

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α

Εκπιπτόμενες Δαπάνες από τα Ακαθάριστα Έσοδα.

Λογιστικές Διαφορές-Φορολογικός Χειρισμός.

ΜΠΡΟΥΖΗΣ ΠΑΝ. ΝΙΚΟΛΑΟΣ

ΤΣΙΡΚΑΣ ΚΩΝ. ΣΩΤΗΡΙΟΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:

ΚΑΨΙΟΧΑΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α

**ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ
ΕΣΟΔΑ. ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ-ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ
ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ.**

ΜΠΡΟΥΖΗΣ ΠΑΝ. ΝΙΚΟΛΑΟΣ (Α.Μ.13702)

nikompro@logistiki.teimes.gr

ΤΣΙΡΚΑΣ ΚΩΝ. ΣΩΤΗΡΙΟΣ (Α.Μ.13649)

sotitsir@logistiki.teimes.gr

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:

ΚΑΨΙΟΧΑΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ



ΕΙΣΗΓΗΤΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ υποβάλλεται
ενσωματωμένη σε κάθε αντίτυπο της πτ. εργασίας

ΤΙΤΛΟΣ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

καταχώρηση θέματος όπως στον πίνακα θεμάτων

Εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα. Λογιστικές διαφορές-φορολογικός χειρισμός

ΦΟΙΤΗΤΕΣ

ΕΠΩΝΥΜΟ	ΟΝΟΜΑ	ΑΡ. ΜΗΤΡ.	E-mail
Μπρούζης	Νικόλαος	13702	nikompro@logistiki.teimes.gr
Τσίρκας	Σωτήριος	13649	sotitsir@logistiki.teimes.gr

ΕΚΘΕΣΗ ΕΓΚΡΙΣΗΣ ΕΙΣΗΓΗΤΗ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟΥ

καταχώρηση από τον εισηγητή

[Empty box for the approval statement of the lecturer]

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ

[Empty box for the date]

(Σε περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής
δεν χρειάζεται υπογραφή)

ΥΠΟΓΡΑΦΗ

Επισήμανση

Οι διαπιστώσεις, τα αποτελέσματα, τα συμπεράσματα και οι πιθανές προτάσεις της παρούσας πτυχιακής εργασίας –εκτός των αναφορών που σημαίνονται ως λήμματα- αποτελούν προσωπικές θεωρητικές ή εμπειρικές διαπιστώσεις του σπουδαστή (σπουδάστριάς) ή της ομάδας των σπουδαστών που την επιμελήθηκαν και δεν απηχούν κατ' ανάγκη τη γνώμη του εισηγητή εκπαιδευτικού, του Εκπαιδευτικού Προσωπικού του Τμήματος Λογιστικής ή του Α.Τ.Ε.Ι. Μεσολογίου.

Περιεχόμενα

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	7
1 ^ο ΜΕΡΟΣ.....	9
Α) ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΓΙΑ ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ	9
ΔΑΠΑΝΗ ΙΑΤΡΙΚΗΣ ΚΑΙ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΑΚΗΣ ΠΕΡΙΘΑΛΨΗΣ	11
ΔΑΠΑΝΗ ΔΩΡΕΩΝ.....	15
ΔΑΠΑΝΗ ΤΟΚΩΝ	18
ΔΑΠΑΝΗ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΜΕΡΙΔΙΩΝ ΗΜΕΔΑΠΩΝ ΜΕΤΟΧΙΚΩΝ ΚΑΙ ΜΕΙΚΤΩΝ ΑΜΟΙΒΑΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ.....	20
ΕΦΑΠΑΞ ΔΑΠΑΝΗ ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ, ΛΟΓΩ ΑΝΑΠΗΡΙΑΣ	21
ΔΑΠΑΝΗ ΑΜΟΙΒΩΝ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ.....	22
ΔΑΠΑΝΗ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ	23
ΔΑΠΑΝΗ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΦΥΣΙΚΟΥ ΑΕΡΙΟΥ-ΦΩΤΟΒΟΛΤΑΪΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ- ΤΗΛΕΘΕΡΜΑΝΣΗΣ κ.τ.λ.....	23
Β) ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΓΙΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ	25
ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΟΥ ΟΦΕΙΛΟΝΤΑΙ ΜΕ ΒΑΣΗ ΔΙΚΑΣΤΙΚΗ ΑΠΟΦΑΣΗ ..	25
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.	44
ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	45
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ	46
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΧΩΡΩΝ ΕΞΥΠΗΡΕΤΗΣΗΣ ΤΟΥ ΚΟΙΝΟΥ.....	49
ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΕΠΙΣΦΑΛΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ.....	55
ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ	59
ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ.....	60
ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ.....	62
ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΡΟΣΘΗΚΩΝ-ΒΕΛΤΙΩΣΕΩΝ - ΕΠΙΣΚΕΥΩΝ - ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ	64
ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ	65
ΠΟΣΟΣΤΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ.....	68
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.	72
ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ,ΛΗΨΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ, ΚΛΠ. ΑΠΟ ΕΞΩΧΩΡΙΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ.....	72
ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΕΣΟΔΑ ΚΛΠ.....	74
ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ.....	74
ΔΑΠΑΝΕΣ ΔΙΑΦΗΜΙΣΗΣ ΓΕΝΙΚΑ.....	74
ΜΕ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.ΒΑΣΗ	77
ΔΩΡΕΕΣ.....	78
ΧΟΡΗΓΙΕΣ	80
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.	86
ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ	86
ΕΞΟΔΑ ΙΔΡΥΣΗΣ ΝΕΩΝ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ	87
ΤΟΚΟΙ ΔΑΝΕΙΩΝ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ.....	87
ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ ΑΓΟΡΑΣ ΝΕΟΥ ΣΗΜΑΤΟΣ	88
ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ	89
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ	90
ΜΙΣΘΟΙ	91
ΜΙΣΘΟΙ ΓΕΝΙΚΑ	91
ΜΙΣΘΟΙ.....	94
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.	96
ΜΙΣΘΟΙ, ΑΠΟΛΑΒΕΣ ΜΕΛΩΝ Δ.Σ. ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΚΑΙ ΕΤΑΙΡΩΝ Ε.Π.Ε.	96
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.	97
ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΣΕ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ LEASING	97
ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	98
ΤΟΚΟΙ.....	102
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.	104
ΥΠΟΤΙΜΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	104
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.	106
Φ.Π.Α. ΕΙΣΡΟΩΝ.....	108

Φ.Π.Α. ΕΙΣΡΟΩΝ ΤΡΑΠΕΖΩΝ.....	109
ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.Τ.Ε.	110
ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ	111
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ.....	113
ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΕΠΛΥΞΗΣΗ ΤΩΝ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ	114
ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ.	114
ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ.....	115
ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ ΤΩΝ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ	115
ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ.	115
ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ.....	118
ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΑΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΤΩΝ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ	119
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΟΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	119
ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΙΣΦΑΛΕΙΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ	121
ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΕΠΙΣΦΑΛΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ Ν. 3091/2002	124
ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΕΠΙΣΦΑΛΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ Ν. 3296/2004	127
ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ, ΛΟΓΩ ΕΞΟΔΟΥ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑ	130
Η ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗ 205/1988 ΤΗΣ ΟΛΟΜΕΛΕΙΑΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΣΥΜΒΟΥΛΩΝ	
ΔΙΟΙΚΗΣΕΩΣ	131
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΣ	133
Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ	135
ΜΕΡΟΣ 2 ^ο	140
Α) ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	140
Β) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ	145
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	149
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	152

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Έχει καταστεί πλέον σαφές ότι μέσα σ' ένα αμιγώς παγκοσμιοποιημένο και άκρως ανταγωνιστικό περιβάλλον, η «δυναμική» κάθε σύγχρονης οικονομίας, στηρίζεται στο βαθμό εξωστρέφειας που παρουσιάζει αλλά και στην ικανότητα να αναβαθμίζεται και να καινοτομεί.

Σε μια πολύ δύσκολη οικονομική συγκυρία, όπως αυτή που βιώνουμε σήμερα, η διεθνής χρηματοοικονομική κρίση έχει επηρεάσει δραματικά ακόμη και τις δυναμικά αναδυόμενες οικονομίες, οι οποίες αποτέλεσαν και συνεχίζουν να αποτελούν για τη χώρα μας εξαγωγικούς προορισμούς ή εξαγωγικούς στόχους.

Το ανησυχητικό όμως στοιχείο της εξελισσόμενης κατάστασης, το οποίο πρέπει να μας προβληματίσει ιδιαίτερα στο κομμάτι των εξαγωγών είναι ότι η κρίση αυτή τη φορά έχει πολλές παραμέτρους. Φαίνεται πως έχει βαθιές ρίζες, θα έχει διάρκεια και θα χτυπάει άμεσα τον πυρήνα των οικονομιών που είναι ο παραγωγικός ιστός τους.

Οι επιδράσεις της διεθνούς οικονομικής κρίσης είναι ιδιαίτερα εμφανείς στην ανταγωνιστικότητα, στην διαθεσιμότητα κεφαλαίων κίνησης για τις επιχειρήσεις, στην επιβάρυνση του ρυθμού ανάπτυξης, στην έντονη μείωση της κατανάλωσης άρα αναγκαστικά και της παραγωγής συνεπώς και της απασχόλησης αλλά και στη δημιουργία ενός γενικότερου κλίματος αβεβαιότητας και απαισιοδοξίας.

Η ανταγωνιστικότητα και η εξωστρέφεια είναι δυο λέξεις οι οποίες τελευταία ακούγονται όσο ποτέ άλλοτε, τα προηγούμενα χρόνια, αλλά δυστυχώς στην χώρα μας ακόμα δεν έχουμε κάνει αποφασιστικά βήματα μπροστά.

Η «πρωταρχική» έννοια της ανάπτυξης θα πρέπει να αναζητηθεί στις απαρχές του σύγχρονου δυτικού πολιτισμού, του πολιτιστικού προτύπου δηλαδή, που είναι κυρίαρχο σήμερα παγκοσμίως. Κυρίαρχο, ως προς το ότι αποτελεί το μέτρο των σύγχρονων πολιτισμών, τον πρότυπο πολιτισμό, ο οποίος έχει την ισχύ (οικονομική

κυρίως, αλλά αν παραστεί ανάγκη και στρατιωτική, βλέπε Αμερική) να επιβληθεί και να επεκταθεί.

Λογιστική είναι η τεχνική της παρακολούθησης των μεταβολών της περιουσίας μίας επιχείρησης, μέσω της διπλογραφικής καταχώρισης σε λογιστικά βιβλία (χρέωση - πίστωση), των παραστατικών που απεικονίζουν αυτές τις μεταβολές, με τελικό στόχο τον προσδιορισμό αποτελέσματος (κέρδος ή ζημιά), εντός μιας διαχειριστικής περιόδου..

