 ΠΕ/Β0012/6-7-1998), (1078060/10448/Β0012/20-9-1995)

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

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

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

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

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

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

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

### **ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ**

1. Οι αποσβέσεις υπολογίζονται από τη χρήση 2003 με τους συντελεστές που ορίζονται στο π.δ. 299/2003, ανεξάρτητα από το χρόνο κτήσης των παγίων. (1103610/16488/Γ0012/ΠΟΛ:1122/19-11-2003)
2. Επιχειρήσεις που προέρχονται από συγχώνευση ή μετατροπή άλλων επιχειρήσεων με το ν.δ.1297/1972: Οι αποσβέσεις που υπολογίζονται στο μέρος της υπεραξίας που αναλογεί στην αναπόσβεστη αξία των εισφερομένων από τη μετατρεπομένη ή συγχωνευμένη επιχείρηση παγίων περιουσιακών στοιχείων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης που προήλθε από τη μετατροπή ή συγχώνευση. (ν.δ 1297/1972, άρθρο 2, παρ.3)
3. Στο ποσό της υπεραξίας που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας των κτιρίων, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 2065/1992, ενεργούνται αποσβέσεις, με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά και μέχρι να καλυφθεί η αναπόσβεστη αξία των κτιρίων αυτών η οποία προκύπτει κατ'εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 27 του ν. 2065/1992. (1112918/10736/B0012/ΠΟΛ:1248/12-11-1992)

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

1. Ως τμήματα οικοδομών, που χρησιμοποιούνται από καταστήματα εξυπηρέτησης του κοινού, θεωρούνται όλοι οι χώροι που εξυπηρετούν τα καταστήματα αυτά, όπως είναι τα γραφεία και οι αποθήκες αυτών. Εφαρμόζεται ο ίδιος συντελεστής απόσβεσης. (Σ.τ.Ε.579/1986), (Σ.τ.Ε. 2925/1990, 432 - 435/1995)
2. Η αξία των ανταλλακτικών αφαιρείται εξ ολοκλήρου στη χρήση που πρωτοχρησιμοποιήθηκαν. Πρέπει όμως να αποδεικνύεται ότι πρόκειται για αγορές τρέχουσας φύσης ανταλλακτικών και όχι για μέρη μηχανημάτων τα οποία αυξάνουν το κόστος των παγίων. (Σ.τ.Ε.806/1998)
3. Η ξυλεία που χρησιμοποιείται για την διάστρωση του σκυροδέματος και την διαμόρφωση ικριωμάτων δεν συμπεριλαμβάνεται στην έννοια των εργαλείων και υπόκειται σε τμηματική απόσβεση. (Σ.τ.Ε. 4297/1980)
4. Τα σεντόνια, πετσέτες και λοιπά είδη ξενοδοχειακών επιχειρήσεων υπόκεινται σε τμηματική απόσβεση. Αν όμως η αξία του καθενός είναι μέχρι και 600 ευρώ δύναται να εκπεσθεί εφάπαξ. (Σ.τ.Ε. 4297/1980)
5. Η απόσβεση των παγίων αρχίζει από το μήνα που αυτά τίθενται σε χρήση. (Σ.τ.Ε.3042/1981)
6. Εποχιακή επιχείρηση. Η απόσβεση των παγίων στοιχείων διενεργείται επί ετησίας βάσεως (και όχι σε δωδέκατα) ακόμα και στην περίπτωση που η επιχείρηση πραγματοποιεί έσοδα μόνο τους θερινούς μήνες. (Σ.τ.Ε.3310/1987)
7. Τα έξοδα εκτελωνισμού παγίου στοιχείου προσαυξάνουν την αξία του, υπόκεινται σε τμηματική απόσβεση και δεν μπορούν να εκπεστούν ως γενικά έξοδα διαχείρισης. (Σ.τ.Ε.810/1982)
8. Επιχείρηση ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, εάν εκμισθώνει κατ'επάγγελμα κάποια εκ των αρχικώς προοριζόμενων προς πώληση ακινήτων, δικαιούται να διενεργεί αποσβέσεις για την αξία αυτών ως πάγια στοιχεία. (Σ.τ.Ε.2069/1983)
9. Οι αποσβέσεις ενεργούνται μόνο στα πάγια στοιχεία που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση. (Σ.τ.Ε. 4118-9/97)
10. Οι καταβαλλόμενες από τις επιχειρήσεις στους μηχανικούς αμοιβές για την εκπόνηση τεχνικής μελέτης και την έκδοση άδειας οικοδομής, εντάσσονται στο κόστος κατασκευής της οικοδομής και εκπίπτουν τμηματικά με τις ενεργούμενες κάθε έτος αποσβέσεις. (Σ.τ.Ε. 2525/1991)
11. Η αξία των εργαλείων και ανταλλακτικών των χρησιμοποιούμενων μηχανημάτων, τόσο των επιχειρήσεων, όσο και των ελευθέρων επαγγελματιών, αποσβέννεται εξ ολοκλήρου εντός της χρήσεως κατά την οποία για πρώτη φορά χρησιμοποιήθηκαν αυτά. (Σ.τ.Ε. 3/90)

## **ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΕΠΙΣΦΑΛΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ**

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

Εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τα ποσά των επισφαλών απαιτήσεων που έχουν αποσβεστεί με οριστικές εγγραφές. Επιχειρήσεις που έχουν σχηματίσει ήδη προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων με βάση τις αντικατασταθείσες, από το ν.3091/2002, διατάξεις του Κ.Φ.Ε. και εμφανίζουν το αναπόσβεστο αυτό υπόλοιπο των μη πραγματοποιηθεισών προβλέψεων στα βιβλία τους, θα μεταφέρουν σε χρέωση του λογαριασμού 44 «Προβλέψεις» (δευτεροβάθμιος λογαριασμός 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις»), μέχρι πλήρους απόσβεσής τους τα ποσά των αποδεδειγμένων επισφαλών απαιτήσεων που δικαιούνται να αφαιρέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα με βάση τις νέες διατάξεις. (1021577/10206/B0012/ΠΟΛ 1038/5-3-2003)

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

Θα πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθοι όροι και προϋποθέσεις:

α) Η απαίτηση να συνδέεται με τη δραστηριότητα της επιχείρησης και να είναι πράγματι επισφαλής και ανεπίδεκτη είσπραξης. Η επισφάλεια και το ανεπίδεκτο της είσπραξης, ως θέμα πραγματικό, κρίνεται από την αρμόδια φορολογούσα αρχή και σε περίπτωση αμφισβήτησης από τα διοικητικά δικαστήρια.

β) Το βάρος της απόδειξης για την απώλεια της συγκεκριμένης απαίτησης φέρει η επιχείρηση προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά. Μεταξύ των δικαιολογητικών περιλαμβάνονται και τα ακόλουθα:

αα) Επίσημες οικονομικές καταστάσεις της οφειλέτιδας εταιρείας από τις οποίες να προκύπτει η μη υγιής θέση αυτής.

ββ) Τελεσίδικη απόφαση δικαστηρίου με την οποία να υποχρεώνεται ο οφειλέτης σε εξόφληση.

γγ) Πιστοποιητικό υποθηκοφυλακείου από το οποίο να προκύπτει, κατά περίπτωση, η μη ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων του οφειλέτη ή τα υπάρχοντα τοιαύτα με τα τυχόν βάρη τους.

γ) Η απόσβεση να γίνεται με οριστική εγγραφή.

δ) Η απόσβεση να γίνεται για κάθε ένα οφειλέτη χωριστά. (1111373/13303/B0012/ΠΟΛ 1133/11-12-2003 ΑΥΟΟ)

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

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

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

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

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

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

α) Για τις επιχειρήσεις κινητής και σταθερής τηλεφωνίας, παροχής ηλεκτρικού ρεύματος, ύδρευσης και φυσικού αερίου, η χρήση εντός της οποίας συμπληρώνονται δώδεκα (12) μήνες από την έκδοση του λογαριασμού.

β) Για περιπτώσεις όπου έχει ασκηθεί αγωγή από την επιχείρηση κατά του οφειλέτη, εντός της επόμενης χρήσης από εκείνη μέσα στην οποία ασκήθηκε η αγωγή αυτή.

γ) Για περιπτώσεις όπου δεν έχει ασκηθεί αγωγή από την επιχείρηση κατά του οφειλέτη, η έκπτωση γίνεται μετά τη συμπλήρωση δύο (2) χρήσεων στις οποίες το υπόλοιπο της απαίτησης κατά του πελάτη παρέμεινε ανείσπρακτο. (1111373/13303/B0012/ΠΟΛ 1133/11-12-2003 ΑΥΟΟ)

### **Ασφαλιστικές επιχειρήσεις**

Οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις δικαιούνται να υπολογίζουν σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2065/1992 προβλέψεις για την απόσβεση επισφαλών 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)

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

Οι επιχειρήσεις λιανικής πώλησης διαρκών καταναλωτικών αγαθών, για το σχηματισμό πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων, (πριν από την έναρξη ισχύος του ν.3091/2002), υποχρεούνται στην αναγραφή των οριζομένων από τον Κ.Β.Σ. στοιχείων (ποσότητα, είδος, αξία) στις εκδιδόμενες «Α.Λ.Π. επί πιστώσει». Η αναγραφή των στοιχείων αυτών μόνο στο δελτίο αποστολής δεν 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)

### **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 απαιτήσεών τους οφείλετο σε γεγονός ανωτέρας βίας (πόλεμος) και γι' αυτό το λόγο έγινε δεκτό ότι εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα εξ' ολοκλήρου και όχι μόνο



μέχρι το ύψος της πρόβλεψης που είχαν σχηματίσει οι υπόψη επιχειρήσεις βάσει της περ. θ' της παρ.1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994. Η έκπτωση θα γίνει, κατά το μέρος που υπερβαίνει την πρόβλεψη αυτή, ισομερώς από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων 2004, 2005 και 2006 αντίστοιχα και με την προϋπόθεση ότι η επιχ/ση δεν έχει τύχει αποζημίωσης μέσω ΕΕ ή από άλλη πηγή. (1025209/10343/B0012/ΠΟΛ 1052/8-6-2004)

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

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

## **ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ**

1. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλει ανώνυμη εταιρεία για ομαδική ασφάλιση ζωής στην οποία περιλαμβάνονται εκτός του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού της και όλα ή μερικά από τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου της, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, μόνο κατά το μέρος που αναλογεί στους ασφαλισμένους υπαλλήλους της, καθόσον τα μέλη του Δ.Σ. δεν περιλαμβάνονται στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, αλλά θεωρούνται εντολοδόχοι της ανώνυμης εταιρείας. (1059903/10474/B0012/7-6-1994), (1066625/10514/B0012/25-7-1994)

2. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλει ανώνυμη εταιρεία για μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου αυτής λόγω συμμετοχής σε ομαδικό ασφαλιστήριο κατά το χρόνο που ήταν εργαζόμενοι (πριν από την εκλογή τους ως μελών του Δ.Σ.) , εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της χωρίς να απαιτείται προς τούτο προέγκριση από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων της. (1059763/10561/B0012/1-7-1993), (1059903/10474/B0012/7-6-1994), (1066625/10514/B0012/25-7-1994)

## ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ

1. Από το εισόδημα του φορολογουμένου ελεύθερου επαγγελματία εκπίπτει η δαπάνη που καταβάλλεται ως ετήσια συνδρομή ή ως δικαίωμα εγγραφής σε επαγγελματικούς συλλόγους και επιμελητήρια καθώς και η δαπάνη η οποία καταβάλλεται ως συνδρομή σε επαγγελματικά περιοδικά. (Μ. 2457/28-9-1987)
2. Εκπίπτουν οι τόκοι των δανείων που χορηγούνται στους συγγραφείς - καθηγητές ΑΕΙ για την έκδοση πανεπιστημιακών συγγραμμάτων. (Π.8904/1-2-1984)
3. Εκπίπτουν οι δαπάνες για την αποκατάσταση ζημιών στα μηχανήματα του οδοντιατρείου μετά από σεισμό. (Χ. 234/6-10-1983)
4. Εκπίπτουν οι τόκοι δανείων για την έκδοση διδακτικού βιβλίου, από συγγραφέα. (1215/18-5-1983 Δ' Δ.Ο.Υ. 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 επαγγέλματός (Δικηγόρου), αποτελούν λειτουργική δαπάνη, η οποία εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά του. (1001229/42/A0012/26-1-2001)

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

Μισθώματα επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ. σε εταιρείες ενοικίασης αυτοκινήτων

1. Τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε εταιρείες ενοικίασης Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων, εκπίπτουν εξ' ολοκλήρου από τα ακαθάριστα έσοδά τους, με την προϋπόθεση ότι τα αυτοκίνητα αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες των ίδιων των επιχειρήσεων. (1086416/10796/Β0012/4-11-2002), (1106868/11290/Β0012/10-1-2001)

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)

### **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)

## **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)

## **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 εγχώριου 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 πλόες που εκτελεί αυτό (εσωτερικού ή εξωτερικού). (1115226/10755/B0012/18-6-1993),

(1120147/10421/B0012/29-3-1990)

6. Επιχειρήσεις (Νηογνώμονες) που παρέχουν υπηρεσίες (επιθεωρήσεις πλοίων με ελληνική και ξένη σημαία, σχετικά με την κατάσταση και φόρτωσή τους, καθώς και για την έκδοση πιστοποιητικών αξιοπλοΐας) στην αλλοδαπή, δικαιούνται γι' αυτές και μόνο τις υπηρεσίες, να εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά, οι οποίες θα υπολογίζονται με την εφαρμογή των ποσοστών που προβλέπονται για τους εξαγωγείς εγχωρίων προϊόντων, επί των 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, edικαιούνται 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 ακαθαρίστων 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)

#### **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 ακαθαρίστων εσόδων τους, σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%)

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

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

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

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

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

ε) Επιχειρήσεις ραδιοφωνίας - τηλεόρασης

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



- Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%)
  - Σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%)
- Η έκπτωση υπολογίζεται στα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονται μόνο από διαφημίσεις.

στ) Ξενοδοχειακές επιχειρήσεις

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

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

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

ζ) Κατασκηνωτικά κέντρα (camping)

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

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

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

η) Γραφεία Γενικού Τουρισμού ν. 393/1976

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

- Σε ακαθάριστα έσοδα μέχρι 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη

χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης ένα τοις εκατό (1%)

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

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

θ) Επιχειρήσεις εξαγωγής πετρελαιοειδών προϊόντων

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

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

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

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

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

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

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

Η έκπτωση υπολογιζόταν στο ποσό της προμήθειας που έπαιρναν.

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

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

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

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

1. Ο αντιπρόσωπος που εξάγει αγαθά τρίτων έναντι προμήθειας δικαιούται

την έκπτωση δαπανών χωρίς δικαιολογητικά. (Σ.τ.Ε.181/1985)

2. Ως ακαθάριστα έσοδα επί των οποίων υπολογίζεται η έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά, λαμβάνονται τα ποσά που αποτελούν το χρηματικό αντάλλαγμα που συμφωνήθηκε για την πώληση των εξαχθέντων προϊόντων, δηλ. το τίμημα της πώλησεως, χωρίς να αφαιρούνται οι συναφείς προς την εκπλήρωση των κυρίων ή παρεπομένων υποχρεώσεων του πωλητή δαπάνες, τις οποίες, κατά το νόμο ή τη σύμβαση φέρει ο πωλητής για τη μεταφορά του εμπορεύματος στον τόπο εκπληρώσεως της παροχής ή στον τόπο που ανέλαβε ειδικώς να το αποστείλει (τιμή πώλησεως 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 DAFFE/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 πώλησεώς της και δραστηριοποιείται στην ίδια χώρα χωρίς να τυγχάνει ευνοϊκού φορολογικού καθεστώτος (μειωμένος συντελεστής φορολογίας των κερδών έναντι του ισχύοντος γενικά), καθόσον η αλλοδαπή αυτή εταιρεία δεν πληρεί τα γνωρίσματα που θέτει ο νόμος για τις εξωχώριες εταιρείες. Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι οι αγορές αγαθών από την πιο πάνω αλλοδαπή εταιρεία είναι πραγματικές και δεν αμφισβητείται η τιμολόγησή τους. (1079786/10819/B0012/1-10-2003)

2. Τα μισθώματα που καταβάλλει ελληνική αεροπορική εταιρεία σε εξωχώρια εταιρεία για την μίσθωση αεροσκαφών τα οποία είναι νηολογημένα στην Ελλάδα και εκτελούν δημόσιες αερομεταφορές στο εσωτερικό της χώρας και στο εξωτερικό, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, καθόσον δεν αποτελούν δαπάνη που καταβάλλεται για λήψη υπηρεσιών, έστω και αν για

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

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

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

1. Οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε. σχετικά με τη μείωση των εκπιπόμενων δαπανών όταν στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται και απαλλασσόμενα του φόρου εισοδήματος ή φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης έσοδα, ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρείες, δεν έχουν εφαρμογή επί της ωφέλειας που προκύπτει από την εφάπαξ καταβολή του φόρου, καθόσον η ωφέλεια αυτή δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος. Επίσης, δεν εφαρμόζονται και επί της υπεραξίας που προκύπτει από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο ΧΑΑ σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης, καθόσον αυτή για να απαλλαγεί από το φόρο εισοδήματος πρέπει κατά ρητή διατύπωση του νόμου να εμφανιστεί σε αποθεματικό (Ν.Σ.Κ. 6387/1997). (1115606/11044/B0012/18-12-1997), (1115606/11044/B0012/ΠΟΛ1327/18-12-1997)

2. Το συνολικό ποσό των δαπανών των συνεταιρισμών τραπεζών του ν. 1667/1986 δεν μειώνεται με τα ποσά που αναφέρονται στην παράγραφο 8 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε, όπως συμβαίνει και με τις λοιπές τράπεζες. (1080609/11134/B0012/1-11-2004)

## **ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ**

**Δαπάνες διαφήμισης γενικά**

1. Τα ποσά των δαπανών διαφήμισης που βαρύνουν την επιχείρηση, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.1, περ. ιδ)
2. Η δαπάνη διαφημίσεως 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 πωλούμενων 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 ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.**

1. Δαπάνη διαφήμισης εισαγόμενων αγαθών που έγινε στο εσωτερικό, θεωρείται ως παραγωγική δαπάνη εξ ολοκλήρου της ελληνικής επιχείρησης, έστω και αν εμμέσως ωφελούνται και οι αλλοδαπές συγγενείς επιχειρήσεις που παράγουν και πωλούν τα αγαθά αυτά.(Σ.τ.Ε.3735/1988)

2. Γενικά έξοδα και δαπάνες διαφήμισης εκπίπτουν από τη χρήση που πραγματοποιούνται έστω και αν η επιχείρηση ωφελείται από αυτή σε περισσότερες διαχειριστικές περιόδους. (Διαφήμιση ομολόγων τράπεζας) (Σ.τ.Ε.3077/1995)

3. Οι δαπάνες κατασκευής διαφημιστικών πινακίδων και σημαιών που πραγματοποιεί εταιρεία πετρελαιοειδών και τοποθετεί στα πρατήρια τρίτων που εμπορεύονται δικά της προϊόντα δεν υπόκεινται σε δημοτικό τέλος διαφήμισης και εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα χωρίς την καταβολή δημοτικού τέλους διαφήμισης. (Σ.τ.Ε. 4118/1997)

4. Τα ποσά που κατέβαλε επιχείρηση σε επιχείρηση SUPER MARKET για την τοποθέτηση των εμπορευμάτων σε εμφανή σημεία δεν υπόκεινται σε δημοτικό τέλος διαφήμισης και αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα χωρίς την καταβολή του σχετικού τέλους διαφήμισης. (Ισχύει για υποθέσεις πριν από την τροποποίηση που έγινε στο άρθρο 15 του από 24.9/20.10.1958 β.δ/τος με την παρ.6 του άρθρου 9 του ν.2880/2001. Μετά την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού θα έχουν εφαρμογή οι περιπτώσεις διαφήμισης που ορίζονται ρητά σε αυτόν). (Σ.τ.Ε. 4222/1999 και 4443/2001).

## **ΔΩΡΕΕΣ**

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

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

2. Οι δωρεές σε χρήμα προς το Ελληνικό Δημόσιο και όλα τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, χωρίς τη διενέργεια παρακράτησης φόρου 10%, έστω και αν το ποσό της δωρεάς υπερβαίνει το ποσό των 2.950 ευρώ ετησίως. (ΚΦΕ, άρθρο 8, παρ.1, περ.δ')

3. Οι δωρεές σε χρήμα από επιχειρήσεις προς τις Ιερές Μητροπόλεις, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, χωρίς τη διενέργεια παρακράτησης φόρου εισοδήματος 10%, καθόσον οι Ιερές Μητροπόλεις αποτελούν Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου. (1101110/10877/B0012/21-11-2001)

4. Οι χρηματικές δωρεές επιχειρήσεων προς τις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, χωρίς την υποχρέωση παρακράτησης φόρου εισοδήματος 10%, καθόσον οι Μονές αυτές αποτελούν νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου. (1059318/10640/B0012/24-6-2003)

5. Οι δωρεές σε χρήμα προς το Οικονομικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως και τα Πατριαρχεία Αλεξανδρείας και Ιεροσολύμων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, χωρίς να απαιτείται η διενέργεια παρακράτησης φόρου εισοδήματος 10%. (1057087/10374/B0012/ΠΟΛ 1191/5-7-2002), (1080499/10718 ΠΕ/B0012/17-4-2002)

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

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

2. Για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης, των χρηματικών δωρεών που καταβάλλει προς αθλητικό σωματείο με σκοπό την ανάπτυξη των ερασιτεχνικών του τμημάτων, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του ν. 1958/1991 «Τμήματα Αμειβομένων Αθλητών – Αθλητικές Ανώνυμες Εταιρείες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 122Α'), από τις οποίες προκύπτει, ότι τα αθλητικά σωματεία τα οποία διατηρούν και Τμήματα Αμειβομένων Αθλητών υποχρεούνται να έχουν διακεκριμένη διαχείριση από τα ερασιτεχνικά τμήματα που επίσης διατηρούν. (1118115/11066/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 Μεγάρου Μουσικής Θεσ/νίκης
- Μουσικός και Εκπαιδευτικός Οργανισμός Ελλάδος
- Εθνικό Μουσείο Σύγχρονης Τέχνης
- Κρατικό Μουσείο Σύγχρονης Τέχνης
- Φεστιβάλ Κιν/φου Θεσ/νίκης
- Ειδικό Ταμείο Οργανώσεως Συναυλιών (ΕΤΟΣ) Κ.Ο.Α.
- Ειδικό Ταμείο Οργανώσεως Συναυλιών (ΕΤΟΣ) Κ.Ο.Θ.
- Ανώνυμη Εταιρεία Προβολής της Ελληνικής Πολιτιστικής Κληρονομιάς
- Ευρωπαϊκό Κέντρο Βυζαντινών και Μεταβυζαντινών Μνημείων
- Λογοτεχνικό Αρχείο Θεσ/νίκης
- Ίδρυμα «Μελίνα Μερκούρη»
- Ελληνικό Ίδρυμα Πολιτισμού
- Ίδρυμα Μείζονος Ελληνισμού
- Οι φίλοι της Σχολής Καλών Τεχνών
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Πάτρας
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Βόλου

- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Λάρισας
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Β. Αιγαίου
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Βέροιας
- Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο 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 Μεγάρου Μουσικής Αθηνών
- Καλλιτεχνικός Οργανισμός Δήμου Βόλου
- Δημοτική Επιχείρηση Πολιτιστικής Ανάπτυξης Καλαμάτας
- Μακεδονικό Κέντρο Σύγχρονης Τέχνης
- Ίδρυμα Γουλανδρή – Χορν
- Ίδρυμα Γιάννη Τσαρούχη
- Μουσείο Σολωμού και Επιφανών Ζακυνθίων
- Κέντρο Σύγχρονης Μουσικής Έρευνας
- Ίδρυμα Τεχνολογίας και Έρευνας
- Οι φίλοι του Μουσείου Σύγχρονης Τέχνης
- Εταιρεία Μακεδονικών Σπουδών
- Μουσείο Γουλανδρή Φυσικής Ιστορίας
- Ιστορικό και Εθνολογικό Μουσείο
- Λύκειο των Ελληνίδων
- Σωματείο «Οι φίλοι της Κρατικής Σχολής Ορχηστρικής Τέχνης».
- Σύλλογος «Οι φίλοι της Μουσικής Θεσ/νίκης»
- Ίδρυμα Παναγιώτου (Τάκη) Αθαν. Βασιλάκη-Κέντρο Ερευνών για Τέχνη και Επιστήμες
- Μουσείο Τέχνης του Σύγχρονου Κοσμήματος Ηλία Λαλαούνη

- Ναυτικό Μουσείο της Ελλάδος
- Ίδρυμα Φάνη Μπουτάρη
- Ιστορικό και Λαογραφικό Μουσείο Ρεθύμνης
- Μουσείο Βορρέ
- Ίδρυμα Βασίλη και Ελίζας Γουλανδρή Μουσείο Σύγχρονης Τέχνης
- Ίδρυμα οικογένειας Γεωργίου Ψαροπούλου-Κέντρο Μελέτης Νεώτερης Κεραμεικής
- 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 Τραπέζης Βιομηχανικής Αναπτύξεως
- Σύλλογος Φίλων Μουσείου Παύλου Βρέλλη
- Ελληνικό Ινστιτούτο Αρχιτεκτονικής
- Πινακοθήκη Κουβουρτσάκη-Χώρος Δράσης Τεχνών
- Οι φίλοι του Μουσείου Μηλεών Πηλίου και του Μουσείου Ελληνικής Παιδικής Τέχνης
- Ελληνική Επιτροπή Σπουδών Νοτιοανατολικής Ευρώπης
- Όμιλος Ενίσχυσης Πολιτιστικών Δραστηριοτήτων (ΟΜΕΠΟ)
- Νέο Θέατρο Θεσ/νίκης
- Εταιρία Φίλων του ΑΜΦΙ-ΘΕΑΤΡΟΥ
- Κέντρο Πολιτισμού Δημήτρης Γληνός
- «Τέχνη» Μακεδονική Καλλιτεχνική Εταιρεία
- Σύλλογος Ελλήνων Συλλεκτών Ορυκτών και Απολιθωμάτων (ΣΕΣΟΑ)
- Ελληνικοί Χοροί Δώρα Στράτου
- Εταιρεία Εικαστικών Τεχνών Α. Τάσσο
- Οι Φίλοι των Ελληνικών Μαριονεττών
- Μορφωτικός και Εκπολιτιστικός Σύλλογος Κύμης
- Πολιτιστικό Κέντρο Πατρών-Μουσείο Λαϊκής Τέχνης

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

## ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΣ

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

## ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.

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

## ΕΞΟΔΑ Α' ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ

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

1. Τα ποσά που καταβάλλονται από επιχειρήσεις σε ιδιοκτήτες ακινήτων ως «αέρας», ως αποβλέποντα στην ανάπτυξη των επιχειρήσεων αυτών, θεωρούνται έξοδα πρώτης εγκατάστασης και υπόκεινται σε εφάπαξ απόσβεση κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία, αρχής γενομένης από το έτος πραγματοποίησής τους. (1081201/10735/B0012/24-10-2002), (1069701/10641/B0012/26-9-2002), (1082567/10756/B0012/24-10-2002), (1117620/11115 ΠΕ/B0012/21-4-2000)
2. Τα ποσά που καταβάλλει επιχείρηση με σκοπό την ίδρυση νέων υποκαταστημάτων σε μισθωτές ακινήτων προκειμένου να παραιτηθούν από τα μισθωτικά τους δικαιώματα, ή σε ιδιοκτήτες ακινήτων, ως «αέρα»,

εκπίπτουν, ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. (1117620/11115 ΠΕ/Β0012/21-4-2000)

### **Έξοδα ίδρυσης νέων υποκαταστημάτων**

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

### **Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου**

1. Σε περίπτωση που ο χρόνος πραγματοποίησης της επένδυσης (κατασκευαστική περίοδος) διαρκεί πέραν του έτους, οι τόκοι δανείων οι οποίοι λογίζονται ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης, είναι αυτοί που αφορούν συνολικά όλες τις χρήσεις μέχρι τη λήξη της χρήσης εντός της οποίας αρχίζει η παραγωγική δράση της επιχείρησης και υπόκεινται είτε σε εφάπαξ απόσβεσή τους κατά την ανωτέρω χρήση, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία αρχής γενομένης από τη χρήση αυτή. (1116233/11377/Β0012/27-3-2001)

2. Οι τόκοι δανείου, το οποίο σύναψε επιχείρηση προκειμένου να υλοποιήσει επένδυση η οποία αναφέρεται στην επέκταση των εγκαταστάσεων υφιστάμενου εργοστασίου της (κατασκευή εμφιαλωτηρίου ζύθου και των αναγκαίων δεξαμενών κλπ.), είναι δυνατόν για το χρονικό διάστημα μέχρι την έναρξη της παραγωγικής δράσης των νέων έργων, να θεωρηθούν έξοδα πρώτης εγκατάστασης και να αποσβεστούν είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία, αρχής γενομένης από τη χρήση που άρχισε η παραγωγική λειτουργία της νέας επένδυσης. (Ε. 6422/896/29-6-1982)

### **Δαπάνες εισαγωγής στο Χ.Α.Α.**

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

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

Η δαπάνη αγοράς από επιχειρήσεις νέου σήματος, 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 μεταβιβάσεως, 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)

### **Εκπτώσεις**

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

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

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

Η έκπτωση αυτή χορηγείται με την προϋπόθεση ότι την επόμενη χρονιά οι αγρότες θα πωλήσουν στο εκκοκκιστήριο το σύσπορο βαμβάκι που παρήγαγαν. Επειδή η δαπάνη αυτή καθίσταται βέβαιη και εκκαθαρισμένη μέσα στη χρήση που παραδίδεται το σύσπορο βαμβάκι στο εκκοκκιστήριο εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά του της χρήσης αυτής και όχι από τα

έσοδα της χρήσης που πωλήθηκε ο βαμβακόσπορος.  
(1025593/10873/B0012/16-7-2004)

## **ΜΙΣΘΟΙ**

### **Μισθοί γενικά**

1. Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής προσωπικού εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές όχι μόνο υπέρ του ΙΚΑ, αλλά και οποιουδήποτε άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, όπως Τ.Σ.Α. κλπ., και εφόσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις αναγνώρισης των δαπανών (ύπαρξη σχέσης μίσθωσης εργασίας, προσφορά πραγματικής υπηρεσίας, ανάλογο ύψος αμοιβής με τις προσφερόμενες υπηρεσίες). (15671/ΠΟΛ 64/1976), (1032451/10209/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 τιαυτή εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (εφόσον έχουν καταβληθεί οι αναλογούσες εισφορές).