Στην έννοια του περιουσιακού στοιχείου περιλαμβάνεται η δαπάνη και το έξοδο, από την άποψη ότι η όποια χρηματική εκροή απαιτείται για την πραγματοποίηση δαπάνης ή εξόδου, συνιστά εν δυνάμει, απόκτηση στοιχείων του Ενεργητικού, έτοιμων προς ανάλωση, ή εκμετάλλευση. Περαιτέρω, είναι βασική αρχή της Διοικητικής των Επιχειρήσεων, ότι τα έξοδα (οι δαπάνες ή το κόστος, γενικότερα) είναι αναγκαίο και απαραίτητο να πραγματοποιούνται, προκειμένου να δημιουργηθούν οι προϋποθέσεις για τον σχηματισμό εσόδων και βεβαίως, για την εν συνεχεία ανάδειξη θετικού αποτελέσματος.

Διαδικασία εξαιρετικής σημασίας και βαρύτητας κατά την προετοιμασία της φορολογικής δήλωσης των επιτηδευματιών, συνιστά η φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων. Όπως είναι γνωστό η καταγραφή των αγορών, εξόδων κ.λπ. στα βιβλία των επιχειρήσεων δεν αρκεί για την αφαίρεσή τους από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος αυτής. Πολλά από τα καταχωρισθέντα έξοδα δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση βάσει των διατάξεων του άρθρου 31 κυρίως του ΚΦΕ αλλά και των δεσμευτικών για τις φορολογικές αρχές υπουργικών αποφάσεων περί έκπτωσης ή μη των δαπανών, που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση του Νόμου. Συνέπεια των παραπάνω είναι οι επιτηδευματίες να πρέπει να προσδιορίσουν σε ειδικά σημεία της φορολογικής τους δήλωσης τις δαπάνες εκείνες που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση και ως εκ τούτου θα προστεθούν στα προκύψαντα από τα βιβλία τους κέρδη προκειμένου να προκύψει το φορολογητέο εισόδημά τους

Συνεπώς, η διοίκηση μιας επιχείρησης, αποφασίζει και διενεργεί, στο πλαίσιο της λειτουργίας της, τις συναλλαγές που θα μεταβάλλουν τα περιουσιακά της στοιχεία με τέτοιο τρόπο, ώστε να προκύπτει θετικό αποτέλεσμα.

1^ο ΜΕΡΟΣ

Α) ΕΚΠΗΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΓΙΑ ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Ακολουθεί ένας πλήρης οδηγός για το ποιες δαπάνες αναγνωρίζονται και μειώνουν το φορολογητέο εισόδημα καθώς και τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος.

Με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων συνυποβάλλονται κατά περίπτωση τα εξής δικαιολογητικά από τα οποία αποδεικνύεται η πραγματοποίηση από το φορολογούμενο των δαπανών, τις οποίες αυτός επικαλείται για έκπτωση από το εισόδημά του ή μείωση του φόρου που προκύπτει σ'αυτό (Καραγιάννης, Καραγιάννη, Καραγιάννη (2006) Φορολογικά- Φοροτεχνικά Θεσσαλονίκη), για:

ΔΑΠΑΝΗ ΕΝΟΙΚΙΟΥ

Αποδείξεις που έχουν εκδοθεί από τον εκμισθωτή ή το νόμιμο εκπρόσωπό του. Αντί των οικείων αποδείξεων καταβολής ενοικίου, ο φορολογούμενος δικαιούται να υποβάλει υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986, από την οποία να προκύπτει το ποσό του ενοικίου που καταβλήθηκε από αυτόν για κύρια κατοικία του ιδίου και της οικογένειάς του, ως και τα στοιχεία των δικαιούχων στους οποίους το κατέβαλε και τον αριθμό του φορολογικού μητρώου των εκμισθωτών. Ποσοστό 20% της δαπάνης ενοικίου, η οποία δεν μπορεί να υπερβεί τα 1.200 ευρώ, **μειώνει το συνολικό φόρο**. Τα ίδια ισχύουν και για το μίσθωμα που καταβάλλει ο φορολογούμενος που μισθώνει κατοικίες για τις στεγαστικές ανάγκες των τέκνων του που σπουδάζουν σε πόλη που δεν έχουν ιδιόκτητη κατοικία. Η μείωση αυτή αναγνωρίζεται μόνο όταν ο

φορολογούμενος αναγράφει στις οικείες ενδείξεις της ετήσιας αρχικής (εμπρόθεσμης ή εκπρόθεσμης) δήλωσης φόρου εισοδήματος τον ΑΦΜ του εκμισθωτή. Αν πρόκειται για εκμισθωτές που δεν κατοικούν ούτε διαμένουν στην Ελλάδα, μπορεί να αναγράφεται ο ΑΦΜ του πληρεξουσίου ή του νόμιμου εκπροσώπου τους. Για τους ανήλικους εκμισθωτές, που δεν έχουν ΑΦΜ, αναγράφεται ο ΑΦΜ του προσώπου που έχει την επιμέλεια του ανηλίκου.(Σταυρόπουλος, (2005) Ελεγκτική Θεσσαλονίκη)

Όσοι παίρνουν στεγαστικό επίδομα, ανεξάρτητα από το ύψος τους, δεν δικαιούνται την έκπτωση αυτή.

ΔΑΠΑΝΗ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ ΖΩΗΣ ΚΑΙ ΘΑΝΑΤΟΥ

Για την απόδειξη της καταβολής του ποσού των ασφαλιστρών, με βάση τις οικείες ασφαλιστικές συμβάσεις, απαιτείται απόδειξη είσπραξης του ποσού των ασφαλιστρών ή σχετική βεβαίωση, από τις οποίες προκύπτει το είδος της ασφαλιστικής κάλυψης και το καθαρό καταβαλλόμενο ποσό των ασφαλιστρών, χωριστά από τυχόν οποιαδήποτε άλλη σχετική επιβάρυνση του ασφαλισμένου. Επίσης, τα στοιχεία του συμβαλλομένου και των ασφαλιζόμενων προσώπων, καθώς και τον αριθμό και την ημερομηνία της σχετικής σύμβασης.(Σταυρόπουλος, (2005) Ελεγκτική Θεσσαλονίκη)

Ποσοστό 20% της δαπάνης αυτής, η οποία δεν μπορεί να υπερβεί τα 1.200 € για άγαμο και τα 2.400 € για οικογένεια, **μειώνει το συνολικό φόρο.**

ΔΑΠΑΝΗ ΔΙΔΑΚΤΡΩΝ

Για την απόδειξη της καταβολής των διδάκτρων για ιδιαίτερα, κατ' οίκον, μαθήματα και για φροντιστήρια απαιτείται απόδειξη παροχής υπηρεσιών για το ποσό της αμοιβής, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όπως αυτές ισχύουν κάθε φορά. Ποσοστό 20% της δαπάνης αυτής, η

οποία δεν μπορεί να υπερβεί τα 1.200 ευρώ **μειώνει το συνολικό φόρο.**
(Σταυρόπουλος, (2005) Ελεγκτική Θεσσαλονίκη)

Επιπλέον, για την απόδειξη καταβολής των δαπανών ασφαλιστρών ζωής ή θανάτου και διδάκτρων που καταβάλλει ο διαζευγμένος γονέας για τα τέκνα του που δεν βαρύνουν αυτόν αλλά τον άλλο γονέα τους με τον οποίο συγκατοικούν, απαιτείται και υπεύθυνη δήλωση ότι τα τέκνα είναι προστατευόμενα του άλλου γονέα με βάση το άρθρο 7 του ΚΦΕ, καθώς και τα στοιχεία των τέκνων και του άλλου γονέα (ονοματεπώνυμο, πατρώνυμο, έτος γέννησης, διεύθυνση κατοικίας ΑΦΜ και ΔΟΥ).

ΔΑΠΑΝΗ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ

Για την απόδειξη της καταβολής του ποσού των ασφαλιστικών εισφορών σε ταμεία ασφάλισης του υπόχρεου, απαιτείται η σχετική βεβαίωση ή απόδειξη του ασφαλιστικού φορέα από την οποία προκύπτει το ποσό των ασφαλιστικών εισφορών που η καταβολή τους είναι υποχρεωτική από το νόμο, καθώς και το ποσό των καταβαλλόμενων εισφορών στις περιπτώσεις προαιρετικής ασφάλισης σε ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο, χωριστά από τυχόν άλλα ποσά για εκπρόθεσμη κτλ. καταβολή των εισφορών.(Καραγιάννης, Καραγιάννης, Καραγιάννη (2006) Φορολογικά- Φοροτεχνικά Θεσσαλονίκη)

Το συνολικό ποσό της δαπάνης των εισφορών αυτών **αφαιρείται από το συνολικό εισόδημα.**

ΔΑΠΑΝΗ ΙΑΤΡΙΚΗΣ ΚΑΙ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΑΚΗΣ ΠΕΡΙΘΑΛΨΗΣ

Έξοδα ιατρικής περίθαλψης

Ως έξοδα ιατρικής περίθαλψης θεωρούνται οι αμοιβές που καταβάλλονται στην ημεδαπή και στην αλλοδαπή σε ιατρούς φυσικά πρόσωπα όλων των ειδικοτήτων για ιατρικές επισκέψεις και εξετάσεις, οι αμοιβές σε οδοντιάτρους για οδοντοθεραπεία, οδοντοπροσθετική και γναθοχειρουργική. Επίσης περιλαμβάνονται οι δαπάνες για

φυσιοθεραπεία, λουτροθεραπεία, λογοθεραπεία και για επισκέψεις σε ψυχολόγο. Στις παραπάνω δαπάνες δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες που γίνονται για τους ίδιους λόγους σε νοσοκομεία, κλινικές, ιατρικά κέντρα κλπ. καθώς και για δαπάνες διαρκούς κάλυψης ιατρικών αναγκών.

Για την απόδειξη της καταβολής απαιτείται διπλότυπη απόδειξη, η οποία εκδίδεται από τον ιατρό κατά την είσπραξη της αμοιβής σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ΚΒΣ, όπως ισχύουν κάθε φορά. Για την αναγνώριση της δαπάνης για λογοθεραπεία και για ψυχολόγο, εκτός από τη γνωμάτευση του γιατρού απαιτείται και βεβαίωση του γιατρού ότι έλαβε υπόψη του τα πορίσματα του ψυχολόγου ή λογοθεραπευτή. **Το συνολικό ετήσιο ποσό αυτών των δαπανών εκπίπτει από το εισόδημα.**

Έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης

Ως έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψης θεωρούνται οι πιο κάτω δαπάνες, για την απόδειξη της καταβολής των οποίων απαιτούνται τα εξής δικαιολογητικά:

A. Προκειμένου για νοσήλια σε ιδιωτικές κλινικές:

α) Διπλότυπη απόδειξη της κλινικής, από την οποία να προκύπτει το ποσό της δαπάνης, για τη νοσηλεία του ασθενή. Για την έκδοση αυτής της απόδειξης εφαρμόζονται οι σχετικές διατάξεις Του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όπως αυτές ισχύουν κάθε φορά.