γ) Κατά τη χορήγηση των αποκτηθεισών από την ανώνυμη εταιρεία μετοχών στο προσωπικό της, κατά την υλοποίηση προγράμματος stock options, οφείλεται φόρος με συντελεστή 3%. (1085145/11088 ΠΕ/Β0012/28-1-2002)

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

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

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

Η αποζημίωση που καταβάλει επιχείρηση σε υπάλληλό της για δαπάνες υπηρεσίας που του έχουν ανατεθεί, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, κατά το μέρος που καλύπτεται με δικαιολογητικά του ΚΒΣ ως γενικό έξοδο διαχείρισης και κατά το μέρος που δεν καλύπτεται με δικαιολογητικά του ΚΒΣ ως δαπάνη μισθοδοσίας. Στη δεύτερη περίπτωση, η αποζημίωση φορολογείται στο όνομα του μισθωτού ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. (1067765/10615/Β0012/31-8-1999)

## **ΜΙΣΘΟΙ**

1. Οι αποδοχές προσωπικού, εκπίπτουν εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι υπέρ του ΙΚΑ ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, ασφαλιστικές εισφορές. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.1, περ.α', υποπ. αα')

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

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

1. Έξοδα μισθοδοσίας συζύγου, όταν εργάζεται ως υπάλληλος σε ατομική επιχείρηση του άλλου συζύγου, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, όταν ο/η σύζυγος προσφέρει στην επιχείρηση πραγματική υπηρεσία μίσθωσης εργασίας. (Σ.τ.Ε.195/56), (Σ.τ.Ε.666/1985)
2. Μισθό επί του οποίου οφείλονται οι κατά νόμο ασφαλιστικές εισφορές, αποτελεί και οποιαδήποτε παροχή που χορηγείται από τον εργοδότη προς τους εργαζομένους εκτάκτως και οικειοθελώς, έστω και αν με την παροχή αυτή σκοπείται η επιβράβευση της εξαιρετικής απόδοσης των εργαζομένων και κατά συνέπεια, η παροχή αυτή δεν θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι έγινε για πληρέστερη εξυπηρέτηση των λειτουργικών αναγκών της εργασίας ή της επιχείρησης του εργοδότη. (Σ.τ.Ε. 1516/91, 1083/98)

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

##### **Αμοιβές εταίρων Ε.Π.Ε.**

Οι μισθοί ή αμοιβές που καταβάλλουν οι Ε.Π.Ε. στους εταίρους τους και

βαρύνουν διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1-1-2003 και μετά, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, εφόσον οι εταίροι είναι ασφαλισμένοι σε οποιοδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο (ΙΚΑ, ΤΕΒΕ, ΤΑΕ, κλπ.) για τις συγκεκριμένες υπηρεσίες που παρέχουν στις εν λόγω εταιρείες. (1016656/10090/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)

## **ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ**

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

Από την επιβάρυνση που προκύπτει, σε επιχείρηση που τηρεί βιβλία τρίτης

κατηγορίας του Κ.Β.Σ., από την προαγορά συναλλάγματος με καθορισμένη και αμετάβλητη νομισματική αξία που πραγματοποιήθηκε για την εξόφληση δανείου σε συνάλλαγμα, εντός της ίδιας χρήσης που λήφθηκε το δάνειο το οποίο υποχρεούται η επιχείρηση να εξοφλήσει εντός της επόμενης διαχειριστικής περιόδου από εκείνη κατά την οποία το έλαβε, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, μόνο το τμήμα της χρεωστικής διαφοράς που προκύπτει και αναλογεί στο χρονικό διάστημα από την ημερομηνία προαγοράς συναλλάγματος μέχρι και την ημερομηνία λήξης της κλεισμένης 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 ΟΝΕ ή τρίτων χωρών, καθώς και νομισμάτων ζώνης ΟΝΕ, αποσβένεται ανάλογα με την υπόλοιπη κανονική χρονική διάρκεια της πίστωσης ή δανείου, με περαιτέρω δυνατότητα απόσβεσης του ποσού που βαρύνει τα αποτελέσματα κάθε χρήσης, ισόποσα σε τρεις συνεχόμενες χρήσεις.

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

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

Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές που προέκυψαν, είτε κατά την είσπραξη απαιτήσεων σε δολάριο ΗΠΑ στο διάστημα από 1 Ιανουαρίου 2002

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

Τα παραπάνω έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τις επιχειρήσεις που έκλεισαν ισολογισμό με 30 Ιουνίου 2003. Δηλαδή, οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές, οι οποίες προέκυψαν είτε κατά την είσπραξη απαιτήσεων σε δολάριο ΗΠΑ στο διάστημα από 1 Ιουλίου 2002 μέχρι 30 Ιουνίου 2003, είτε προκύπτουν από την αποτίμηση στο τέλος της χρήσης (30.6.2003), θα αποσβεστούν από τις πιο πάνω επιχειρήσεις είτε εφάπαξ, είτε ισόποσα σε τρεις (3) συνεχόμενες χρήσεις αρχής γενομένης από τη χρήση της οποίας η διαχειριστική περίοδος κλείνει στις 30 Ιουνίου 2003.

Τα ανωτέρω έχουν ανάλογη εφαρμογή και σε όλες τις επιχειρήσεις, των οποίων ο ισολογισμός κλείνει μετά την 31 Δεκεμβρίου 2002 και αφορά τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2003. (1061083/10567/B0012/30-6-2003)

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

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

2. Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές που προέκυψαν, είτε κατά την εξόφληση υποχρεώσεων σε Γιέν Ιαπωνίας, στο διάστημα από 1.1.1999 μέχρι 31.12.1999, είτε κατά την αποτίμηση τέλους χρήσης (31.12.1999) και οι υποχρεώσεις αυτές προέρχονταν από πράξεις που έλαβαν χώρα μέχρι και τις 31.12.1998, μπορούσαν να αποσβεστούν, είτε εφάπαξ, είτε ισόποσα σε τρεις (3) συνεχόμενες χρήσεις, αρχής γενομένης από τη χρήση που αφορούσε ισολογισμούς, που έκλεισαν με 31.12.1999 και μετά. (1113835/11076/B0012/ΠΟΛ 1263/24-12-1999)



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

Τα παραπάνω έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τις επιχειρήσεις που έκλεισαν ισολογισμό με 30.6.2000. Δηλαδή, οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές, οι οποίες προέκυψαν είτε κατά την εξόφληση υποχρεώσεων σε Ιαπωνικό νόμισμα Γιέν στο διάστημα από 1.7.1999 μέχρι 30.6.2000, είτε κατά την αποτίμηση τέλους χρήσης (30.6.2000) και οι υποχρεώσεις αυτές προέρχονταν από πράξεις που έλαβαν χώρα μέχρι και τις 30.6.2000, αποσβένονταν από τις πιο πάνω επιχειρήσεις είτε εφάπαξ, είτε ισόποσα σε τρεις (3) συνεχόμενες χρήσεις αρχής γενομένης από τη χρήση της οποίας η διαχειριστική περίοδος έκλεισε στις 30.6.2000.

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή και σε όλες τις επιχειρήσεις, των οποίων ο ισολογισμός έκλεινε μετά την 31.12.1999 και αφορούσε τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2000. (1054141/10714/B0012/ΠΟΛ 1212/18-7-2000)

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

Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές, οι οποίες προέκυψαν λόγω της προσαρμογής της συναλλαγματικής ισοτιμίας της δραχμής (13-3-1998), είτε κατά την εξόφληση υποχρεώσεων στο διάστημα από 13 Μαρτίου 1998 μέχρι τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, είτε κατά την αποτίμηση τέλους χρήσης και οι υποχρεώσεις αυτές γεννήθηκαν πριν από την 13η Μαρτίου 1998, μπορούσαν να αποσβεστούν, είτε εφάπαξ, είτε ισόποσα σε τρεις (3) συνεχόμενες χρήσεις αρχής γενομένης από τη χρήση που αφορούσε ισολογισμούς που έκλεισαν μετά την 31.12.1997. (1095950/10341/B0012/ΠΟΛ 1224/20-8-1998)

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

Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές οι οποίες προέκυψαν σε βάρος εξαγωγικών επιχειρήσεων, είτε κατά την είσπραξη απαιτήσεων σε δολάρια ΗΠΑ στο διάστημα 1/1/2003-31/12/2003, είτε κατά την αποτίμηση τέλους χρήσης για απαιτήσεις οι οποίες είχαν προέλθει από πράξεις που είχαν λάβει χώρα μέχρι την 31-12-2003 μπορούν να 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)

## 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 δυνητική. (Κ. 5286/254/18-7-1986)

9. Οι τόκοι δανείων για αγορά ακινήτων από τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε. (Α.Ε., ΕΠΕ, συνεταιρισμοί, υποκ/τα αλλοδαπών επιχειρήσεων, δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, καθόσον πρόκειται για απόκτηση περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης, ανεξαρτήτως του τρόπου χρησιμοποίησης του ακινήτου, αφού το εισόδημα αυτών των νομικών προσώπων σε κάθε περίπτωση θεωρείται προερχόμενο από εμπορικές επιχειρήσεις. (1024463/10195/Β0012/ΠΟΛ 1058/7-3-2001)

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

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

1. Η έκπτωση των τόκων δανείων επιτρέπεται μόνο εφόσον τα δάνεια διατίθενται για τις ανάγκες της επιχείρησης και όχι για τη θεραπεία προσωπικών αναγκών του επιχειρηματία ή των προσώπων που μετέχουν στην επιχείρηση ή για την εξυπηρέτηση αναγκών τρίτων. (Σ.τ.Ε. 3404/95), (Σ.τ.Ε.1577/1985)

2. Η έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης των δεδουλευμένων τόκων των συναφθέντων από αυτήν δανείων είναι επιτρεπτή, μόνο εάν τα δάνεια διετέθησαν για τις ανάγκες της, δεν αίρεται δε η κατά 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)

## **ΥΠΟΤΙΜΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ**

### **Αναπόσβεστη αξία κατεδαφισθέντος κτιρίου**

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

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

1. Η ζημία που προκύπτει σε βάρος ανώνυμης εταιρείας από την εκκαθάριση ομόρρυθμης εταιρείας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ της οποίας κατείχε μερίδια, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, καθόσον η συγκεκριμένη ζημία αποτελεί απώλεια κεφαλαίου οριστική και εκκαθαρισμένη. (1100750/11235 ΠΕ/B0012/2-2-2001)

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/B0012/ΠΟΛ 1168/25-5-2000)

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

1. Η ζημία που προέκυψε ειδικά κατά τη διαχειριστική περίοδο 2000 (οικον. έτος 2001) σε βάρος των επιχειρήσεων που τηρούσαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και προήλθε, είτε από πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α.Α., είτε από την αποτίμησή τους στο τέλος της ίδιας χρήσης, κατά το μέρος που υπερβαίνει το ποσό των αποθεματικών του άρθρου 38 του Κ.Φ.Ε. ή ολόκληρο το ποσό αυτής όταν δεν υπάρχουν τέτοια αποθεματικά, μεταφέρεται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 37 του ν. 2874/2000, σε ειδικό λογαριασμό του ενεργητικού και δύναται να εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 2000 και των τεσσάρων επομένων αυτής, μη εφαρμοζομένων των διατάξεων του άρθρου 38 του Κ.Φ.Ε. (1020641/10123/Β0012/ΠΟΛ 1048/27-2-2001)

2. Η ζημία από πώληση μετοχών ή αποτίμηση χρεογράφων (μετοχών, ομολογιών, κλπ.), κατά το μέρος που απομένει μετά το συμψηφισμό της με κέρδη από πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α.Α., δεν μπορεί να μεταφερθεί σε λογαριασμό ενεργητικού και να αποσβεσθεί λογιστικά, καθόσον θα πρέπει να εμφανίζεται, κατά ρητή διατύπωση της παρ.3 του άρθρου 38 του Κ.Φ.Ε., σε χρέωση λογαριασμού αποθεματικού (τακτικού αποθεματικού, κλπ.), προκειμένου να συμψηφισθεί με κέρδη που θα προκύψουν στο μέλλον από την ίδια αιτία. (1079362/10724/Β0012/24-10-2002)

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

1. Η ζημία που προκύπτει από τη διαγραφή άχρηστων αποθεμάτων ,αναγνωρίζεται προς έκπτωση, εφόσον η διαγραφή στηρίζεται σε σύνταξη πρωτοκόλλου καταστροφής του οποίου δεν αμφισβητείται η ακρίβεια. ( Σ.τ.Ε. 3455-6/1995).

2. Η πρόβλεψη επαυξήσεως των υποχρεώσεων της εταιρείας προς απόδοση εγγυήσεων ειδών συσκευασίας, κατ' εφαρμογή σχετικής Υπουργικής Αποφάσεως, συνιστούσε κατ' αρχήν πρόβλεψη υπερτιμήσεως στοιχείων του παθητικού της, εμπόλιπυσα 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). (1111138/10960/B0012/ΠΟΛ 1272/30-11-2001), (1146329/10691/B0012/9-12-2003)

### **Τέλη**

1. Τα ανταποδοτικά τέλη που επιβάλλονται με απόφαση του Υπουργού Μεταφορών και Επικοινωνιών σε βάρος επιχειρήσεων υπέρ της Εθνικής Επιτροπής Τηλεπικοινωνιών (ΕΕΤ), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, και ειδικότερα αυτά της χρήσης μέσα στην οποία καταβάλλονται, έστω και αν επιβάλλονται στα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης χρήσης. (1030889/10266/B0012/25-9-1998)
2. Τα καταλογισθέντα από τον έλεγχο τέλη χαρτοσήμου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία καταβάλλονται, ενώ οι προσαυξήσεις δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστέα δαπάνη. (1021172/10273/B0012/17-3-2004)

3. Εκπίπτει ως δαπάνη το τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων κατά το χρόνο καταβολής του στο Δημόσιο. (1126691/2206/A0012/22-12-1997)

### **Φ.Π.Α. εισροών**

1. Ο Φ.Π.Α. εισροών μιας επιχείρησης εφόσον σύμφωνα με το νόμο, δεν εκπίπτει από τον Φ.Π.Α. των εκροών της, αποτελεί δαπάνη και ειδικότερα φόρο υπέρ του Δημοσίου ο οποίος κατά νόμο βαρύνει αυτήν και κατά συνέπεια, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. Σε περίπτωση δε μετασχηματισμού της σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2166/1993 και δεδομένου, ότι όλες οι πράξεις τις οποίες διενήργησε η μετασχηματισθείσα επιχείρηση από τον ισολογισμό μετασχηματισμού της και μέχρι την ολοκλήρωσή του, θεωρούνται ότι έγιναν για λογαριασμό της νέας επιχείρησης, το πιο πάνω δικαίωμα έκπτωσης θα ασκηθεί από τη νέα αυτή επιχείρηση. (1048520/10444/B0012/8-5-1998)

2. Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) των δαπανών που αφορούν την επέκταση, προσθήκη ή βελτίωση κτισμάτων τα οποία εκμισθώνει επιχείρηση (έσοδα μη υποκείμενα σε Φ.Π.Α.), προσαυξάνει την αξία κτήσης των πιο πάνω κτισμάτων, η οποία υπόκειται σε απόσβεση κατά τα οριζόμενα από τις ισχύουσες διατάξεις, καθόσον ο φόρος αυτός αφενός δεν εκπίπτει ούτε επιστρέφεται σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1642/1986 (νυν ν. 2859/2000) και αφετέρου βαρύνει τις δαπάνες αυτές, οι οποίες περαιτέρω βαρύνουν την αξία κτήσης των εν λόγω κτισμάτων. Ο Φ.Π.Α. των δαπανών για την επισκευή ή συντήρηση των υπόψη κτισμάτων (εκμισθούμενων), εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης κατά το χρόνο που καταβάλλεται. (1015039/10921 ΠΕ/B0012/12-2-1996)

3. Το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί στο ύψος αποζημίωσης που λαμβάνει επιχείρηση για αγαθά που καταστράφηκαν από 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/B0012/21-4-1994)

### **Φ.Π.Α. εισροών τραπεζών**

Οι τράπεζες που δεν επιθυμούν να εκπίπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 23 του ν.1642/1986 το φόρο εισροών τους από το φόρο εκροών, λόγω του αυξημένου κόστους που δημιουργεί σε αυτές ο

προσδιορισμός του εκπιπόμενου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 1642/1986 (νυν ν. 2859/2000), ποσοστού Φ.Π.Α. με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι εισροές τους, δικαιούνται να εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, το συνολικό ποσό του Φ.Π.Α. εισροών. (1123546/10429 ΠΕ/Β0012/30-1-1990)

## **ΦΟΡΟΙ, ΤΕΛΗ, ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ**

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

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

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

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

**ΠΟΛ. 1028/17.12.05 Συμπλήρωση της αρ. 1003821/10037/Β0012/ΠΟΛ. 1005/2005 Απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών “Εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία**



## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Έχοντας υπόψη:

- α) Τις διατάξεις του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος
- β) Τις διατάξεις της παραγράφου 15 του άρθρου 9 του Ν. 3296/2004 (ΦΕΚ 253Α΄/14.12.2004).
- γ) Τις γνωμοδοτήσεις της Επιτροπής που συστήθηκε με την αριθμ. 1037612/10552/Β0012/ ΠΟΛ. 1061/06.04.2005 (ΦΕΚ 515 Β΄), καθώς και τις διοικητικές λύσεις που δόθηκαν μέσα στο έτος 2005.
- δ) Ότι με την παρούσα απόφαση δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού.

## ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

1. Οι δαπάνες για τις οποίες γνωμοδότησε η ως άνω Επιτροπή ή έχει αποφανθεί η Διοίκηση ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και των ελεύθερων επαγγελματιών, έχουν, κατά κατηγορία δαπάνης, ως το συνημμένο παράρτημα.
2. Κατά τους διενεργούμενους φορολογικούς ελέγχους η αναγνώριση της έκπτωσης των δαπανών που περιλαμβάνονται στο παράρτημα αυτό από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες.
3. Η απόφαση αυτή, μαζί με το παράρτημά της, να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Ακριβές αντίγραφο Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΑΛΟΓΟΣΚΟΥΦΗΣ

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

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

## ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

### Αμοιβές – Αποζημιώσεις

1. 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.

2. Αμοιβές χρηματοοικονομικών συμβούλων για την αξιολόγηση της πιστοληπτικής ικανότητας εταιριών.

3. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις για τη φύλαξη των εγκαταστάσεών τους.

4. 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 οικοσυσκευής 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.

5. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε μεσιτικά γραφεία, πρακτορεία κλπ. για την εξεύρεση κατοικίας των αλλοδαπών στελεχών τους.

6. Αμοιβές συμβούλων για την εξαγορά αλλοδαπών εταιριών από ημεδαπή εταιρία εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, ανεξάρτητα από την επίτευξη της εξαγοράς.

7. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε αναλογιστές για τη σύνταξη αναλογιστικών μελετών.

8. 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).

9. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε ανεξάρτητα χημικά εργαστήρια ημεδαπής ή αλλοδαπής για την πιστοποίηση της ποιότητας των παραγόμενων προϊόντων τους.

10. 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.

11. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε εταιρίες παροχής ασφάλειας (security) για χρηματοποστολές σε τράπεζες.

12. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε οργανωμένα γραφεία για την εξεύρεση στελεχών.

13. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε εταιρίες αποκομιδής απορριμμάτων.

14. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε εκτιμητές για την εκτίμηση της αξίας των ακινήτων τους.

15. Η αμοιβή που καταβάλλει ημεδαπή επιχείρηση σε άλλη ημεδαπή

επιχείρηση που ανήκει στο ίδιο όμιλο, για αποδεδειγμένες υπηρεσίες που της παρέχει η δεύτερη.

### **Ασφάλιστρα**

1. 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.

2. 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.

3. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρίες για την είσπραξη αποζημίωσης σε περίπτωση μη εξόφλησης απαιτήσεων από χρεώστες της επιχείρησης.

4. 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.

5. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρίες λόγω ασφάλισης του προσωπικού τους σε περίπτωση εργατικού ατυχήματος.

6. 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.

7. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για την ασφάλιση των περιουσιακών στοιχείων τους από τρομοκρατικές ενέργειες.

### **Μισθώματα**

Ενοίκια κτιρίων (εργοστασίου, γραφείων, αποθηκών, γηπέδων λατομείων κλπ).

### **Διάφορες περιπτώσεις δαπανών**

1. 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.

2. 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.
3. 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.
4. Συνδρομές σε ιστοσελίδες για την άντληση πληροφοριών που έχουν σχέση με το αντικείμενο της επιχείρησης.
5. 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.
6. Οι δαπάνες που πραγματοποιούν οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις για την εκπαίδευση των προσώπων που ασχολούνται με τη σύναψη ασφαλιστικών συμβάσεων.
7. 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.
8. 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.
9. 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.
10. 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.
11. Η δαπάνη δημιουργίας και συντήρησης ιστοσελίδας στο διαδίκτυο.
12. Τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για τη ψυχαγωγία του προσωπικού τους, κατά την κοπή της πρωτοχρονιάτικης πίτας.
13. 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.

14. 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.

15. Οι δαπάνες περιβάλλοντος χώρου (δεντροφύτευση και συντήρηση αυτής) ξενοδοχειακών επιχειρήσεων εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης εντός της οποίας πραγματοποιούνται.

### **ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ**

Αποσβέσεις κτιρίων, η αναπόσβεστη αξία των οποίων αναπροσαρμόζεται με τις διατάξεις του Ν. 3229/2004

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)

### **ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ**

1. 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.

2. 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.

### **ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ**

1. Εκπίπτουν οι τόκοι δανείων που συνάπτουν οι συγγραφείς- επιτηδευματίες για την έκδοση των έργων τους.

2. 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.

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

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.

#### **ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΡΟΣΘΗΚΩΝ – ΒΕΛΤΙΩΣΕΩΝ – ΕΠΙΣΚΕΥΩΝ – ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ**

##### **Δαπάνες βελτιώσεων και προσθηκών**

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/Β0012/19-5-2005)

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

Οι δαπάνες που πραγματοποιούν ημεδαπές επιχειρήσεις για την αγορά scrap σιδήρου από εξωχώριες εταιρίες 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/Β0012/14-12-2004)

#### **ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ**

##### **Δαπάνες διαφήμισης γενικά**

1. 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.

2. 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.

## **ΕΞΟΔΑ Α΄ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ**

### **Διάφορα έξοδα**

1. 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.

2. 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.

3. 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.

## **ΜΙΣΘΟΙ**

### **Μισθοί γενικά**

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.

### **ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ**

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/B0012/ ΠΟΛ. 1042/8.3.2005 )

**ΠΟΛ. 1029/17.02.06 Δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία.**

### **ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

α) Τις διατάξεις του.

β) Τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 24 του Ν. 3427/2005 (ΦΕΚ 312 Α').



γ) Ότι με την παρούσα απόφαση δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού.

#### **ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ**

1. Οι δαπάνες για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και με τη δικαστηριακή νομολογία ότι δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, έχουν, κατά κατηγορία δαπάνης, ως το συνημμένο παράρτημα.
2. Η μη αναγνώριση των υπόψη δαπανών από τις ελεγκτικές αρχές, δεν στερεί από την ελεγχόμενη επιχείρηση το δικαίωμα ασκήσεως προσφυγής.
3. Η απόφαση αυτή, μαζί με το παράρτημά της, να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

#### **ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΒΑΣΕΙ ΝΟΜΩΝ**

##### **ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ**

1. Επιχειρήσεις που προέρχονται από συγχώνευση ή μετατροπή άλλων επιχειρήσεων με το Ν.Δ. 1297/1972: Οι αποσβέσεις που υπολογίζονται στην υπεραξία που αναλογεί στην αποσβεσθείσα αξία των εισφερομένων από τη μετατρέπομενη ή συγχωνευόμενη επιχείρηση παγίων περιουσιακών στοιχείων, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης που προήλθε από τη μετατροπή ή συγχώνευση. ( Ν.Δ. 1297/1972, άρθρο 2, παρ. 3 ).

2. Οι αποσβέσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων που αγοράζονται από εξωχώρια εταιρεία, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. ( ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.1 , περ. στ' ).

3. Οι υπολογιζόμενες αποσβέσεις από τις τραπεζικές, ασφαλιστικές και τις εισηγμένες στο Χ.Α.Α. ανώνυμες εταιρείες, που αναπροσάρμοσαν, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 3091/2002 την αναπόσβεστη αξία των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων τους, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους κατά το μέρος που αναλογούν στην προκύψουσα υπεραξία. ( Ν. 3091/2002, άρθρο 28, παρ.2 )

##### **ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ**

Το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει - βάσει νόμου – εκμισθώτρια επιχείρηση στο μισθωτή για τη λύση της μισθωτικής σχέσης, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα κατά το μέρος που υπερβαίνει το ακαθάριστο

εισόδημα που αποκτά από το συγκεκριμένο μίσθιο κατά το έτος καταβολής της αποζημίωσης. ( ΚΦΕ, άρθρο 23, παρ.1 , περ. ζ´ )

### **ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΑΛΛΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ**

Το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει ασφαλιστική επιχείρηση σε δικαιούχους ασφαλισμένων αυτοκινήτων για ζημιές που προξενήθηκαν στα αυτοκίνητα αυτά, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα, αν οι αποζημιώσεις αυτές δεν καλύπτονται από νόμιμα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. ( ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 10 ).

### **ΖΗΜΙΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΗ - ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ**

1. Η ζημία που προκύπτει από την πώληση μετοχών, εισηγμένων ή μη, συμψηφίζεται με το αποθεματικό από την πώληση μετοχών, που εμφανίζεται στα βιβλία της επιχείρησης και το τυχόν απομένον υπόλοιπο αυτής ή ολόκληρο το ποσό, αν δεν υφίσταται αποθεματικό, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα. ( ΚΦΕ, άρθρο 38, παρ. 1 )

2. Η ζημία που προκύπτει από την αποτίμηση μετοχών, εισηγμένων ή μη μεταφέρεται σε χρέωση του λογαριασμού από χρεόγραφο, που εμφανίζονται στα βιβλία της επιχείρησης, και τυχόν ακάλυπτο ποσό αυτής δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αλλά μεταφέρεται σε ειδικό λογαριασμό προκειμένου να συμψηφιστεί με αποθεματικά που θα προκύψουν στο μέλλον.

### **ΖΗΜΙΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ**

Ζημία ημεδαπής επιχείρησης που προέρχεται από την αλλοδαπή, δεν αναγνωρίζεται φορολογικά. ( ΚΦΕ, άρθρο 4, παρ. 4)

### **ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ Η ΛΗΨΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΑΠΟ ΕΞΩΧΩΡΙΑ ΕΤΑΙΡΙΑ**

Οι δαπάνες που πραγματοποιούν επιχειρήσεις για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από εξωχώρια εταιρία, καθώς και τα δικαιώματα ή οι αποζημιώσεις που καταβάλλουν σε εξωχώρια εταιρία για τη χρησιμοποίηση στην Ελλάδα τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων, σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους ( ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.14 )

### **ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ**

Η δαπάνη διαφήμισης που υπόκειται σε δημοτικό τέλος διαφήμισης, δεν

αναγνωρίζεται αν δεν έχει καταβληθεί το τέλος μέχρι το χρόνο υποβολής της εμπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. ( Ν.2880/2001, άρθρο 9, παρ. 6 )

### **ΔΩΡΕΕΣ**

Η αξία των ακινήτων που δωρίζουν οι επιχειρήσεις προς το Δημόσιο, τους δήμους και τις κοινότητες του Κράτους, τα Α.Ε.Ι., τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα, τα νοσοκομεία που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και το Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά τους. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή για δωρεές που πραγματοποιούνται από 1 Ιανουαρίου 2003 και μετά. ( Ν. 3091/2002, άρθρο 5, παρ. 3 ).

### **ΜΙΣΘΟΙ**

1. Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής προσωπικού δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, αν δεν έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του ΙΚΑ ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού ( ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.1 , περ. α΄, υποπερ. αα΄ )

2. Οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ , δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (, περ. α΄, υποπερ. αα΄ )

3. Οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων των εταιριών περιορισμένης ευθύνης, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εάν τα πρόσωπα αυτά για τις υπηρεσίες που παρέχουν στην εταιρία δεν έχουν ασφαλιστεί σε οποιοδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο. Ισχύουν για καταβαλλόμενα ποσά από 1/1/2003 και μετά. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. α΄, υποπερ. αα΄ )

4. Ο μισθός του λογιστή, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αν δεν υπογράψει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. ( ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 11 ).

### **ΤΟΚΟΙ**

Οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το δημόσιο ή άλλα Ν.Π.Δ.Δ., δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. δ΄ )

### **ΥΠΟΤΙΜΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ**

Η αναπόσβεστη αξία κατεδαφισθέντος κτιρίου δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. η΄ ).

### **ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ - ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ**

1. Ο φόρος εισοδήματος, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι, δεν εκπίπτουν

από τα ακαθάριστα έσοδα. ( ΚΦΕ, άρθρο 4, παρ.1 )

2. Ο φόρος αναπροσαρμογής της αξίας των ακινήτων βάσει του Ν. 2065/1992, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα. ( Ν. 2065/1992, άρθρο 24, παρ. 3 )

3. Ο φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα. ( Ν. 2459/1997, άρθρο 34, παρ. 2 )

4. Φόροι, τέλη και δικαιώματα που δεν βαρύνουν την επιχείρηση, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. ε΄)

## **ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε. ΚΑΙ ΤΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ**

( Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ. 1 περ. στ΄ )

### **Α . ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ**

#### **Αποσβέσεις - Γενικά**

1. Αν η επιχείρηση δεν διενεργήσει αποσβέσεις ή διενεργήσει με μικρότερο συντελεστή από τον προβλεπόμενο, δεν έχει το δικαίωμα διενέργειας αποσβέσεων για το ποσό αυτό στις επόμενες χρήσεις. Ισχύει για ισολογισμούς που κλείνουν μετά τις 30 Δεκεμβρίου 1997.

2. Στην περίπτωση διενέργειας αποσβέσεων με συντελεστή ανώτερο από τον προβλεπόμενο, το τμήμα των αποσβέσεων που αντιστοιχεί στο υπερβάλλον ποσοστό δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα.