β) Βεβαίωση του διευθυντή της κλινικής για το χρόνο νοσηλείας του ασθενή και το ποσό των εξόδων αυτής, αναλυτικά κατά είδος εξόδου.

B. Προκειμένου για νοσήλια σε κρατικά και λοιπά νοσηλευτικά ιδρύματα:

α) Διπλότυπη απόδειξη είσπραξης του νοσηλευτικού ιδρύματος, από την οποία να προκύπτει το ποσό της δαπάνης, για τη νοσηλεία του ασθενή.

β) Βεβαίωση του διευθυντή του νοσηλευτικού ιδρύματος, για το χρόνο νοσηλείας του ασθενή και το ποσό των εξόδων αυτής, αναλυτικά κατά είδος εξόδου.

Στις πιο πάνω υποπεριπτώσεις, όταν στην οικεία απόδειξη είσπραξης αναγράφεται ο χρόνος της νοσηλείας και αναλυτικά τα έξοδα της κατά είδος εξόδου, δεν απαιτείται

πιο πάνω ιδιαίτερη, βεβαίωση του διευθυντή του νοσηλευτικού ιδρύματος, νοσοκομείου ή κλινικής.

Γ. Έξοδα για την απασχόληση νοσοκόμου

α) Βεβαίωση του θεράποντα ιατρού, με την οποία να βεβαιώνεται το είδος της νόσου από την οποία πάσχει ο ασθενής, η διάρκειά της, καθώς και η ανάγκη απασχόλησης νοσοκόμου, λόγω της σοβαρότητας της νόσου.

β) Απόδειξη είσπραξης της αμοιβής από το πρόσωπο που πρόσφερε υπηρεσίες ως νοσοκόμος, στην οποία πρέπει να αναφέρεται το ονοματεπώνυμό του, το όνομα του πατέρα του, ο αριθμός φορολογικού μητρώου ή ταυτότητας, η διεύθυνση της κατοικίας του και η χρονική διάρκεια παροχής των υπηρεσιών του, νόμιμα υπογραμμένη.

Δ. Έξοδα σε επιχειρήσεις περίθαλψης ηλικιωμένων και προσώπων που πάσχουν από κινητική αναπηρία, οι οποίες εδρεύουν στην Ελλάδα.

α) Διπλότυπη απόδειξη παροχής υπηρεσιών, η οποία εκδίδεται από τη επιχείρηση που εισπράττει την αμοιβή σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όπως αυτές ισχύουν κάθε φορά.

β) Βεβαίωση του διευθυντή ή του νόμιμου εκπροσώπου της επιχείρησης για τον ακριβή χρόνο της περίθαλψης του προσώπου που κατέβαλε ή για το οποίο καταβλήθηκε η δαπάνη, καθώς και το ποσό αυτής κατά κατηγορία δαπάνης.

Ε. Έξοδα αγοράς και τοποθέτησης οργάνων στο σώμα του ασθενή και αντικατάστασης μελών του σώματός του με τεχνητά.

Σε περίπτωση που η σχετική δαπάνη αποτελεί μέρος των εξόδων νοσοκομειακής περίθαλψης, απαιτούνται τα δικαιολογητικά που προαναφέρθηκαν στην πιο πάνω περίπτωση. Σε περίπτωση που ο ίδιος ο ασθενής προμηθεύεται τα όργανα ή τα τεχνητά μέλη από το ελεύθερο εμπόριο, απαιτείται απόδειξη λιανικής πώλησης. Η απόδειξη αυτή, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, πρέπει να περιέχει, εκτός από τα στοιχεία που ορίζουν αυτές οι διατάξεις και το ονοματεπώνυμο του αγοραστή, καθώς και το είδος του πωλούμενου πράγματος.

Σε περίπτωση αγοράς γυαλιών όρασης ή φακών επαφής ή ακουστικών βαρηκοΐας, εκτός από την απόδειξη που προβλέπει ο ΚΒΣ, απαιτείται και βεβαίωση γιατρού, η οποία παραμένει στο φάκελο του φορολογουμένου και ισχύει ως δικαιολογητικό αγοράς γυαλιών όρασης, φακών επαφής και ακουστικών βαρηκοΐας (για μια πενταετία).

ΣΤ. Ειδικές δαπάνες περίθαλψης ανάπηρων παιδιών.

α) Διπλότυπη απόδειξη εισπραξής, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όπως αυτές ισχύουν κάθε φορά.

β) Βεβαίωση του διευθυντή της σχολής ή του θεραπευτηρίου από την οποία να προκύπτει ότι το τέκνο του υπόχρεου πάσχει από ανίατο νόσημα ή είναι τυφλό ή κωφάλαλο ή έχει διανοητική καθυστέρηση, ο ακριβής χρόνος της φοίτησης ή της περίθαλψης, γενικά, του ανάπηρου τέκνου, για το οποίο καταβλήθηκε η αμοιβή, καθώς και το ποσό της, αναλυτικά, κατά κατηγορία δαπάνης.

γ) Στοιχεία, από τα οποία να αποδεικνύεται ότι τα τέκνα είναι άγαμα ή διαζευγμένα ή τελούν σε κατάσταση χηρείας και ότι το ετήσιο φορολογούμενο και απαλλασσόμενο εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των 6.000 ευρώ.

Νοσήλια που καταβάλλονται στην αλλοδαπή

Προκειμένου για έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης που καταβάλλονται στην αλλοδαπή, απαιτούνται οι σχετικές βεβαιώσεις, τα τιμολόγια και τα αποδεικτικά εισπραξής των αλλοδαπών γιατρών ή νοσοκομείων ή κλινικών. Εάν τα έξοδα αυτά έχουν καταβληθεί σε κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης και σε χώρες του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου (ΕΟΧ) / Ευρωπαϊκής Ζώνης Ελεύθερων Συναλλαγών (ΕΖΕΣ), απαιτείται και υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 του φορολογουμένου ότι του παρασχέθηκαν οι συγκεκριμένες ιατρικές ή νοσοκομειακές υπηρεσίες από το συγκεκριμένο γιατρό ή νοσοκομείο ή κλινική του συγκεκριμένου κράτους και ότι κατέβαλε σ' αυτούς τα ποσά που αναγράφονται στα συνημμένα δικαιολογητικά. Εάν τα έξοδα αυτά έχουν καταβληθεί σε άλλες χώρες του εξωτερικού, οι σχετικές βεβαιώσεις, τα τιμολόγια και τα αποδεικτικά εισπραξής των αλλοδαπών γιατρών ή νοσοκομείων ή κλινικών πρέπει να φέρουν θεώρηση από τον

αρμόδιο Έλληνα Πρόξενο. Αν δεν υπάρχει Ελληνικό Προξενείο, η θεώρηση των αποδείξεων πρέπει να γίνεται από την τοπική αρχή του ξένου κράτους, η οποία έχει τη σχετική εξουσιοδότηση. Σε περίπτωση που τα πιο πάνω δικαιολογητικά φέρουν σφραγίδα Apostille (σφραγίδα της Σύμβασης της Χάγης για δημόσια έγγραφα των χωρών που υπέγραψαν τη Σύμβαση αυτή), δεν απαιτείται η προξενική θεώρηση.

Όλα τα ανωτέρω δικαιολογητικά πρέπει να είναι μεταφρασμένα νόμιμα.

Στη βεβαίωση που χορηγεί ο εργοδότης ή το ασφαλιστικό ταμείο ή η ασφαλιστική επιχείρηση για την απόδειξη, σύμφωνα με το άρθρο 7 της 1017701/306/Α0012/ΠΟΛ.1040/2001 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, του υπόλοιπου ποσού των δαπανών ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης που δεν κάλυψαν αυτοί και με το οποίο επιβαρύνθηκε ο φορολογούμενος, πρέπει να αναγράφεται σε χωριστή ένδειξη το συνολικό ποσό της δαπάνης ιατρικής περίθαλψης, το ποσό που δεν καλύφθηκε και το υπόλοιπο ποσό αυτής και σε χωριστή ένδειξη τα αντίστοιχα ποσά της δαπάνης νοσοκομειακής περίθαλψης. Επίσης, πρέπει να υποβάλλονται φωτοαντίγραφα των σχετικών αποδείξεων.

Ποσοστό 20% αυτών των δαπανών μειώνει το φόρο. Το ποσό της μείωσης δεν μπορεί να υπερβεί τα 6.000 €.

Επιπλέον για την απόδειξη καταβολής των δαπανών ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης που καταβάλλει ο διαζευγμένος γονέας για τα τέκνα του που δεν βαρύνουν αυτόν αλλά τον άλλο γονέα τους με το οποίο συγκατοικούν, απαιτείται και υπεύθυνη δήλωση ότι τα τέκνα είναι προστατευόμενα του άλλου γονέα με βάση το άρθρο 7 του ΚΦΕ, καθώς και τα στοιχεία των τέκνων και του άλλου γονέα (ονοματεπώνυμο, πατρώνυμο, έτος γέννησης, διεύθυνση κατοικίας, ΑΦΜ και ΔΟΥ).

ΔΑΠΑΝΗ ΔΩΡΕΩΝ

Για την απόδειξη της καταβολής του ποσού των δωρεών ή χορηγιών, απαιτούνται τα ακόλουθα, κατά περίπτωση, δικαιολογητικά:

A) Προκειμένου για δωρεά ιατρικών μηχανημάτων και ασθενοφόρων αυτοκινήτων στα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και νοσοκομεία Ν.Π.Ι.Δ. που επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό:

(αα) Βεβαίωση του δωρεοδόχου ότι έγινε αποδεκτή η δωρεά.

(αβ) Αντίγραφο του πρωτοκόλλου παράδοσης – παραλαβής.

(αγ) Σε περίπτωση αγοράς και άμεσης παράδοσης των δωρούμενων αντικειμένων, το νόμιμο στοιχείο που προβλέπεται από τον ΚΒΣ, από το οποίο προκύπτει η αξία τους. Σε περίπτωση που ο δωρητής κατείχε από πριν τα δωρηθέντα αντικείμενα, η αξία τους προσδιορίζεται από τον προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ.