#### **Πάγια σε αδράνεια**

Αποσβέσεις σε ακίνητο που βρίσκεται σε αδράνεια δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. (Κ.13237/34/ ΠΟΛ. 512/2-12-1974 ) και (Α.1894/515/30-4-1980)

Αποσβέσεις παγίων στοιχείων νέων επιχειρήσεων

Η αγορά ή ενοικίαση μηχανημάτων και λοιπών παγίων από υφιστάμενη επιχείρηση δεν θεωρείται για τους σκοπούς εφαρμογής των διατάξεων αποσβέσεων παγίων περιουσιακών στοιχείων «νέων» επιχειρήσεων, δηλαδή είτε να μην προβαίνουν σε αποσβέσεις των παγίων στοιχείων είτε να υπολογίζουν τις αποσβέσεις με 50% επί του συντελεστή απόσβεσης για τις τρεις (3) πρώτες χρήσεις που έπονται της χρήσης μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική λειτουργία. (1074852/16403/Γ0012/24-9-1999)

#### **Αποσβέσεις επιχορηγηθέντων παγίων**

Οι αποσβέσεις που αναλογούν στην αξία των παγίων στοιχείων που επιχορηγείται βάσει αναπτυξιακών νόμων (Ν. 1892/1990, Ν. 2601/1998) ή

από την Ευρωπαϊκή Ένωση, για την πραγματοποίηση επενδύσεων, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

Για το λόγο αυτό, τα ποσά επιχορηγήσεων καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 41.10 "Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων" και στο τέλος κάθε χρήσης ποσό αυτών ίσο με τις τακτικές και πρόσθετες αποσβέσεις, που διενεργήθηκαν στην αξία των παγίων στοιχείων που επιχορηγήθηκε, μεταφέρεται στον αποτελεσματικό λογαριασμό 81.10 "Έκτακτα και ανόργανα έσοδα" με την ειδικότερη διάκριση 81.10.05 "Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων". (1040321/10238/ ΠΟΛ. 1093/1992 ερμην. εγκύκλιος του Ν. 1892/1990, 1072294/11060/B0012/1.10.2004).

Τα ανωτέρω δεν ισχύουν για τις αποσβέσεις των παγίων στοιχείων που επιχορηγούνται με το Ν. 3299/2004.

#### **Αποσβέσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης ( sale and lease back )**

Πώληση ακινήτου επιχείρησης σε εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης, σύναψη σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης (sale and lease back) και επαναγορά αυτού πριν από τη λήξη της μίσθωσης.

Οι αποσβέσεις, που ενεργεί επιχείρηση στο κόστος επαναγοράς ακινήτου (κτιρίου), πριν από τη λήξη της σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης (sale and lease back), δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της μέχρι του ποσού της υπεραξίας του κτιρίου για το οποίο έτυχε απαλλαγής κατά την αρχική πώληση του ακινήτου προς την εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης. (1092218/11229/B0012/14-10-2005)

#### **B. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.**

1. Στην αξία του οικοπέδου επί του οποίου ευρίσκονται κτίσματα (διαμερίσματα, γραφεία κλπ.) δεν υπολογίζονται αποσβέσεις. ( Σ.τ.Ε. 362/1983 )

2. Σε περίπτωση μη χρησιμοποίησης του ακινήτου σε συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο, δεν αναγνωρίζονται αποσβέσεις. ( Σ.τ.Ε. 4209/1985 )

3. Κτίρια που περιήλθαν σε τράπεζα από πλειστηριασμό για ικανοποίηση απαιτήσεών της δεν υπόκεινται σε αποσβέσεις, εφόσον δεν χρησιμοποιούνται. ( Σ.τ.Ε. 2798/1986 )

4. Επί εισφερθείσας χρήσης ακινήτου από τους μετόχους στην εταιρία, δεν δύναται η εταιρία να διενεργήσει αποσβέσεις λόγω φθοράς του ακινήτου επί της αποτιμηθείσας αξίας της εισφερόμενης χρήσης. Αναγνώριση στο παρελθόν δεν δεσμεύει την φορολογική αρχή. ( Σ.τ.Ε. 762/1983 )

## **ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΕΠΙΣΦΑΛΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ**

(Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ. 1, περ. θ')

### **ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ**

**Απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων κατά τις διαχειριστικές περιόδους 2003 - 2004.**

#### **- Κήρυξη σε πτώχευση**

Βεβαιώσεις ή επιστολές δικηγόρων για την αδυναμία εισπράξεως της απαίτησης δεν αποτελούν απόδειξη της αφερεγγυότητας του οφειλέτη. Ομοίως, η έκδοση ακάλυπτης επιταγής και η σχετική καταδίκη για την έκδοση αυτή δεν δημιουργούν μόνες τους ούτε αποδεικνύουν εξ αντικειμένου αφερεγγυότητα του οφειλέτη. Επίσης, η κήρυξη του οφειλέτη σε κατάσταση πτωχεύσεως λόγω παύσεως των πληρωμών, δεν επιφέρει από μόνη της απόσβεση της απαίτησης. (1111373/13303/B0012/ ΠΟΛ. 1133/11-12-2003 Α.Υ.Ο.Ο.)

#### **- Πώληση κινητών πραγμάτων με παρακράτηση κυριότητας**

Όταν η απαίτηση απορρέει από την πώληση κινητών πραγμάτων με τον όρο παρακράτησης της κυριότητας από τον πωλητή μέχρι την αποπληρωμή του τιμήματος, δεν ενεργείται απόσβεση της απαίτησης αυτής πριν από την περαίωση της διαδικασίας διεκδίκησης και επιστροφής στην πωλήτρια επιχείρηση του πωληθέντος και μη εξοφληθέντος από τον αγοραστή πράγματος ή πριν την περαίωση της διαδικασίας δικαστικής επιδίωξης για την αποπληρωμή του τιμήματος. (1111373/13303/B0012/ ΠΟΛ. 1133/11-12-2003 Α.Υ.Ο.Ο.)

### **Απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων – Γενικά**

1. Σε περίπτωση που σε μία διαχειριστική χρήση οι πράγματι ανεπείδεκτες εισπράξης απαιτήσεις έστω και αν είχαν προέλθει από τελεσίδικες δικαστικές αποφάσεις είναι μεγαλύτερες των σχηματισθεισών προβλέψεων, η επιχείρηση δεν έχει τη δυνατότητα να εκπέσει φορολογικά από τα ακαθάριστα έσοδά της το μέρος εκείνο των απαιτήσεων που δεν μπορεί να καλυφθεί με τις προβλέψεις. (1018050/189/ ΠΟΛ. 1042/1993 ερμην. εγκύκλιος του Ν. 2065/1992) (1033015/10422/B0012/9-5-2000) και (1063340/10300/B0012/19-5-1993).

2. Οι επιχειρήσεις δεν δικαιούνται να σχηματίζουν πρόβλεψη για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων επί των εγγυήσεων επιστροφής μη τιμολογημένων ειδών συσκευασίας που ελάμβαναν από τους πελάτες τους. (1105432/10496/B0012/30-9-1993)

## **ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ**

(Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ. 1, περ. α')

### **Α . ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ**

#### **Αποζημιώσεις**

1. Η αποζημίωση που καταβλήθηκε από ανώνυμη εταιρεία προς ασφαλιστική εταιρεία και συγγενείς φονευθέντος από ατύχημα που προκάλεσε, εκτός ωραρίου εργασίας, υπάλληλός της με αυτοκίνητο Ε.Ι.Χ. της εταιρείας, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1103545/10898/Β0012/14-12-2001), (1013651/10125/Β0012/23-3-2001).

2. Η αποζημίωση που καταβάλλει επιχείρηση σε άλλη επιχείρηση μετά από δικαστικό συμβιβασμό, λόγω καταστροφής ή απώλειας ορισμένων μηχανημάτων που είχαν παραμείνει στο ακίνητο που αγόρασε, δεν εκπίπτει, από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1056457/10539/Β0012/16-7-1999)

#### **Δώρα**

1. Η δαπάνη που πραγματοποιεί επιχείρηση για την αγορά δώρων τα οποία στη συνέχεια προσφέρει δωρεάν, μετά από κλήρωση, σε πωλητές – εργαζομένους άλλης εταιρείας η οποία είναι πελάτης της, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1057681/457/0012/27-11-2001)

2. Η αξία των δώρων (ακίνητο, αυτοκίνητο κ.λ.π.) που χορηγεί δωρεάν επιχείρηση σε πελάτες της, μετά από κλήρωση, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της (1130362/10957/Β0012/3-12-1995, 1034127/578/Α0012/11-1-1995)

3. Τα χρηματικά ποσά και η αξία των δώρων που χορηγούν, μετά από κλήρωση, τα Καζίνο στους πελάτες τους δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1036416/10568/Β0012/16-6-2005, ΝΣΚ 190/2005 ).

#### **Ζημιές**

1. Η ζημία που προκύπτει από συμβάσεις επί παραγώγων που διαπραγματεύονται στο Χρηματιστήριο Παραγώγων Αθηνών Α.Ε., δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. (1112894/11357ΠΕ/Β0012/5-1-2001)

2. Η ζημία που προκύπτει σε βάρος επιχείρησης λόγω εκχώρησης απαιτήσεων της σε άλλη επιχείρηση, έναντι τιμήματος μικρότερου του ύψους των απαιτήσεων αυτών, δεν εκπίπτει ως γενικό έξοδο διαχείρισης, από τα ακαθάριστα έσοδά της. (Δεν καταλαμβάνει τις εκχωρήσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του Ν. 3156/2003). (1038950/10303/Β0012/27-6-1997)

#### **Διάφορες περιπτώσεις δαπανών**

1. Οι εισφορές προς το ΤΕΒΕ που βαρύνουν τα μέλη Δ.Σ. ανώνυμης εταιρείας και καταβάλλει προαιρετικά η εταιρεία, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1044491/10432/B0012/30-6-1999)
2. Οι προσωπικές ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλει για το άτομό του ο πρόεδρος – γενικός διευθυντής ανώνυμης εταιρείας στα ασφαλιστικά του ταμεία (ΚΥΤ-ΤΣΜΕΔΕ, κλπ.), δεν εκπίπτουν, από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής. (1093039/10475/B0012/26-11-1991)
3. Το ποσό των ασφαλιστρών που καταβάλλει επιχείρηση για την πληρωμή επενδυτικού προγράμματος (συμβολαίου) ασφαλιστικής εταιρείας, στο οποίο τυγχάνει συμβαλλόμενος και δικαιούχος η ίδια η επιχείρηση δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1074480/10916/B0012/5-7-1996)
4. Τα ποσά που διατίθενται οικειοθελώς από την επιχείρηση για τη δημιουργία ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού κεφαλαίου, το οποίο θα χρησιμοποιείται για τη χορήγηση επικουρικής σύνταξης στους απερχόμενους της υπηρεσίας μισθωτούς της, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής. (Ε.8683/1067/ ΠΟΛ. 224/27-7-1971 )
5. Οι προμήθειες και τα έξοδα στα οποία υπόκεινται οι επιχειρήσεις κατά την πώληση μετοχών εισηγμένων στο ΧΑΑ, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, αλλά διαμορφώνουν το αποτέλεσμα που προκύπτει από τις πωλήσεις αυτές, το οποίο και εμφανίζεται στη συνέχεια σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού. (1017094/10136/B0012/11-6-2002)
6. Δαπάνες που πραγματοποιούνται στο όνομα αλλοδαπής ετερόρρυθμης εταιρείας που είναι μέλος αντίστοιχης ελληνικής ετερόρρυθμης εταιρείας, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της ελληνικής ετερόρρυθμης εταιρείας. (1075394/419/A0012/2-8-2001)
7. Η χορήγηση από επιχείρηση υποτροφίας σε σπουδαστή εις μνήμη υπαλλήλου της, Διευθυντή, Γενικού Διευθυντή, κλπ., δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1096960/10013/B0012/24-8-1998)
8. Το μέρος του στεγαστικού δανείου, από την είσπραξη του οποίου παραιτείται η τράπεζα, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της τράπεζας, ούτε αποσβένεται ισόποσα στις χρήσεις διάρκειας του δανείου. (1133341/10857πε/B0012/27-2-1996)
9. Το ποσό που καταβάλλει επιχείρηση για την κατασκευή δημοτικού έργου, το οποίο δε χρησιμοποιεί η ίδια για την εκπλήρωση του σκοπού της, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1071160/10348/B0012/31-7-1995)
10. Τα ποσά που παρακρατούν οι επιχειρήσεις από τα κέρδη για το σχηματισμό ειδικού λογαριασμού αποθεματικού αυτασφάλισης με σκοπό την κάλυψη ζημιών, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (Α.16989/3241/13-1-1982)
11. Το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. επιχείρησης για το οποίο συμπληρώθηκε ο χρόνος παραγραφής για επιστροφή του από το Ελληνικό Δημόσιο, δεν



εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1036359/10354/B0012/10-6-1994)

12. Τα ποσά φόρου εισοδήματος που βαρύνουν εργολήπτρια επιχείρηση και τα οποία αναλαμβάνει να καταβάλλει η εργοδότη για λογαριασμό της, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της τελευταίας. (Ε.3909/864/ ΠΟΛ. 185/17-4-1974 )

13. Η δωρεάν ασφαλιστική κάλυψη που παρέχει επιχείρηση σε παιδιά μη εργαζομένων σε αυτή που σπουδάζουν στα ΙΕΚ ή φιλοξενούνται στους παιδικούς σταθμούς, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1136406/10815/B012/5-1-1995)

14. Σε περίπτωση εξαγοράς θυγατρικής εταιρείας από τη μητρική της σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2166/1993, η χρεωστική διαφορά (ζημία) που προκύπτει μεταξύ του καταβαλλόμενου τιμήματος και της λογιστικής αξίας της καθαρής θέσης της εξαγοραζόμενης εταιρίας, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της εξαγοράζουσας εταιρίας (1021577/10206/B0012/ ΠΟΛ. 1038/5-3-2003 εγκύκλιός μας).

## **Β. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.**

### **Αποζημιώσεις**

Καταβολή αποζημίωσης, επιπλέον της νομίμου, στο απολυθέν προσωπικό δεν αναγνωρίζεται ως παραγωγική δαπάνη, όταν απολύεται όλο το προσωπικό και η επιχείρηση διακόπτει την επιχειρηματική της δραστηριότητα. ( Σ.τ.Ε. 3455/1995 )

### **Δικαιολογητικά δαπανών**

1. Πραγματικές δαπάνες για τις οποίες εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία από άλλους επιτηδευματίες δεν αναγνωρίζονται. ( Σ.τ.Ε. 1662/1979 )

2. Το ποσό που κατέβαλε επιχείρηση πρακτόρευσης διαφόρων ανωνύμων ασφαλιστικών εταιρειών, ως προμήθεια σε διάφορους υπαλλήλους, συγγενείς και φίλους, οι οποίοι συνέβαλαν στη σύναψη ασφαλιστικών συμβολαίων, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, όταν δεν καλύπτεται με τα προβλεπόμενα από τον Κ.Φ.Σ. αποδεικτικά στοιχεία. Δεν καθίσταται εκπεστέα η πιο πάνω δαπάνη εκ του λόγου ότι η έκδοση των στοιχείων, ήταν τυχόν, λόγω των συντρεχουσών περιστάσεων, δυσχερής ή ανέφικτη. ( Σ.τ.Ε. 51/1991 ).