B) Προκειμένου για δωρεά χρηματικών ποσών στο Δημόσιο τους Ο.Τ.Α., τους Ιερούς ναούς, τις ιερές μονές του Αγίου Όρους, το Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, τα Πατριαρχεία Αλεξανδρείας και Ιεροσολύμων, την Ιερά Μονή Σινά, την Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας, τα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και νοσοκομεία Ν.Π.Ι.Δ. που επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό και το Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων:

(βα) Διπλότυπη απόδειξη ή γραμματίο είσπραξης του ποσού της δωρεάς ή χορηγίας, η οποία εκδίδεται από το νόμιμο εκπρόσωπο του δωρεοδόχου.

(ββ) Βεβαίωση ή αντίγραφο της οικείας πράξης του νόμιμου εκπροσώπου του δωρεοδόχου από την οποία να προκύπτει η αποδοχή της δωρεάς και η καταχώρηση του ποσού αυτής στα επίσημα βιβλία του δωρεοδόχου.

Σε περίπτωση δωρεάς χρηματικών ποσών με όρο, βεβαίωση του νόμιμου εκπροσώπου του δωρεοδόχου από την οποία να προκύπτει το ύψος του καθαρού προϊόντος που περιέχεται στο δωρεοδόχο.

Γ) Προκειμένου για δωρεά χρηματικών ποσών στα κοινωφελή ιδρύματα, τα σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα με υπηρεσίες εκπαίδευσης, τα Ν.Π.Δ.Δ., τα Ν.Π.Ι.Δ. με κοινωφελείς σκοπούς κλπ, και χορηγίες στα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα Ν.Π.Ι.Δ. με σκοπούς πολιτιστικούς:

Στην περίπτωση αυτή, όταν το ποσό της δωρεάς ή χορηγίας υπερβαίνει τα 300 ευρώ ετησίως, κατατίθεται σε ειδικό λογαριασμό του δωρεοδόχου ή του αποδέκτη της χορηγίας, που έχει ανοιχθεί σε τράπεζα ή στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, και εκτός των παραπάνω δικαιολογητικών, απαιτείται και το οικείο γραμμάτιο είσπραξης της Τράπεζας ή του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων, στο οποίο πρέπει να αναγράφονται τα στοιχεία που αναφέρονται στις διατάξεις του άρθρου 8 του ν. 2238/1994.

Αν το πρωτότυπο έχει δοθεί στο δωρεοδόχο για την είσπραξη του ποσού που δωρήθηκε, υποβάλλεται αντίγραφο του γραμματίου, κυρωμένο από το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή την Τράπεζα, από την οποία εκδόθηκε.

Για τα χρηματικά ποσά που καταβάλατε για πολιτιστικές χορηγίες του ν.3525/2007 στο Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., Ν.Π.Ι.Δ. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και στις αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρίες του άρθρου 741 Α.Κ. που επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς, απαιτείται επικυρωμένο αντίγραφο της απόφασης του Υπουργού Πολιτισμού με την οποία χαρακτηρίζεται η χορηγία ως πολιτιστική, τα πρωτότυπα αποδεικτικά καταβολής των ποσών εάν η χορηγία είναι χρηματικό ποσό και την Υπουργική Απόφαση για την εκτίμηση της αξίας της χορηγίας εάν αυτή έγινε σε είδος ή άυλα αγαθά ή υπηρεσίες, καθώς και το αποδεικτικό παράδοσης και παραλαβής της χορηγίας.

Για την απόδειξη της καταβολής των δωρεών χρηματικών ποσών υπέρ κρατικών φορέων και παρεμφερών κοινωφελών νομικών προσώπων (οργανισμών, ιδρυμάτων, κ.λπ.), εγκατεστημένων σε άλλα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης και σε χώρες του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου (ΕΟΧ) / Ευρωπαϊκής Ζώνης Ελεύθερων Συναλλαγών (ΕΖΕΣ), τα δικαιολογητικά που απαιτούνται είναι αυτά που ορίζονται στο Κεφάλαιο ΣΤ του άρθρου 6 της 1017701/306/Α0012/ΠΟΛ.1040/19-2-2001 (ΦΕΚ 232 Β) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών. Εάν από τα δικαιολογητικά αυτά δεν προκύπτει ο μη κερδοσκοπικός και κοινωφελής χαρακτήρας των προσώπων αυτών, απαιτείται βεβαίωση αυτών, στην οποία θα αναγράφεται ότι είναι νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που επιδιώκουν κοινωφελή σκοπό. Όλα τα ανωτέρω δικαιολογητικά πρέπει να είναι μεταφρασμένα νόμιμα.

Ποσοστό 20% αυτών των δαπανών μειώνει το φόρο. Η μείωση αυτή γίνεται εφόσον τα ποσά των δωρεών και χορηγιών υπερβαίνουν συνολικά τα 100 ευρώ.

Το συνολικό ποσό των δωρεών και χορηγιών επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση δεν μπορεί να υπερβαίνει ποσοστό 10% του συνολικού εισοδήματος.

ΔΑΠΑΝΗ ΤΟΚΩΝ

Για την απόδειξη της καταβολής των τόκων, απαιτείται, προκειμένου για:

α) Στεγαστικά δάνεια, σχετική βεβαίωση της Τράπεζας ή του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων ή του Ταχυδρομικού Ταμιευτηρίου ή άλλου πιστωτικού οργανισμού, από την οποία να προκύπτει ότι πρόκειται για στεγαστικό δάνειο για απόκτηση πρώτης κατοικίας (αγορά ή ανέγερση ή αποπεράτωση), ότι έχει εγγραφεί υποθήκη ή προσημείωση σε ακίνητο του φορολογουμένου ή του άλλου συζύγου ή των τέκνων τους που τους βαρύνουν, το ποσό μόνο των δεδουλευμένων συμβατικών τόκων (ληξιπρόθεσμων και απαιτητών) που όφειλε και κατέβαλε αυτός μέσα στο έτος 2010 καθώς και το έτος σύναψης του δανείου.

Εάν δεν αναγράφεται στη βεβαίωση αυτή σε ποιον ανήκει το ακίνητο, στο οποίο έχει εγγραφεί υποθήκη ή προσημείωση, πρέπει να επισυνάπτεται υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986, στην οποία να βεβαιώνεται ότι το ακίνητο ανήκει στο φορολογούμενο ή στη σύζυγο ή στα τέκνα τους, που τους βαρύνουν και ο αριθμός εγγραφής στο βιβλίο μεταγραφών του οικείου Υποθηκοφυλακείου (στην ίδια υπεύθυνη δήλωση βεβαιώνεται ότι πρόκειται για δάνειο για αγορά πρώτης κατοικίας, αν αυτό δεν βεβαιώνεται στην οικεία βεβαίωση της Τράπεζας ή του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων κτλ.).

β) Νέα δάνεια που λαμβάνονται για εξόφληση παλιών στεγαστικών δανείων που είχαν ληφθεί για αγορά πρώτης κατοικίας, βεβαίωση της Τράπεζας ή γενικά του φορέα που χορήγησε το νέο δάνειο, από την οποία να προκύπτει ότι πρόκειται για νέο δάνειο για εξόφληση παλιού στεγαστικού δανείου, που είχε ληφθεί για αγορά πρώτης κατοικίας με υποθήκη ή προσημείωση σε ακίνητο του φορολογουμένου ή του άλλου συζύγου ή των τέκνων τους που τους βάρυναν, το ανεξόφλητο ποσό του παλιού δανείου και ο χρόνος λήξης του, ότι οι δεδουλευμένοι τόκοι που καταβλήθηκαν το

έτος 2010 αφορούν το τμήμα του νέου δανείου που καταβλήθηκε για εξόφληση του υπόλοιπου ποσού του παλιού δανείου που δεν είχε εξοφληθεί μέχρι τη σύναψη του νέου δανείου, καθώς και ότι έχει εγγραφεί και για το νέο δάνειο υποθήκη ή προσημείωση σε ακίνητο του φορολογουμένου ή του άλλου συζύγου ή των τέκνων τους που τους βαρύνουν.

γ) Στεγαστικά δάνεια για απόκτηση πρώτης κατοικίας που χορηγούνται από ασφαλιστικές επιχειρήσεις στους υπαλλήλους τους, βεβαίωση αυτών που να περιλαμβάνει τα στοιχεία που αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση α'.

δ) Προκαταβολές που έχουν χορηγηθεί από τα Ταμεία Αλληλοβοηθείας Στρατού, Ναυτικού και Αεροπορίας, σχετική βεβαίωση αυτών, από την οποία να προκύπτει ότι ο φορολογούμενος είναι βοηθηματούχος του αντίστοιχου Ταμείου, ότι η προκαταβολή χορηγήθηκε σ' αυτόν με βάση τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν.δ. 398/1974 (Φ.Ε.Κ. 116 Α') για απόκτηση πρώτης κατοικίας, το ποσό των τόκων, καθώς και ότι οι τόκοι αυτοί είναι δεδουλευμένοι και καταβλήθηκαν μέσα στο έτος 2010.

ε) Δάνεια που έχουν χορηγηθεί από τράπεζες, το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, τα Ταχυδρομικά Ταμιευτήρια και λοιπούς πιστωτικούς οργανισμούς στο φορολογούμενο για αναστήλωση, επισκευή, συντήρηση ή εξωραϊσμό διατηρητέων κτισμάτων, καθώς και κτισμάτων που βρίσκονται σε περιοχές χαρακτηριζόμενες ως παραδοσιακά τμήματα πόλεων ή ως παραδοσιακοί οικισμοί, βεβαίωση αυτών που να περιλαμβάνει το ποσό των δεδουλευμένων τόκων που καταβλήθηκαν μέσα στο έτος 2010, καθώς και επικυρωμένο αντίγραφο της οικείας απόφασης για χαρακτηρισμό των κτισμάτων ως διατηρητέων ή σημείωση για την κανονιστική πράξη με την οποία χαρακτηρίστηκε η περιοχή, που βρίσκονται τα κτίσματα, ως παραδοσιακό τμήμα πόλεως ή ως παραδοσιακός οικισμός.(Θάνος, Κιόχος, Παπανικολάου, 2002 ,Χρηματοδότηση των Επιχειρήσεων Αθήνα)

Στις πιο πάνω περιπτώσεις αν, εκτός από τους τόκους που είναι δεδουλευμένοι, καταβλήθηκαν τόκοι υπερημερίας, τα ποσά αυτών των τόκων πρέπει να αναφέρονται χωριστά στην οικεία βεβαίωση, δεδομένου ότι τα ποσά αυτά δεν εκπίπτουν από το φορολογητέο εισόδημα.

Στη βεβαίωση καταβολής των τόκων στεγαστικών δανείων για απόκτηση πρώτης κατοικίας, ειδικά για συμβάσεις δανείων που έχουν ληφθεί από 1.1.2000 και μετά, θα αναγράφεται και η συνολική επιφάνεια της κατοικίας, που αποκτιέται, σε τετραγωνικά μέτρα. Επίσης, προκειμένου για δάνεια που έχουν ληφθεί από 1.1.2003 και μετά, πρέπει να αναγράφεται στη βεβαίωση και το ποσό του δανείου. Εάν το δάνειο έχουν λάβει οι σύζυγοι από κοινού, στη βεβαίωση του καθενός θα αναγράφεται το ποσό του δανείου που του αναλογεί.

Διευκρινίζεται ότι για συμβάσεις δανείων που έχουν συναφθεί μέχρι 31.12.2002, οι τόκοι αφαιρούνται από το συνολικό εισόδημα, ενώ για συμβάσεις δανείων που έχουν συναφθεί από 1.1.2003 και μετά, οι τόκοι μειώνουν το συνολικό φόρο κατά ποσοστό 20% αυτών. (Αλεπάκος Κ, Η Νέα Χρηματιστηριακή Αγορά και οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις, ΔΕΕ 2000)

ΕΠΙΣΗΜΑΙΝΕΤΑΙ ότι, με τις διατάξεις του άρθρου 43 ν.3763/2009, που καταργήθηκαν με τον ν. 3842/2010, προβλεπόταν μείωση του φόρου κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) του ποσού των τόκων στεγαστικών δανείων που είχαν συναφθεί κατά τα έτη 2009 και 2010 για απόκτηση οποιασδήποτε κατοικίας μέχρι διακόσια τετραγωνικά μέτρα (200 τ.μ.). Συνεπώς, οι τόκοι αυτών των δανείων που καταβάλλονται από το 2010 αναγνωρίζονται με το γενικό κανόνα της έκπτωσης των τόκων για πρώτη κατοικία μέχρι 120 τ.μ. κ.λ.π.(Καραγιάννης, Καραγιάννης, Καραγιάννη (2006) Φορολογικά- Φοροτεχνικά Θεσσαλονίκη)

ΔΑΠΑΝΗ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΜΕΡΙΔΙΩΝ ΗΜΕΛΑΠΩΝ ΜΕΤΟΧΙΚΩΝ ΚΑΙ ΜΕΙΚΤΩΝ ΑΜΟΙΒΑΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

Η έκπτωση από το εισόδημα της δαπάνης αγοράς μεριδίων μετοχικών και μεικτών αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού ισχύει για αγορές μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων που πραγματοποιήθηκαν μέσα στο 2007 και δεν μεταβιβάστηκαν για τρία έτη δηλαδή μέχρι 31-12-2010 και εφόσον το ποσό της δαπάνης αγοράς τους δεν προέρχεται από

ρευστοποιήσεις ήδη υπαρχόντων μετοχικών και μεικτών αμοιβαίων κεφαλαίων, αλλά από νέα κεφάλαια. Η έκπτωση αυτή ανέρχεται σε ποσοστό 20% της δαπάνης και δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των 3.000 ευρώ.(Αναστασόπουλος Γ, Η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου με απόφαση του ΔΣ, ΔΣΑ ΕΠΕ)

Η ίδια έκπτωση ισχύει και για την αγορά μεριδίων μετοχικών και μεικτών αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού που είναι συνδεδεμένα με ασφαλιστήρια συμβόλαια ζωής μέσω εσωτερικού μεταβλητού κεφαλαίου, που πραγματοποιείται από 1-1-2007 έως 31-12-2009 και εφόσον διακρατηθούν τρία έτη, οπότε η πρώτη εφαρμογή θα γίνει με τις δηλώσεις του οικον. έτους 2011.(Αναστασοπούλου Ι, Μέσα άμυνας κατά των δημοσίων προσφορών αγοράς (Δ.Π.Α.) μετοχών στο ελληνικό εταιρικό δίκαιο και στο σχέδιο κοινοτικής οδηγίας, Τιμ. Τομ. Λουκόπουλου, 1993)

ΕΦΑΠΑΞ ΔΑΠΑΝΗ ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ, ΛΟΓΩ ΑΝΑΠΗΡΙΑΣ

Για την αναγνώριση της δαπάνης χωρίς δικαιολογητικά των 2.400 Ευρώ απαιτούνται τα ακόλουθα δικαιολογητικά, από τα οποία πιστοποιείται η ιδιότητα του φορολογουμένου ή του κάθε προσώπου που συνοικεί με αυτόν και τον βαρύνει, ως αναπήρου, τυφλού κ.τ.λ., λόγω της οποίας δικαιούται ο φορολογούμενος την έκπτωση αυτής της δαπάνης.(Καραγιάννης, Καραγιάννης, Καραγιάννη (2006) Φορολογικά- Φοροτεχνικά Θεσσαλονίκη)

α) Προκειμένου για αναπήρους με αναπηρία 67% και πάνω από νοητική καθυστέρηση, φυσική αναπηρία ή ψυχική πάθηση, γνωμάτευση της οικείας πρωτοβάθμιας υγειονομικής επιτροπής της νομαρχίας, η διαδικασία για την έκδοση της οποίας ορίζεται στην 1035166/400/Α' 0012/ΠΟΛ. 1087/9-3-93 (Φ.Ε.Κ. 198Β') κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Υγείας, Πρόνοιας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων.

β) Προκειμένου για τυφλούς, βεβαίωση της αρμόδιας Διεύθυνσης της οικείας νομαρχίας ότι είναι γραμμένοι στο γενικό μητρώο τυφλών, που τηρείται σ' αυτήν.

γ) Προκειμένου για νεφροπαθείς που τελούν υπό αιμοκάθαρση ή περιτοναϊκή κάθαρση ή έχουν κάνει μεταμόσχευση νεφρού, καθώς και πρόσωπα που πάσχουν από μεσογειακή δρεπανοκυτταρική και μικροδρεπανοκυτταρική αναιμία και κάνουν μεταγγίσεις αίματος, σχετική βεβαίωση του φορέα (νοσοκομείο, ιδιωτική κλινική κτλ) που έκανε τη μεταμόσχευση νεφρού ή που κάνει την αιμοκάθαρση ή τις μεταγγίσεις, από την οποία να προκύπτει η κατάστασή τους αυτή.

δ) Προκειμένου για ανάπηρους αξιωματικούς ή οπλίτες ή θύματα πολέμου, καθώς και αναπήρους ή θύματα εθνικής αντίστασης ή εμφύλιου πολέμου, σύμφωνα με τις διατάξεις των νόμων 1543/1985 (Φ.Ε.Κ. 73 Α') και 1863/1985 (Φ.Ε.Κ. 204 Α'), όπως τροποποιήθηκαν με το νόμο 1976/1991 (ΦΕΚ 184 Α), σχετική βεβαίωση της αρμόδιας Υπηρεσίας του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους.

Ειδικά για τους αναπήρους αξιωματικούς και οπλίτες, καθώς και τα θύματα πολέμου αρκούν τα ενημερωτικά σημειώματα πληρωμής της σύνταξής τους, στα οποία αναγράφεται ο δεκαηήμερος ΑΡΙΘΜΟΣ ΜΗΤΡΩΟΥ της σύνταξής τους, ο οποίος πρέπει να αρχίζει από 3 ή 4. Επίσης, ειδικά για τα πρόσωπα που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του ν. 1579/1950 (Φ.Ε.Κ. 286 Α') και ν.δ. 330/1947 (Φ.Ε.Κ. 84 Α'), απαιτείται σχετική βεβαίωση της Ελληνικής Αστυνομίας.

Τέλος, ειδικά για αξιωματικούς οι οποίοι έχουν τεθεί σε κατάσταση πολεμικής διαθεσιμότητας ή για αξιωματικούς που εξαιτίας πολεμικού τραύματος ή νοσήματος που επήλθαν λόγω κακουχιών σε πολεμική περίοδο, βρίσκονται σε κατάσταση υπηρεσίας γραφείου, βεβαίωση της αρμόδιας κρατικής υπηρεσίας που τους χορηγεί τις αποδοχές τους.

ΔΑΠΑΝΗ ΑΜΟΙΒΩΝ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ

Για την αμοιβή που καταβάλλατε σε δικηγόρους για την παροχή υπηρεσιών, με εξαίρεση τις αμοιβές για παράσταση κατά τη σύνταξη συμβολαιογραφικών πράξεων και για δίκες μισθωτικών διαφορών ακινήτων ή διαφορών μεταξύ ιδιοκτητών και

διαχειριστών ιδιοκτησίας κατ' ορόφους, απαιτείται απόδειξη παροχής υπηρεσιών του δικηγόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. **Ποσοστό 20% αυτής της δαπάνης εκπίπτει από το φόρο.** (Παπαδέας, (2008) Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με ΦΠΑ & ΕΓΛΣ Θεσσαλονίκη)

ΔΑΠΑΝΗ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ

α) Για την απόδειξη της καταβολής της διατροφής από τον ένα σύζυγο στον άλλο υποβάλλονται επικυρωμένο αντίγραφο της σχετικής δικαστικής απόφασης ή της σχετικής συμβολαιογραφικής πράξης και

β) υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 του συζύγου που την εισέπραξε, στην οποία θα αναγράφεται ο ΑΦΜ του, το ετήσιο ποσό που εισέπραξε και τα στοιχεία αυτού που την κατέβαλε. **Ποσοστό 20% του ποσού της διατροφής εκπίπτει από το φόρο, το ποσό δε αυτής της μείωσης δε μπορεί να υπερβεί τις 3.000 ευρώ.**(Παπαδέας, (2008) Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με ΦΠΑ & ΕΓΛΣ Θεσσαλονίκη)

ΔΑΠΑΝΗ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΦΥΣΙΚΟΥ ΑΕΡΙΟΥ-ΦΩΤΟΒΟΛΤΑΪΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ- ΤΗΛΕΘΕΡΜΑΝΣΗΣ κ.τ.λ.