3. Δαπάνες επιχείρησης για τις οποίες δεν προσάγεται κανένα δικαιολογητικό δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδά της, χωρίς να απαιτείται προς τούτο ο προσδιορισμός των μη προσαχθέντων νόμιμων δικαιολογητικών. ( Σ.τ.Ε. 3486/1992 )

### **Διάφορες περιπτώσεις δαπανών**

1. Η φορολογική αρχή δεν αναγνωρίζει δαπάνη, εφόσον από συγκεκριμένα στοιχεία μπορεί να συναχθεί κατά κοινή πείρα, ότι η δαπάνη είναι εικονική. (

Σ.τ.Ε. 1823/1994 ), ( Σ.τ.Ε. 141/1993 )

2. Δαπάνη για εκχώρηση επωνυμίας, η οποία αποδεικνύεται ως εικονική, δεν αναγνωρίζεται. ( Σ.τ.Ε. 3727/1990 )

3. Δεν εκπίπτει ποσό εξαγοράς ποινής για αγορανομική παράβαση. ( Σ.τ.Ε. 2942/1988 )

4. Αμοιβή σε αλλοδαπούς ορκωτούς ελεγκτές δεν εκπίπτει γιατί δεν αφορά μόνο το υποκατάστημά της στην Ελλάδα, αλλά και τη μητρική επιχείρηση, η οποία ωφελείται από τον έλεγχο αυτό. ( Σ.τ.Ε. 2866/1981 )

5. Παράνομη ιδιοποίηση ποσού από υπάλληλο, δεν μπορεί να εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα. Πρέπει να απαιτηθεί απ' αυτόν και εν τέλει να αντιμετωπιστεί ως επισφαλής απαίτηση. ( Σ.τ.Ε. 3035/1994 )

6. Δαπάνη επιχείρησης δεν αναγνωρίζεται από τη φορολογική αρχή ως εκπεστέα, εφόσον η τελευταία διαθέτει συγκεκριμένα στοιχεία, από τα οποία είναι δυνατό να συναχθεί κατά κοινή πείρα ότι η δαπάνη αυτή είναι εικονική, δηλαδή είτε ότι δεν καταβλήθηκε από την επιχείρηση είτε ότι καταβλήθηκε μεν, όχι όμως για τον παραγωγικό σκοπό της επιχείρησης, αλλά για άλλο μη παραγωγικό σκοπό. ( Σ.τ.Ε. 3727/1990 και 1823/1994 ).

7. Χρέος υπαλλήλων που δεν αναζητάται από την επιχείρηση. Όταν από μια επιχείρηση χαρίζονται στο προσωπικό της ποσά, που προέρχονται από υπόλοιπα δανείων ή προκαταβολές, τα ποσά αυτά δεν θεωρούνται ως παραγωγική δαπάνη της επιχείρησης, γιατί δεν πρόκειται για δαπάνη που έχει σχέση με το αντικείμενο της επιχείρησης, αλλά δαπάνη από χαριστική αιτία. ( Σ.τ.Ε. 2914/1978 )

## **ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ**

**( Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ. 2 )**

### **A . ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ**

#### **Δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά - Γενικά**

1. Οι επιχειρήσεις τηλεπικοινωνιών, δεν έχουν το δικαίωμα έκπτωσης δαπανών χωρίς δικαιολογητικά, που αφορούν τη χορήγηση στην Ελλάδα τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών σε αλλοδαπές επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στη χώρα μας, καθόσον οι υπηρεσίες αυτές δεν παρέχονται στην αλλοδαπή. (1046981/10690/B0012/6-6-2000)

2. Επιχείρηση η οποία διαμεσολαβεί για την προώθηση της εξαγωγικής δραστηριότητας άλλων επιχειρήσεων, οι οποίες όμως τελικά διενεργούν επ' ονόματί τους τις εξαγωγές ελληνικών προϊόντων, δεν δικαιούται , επί των προμηθειών που λαμβάνει από την παροχή των ως άνω υπηρεσιών της, ποσοστού έκπτωσης ειδικών δαπανών χωρίς δικαιολογητικά, καθόσον αποκλειστικά δικαιούχος της έκπτωσης των δαπανών αυτών, είναι οι καθ' έκαστον φορείς – επιχειρήσεις που προβαίνουν στην εξαγωγή ελληνικών

προϊόντων. (1002053/10026/B0012/12-3-1991)

3. Οι επιχειρήσεις που πωλούν προϊόντα (καλλυντικά, αρώματα, τσιγάρα, ποτά κλπ.) στην εταιρεία «ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΙΔΩΝ» Α.Ε., ανεξάρτητα αν τα προϊόντα αυτά είναι ίδιας παραγωγής ή τρίτων, δεν δικαιούνται να εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους ποσοστό για την κάλυψη εξόδων χωρίς δικαιολογητικά, καθόσον η προμήθεια των καταστημάτων αφορολογητών ειδών από Έλληνες κατασκευαστές ή αντιπροσώπους ξένων οίκων δεν αποτελεί εξαγωγή ( Σ.τ.Ε. 2442/1986 ). (Ε.29717/17/ ΠΟΛ. 86/26.2.1988 ) και (1012114/10496/B0012/4-2-1991)

4. Οι βιοτεχνικές επιχειρήσεις που ανελάμβαναν την κατασκευή βιοτεχνικών προϊόντων για λογαριασμό αλλοδαπών οίκων (ΦΑΣΟΝ), δεν εδικαιούνται έκπτωσης δαπανών χωρίς δικαιολογητικά επί της αξίας των εξαγομένων προϊόντων, καθόσον οι επιχειρήσεις αυτές εδικαιούνται (μέχρι 31/12/2001) έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά με ποσοστό 3% επί της αμοιβής. (Π.2914/136/22.5.1987)

5. Οι μη καταχωρηθείσες στα βιβλία δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση.

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

1. Δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά που αφορούν πωλήσεις λιπαντικών σε πλοία, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης στην περίπτωση που τα πιο πάνω εφόδια είναι αλλοδαπής προέλευσης ή με αυτά εφοδιάζονται πλοία που εκτελούν πλόες εσωτερικού. (1042754/10335/B0012/14-5-1997)

2. Οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν έσοδα από πρακτορεύσεις πλοίων που εκτελούν πλόες εξωτερικού ή μικτούς, δεν δικαιούνται έκπτωσης δαπανών χωρίς δικαιολογητικά, καθόσον οι εργασίες αυτές παρέχονται στη Ελλάδα και όχι στην αλλοδαπή. (1009637/10746πε/B0012/21-1-1993)

3. Επιχειρήσεις που πραγματοποιούν έσοδα από πωλήσεις TRANSITO εφοδίων και τροφίμων αλλοδαπής προέλευσης σε πλοία και αεροσκάφη που εκτελούν πλόες ή πτήσεις εξωτερικού ή μικτούς δεν δικαιούνται να εκπίπτουν, δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά. (Σ. 3154/366/1986/21.7.1987)

#### **Δαπάνες ξενοδοχειακών επιχειρήσεων**

Ημεδαπή ξενοδοχειακή επιχείρηση δεν δύναται να προβεί, σε υπολογισμό ποσοστού δαπανών χωρίς δικαιολογητικά επί των εσόδων που αποκτά από αλλοδαπούς πελάτες της λόγω της συμμετοχής τους σε εκδρομές, καθόσον τα έσοδα από την πραγματοποίηση εκδρομών δεν περιλαμβάνονται στα διακεκριμένα ακαθάριστα έσοδα των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων που λαμβάνονται ως βάση για τον υπολογισμό του ποσοστού δαπανών χωρίς δικαιολογητικά που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1117747/10724/B0012/17-1-1996)

### **Δαπάνες εξαγωγικών επιχειρήσεων**

1. Οι αντιπρόσωποι οίκων του εξωτερικού, για τις υπηρεσίες που παρέχουν στη χώρα μας, δεν δικαιούνται να εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά έστω και αν εισάγεται συνάλλαγμα, καθόσον οι υπηρεσίες αυτές δεν παρέχονται στην αλλοδαπή. (1136962/10654/B0012/16-11-1993), (1075576/10562/B0012/26-11-1992)
2. Οι χρηματιστηριακές και κτηματομεσιτικές επιχειρήσεις δεν εκπίπτουν, από τα ακαθάριστα έσοδά τους, δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά, για τις αμοιβές που εισπράττουν σε συνάλλαγμα, καθόσον οι υπηρεσίες των επιχειρήσεων αυτών δεν προσφέρονται στην αλλοδαπή. (1110555πε/10733/B0012/15-7-1993)

### **B. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.**

1. Πωλήσεις στα καταστήματα αφορολογήτων ειδών δεν θεωρούνται ως εξαγωγές για τον υπολογισμό εκπτώσεων επί εξαγωγών. ( Σ.τ.Ε. 2442/1986 )
2. Για να αναγνωρισθούν οι δαπάνες επί εξαγωγών χωρίς δικαιολογητικά πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία.( Σ.τ.Ε. 574/1986 )
3. Δαπάνες εξαγωγών δεν αναγνωρίζονται σε επιχειρήσεις φασόν. Οι βιοτεχνικές επιχειρήσεις που ανελάμβαναν την κατασκευή βιοτεχνικών προϊόντων για λογαριασμό αλλοδαπών οίκων (ΦΑΣΟΝ), δεν edικαιούνται έκπτωσης δαπανών χωρίς δικαιολογητικά επί της αξίας των εξαγομένων προϊόντων, καθόσον οι επιχειρήσεις αυτές edικαιούνται (μέχρι 31/12/2001) έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά με ποσοστό 3% επί της αμοιβής. ( Σ.τ.Ε. 3389/1984 )
4. Δεν επιτρέπεται η έκπτωση δαπανών χωρίς δικαιολογητικά στις περιπτώσεις κατά τις οποίες προϊόντα που προέρχονται από το εξωτερικό εναποτίθενται σε τελωνειακό χώρο υπό καθεστώς ελεύθερης ζώνης, όπου κατόπιν επεξεργασίας αυτών, παράγονται νέα προϊόντα, που διατίθενται στο εξωτερικό, χωρίς προηγουμένως να εισαχθούν στο λοιπό έδαφος της Ελληνικής Επικράτειας και να καταβληθούν οι σχετικοί δασμοί κ.λ.π., δεδομένου ότι στις περιπτώσεις αυτές δεν πρόκειται περί εξαγωγών, κατά την έννοια της εν λόγω διατάξεως. (Σ.τ.Ε. 4116 - 7/1997 )
5. Για τα έσοδα από εξαγόμενα εμπορεύματα τα οποία έχει αγοράσει ημεδαπή επιχείρηση από την αλλοδαπή δεν αναγνωρίζεται έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά. ( Σ.τ.Ε. 1670/1992 )

**ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ, ΛΗΨΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ, ΚΛΠ. ΑΠΟ  
ΕΞΩΧΩΡΙΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ  
( Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ. 14 )  
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ**

Τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε εξωχώριες εταιρείες για την αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από τις εταιρείες αυτές, καθώς και τα δικαιώματα ή αποζημιώσεις που καταβάλλουν αυτές σε εξωχώρια εταιρεία για τη χρησιμοποίηση στην Ελλάδα τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων, σχεδίων, μυστικών βιομηχανικών μεθόδων και τύπων, πνευματικής ιδιοκτησίας και άλλων συναφών δικαιωμάτων, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά τους. Τα ανωτέρω ισχύουν για διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1-1-2003 και μετά. Ως "εξωχώρια εταιρεία" νοείται η εταιρεία εκείνη που έχει την έδρα της σε αλλοδαπή χώρα και με βάση την νομοθεσία της οποίας δραστηριοποιείται αποκλειστικά σε άλλες χώρες και απολαμβάνει ιδιαίτερα ευνοϊκής φορολογικής μεταχείρισης. ( Ν. 3091/2002, άρθρο 5, παρ.7 , 9 )

Με το DAFPE/CFA/FHP (2000)/REV1/CONF έγγραφο του ΟΟΣΑ κοινοποιήθηκε λίστα των Κρατών που έχουν χαρακτηριστεί ως φορολογικοί παράδεισοι. Οι επιχειρήσεις θα πρέπει να ερευνούν αν η αλλοδαπή επιχείρηση από την οποία πρόκειται να προμηθευτούν αγαθά ή να λάβουν υπηρεσίες έχει έδρα σε κάποιο από τα αναφερόμενα πιο κάτω Κράτη ή εδάφη, ούτως ώστε να εξετάζεται στη συνέχεια αν πρόκειται περί εξωχώριας εταιρείας. Η λίστα αυτή περιέχει τα παρακάτω Κράτη:

- Ανδόρα
- Ανγκουίλα – εξαρτώμενο έδαφος του Ην. Βασιλείου
- Αντίγκουα και Μπαρμπούντα
- Αρούμπα – που ανήκει στην Ολλανδία
- Κοινοπολιτεία των Μπαχάμες
- Μπαχρέϊν
- Μπελίζ
- Βρετανικοί Παρθένοι νήσοι – εδάφη του Ην. Βασιλείου
- Νήσοι του Κουκ – εξαρτώμενο έδαφος της Ζηλανδίας
- Δομινικανή Κοινοπολιτεία
- Γιβραλτάρ – εξαρτώμενο έδαφος του Ην. Βασιλείου
- Γρενάδα
- Γκέρνσει/Σαρκ/Αλδερνέι-εξαρτώμενα εδάφη από το στέμμα της Αγγλίας
- Νήσος του Μαν- εξαρτώμενο έδαφος από το στέμμα της Αγγλίας
- Τσέρσει – εξαρτώμενο έδαφος από το στέμμα της Αγγλίας
- Λιβερία
- Πριγκιπάτο του Λιχτενστάιν
- Δημοκρατία των Μαλβίδων
- Δημοκρατία των νήσων Μάρσαλ
- Πριγκιπάτο του Μονακό
- Μοντσεράτ- έδαφος του Ην. Βασιλείου
- Δημοκρατία του Ναούρου

- Ολλανδικές Αντίλλες- έδαφος της Ολλανδίας
  - Νίουι –συνδεδεμένο με τη Ν. Ζηλανδία
  - Παναμάς
  - Σαμόα
  - Δημοκρατία των Σεϊχέλες
  - Αγ. Λουκία
  - Ομοσπονδία του Αγ. Χριστόφορου και Νέβις
  - Αγ. Βικέντιος και Γκρεναντίνες
  - Τόνγκα
  - Τούρκς και Κάικος - εδάφη του Ην. Βασιλείου
  - Παρθένα νησιά των Η.Π.Α.
  - Δημοκρατία του Βανουάτου (1021764/10217/B0012/ ΠΟΛ. 1041/5-3-2003 )
- (Σχετική και η αρ.11108437/2565/ΔΟΣ/16-11-2005 Α.Υ.Ο.Ο.)