Για την απόδειξη της δαπάνης:

α) αλλαγής εγκατάστασης χρήσης κεντρικού κλιματισμού χρήσης καυσίμου από πετρέλαιο σε φυσικό αέριο ή για νέα εγκατάσταση φυσικού αερίου ηλιοθερμικών και φωτοβολταϊκών συστημάτων,

β) αντικατάστασης του λέβητα πετρελαίου για την εγκατάσταση συστήματος τηλεθέρμανσης ή νέας εγκατάστασης τηλεθέρμανσης, με σκοπό τη θέρμανση των σπιτιών,

γ) αγοράς και εγκατάστασης ηλιακών συλλεκτών για θέρμανση νερού (ηλιακοί θερμοσίφωνες) ή για εγκατάσταση κεντρικού κλιματισμού με χρήση ηλιακής ενέργειας,

δ) αγοράς αποκεντρωμένων συστημάτων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας που βασίζονται σε ανανεώσιμες πηγές ενέργειας (φωτοβολταϊκά, μικρές ανεμογεννήτριες), καθώς

και συμπαραγωγής ηλεκτρισμού και ψύξης-θέρμανσης με χρήση φυσικού αερίου ή ανανεώσιμων πηγών και

ε) θερμομόνωσης κτηρίων που ήδη υπάρχουν και για τα οποία δεν προβλέπονταν η τοποθέτηση θερμομονωτικών υλικών, απαιτούνται τα δικαιολογητικά που εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όπως αυτές ισχύουν κάθε φορά¹

Εάν οι προηγούμενες δαπάνες (α) έως (ε) αφορούν εργασίες που γίνονται σε πολυκατοικία, **ο διαχειριστής της πολυκατοικίας** εκδίδει και χορηγεί σε κάθε συνιδιοκτήτη συγκεντρωτική κατάσταση δαπανών, στην οποία επισυνάπτονται φωτοαντίγραφα των πρωτότυπων δικαιολογητικών και στην οποία εμφανίζονται τα ονόματα των συνιδιοκτητών, τα χιλιοστά του καθενός και το ποσό της δαπάνης που αναλογεί στον καθένα.

Στις δαπάνες αυτές περιλαμβάνεται και το ποσό που καταβάλλεται για τέλη σύνδεσης στην εταιρεία παροχής αερίου, ενώ δεν περιλαμβάνεται το ποσό που καταβάλλεται ως εγγύηση. (Σταυρόπουλος, Βαζακίδης, Τσοπόγλου (2004) Χρηματοοικονομική Λογιστική Λογιστικό Σχέδιο Θεσσαλονίκη)

Ποσοστό 10% της δαπάνης αυτής αφαιρείται από το φόρο και το ποσό της δαπάνης επί της οποίας υπολογίζεται η μείωση δε μπορεί να υπερβεί τις 6.000 ευρώ.(Σταυρόπουλος, 2005, Ελεγκτική Θεσσαλονίκη)

¹ Παπαδέας, (2008) Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με ΦΠΑ & ΕΓΛΣ Θεσσαλονίκη

B) ΕΚΠΗΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΓΙΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

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)

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/Β0012/14-2-2003)
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/Α0012/24-9-2002)

3. Η συμπληρωματική αποζημίωση στην οικογένεια θανόντος υπαλλήλου επιχείρησης από σύγκρουση με αυτοκίνητό της κατά την ώρα της επαγγελματικής απασχόλησής του, εκπίπτει ως παραγωγική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1015381/322/A0012/24-9-2002) (Σ.τ.Ε.3214/1982)

Προσοχή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1036/2006

δεν αναγνωρίζονται πλέον ως εκπεστέα δαπάνη:

Η αποζημίωση που καταβάλλει επιχείρηση σε κληρονόμους φονευθέντος από πτώση - συνεπεία σεισμού- κτιρίου ιδιοκτησίας της, η συμπληρωματική αποζημίωση που καταβάλλει επιχείρηση στην οικογένεια θανόντος υπαλλήλου της από σύγκρουση με αυτοκίνητό της κατά την ώρα επαγγελματικής απασχόλησής του,

η αποζημίωση για σωματικές βλάβες που καταβάλλει επιχείρηση σε τρίτο, λόγω τραυματισμού του από δικό της αυτοκίνητο, ανεξάρτητα από το χρόνο του συμβάντος, τα έξοδα που καταβάλλει επιχείρηση για τη νοσηλεία υπαλλήλου της στο εξωτερικό, καθώς και τα έξοδα μετάβασης του άλλου συζύγου - συνοδού.

4. Η συμπληρωματική αποζημίωση για σωματικές βλάβες που καταβάλλει επιχείρηση σε τρίτο, ο οποίος τραυματίστηκε από αυτοκίνητό της, χρησιμοποιούμενο στα πλαίσια της επαγγελματικής της απασχόλησης, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1015381/322/A0012/24-9-2002) (Σ.τ.Ε.3214/1982)

5. Η αποζημίωση που καταβάλλει επιχείρηση σε υπάλληλό της για δαπάνες υπηρεσίας που του έχουν ανατεθεί, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους από τα σχετικά παραστατικά στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α', της παρ.4, του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε. (1067765/10615/B0012/31-8-1999)

6. Επιχειρήσεις επεξεργασίας αποβλήτων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους τις αμοιβές που καταβάλλουν σε αλλοδαπές επιχειρήσεις για τη διαχείριση των αποβλήτων εφόσον δεν μπορούν να την αναλάβουν οι ίδιες, καθώς και τις αμοιβές που καταβάλλουν στη βιομηχανία τσιμέντου, η οποία αναλαμβάνει να καταστρέψει με καύση τα μη εκμεταλλεύσιμα εμπορικά προϊόντα που προκύπτουν από την επεξεργασία των αποβλήτων. (1109541/10798/B0012/27-11-2001)

7. Το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει - βάσει νόμου - εκμισθώτρια επιχείρηση στο μισθωτή για τη λύση της μισθωτικής σχέσης, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα μόνο μέχρι του ύψους του ακαθαρίστου εισοδήματος που αποκτά

από το συγκεκριμένο μίσθιο κατά το έτος καταβολής της αποζημίωσης. (ΚΦΕ, άρθρο 23, παρ1, περ.ζ)

8. Αμοιβές δικηγόρων, συμβολαιογράφων για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες τους εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

9. Αμοιβές μηχανικών για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες τους και εφόσον δεν συμπεριλαμβάνονται στο κόστος οικοδομής (π.χ. σύνταξη τοπογραφικών διαγραμμάτων, επιμετρήσεις οικοπέδων, οριοθετήσεις, κλπ.) εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

10. Αμοιβές τρίτων για παρασχεθείσες υπηρεσίες τους, εφόσον έχει εκδοθεί το προβλεπόμενο στοιχείο του Κ.Β.Σ., εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

11. Αμοιβές αλλοδαπών επιχειρήσεων ή φυσικών προσώπων για υπηρεσίες που παρέχουν στη Ελλάδα εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

12. Αμοιβές αλλοδαπών δικηγόρων για υπηρεσίες που προσέφεραν στην αλλοδαπή (π.χ. δικαστική εκπροσώπηση) εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

13. Αμοιβές αλλοδαπών φυσικών ή νομικών προσώπων για την έρευνα αγοράς ή προώθηση ελληνικών προϊόντων στην αλλοδαπή εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

14. Αμοιβές αλλοδαπών για τη σύνταξη τεχνικών και λοιπών επιστημονικών μελετών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

15. Αμοιβές λογιστών όταν δεν ανήκουν στο προσωπικό και εφόσον έχει εκδοθεί το προβλεπόμενο στοιχείο του Κ.Β.Σ. εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

16. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε άλλες επιχειρήσεις για την παραγωγή των προϊόντων τους με τη μέθοδο του ΦΑΣΟΝ εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

17. Αμοιβές και αποζημιώσεις που καταβάλλονται στα μέλη Δ.Σ. ανώνυμης εταιρίας, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 24 του κ.ν. 2190/1920, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (ΚΦΕ, άρθρο 105, παρ. 6, περ. Γ')

18. Ο επιμερισμός των δαπανών δικηγόρου, που αποκτά εισόδημα από την άσκηση 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. (E3341/24-2-1967)

20. Τα ποσά των αποζημιώσεων που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις στους δικαιούχους με βάση (α) το ν. 2112/1920, (β) το Άρθρο 1 του Β.Δ. 16/18 Ιουλίου 1920 και (γ) το Άρθρο 94 του Ν.Δ. 3026/1954, αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων ολόκληρο το ποσό τους, έστω και αν καταβάλλεται ποσό μεγαλύτερο από αυτό που προβλέπουν οι ισχύουσες διατάξεις, καθόσον το συνολικό ποσό των αποζημιώσεων αυτών φορολογείται στο όνομα του δικαιούχου σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του Αρθρου 14 του ν. 2238/1994 και περαιτέρω, καταβάλλεται σε αυτόν για τις υπηρεσίες που προσέφερε στην επιχείρηση, όπως προβλέπεται και από τη νέα διάταξη της παραγράφου 16 του Αρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. (ΠΟΛ.1036/24.7.2006)

21. Αμοιβές αλλοδαπών θεματοφυλάκων τις οποίες καταβάλλουν ανώνυμες εταιρίες με μετοχές εισηγμένες σε αλλοδαπά χρηματιστήρια, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον ο ορισμός των πιο πάνω θεματοφυλάκων προβλέπεται από τη νομοθεσία από την οποία διέπονται τα υπόψη χρηματιστήρια. (ΠΟΛ.1028/2006)

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

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

24. Η αποζημίωση που καταβάλλει επιχείρηση σε υπάλληλο ή εργάτη που συνδέεται με αυτή με εξαρτημένη εργασία λόγω μετεγκατάστασης σε άλλη πόλη ή χώρα, καθώς και τα έξοδα μεταφοράς της 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.

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

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

27. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε αναλογιστές για τη σύνταξη αναλογιστικών μελετών.
28. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε τρίτους για την καλύτερη οργάνωση της παραγωγής και την πιστοποίηση της ποιότητας των προϊόντων και της παραγωγικής διαδικασίας, καθώς και οι αμοιβές που καταβάλλουν σε οργανισμούς που κάνουν την εν λόγω πιστοποίηση (ISO 9002).
29. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε ανεξάρτητα χημικά εργαστήρια ημεδαπής ή αλλοδαπής για την πιστοποίηση της ποιότητας των παραγόμενων προϊόντων τους.
30. Οι αμοιβές που καταβάλλει επιχείρηση σε τρίτους για τη διενέργεια εσωτερικού ελέγχου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, με την προϋπόθεση ότι ο έλεγχος δεν ενεργείται για λογαριασμό της ημεδαπής ή αλλοδαπής μητρικής εταιρίας.
31. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε εταιρίες παροχής ασφάλειας (security) για χρηματοποστολές σε τράπεζες.
32. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε οργανωμένα γραφεία για την εξεύρεση στελεχών.
33. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε εταιρίες αποκομιδής απορριμμάτων.
34. Αμοιβές που καταβάλλουν επιχειρήσεις σε εκτιμητές για την εκτίμηση της αξίας των ακινήτων τους.
35. Η αμοιβή που καταβάλλει ημεδαπή επιχείρηση σε άλλη ημεδαπή επιχείρηση που ανήκει στο ίδιο όμιλο, για αποδεδειγμένες υπηρεσίες που της παρέχει η δεύτερη.
36. Η αμοιβή που καταβάλλει ανώνυμη εταιρεία η οποία λειτουργεί ως «σύστημα εναλλακτικής διαχείρισης» προς ΟΤΑ, στο πλαίσιο προγράμματος ανακύκλωσης δημοτικών αποβλήτων του ν.2939/2001. Η έκπτωση ενεργείται από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης εντός της οποίας εκδίδεται η σχετική απόφαση του Υ.ΠΕ.ΧΩ.Δ.Ε. (ΠΟΛ.1106/24.7.2008)
37. Το ποσό που καταβάλλει επιχείρηση στο προσωπικό της για την κάλυψη δαπανών υπηρεσίας του εκτός έδρας (εξόδων κίνησης), μέσω διατακτικών τροφής που εκδίδονται από άλλη εταιρεία, αποτελεί λειτουργική δαπάνη της πρώτης και αναγνωρίζεται ως γενικό έξοδο διαχείρισης μόνο κατά το μέρος που καλύπτεται από τα σχετικά παραστατικά του ΚΒΣ.
- Στην περίπτωση αυτή το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών προς την πρώτη εταιρεία συνοδεύεται με τις υπόψη διατακτικές και με απόδειξη είσπραξης του αντιτίμου των διατακτικών αυτών. (ΠΟΛ.1106/24.7.2008)

38. Η αποζημίωση που καταβάλλει μισθώτρια επιχείρηση στον εκμισθωτή, λόγω καταγγελίας σύμβασης εμπορικής μίσθωσης μετά την πάροδο διετίας από την έναρξη αυτής, σύμφωνα με το άρθρο 43 του π.δ. 34/1995.(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)

Ασφάλιστρα

1. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλει ανώνυμη εταιρεία για ασφάλιση σύνταξης των διευθυνόντων συμβούλων της και των προσώπων που νόμιμα την εκπροσωπούν, εκπίπτουν ως γενικά έξοδα διαχείρισης. Τα ποσά αυτά αποτελούν εισόδημα από κινητές αξίες των δικαιούχων. (1028327/10150/B0012/27-4-1995)
2. Τα ασφάλιστρα που κατέβαλε επιχείρηση για αγορά μηχανημάτων από το εξωτερικό με σκοπό την επέκταση των ήδη λειτουργουσών εγκαταστάσεών της (δημιουργία δευτέρου εργοστασίου), εκπίπτουν, από τα ακαθάριστα έσοδά της ως γενικά έξοδα διαχείρισης, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι η πιο πάνω επένδυση δεν πραγματοποιήθηκε τελικά. (Ε.1628/35/10-3-1986)
3. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρείες για την ασφάλιση των περιουσιακών τους στοιχείων, εκπίπτουν, από τα ακαθάριστα έσοδά τους, ως παραγωγικές δαπάνες. (Α.16989/3241/13-1-1982)
4. Ασφάλιστρα πυρός εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
5. Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
6. Ασφάλιστρα μεταφορών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
7. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρίες για την ασφάλιση των εσόδων που θα απωλέσουν σε περίπτωση διακοπής της παραγωγικής διαδικασίας για λόγους ανωτέρας βίας (πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα κλπ) ή μηχανικής βλάβης. (ΠΟΛ.1028/2006)
8. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρίες για την ασφάλιση του προσωπικού τους έναντι των κινδύνων τραυματισμού, θανάτου καθώς και απώλειας προσωπικών αντικειμένων του όταν ταξιδεύει για τις ανάγκες της επιχείρησης. (ΠΟΛ.1028/2006)
9. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις

σε ασφαλιστικές εταιρίες για την είσπραξη αποζημίωσης σε περίπτωση μη εξόφλησης απαιτήσεων από χρεώστες της επιχείρησης. (ΠΟΛ.1028/2006)

10. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρίες για την κάλυψη της ζημίας που προκύπτει λόγω της χορηγούμενης στους πελάτες τους εγγύησης, σχετικά με την ποιότητα ή ομαλή λειτουργία εμπορευμάτων ή προϊόντων τους. (ΠΟΛ.1028/2006)

11. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρίες λόγω ασφάλισης του προσωπικού τους σε περίπτωση εργατικού ατυχήματος. (ΠΟΛ.1028/2006)

12. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις λόγω σύναψης ασφαλίσεων αστικής επαγγελματικής ευθύνης, με τις οποίες καλύπτονται σωματικές βλάβες τρίτων ή η ζωή τους ή οι υλικές ζημιές σε περιουσιακά στοιχεία τους, οι οποίες ενδέχεται να προξενηθούν από τη δραστηριότητα της επιχείρησης. (ΠΟΛ.1028/2006)

13. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για την ασφάλιση των περιουσιακών στοιχείων τους από τρομοκρατικές ενέργειες. (ΠΟΛ.1028/2006)

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

Απώλεια πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων

Οι δαπάνες για τις οποίες τα πρωτότυπα των φορολογικών στοιχείων έχουν 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)

Μισθώματα

Οι δαπάνες που φέρουν χαρακτήρα μισθώματος, δηλαδή περιοδικής παροχής, είναι

εκπεστέες τμηματικά από τα έσοδα των χρήσεων διάρκειας της μίσθωσης, έστω και αν συμφωνήθηκε η εφάπαξ καταβολή τους κατά το χρόνο σύναψης της συμβάσεως. (Σ.τ.Ε. 2357/93)

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

2. Ποσά, που καταβάλλονται από τη μισθώτρια επιχείρηση στον εκμισθωτή μετά από δικαστική απόφαση, λόγω αναπροσαρμογής του μισθώματος, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία καταβλήθηκαν και όχι από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης (χρήσεων) που αφορά η αναδρομική αύξηση. (1031178/10422/B0012/30-4-2003)

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

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

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

6. Ενοίκια κτιρίων (εργοστασίου, γραφείων, αποθηκών, γηπέδων λατομείων κλπ.).(ΠΟΛ.1028/2006)

7. Από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα ποσά ενοικίων που καταβάλλουν για τη διαμονή των εργαζομένων τους σε ξενοδοχεία, ενοικιαζόμενα δωμάτια ή οικίες που βρίσκονται σε διαφορετικό μέρος από τον τόπο της μόνιμης κατοικίας τους, λόγω εκτός έδρας εργασίας.

Απαραίτητες προϋποθέσεις για την έκπτωση των εξόδων της περίπτωσης αυτής είναι, κατά ρητή διατύπωση του νόμου, ο τόπος εργασίας και προσωρινής διαμονής των εργαζομένων που απασχολούνται εκτός έδρας να απέχει από τη μόνιμη κατοικία τους εκατό (100) χλμ. και άνω και τα δικαιολογητικά να έχουν εκδοθεί στο όνομα των επιχειρήσεων. (ΠΟΛ.1036/2006)

Ενοίκια σε εταιρείες leasing

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

Μισθώματα αυτοκινήτων

Τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε εταιρείες ενοικίασεως αυτοκινήτων (εκτός leasing), ανεξάρτητα αν οι εταιρείες αυτές έχουν αγοράσει τα ενοικιαζόμενα αυτοκίνητα ή τα έχουν μισθώσει από εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα στο σύνολό τους.(Θάνος, Κιόχος, Παπανικολάου, (2002) Χρηματοδότηση των Επιχειρήσεων Αθήνα)

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/B0012/23-1-2004)
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/B0012/25-7-1997)

4. Η δαπάνη που πραγματοποιούν ασφαλιστικές επιχειρήσεις από κοινού για την αγορά επάθλου διαγωνισμού (διαμέρισμα - αυτοκίνητο) στον οποίο λαμβάνουν μέρος παραγωγοί ασφαλειών (συνδεδεμένοι με αυτές με σύμβαση ανεξάρτητων υπηρεσιών) και το οποίο θα απονεμηθεί μετά από κλήρωση ανάμεσα τους με βάση τον αριθμό κουπονιών που θα συγκεντρώσει κάθε ένας ανάλογα με το μέγεθος παραγωγής του σε συγκεκριμένη χρονική περίοδο, εκπίπτει, κατά το μέρος αυτής που βαρύνει καθεμία εταιρεία, από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1133029/10967/B0012/30-12-1994)

5. Οι ασφαλιστικές εισφορές που υποχρεούνται από 1/1/1993 και μετά να καταβάλλουν οι επιχειρήσεις στο ΤΣΜΕΔΕ για τους έμμισθους μηχανικούς που απασχολούν, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1007318/10108/B0012/23-6-2000)

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

7. Τα έπαθλα σε χρήμα ή σε είδος που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις τηλεοπτικών επιχειρήσεων στους συμμετέχοντες στα τηλεοπτικά παιχνίδια τους, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, καθόσον η χορήγηση των πιο πάνω επάθλων συμβάλλει στην αύξηση της ακροαματικότητας των τηλεοπτικών καναλιών (επιχειρήσεων), η οποία συνεπάγεται την αύξηση των προβαλλομένων από αυτά διαφημίσεων και την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού τους, με την προϋπόθεση βέβαια ότι συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις που αναφέρονται στις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (οι δαπάνες αυτές να αφορούν τη χρήση εντός της οποίας έχουν πραγματοποιηθεί, να είναι οριστικές και εκκαθαρισμένες, κλπ.). (1124681/10437/B0012/4-1-1990)
8. Οι δαπάνες διαμόρφωσης χώρων και εγκατάστασης ηλεκτροφωτισμού που πραγματοποιεί εταιρεία πετρελαιοειδών σε πρατήρια τρίτων (από τα οποία διατίθενται αποκλειστικά δικά της προϊόντα), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της εντός της χρήσης που πραγματοποιούνται οι πιο πάνω δαπάνες. (1039635/10411/B0012/14-11-2003)
9. Η προμήθεια και τα προεξοφλητικά έξοδα (τόκοι) που χρεώνουν οι τράπεζες σε περίπτωση προεξόφλησης των δόσεων καρτών πελατών ανωνύμων εταιρειών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που αφορούν οι προεξοφληθείσες αυτές δόσεις. (1022369/10281/B0012/21-10-2004)
10. Δαπάνη ηλεκτρικού ρεύματος, έστω και αν ο μετρητής έχει παραμείνει στο όνομα του ιδιοκτήτη του ακινήτου (εκμισθωτή) εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της μισθώτριας επιχείρησης. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
11. Δαπάνη τηλεφώνου, έστω και εάν το τηλέφωνο ανήκει στον ιδιοκτήτη του ακινήτου εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της μισθώτριας επιχείρησης. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
12. Δαπάνη ύδρευσης εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
13. Δαπάνες ταχυδρομικών υπηρεσιών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
14. Δαπάνες αποθήκευσης και φύλαξης προϊόντων, εμπορευμάτων, κλπ. εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
15. Έξοδα εκθέσεων, επιδείξεων, εφόσον υπάρχουν τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
16. Έξοδα γραφείου (γραφική ύλη, έντυπα), εκπίπτουν εφόσον υπάρχει το προβλεπόμενο δικαιολογητικό. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')