## **ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ**

**(Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ. 1, περ. ιδ')**

### **Α. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ**

#### **Δαπάνες διαφήμισης γενικά**

1. Η αναγραφή σε αναπτήρες και στυλό της επωνυμίας επιχείρησης αποτελεί διαφήμιση και η σχετική δαπάνη αγοράς των πιο πάνω αντικειμένων, δεν εκπίπτει, από τα ακαθάριστα έσοδά της, όταν δεν έχει καταβληθεί το προβλεπόμενο τέλος διαφήμισης. (1073638/10687/B0012/18-8-1999)
2. Η δαπάνη διαφημίσεως η οποία γίνεται με ένθετα έντυπα σε εφημερίδες και περιοδικά, δεν εκπίπτει, από τα ακαθάριστα έσοδά της, όταν δεν έχει καταβληθεί το σχετικό τέλος διαφήμισης. (1029358/10420/ ΠΟΛ. 1125/4-4-2000 )
3. Οι διαφημιστικές δαπάνες που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις στα πλαίσια προβολής τους για γευστικές δοκιμές προϊόντων σε κέντρα διασκέδασης, τοποθέτηση ειδικών stands σε σούπερ μάρκετ και happenings υπάγονται σε τέλος διαφήμισης υπέρ δήμων και κοινοτήτων και δεν εκπίπτουν, από τα ακαθάριστα έσοδά τους, όταν δεν έχει καταβληθεί το πιο πάνω τέλος. (1088360/10819/B0012//12-11-2002) (Α.Π.43509/24-10-2002/ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ Ε.Δ.Δ.Α. Διεύθυνση Οικονομικών ΟΤΑ)
4. Οι δαπάνες διαφήμισης επιχείρησης για τη διεύρυνση των πωλήσεων των προϊόντων της στις χώρες όπου είναι εγκατεστημένες ή θα ιδρυθούν θυγατρικές της εταιρείες δεν εκπίπτουν, από τα ακαθάριστα έσοδά της, όταν δεν πραγματοποιούνται εξαγωγές προς τα ανωτέρω κράτη. (1105688/10570/B0012/23-12-1996)
5. Η αναγραφή στα υλικά συσκευασίας στοιχείων ξένων προς την επωνυμία και κυρίως προς το αντικείμενο της επιχείρησης ή του καταστήματος ή

εμφαντικής προβολής μεμονωμένου και ειδικά προσδιορισμένου προϊόντος, συνιστά διαφήμιση και η σχετική δαπάνη δεν εκπίπτει, από τα ακαθάριστα έσοδά της, όταν δεν έχει καταβληθεί το προβλεπόμενο τέλος διαφήμισης. (Σχετ. Ν.Σ.Κ. 25/2000 και Εγκ. ΠΟΛ. 1125/4-4-2000 )

### **Χρηματικά έπαθλα σε τηλεοπτικά - ραδιοφωνικά παιχνίδια**

Τα χρηματικά έπαθλα που καταβάλλουν επιχειρήσεις - δωροθέτες στους συμμετέχοντες σε τηλεοπτικά ή ραδιοφωνικά παιχνίδια, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, όταν δεν έχει καταβληθεί από το διαφημιστή ή διαφημιζόμενο εγκαίρως και προσηκόντως ο ειδικός φόρος και το αγγελιόσημο επί των διαφημίσεων καθώς και το δημοτικό τέλος διαφήμισης εφόσον οφείλονται. (1038282/10221/B0012/11-4-2001)

### **Β. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.**

1. Η δαπάνη εκτύπωσης φυλλαδίου στο εξωτερικό, το οποίο όμως διανεμήθηκε στην Αθήνα, δεν αναγνωρίζεται εφόσον δεν έχει καταβληθεί το σχετικό τέλος διαφήμισης. ( Σ.τ.Ε. 2069/1982 )

2. Τα διαφημιστικά έντυπα που διανέμονται δωρεάν με εφημερίδες και περιοδικά, συρραμμένα ή μη μεταξύ των σελίδων τους δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα χωρίς την καταβολή του σχετικού τέλους διαφήμισης. ( Σ.τ.Ε. 2439-40/1996 )

3. Επώνυμα διαφημιστικά δώρα είναι τα δώρα επί των οποίων τίθεται όχι μόνον ολόκληρη η επωνυμία ή το σήμα της επιχειρήσεως, αλλά και οποιαδήποτε ένδειξη που υποδηλώνει την ταυτότητα της επιχειρήσεως, ανεξάρτητα αν με τον τρόπο αυτό επιτυγχάνεται ή όχι η διαφήμιση, στην οποία απέβλεψε κατ' αρχήν η επιχείρηση και η σχετική δαπάνη διαφήμισης δεν εκπίπτει αν δεν έχει καταβληθεί το σχετικό τέλος διαφήμισης. ( Σ.τ.Ε. 888/1991 )

### **ΔΩΡΕΕΣ**

**(Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ.1, περ.α', υποπερ.γγ')**

### **ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ**

Δωρεές χρηματικών ποσών κλπ. δωρεών σε κοινωφελή ιδρύματα, σωματεία, κλπ.

1. Οι χρηματικές δωρεές επιχείρησης προς σωματείο το οποίο δεν μπορεί να χαρακτηριστεί κοινωφελές λόγω του ότι από τη δραστηριότητά του ωφελούνται μόνο τα μέλη του και όχι το κοινωνικό σύνολο, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. Ο χαρακτηρισμός του κοινωφελούς σκοπού σωματείου, γίνεται από τη Φορολογούσα Αρχή βάσει του καταστατικού του και των προσκομιζομένων στοιχείων και σε περίπτωση αμφισβήτησης από τα φορολογικά δικαστήρια. (Εγκύκλιος 13/1975) (1061340/368/A0013/27-11-

2001) (1076749/1281/A0012/3-9-2001) (1052046/10407/A0012/28-5-2001).

2. Οι χρηματικές δωρεές προς αλλοδαπά κοινωφελή ιδρύματα, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης. (1031221/10278/B0012/7-10-1998) και (1111245/10601/B0012/8-11-1996)

3. Οι δωρεές λογισμικών προγραμμάτων από επιχειρήσεις σε νοσηλευτικά ιδρύματα, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1016905/10146/B0012/20-2-1998)

#### **Δωρεές χρηματικών ποσών κλπ. δωρεών σε Δημόσιο, ΟΤΑ, ΑΕΙ, κλπ.**

1. Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλει τεχνική επιχείρηση της οποίας τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε. για την ανέγερση κτιρίου σε οικοπέδο Δήμου για τη στέγαση των αρχαιολογικών ευρημάτων του δήμου, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1106897/10577/B0012/16-10-1996)

2. Η αξία οικοπέδου του οποίου η κυριότητα μεταβιβάζεται από επιχείρηση σε δήμο με αντάλλαγμα τη μεταφορά του συντελεστή δόμησης για τα παραχωρούμενα τμήματα του οικοπέδου και την ανάληψη υποχρεώσεων εκ μέρους του δήμου, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. Η λύση αυτή αναφερόταν μέχρι 31-12-2002, καθόσον με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 5 του Ν. 3091/2002 καταργήθηκε η έκπτωση, από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων της αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζουν λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, τους δήμους κλπ. (1085398/10485/B0012/3-9-1996)

3. Η δαπάνη που αφορά δωρεάν κατασκευή αίθουσας υπέρ του Δημοσίου, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης. (1146983/10699/B0012/10-12-1993)

4. Οι δωρεές ηλεκτρονικών υπολογιστών στα Πανεπιστημιακά Νοσοκομεία, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. (113140/10633/B0012/19-11-1993)

5. Η αξία των δομικών υλικών (αμμοχάλικα, τσιμέντα, σίδηρα κ.λ.π.) που προσφέρονται από επιχείρηση καθώς και η κατασκευή δημόσιου σχολείου δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1054712/10341/B0012/27-11-1990)

6. Τα χρηματικά ποσά δωρεών που καταβάλλουν οι τεχνικές επιχειρήσεις (Α.Ε., ΕΠΕ κλπ.) δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα όταν τα κέρδη τους προσδιορίζονται τεκμαρτά βάσει του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε.. (1054712/10341/B0012/27-11-1990)

7. Οι δωρεές ηλεκτρονικών υπολογιστών και απορριμματοφόρων από επιχειρήσεις προς το Δημόσιο και τους Ο.Τ.Α., δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1019624/10165/B0012/10-4-2002)

#### **Δωρεές σε χρήμα ή σε είδος γενικά**



1. Οι δωρεές υγειονομικού υλικού σε κρατικά και δημοτικά νοσοκομεία που αποτελούν Ν.Π.Ι.Δ., δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. (1002610/67/A0012/28-1-2000)
  2. Οι δωρεές επιχειρήσεων σε μη κερδοσκοπικές εταιρείες του Αστικού Κώδικα, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (Ε.9715/2232/11-7-1977)
  3. Οι δωρεές χρηματικών ποσών προς ξένα κράτη δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. (Ε.11146/2681/29.8.1975)
- Χορηγίες
- Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλουν, λόγω χορηγίας, επιχειρήσεις στην Ελλάδα προς Πρεσβεία άλλου κράτους για τη διοργάνωση πολιτιστικού φεστιβάλ, δεν εκπίπτουν, από τα ακαθάριστα έσοδα των χορηγών – επιχειρήσεων. (1110006/10748/B0012/13-10-1994)

## **ΜΙΣΘΟΙ**

**(Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ. 1, περ. α', υποπερ. αα')**

### **ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ**

Αποδοχές προσωπικού που επιδοτούνται από τον Ο.Α.Ε.Δ. κλπ., δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, κατά το ποσό της επιδότησης. (1052628/950/A0012/ ΠΟΛ. 147/22.5.2001 , 1002264/57/A0012/22.5.1995)

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

1. Τα ποσά που καταβάλλει επιχείρηση σε υπαλλήλους της για τα παιδιά αυτών που σπουδάζουν στην αλλοδαπή, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, όταν δεν έχουν καταβληθεί οι αναλογούσες ασφαλιστικές εισφορές ( Σ.τ.Ε. 2442/1988 )
2. Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης, οι έκτακτες αμοιβές που κατέβαλε στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό της, όταν δεν έχουν καταβληθεί οι αναλογούσες ασφαλιστικές εισφορές στο Ι.Κ.Α. ( Σ.τ.Ε. 540/1988 )
3. Δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα η μισθοδοσία του προσωπικού, αν δεν καταβληθούν ή βεβαιωθούν ή καταλογιστούν οι ασφαλιστικές εισφορές. ( Σ.τ.Ε. 3243/1988 ) και ( Σ.τ.Ε. 3571/1980 )
4. Ποσά που διατέθηκαν από επιχείρηση για τη δημιουργία ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού κεφαλαίου, για χορήγηση επικουρικής σύνταξης σε όσους υπαλλήλους συνταξιοδοτούνται και εξέρχονται από την υπηρεσία, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, γιατί δεν θεωρούνται βέβαια και εκκαθαρισμένα. ( Σ.τ.Ε. 135/1993 )
5. Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης δαπάνες για συμπλήρωμα τροφής και πρόσθετη ιατροφαρμακευτική περίθαλψη προσωπικού της, για τις οποίες δεν έχουν καταβληθεί οι ασφαλιστικές

εισφορές. ( Σ.τ.Ε. 4118/1997 )

6. Προκειμένου να εκπεσθούν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης κονδύλια τα οποία αποτελούν πράγματι δαπάνες μισθοδοσίας για εργασία παρασχεθείσα με σχέση εξηρημένης εργασίας πρέπει η επιχείρηση να αποδείξει, είτε ότι καταβλήθηκαν γι' αυτά οι οικείες ασφαλιστικές εισφορές, είτε ότι για τα πρόσωπα που απασχόλησε δεν οφείλονται κατά νόμο ασφαλιστικές εισφορές. Ειδικότερα δε στην περίπτωση που προβλέπεται από τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1 του Ν. 1846/1951 , ο φορολογούμενος, για να αφαιρέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις σχετικές δαπάνες μισθοδοσίας, πρέπει να επικαλεσθεί και αποδείξει, αφενός την ιδιότητα των προσώπων που απασχόλησε ως αλλοδαπών, αφετέρου δε τον κατά τη διάταξη αυτή πρόσκαιρο χαρακτήρα της απασχολήσεώς τους στην Ελλάδα. ( Σ.τ.Ε. 1830/1994 )

7. Ο οικονομικός έφορος υποχρεούται να μην εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα της οικείας επιχειρήσεως τους μισθούς και τα ημερομίσθια που κατέβαλε αυτή στο προσωπικό της, εάν δεν καταβλήθηκαν οι σχετικές ασφαλιστικές εισφορές, στον φορολογούμενο δε, απόκειται να ισχυρισθεί και να αποδείξει ότι δεν υπήρχε υποχρέωση καταβολής εισφορών, είτε λόγω απαλλαγής, είτε εξ άλλης νομίμου αιτίας. ( Σ.τ.Ε. 1484/1994 )

8. Η πάγια μηνιαία αποζημίωση καταβαλλόμενη όχι εκτάκτως, αλλά τακτικώς κατά μήνα, συνιστά συγκεκριμένη επαύξηση μισθού και επομένως δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα, όταν δεν έχουν καταβληθεί οι αναλογούσες ασφαλιστικές εισφορές. ( Σ.τ.Ε. 3455/1995 )

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

**(Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ. 1, περ.α΄ )**

### **Α. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ**

#### **Αμοιβές εταίρων Ε.Π.Ε.**

1. Οι αμοιβές που καταβάλλει ΕΠΕ σε εταίρους της – ελεύθερους επαγγελματίες (π.χ. μηχανικοί, λογιστές) για υπηρεσίες που της παρέχουν ανάλογες με τα ελεύθερα επαγγέλματα τα οποία ασκούν, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, καθόσον οι εταίροι αυτοί είναι ασφαλισμένοι σε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο, όχι για τις υπηρεσίες που προσφέρουν στην εταιρεία, αλλά λόγω του επαγγέλματος που ασκούν (μηχανικοί, λογιστές). Συνεπεία δε της ασφαλίσεώς τους σε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο λόγω του επαγγέλματός τους και όχι για τις παρεχόμενες στην ΕΠΕ υπηρεσίες τους, η αμοιβή τους αποτελεί εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα και όχι από εμπορικές επιχειρήσεις, στο ακαθάριστο ποσό της οποίας διενεργείται παρακράτηση φόρου 20% (1026206/10267/B0012/21-11-2003), (1088597/10956/B0012/24-11-2003)

2. Οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων (ιατρών-εταίρων κλινικών κλπ.) εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των διαχειριστικών περιόδων 2002 και προηγούμενων. (1030296/10312/B0012/5-5-2003) (1078552/10722/B0012/21-9-1999), (1134401/10973ΠΕ/B0012/19-4-1995)

#### **B. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.**

Δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση μισθοί υπαλλήλων μελών του Δ.Σ. ανώνυμης εταιρείας εάν δεν έχουν καταβληθεί ασφαλιστικές εισφορές. ( Σ.τ.Ε. 362/2000 )

#### **ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΣΕ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ LEASING**

(Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ. 1, περ.ιστ')

#### **ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ**

#### **Μισθώματα που αναλογούν στην αξία οικοπέδου ακινήτου**

Τα μισθώματα που καταβάλλει επιχείρηση σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. 1665/1986, για ακίνητο που έχει γίνει αντικείμενο χρηματοδοτικής μίσθωσης, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου. Στα καταβαλλόμενα μισθώματα περιλαμβάνεται τόσο το μέρος που αναφέρεται στο κτίριο (εκπιπόμενη δαπάνη), όσο και αυτό που αναφέρεται στο οικόπεδο επί του οποίου έχει ανεγερθεί το κτίριο (μη εκπιπόμενη δαπάνη), άσχετα τελικά αν έχει συνομολογηθεί με τη σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης ακινήτου ότι η αξία του οικοπέδου θα καταβληθεί εξ ολοκλήρου κατά τη λήξη της σύμβασης. (Η μη αναγνώριση του μισθώματος που αντιστοιχεί στο οικόπεδο καθιερώθηκε με το Ν. 2753/1999 και ισχύει για κέρδη που προκύπτουν από ισολογισμούς που κλείνουν με 31/12/1999 και μετά.) (1058614/10515/B0012/11-9-2001)

#### **ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΠΙΣΦΑΛΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ LEASING**

( Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ. 13 )

#### **ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ**

Υποκατάστημα αλλοδαπής τράπεζας εγκατεστημένο στη χώρα μας, δεν δικαιούται για τις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης που ενδεχόμενα ενεργεί μεταξύ των άλλων δραστηριοτήτων του (με βάση το Ν. 2076/1992), να σχηματίζει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις της παρ. 13 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων, καθόσον οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται αποκλειστικά από εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. 1665/1986 (1091239/10850ΠΕ/B0012/4-4-2000)

## **ΤΟΚΟΙ**

**(Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ. 1, περ.δ')**

### **A. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ**

Οι καταβαλλόμενοι από τις επιχειρήσεις τόκοι δανείων ή πιστώσεων, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, όταν τα δάνεια αυτά δεν χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες των επιχειρήσεων αυτών. (Π.17200/Εγκ. 129/1955) και (Π. 6012/7.4.1962)

### **B. ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.**

1. Τόκοι υπερημερίας για οφειλή φόρων, δασμών, εισφορών δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. ( Σ.τ.Ε. 630/1987 )
2. Τόκοι δανείου, το οποίο εν συνεχεία χορηγήθηκε στους εταίρους, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση. ( Σ.τ.Ε. 2548/1986 ), ( Σ.τ.Ε. 514/1980 )
3. Όταν τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται τεκμαρτά με ειδικό τρόπο (οικοδομικές, τεχνικές επιχειρήσεις), δεν αφαιρούνται οι τόκοι των δανείων. ( Σ.τ.Ε. 4244/1985 )
4. Τόκοι δανείου που αντιστοιχούν σε προηγούμενες χρήσεις δεν αναγνωρίζονται. ( Σ.τ.Ε. 5141/1995 )
5. Η προσαύξηση λόγω εκπρόθεσμης καταβολής εργοδοτικών εισφορών δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. ( Σ.τ.Ε. 2045/1995 )
6. Προσαυξήσεις για εκπρόθεσμη εξόφληση χρεών προς το Δημόσιο δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση. ( Σ.τ.Ε. 2016/1984 )
7. Τόκοι δανείου που χρησιμοποιήθηκε από επιτηδευματία για τη συμμετοχή του σε κοινοπραξία με σκοπό την ανέγερση πολυκατοικιών, δεν εκπίπτουν από το εισόδημα του κοινοπρακτούντος μέλους. ( Σ.τ.Ε. 1069/1983 )
8. Τόκοι δανείου, το οποίο στη συνέχεια χορηγήθηκε άτοκα σε θυγατρικές εταιρείες, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση, γιατί ακόμα και οι θυγατρικές θεωρούνται τρίτες επιχειρήσεις ως προς την μητρική. ( Σ.τ.Ε. 3949/1986 )

## **ΥΠΟΤΙΜΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ**

**(Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ. 1, περ. η')**

### **ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ**

#### **Μείωση ονομαστικής αξίας μετοχών**

Η ζημία από τη μείωση της ονομαστικής αξίας μετοχών ανώνυμης εταιρείας τις οποίες κατέχει άλλη ανώνυμη εταιρεία, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της δεύτερης, ως ζημία πραγματοποιηθείσα από υποτίμηση κεφαλαίου, καθόσον η ζημία αυτή, εφόσον δεν έλαβε χώρα και εκποίηση των πιο πάνω μετοχών στην υποτιμηθείσα αξία τους, δεν θεωρείται ότι υφίσταται κατά το χρόνο μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου. (1099519/10956ΠΕ/Β0012/21-1-2003)

### **Έλλειμμα ταμείου**

Το χρηματικό έλλειμμα ταμείου επιχείρησης, εφόσον είναι βέβαιο και οριστικό ώστε να μη γεννιέται αμφιβολία σχετικά με την ύπαρξη και την έκτασή του, το οποίο όμως αντισταθμίζεται από απαίτηση της επιχείρησης κατά ορισμένου προσώπου (π.χ. από τον υπάλληλο που το καταχράστηκε) έναντι του οποίου γεννιέται έννομο δικαίωμα της επιχείρησης να απαιτήσει την είσπραξη του ποσού, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, καθόσον στην περίπτωση αυτή η απώλεια του κεφαλαίου αντισταθμίζεται από τη νόμιμη απαίτηση της διεκδίκησης του καταχρασθέντος ποσού. (1009691/10108B0012/19-4-1995)

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

Η ζημία που προκύπτει σε βάρος εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, από τη συμμετοχή της σε εκκαθαρισθείσα αλλοδαπή εταιρεία, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της, καθόσον προέρχεται από πηγή κείμενη στην αλλοδαπή. Το ποσό δε της ζημίας με το οποίο επιβαρύνθηκε τελικά ανώνυμη εταιρεία λόγω της συμμετοχής της στην πιο πάνω ημεδαπή ΕΠΕ, η οποία λύθηκε, δεν αλλοιώνει το χαρακτήρα και την προέλευσή της από την αλλοδαπή και επομένως το ως άνω ποσό της ζημίας δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της έστω και αν περιήλθε σε αυτή μέσω της λυθείσας ημεδαπής ΕΠΕ στην οποία συμμετείχε. (1100784/11227ΠΕ/Β0012/31-1-2001)

### **Ζημία από αποτίμηση μετοχών**

α) Πριν την τροποποίηση των διατάξεων του Κ.Β.Σ. με το Ν. 3052/2002  
Η ζημία ανώνυμης εταιρείας που προκύπτει από την αποτίμηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2190/1920, των μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α. μετοχών που κατέχει στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης και της τρέχουσας τιμής τους, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, καθόσον ο προβλεπόμενος από τις διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920 τρόπος αποτίμησης των πιο πάνω μετοχών αφορά την εφαρμογή των διατάξεων του νόμου αυτού και όχι του Κ.Β.Σ., σύμφωνα με τις διατάξεις του οποίου δεν δύναται να προκύψει ζημία από την αποτίμηση αυτή, αφού αυτή πραγματοποιείται πάντα στην τιμή κτήσης. (Ε.14095/338/1987/), (1003595/10025/Β0012/8.2.1991)

β) Μετά την τροποποίηση των διατάξεων του Κ.Β.Σ. με το Ν. 3052/2002  
Από την 1.1.2003 ενδέχεται να προκύπτει ζημία από την αποτίμηση των μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α. στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης και της τρέχουσας τιμής τους. Η ζημία αυτή μεταφέρεται σε χρέωση του λογαριασμού "αποθεματικά από χρεόγραφα" του άρθρου 38 του Ν.

2238/1994 . Τυχόν ακάλυπτο ποσό αυτής δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα, αλλά μεταφέρεται σε ειδικό λογαριασμό προκειμένου να συμψηφισθεί με αποθεματικά που θα προκύψουν στο μέλλον.

**ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ – ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ**  
**(Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ. 1, περ. ε')**  
**ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ**

**Πρόσθετοι φόροι - πρόστιμα, κλπ.**

1. Οι πρόσθετοι φόροι και πρόστιμα που καταλογίζονται σε βάρος επιχείρησης μετά από το φορολογικό έλεγχο, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1107461/11298/B0012/4-12-2000)
2. Το ποσό των προσαυξήσεων που κατέβαλε επιχείρηση για την εκπρόθεσμη καταβολή των ασφαλιστικών εισφορών προς το ΙΚΑ, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (Ε.9160/1260/7.7.1982)

**Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης**

Σε περίπτωση καταβολής (εξόφλησης) του ειδικού φόρου κατανάλωσης εισαγομένων αλκοολούχων ποτών στο Δημόσιο μετά από την εξαγωγή των ποτών αυτών από το καθεστώς της φορολογικής αποθήκης, δεν επηρεάζεται ο χρόνος έκπτωσης του πιο πάνω φόρου από τα ακαθάριστα έσοδα της εισαγωγικής εταιρείας και εκπίπτει (έκπτωση της αξίας των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν, καθώς και των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών, στην οποία περιλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κλπ.), κατά το μέρος που συμμετέχει κάθε φορά στο κόστος των πωληθέντων εμπορευμάτων, καθόσον ο φόρος αυτός προσαυξάνει την τιμολογιακή αξία των πιο πάνω εμπορευμάτων. (1033037/10334/B0012/19-4-1994)

**Φόρος εισοδήματος επί δικαιωμάτων του Ν. 4171/1961**

Ο φόρος εισοδήματος επί δικαιωμάτων του άρθρου 7 του Ν. 4171/1961 που καταβάλλει ημεδαπή επιχείρηση σε αλλοδαπή επιχείρηση, όταν αυτά συμφωνούνται να καταβάλλονται ελεύθερα φόρου, δεν εκπίπτει, από τα ακαθάριστα έσοδα της πρώτης. (20863/16.12.1971)

Ειδικός φόρος 3% των άρθρων 15-18 του Ν. 3091/2002

Ο ετήσιος ειδικός φόρος τρία τοις εκατό (3%) επί της αξίας των ακινήτων που έχουν στην κυριότητα τους αλλοδαπές εταιρείες χωρίς καμία άλλη δραστηριότητα στην Ελλάδα και ο οποίος επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15 , 16 , 17 και 18 του Ν. 3091/2002 , καθώς και η δαπάνη για την αμοιβή του λογιστή για την τήρηση των λογιστικών βιβλίων δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τα οποία προκύπτουν από τα ακίνητα αυτά, καθόσον, για τον προσδιορισμό των εισοδημάτων αυτών

εφαρμόζονται οι διατάξεις που αναφέρονται στα φυσικά πρόσωπα.  
(1003630/10043/B0012/8-2-2005).

Συμπλήρωση της αριθ. 1017621/10262/B0012/ΠΟΛ.1029/17.2.2006  
Απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών σχετικά με τις  
δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα  
των επιχειρήσεων.

**Α Π Ο Φ Α Σ Η**

**Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

- α) Τις διατάξεις του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.
- β) Τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 24 του ν. 3427/2005 (ΦΕΚ 312 ΑΑ).
- γ) Τις γνωμοδοτήσεις της Επιτροπής που συστήθηκε με την αριθμ. 1037612/10552/B0012/ΠΟΛ.1061/06.04.2005 (ΦΕΚ 515Β΄).
- δ) Ότι με την παρούσα απόφαση δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού.

**ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ**

1. Οι δαπάνες για τις οποίες γνωμοδότησε η ως άνω Επιτροπή ότι δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, έχουν, κατά κατηγορία δαπάνης, ως το συνημμένο παράρτημα.
2. Η μη αναγνώριση των υπόψη δαπανών από τις ελεγκτικές αρχές, δεν στερεί από την ελεγχόμενη επιχείρηση το δικαίωμα ασκήσεως προσφυγής.
3. Η απόφαση αυτή, μαζί με το παράρτημά της, να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Ακριβές αντίγραφο

Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

**Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΑΛΟΓΟΣΚΟΥΦΗΣ**

**ΜΗ ΕΚΠΗΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ  
ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

**ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ**

1. Οι δαπάνες των ασφαλιστικών επιχειρήσεων με τις οποίες καλύπτεται ολικά ή μερικά συνταξιοδοτικό πρόγραμμα παραγωγών ασφαλειών με τους οποίους συνεργάζονται.
2. Τα έξοδα ταξιδίων που προσφέρονται σε πελάτες ως μέσο προώθησης των

πωλήσεων της επιχείρησης.

3. Οι δαπάνες για την ψυχαγωγία πελατών και επισκεπτών, ανεξάρτητα του σκοπού για τον οποίο αυτές πραγματοποιούνται.

4. Η δαπάνη δεξίωσης προς τιμή στελεχών της επιχείρησης, λόγω αποχώρησης ή ανάληψης καθηκόντων σε αυτή.

5. Τα έξοδα με τα οποία επιβαρύνεται η επιχείρηση για την κάλυψη ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης συνταξιούχων, πρώην εργαζομένων της, καθώς και τα ποσά που καταβάλλει σε αυτούς για τη συμπλήρωση της σύνταξής τους.

6. Χρηματικά ποσά ή είδη που χορηγούνται δωρεάν από επιχείρηση σε συνεργάτες, το προσωπικό ή σε τρίτα πρόσωπα, εφόσον τα δώρα αυτά δεν εμπίπτουν στην περίπτωση μ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε.

7. Η δαπάνη, που πραγματοποιεί οικειοθελώς επιχείρηση για την εξαγορά προϋπηρεσίας ασφαλιστικών ταμείων των υπαλλήλων της, ενόψει συνταξιοδότησής τους.

#### ΖΗΜΙΕΣ

Η ζημία που προκύπτει από την πώληση και αποτίμηση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

#### ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ – ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ

##### Αγγελιόσημο

Το αγγελιόσημο δεν αποτελεί εκπεστέα δαπάνη για τις εκδοτικές επιχειρήσεις, καθόσον βαρύνει τους πελάτες τους και οι υπόψη επιχειρήσεις απλώς μεσολαβούν για την είσπραξη και την απόδοσή του αγγελιόσημου στον Ενιαίο Δημοσιογραφικό Οργανισμό Επικουρικής Ασφάλισης και Περίθαλψης .

Η.Π.:29.1.2007/Ε.Δ.





## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

- Το κόστος και το έξοδο είναι έννοιες οι οποίες σχετίζονται με την ομαλή λειτουργία των οικονομικών μονάδων. Η διαφορά του κόστους από το έξοδο είναι ότι το κόστος είναι η διάθεση χρηματικών μονάδων για την αγορά υλικών ή υπηρεσιών τα οποία θα χρησιμοποιηθούν για την πραγματοποίηση εσόδων ενώ το έξοδο είναι η διάθεση χρημάτων για την ομαλή λειτουργία της επιχείρησης

- Οι δαπάνες για να έχουν δικαίωμα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία αυτών με στοιχεία που προβλέπει ο ΚΒΣ ( Τιμολόγιο Πώλησης Δελτίο Αποστολής, Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών, Φορτωτικές). Τα στοιχεία θα πρέπει να είναι πλήρως και ορθά συμπληρωμένα με την επωνυμία, το ΑΦΜ, την Δ.Ο.Υ. που υπάγεται το ποσό αριθμητικώς και ολογράφως καθώς και την υπογραφή του εκδότη και του παραλήπτη.

- Η απόρριψη των στοιχείων και των βιβλίων αποφασίζετε από το προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ στην οποία ανήκει η επιχείρηση εφόσον διαπιστωθεί παραλείψεις ή ανακρίβειες στα στοιχεία και τα βιβλία. Τέτοιες παραλείψεις είναι η μη καταχώρηση των συναλλαγών, η μη ορθή τήρηση των βιβλίων, η μη σωστή έκδοση και διαφύλαξη των στοιχείων. Εφόσον κριθούν τα στοιχεία και τα βιβλία ανακριβή το φορολογητέο εισόδημα υπολογίζεται εξωλογιστικά και επιβάλλονται πρόστιμα στις επιχειρήσεις.

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

- A) Δαπάνες επιχειρήσεων – λογιστικές διαφορές & κύρος βιβλίων**  
**Εκδόσεις Σακκουλά, Συγγραφείς : Σταματόπουλος Δημήτριος**
- B) Δαπάνες επιχειρήσεων Ανάλυση και Ερμηνεία**  
**Εκδόσεις Σακκουλά, Συγγραφείς : Σταματόπουλος Δημήτριος**
- Γ) Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων**  
**Εκδόσεις Σταμούλη , Συγγραφέας Πομόνης Νικόλαος**
- Δ) Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων - Ανάλυση και Ερμηνεία**  
**Εκδόσεις Σταμούλη, Συγγραφέας : Σταματόπουλος Δημήτριος**

**Από τις Ιστοσελίδες :**

- 1) [www.taxheaven.gr](http://www.taxheaven.gr)
- 2) [www.logistis.gr](http://www.logistis.gr) ( περιοδικό λογιστής)
- 3) [www.prosvasis.gr](http://www.prosvasis.gr) (περιοδικό prosvasis)
- 4) [www.e-forologia.gr](http://www.e-forologia.gr)