17. Καύσιμα και υλικά θέρμανσης, υλικά καθαριότητας, φαρμακείου, εκπίπτουν εφόσον υπάρχει το προβλεπόμενο δικαιολογητικό. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
18. «Κοινόχρηστα» γραφείων, καταστημάτων, κλπ. εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
19. Προμήθειες τραπεζών, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
20. Προμήθειες τρίτων για αγορές, πωλήσεις, μεσιτείες, κλπ., εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον υπάρχει το νόμιμο δικαιολογητικό. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
21. Ζημία από πώληση ακινήτου επιχείρησης, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα με την προϋπόθεση ότι ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο από την αξία που προσδιορίζεται στη Φορολογία Μεταβίβασης Ακινήτων. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.1, περ.η')
22. Έξοδα δημοσίευσης στο Φ.Ε.Κ. ισολογισμών, καθώς και προσκλήσεων συμμετοχής στη Γενική Συνέλευση εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
23. Έξοδα δημοσίευσης αγγελιών και ανακοινώσεων της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
24. Συνδρομές σε επιστημονικά περιοδικά που έχουν σχέση με το αντικείμενο της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
25. Συνδρομές σε επαγγελματικές οργανώσεις που ανήκει η επιχείρηση εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1, περ.α')
26. Η δαπάνη εκπαίδευσης σε ΚΕΚ την οποία πραγματοποιεί φυσικό πρόσωπο προκειμένου να αποκτήσει άδεια ασκήσεως δραστηριότητας μεσίτη ασφαλίσεων, καθώς και η δαπάνη για την εγγραφή του στο οικείο επιμελητήριο, εμπίπτουν στην έννοια των εξόδων πρώτης εγκατάστασης και εκπίπτουν είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία. Εκπίπτουν ακόμα η συνδρομή στο επιμελητήριο, στον οικείο επαγγελματικό σύνδεσμο καθώς και οι συνδρομές στον κλαδικό τύπο. (1003024/63/A0012/29-3-2004)
27. Σε περίπτωση που οι προμήθειες επί πωλήσεων καταβάλλονται σε υπάλληλο της επιχείρησης, που βρίσκεται κάτω από την εξάρτηση του εργοδότη του και υποκείμενος στο διευθυντικό του δικαίωμα, θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και το ποσό αυτών εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα σαν έξοδα μισθοδοσίας.

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

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

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

30. Το κόστος της τροφής (ελαφρύ γεύμα, δείπνο) που χορηγείται κατά τη διάρκεια του ωραρίου εργασίας στους εργαζομένους και κατά ανώτατο όριο τα 6 (έξι) ευρώ ανά εργαζόμενο, ημερησίως, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, χωρίς να αποτελεί για τους δικαιούχους εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. (ΠΟΛ.1028/2006)

31. Οι δαπάνες προσωρινής διαμονής αλλοδαπών στελεχών, ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων εγκατεστημένων στη χώρα μας, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα μέχρι την εξεύρεση μόνιμης κατοικίας από τα παραπάνω πρόσωπα και με την προϋπόθεση ότι οι δαπάνες αυτές υπόκεινται σε φορολογία στο όνομα των δικαιούχων ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. (ΠΟΛ.1028/2006)

32. Συνδρομές σε ιστοσελίδες για την άντληση πληροφοριών που έχουν σχέση με το αντικείμενο της επιχείρησης. (ΠΟΛ.1028/2006)

33. Η προμήθεια και τα προεξοφλητικά έξοδα (τόκοι) που χρεώνουν οι τράπεζες σε βάρος των επιχειρήσεων σε περίπτωση προεξόφλησης των δόσεων που προκύπτουν από πιστωτικές κάρτες πελατών, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης εντός της οποίας πραγματοποιείται η προεξόφληση. (ΠΟΛ.1028/2006)

34. Οι δαπάνες που πραγματοποιούν οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις για την εκπαίδευση των προσώπων που ασχολούνται με τη σύναψη ασφαλιστικών συμβάσεων. (ΠΟΛ.1028/2006)

35. Οι δαπάνες που πραγματοποιεί επιχείρηση για την εισαγωγή των μετοχών της σε χρηματιστήριο του εσωτερικού ή εξωτερικού εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, ανεξάρτητα από την πραγματοποίηση ή μη της εισαγωγής. (ΠΟΛ.1028/2006)
36. Η δαπάνη εκτύπωσης και διανομής εικονογραφημένου τιμοκαταλόγου τον οποίο διαθέτει επιχείρηση σε εμπόρους - πελάτες της για την ενημέρωσή τους, σχετικά με τις ισχύουσες τιμές των προϊόντων της. (ΠΟΛ.1028/2006)
37. Η ζημία που προκύπτει μεταξύ της αποζημίωσης που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε πελάτες τους λόγω πωλήσεως ελαττωματικών προϊόντων και της αποζημίωσης που εισπράττουν από τους προμηθευτές τους εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΠΟΛ.1028/2006)
38. Οι δαπάνες διακόσμησης και εξοπλισμού που πραγματοποιεί εταιρία σε καταστήματα αντιπροσώπων της, από τα οποία διατίθενται μόνο δικά της είδη, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της εντός της χρήσης που πραγματοποιούνται οι δαπάνες αυτές. (ΠΟΛ.1028/2006)
39. Η δαπάνη δημιουργίας και συντήρησης ιστοσελίδας στο διαδίκτυο. (ΠΟΛ.1028/2006)
40. Τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για τη ψυχαγωγία του προσωπικού τους, κατά την κοπή της πρωτοχρονιάτικης πίτας. (ΠΟΛ.1028/2006)
41. Η συμμετοχή επιχείρησης στις δαπάνες ανακαίνισης καταστήματος πελάτη της, η οποία γίνεται είτε με τη τιμολόγηση μέρους του κόστους από τον πελάτη, είτε με την τιμολόγηση μέρους του κόστους απ' ευθείας από τον κατασκευαστή, βάσει ιδιωτικού συμφωνητικού, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα, εφαρμοζομένων των διατάξεων της περ. ιγ' της παρ.1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ. (ΠΟΛ.1028/2006)
42. Το κόστος προθηκών (stands), που διαθέτει επιχείρηση σε πελάτη της (π.χ. φαρμακεία, σούπερμάρκετ κλπ) για την τοποθέτηση δικών της ειδών, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης εντός της οποίας πραγματοποιείται η δαπάνη, με την προϋπόθεση ότι η αξία καθενός από αυτά δεν υπερβαίνει το ποσό των 1.200 ευρώ. (ΠΟΛ.1028/2006)
43. Οι δαπάνες περιβάλλοντος χώρου (δεντροφύτευση και συντήρηση αυτής) ξενοδοχειακών επιχειρήσεων εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης εντός της οποίας πραγματοποιούνται. (ΠΟΛ.1028/2006)
44. Από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα ποσά που καταβάλλουν για την οργάνωση ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων του

προσωπικού τους ή των πελατών τους, τα οποία αφορούν την ενημέρωσή τους σε θέματα στρατηγικής των επιχειρήσεων, οριοθέτησης μελλοντικών στόχων, εισαγωγής νέων προϊόντων στην αγορά κλπ. Για την αναγνώριση της δαπάνης αυτής, οι εκδηλώσεις θα πρέπει να πραγματοποιούνται στο νομό που εδρεύει η επιχείρηση ή σε άλλο μέρος στο οποίο λειτουργεί υποκατάστημά της. Περιπτώσεις δαπανών που εμπίπτουν στην περίπτωση αυτή είναι τα έξοδα διοργάνωσης (μίσθωση χώρου, οπτικοακουστικό υλικό, ενημερωτικά έντυπα που διανέμονται στους συμμετέχοντες κατά την παρουσίαση, ομιλία), σίτισης και διαμονής του προσωπικού ή των πελατών κατά την διάρκεια της εκδήλωσης, μετακίνησής τους από και προς το χώρο της εκδήλωσης κλπ. Τονίζεται, ότι οι δαπάνες διοργάνωσης συνεδρίων ανεξάρτητα από την περιοχή που πραγματοποιούνται δεν εμπίπτουν στις διατάξεις της περίπτωσης αυτής και κατά συνέπεια, οι δαπάνες αυτές αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, όπως αυτό ίσχυε με τους διενεργούμενους ελέγχους από τα ελεγκτικά κέντρα (1002524/11628/B0012/11.1.2006 έγγραφό μας). Επίσης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων οι δαπάνες διοργάνωσης εκθέσεων για την προβολή των προϊόντων της επιχείρησης ανεξάρτητα από την περιοχή που πραγματοποιούνται αυτές. (ΠΟΛ.1036/2006)

45. Από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτει η δαπάνη αγοράς ειδικής ενδυμασίας του προσωπικού τους, η οποία επιβάλλεται όχι μόνο για λόγους υγιεινής ή ασφάλειας, όπως προβλεπόταν με τις αντικατασταθείσες διατάξεις, αλλά και ομοιόμορφης εμφάνισης, ως απαραίτητη για την εκτέλεση των καθηκόντων τους, όπως για παράδειγμα των εργαζομένων σε τράπεζες, πολυκαταστήματα κλπ. (ΠΟΛ.1036/2006)

46. Τα ποσά που καταβάλλουν οικειοθελώς οι επιχειρήσεις σε εργαζομένους τους ή σε τρίτους δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, με εξαίρεση τις περιπτώσεις που αναφέρονται περιοριστικά στο Άρθρο 31 του ν. 2238/1994 , τις αμοιβές ή αποζημιώσεις που παρέχονται στους εργαζόμενους για την άμεση ανταπόδοση παρεχόμενης υπηρεσίας και όταν η καταβολή είναι υποχρεωτική από διάταξη νόμου. Επομένως, τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις στους εργαζόμενους οικειοθελώς για παιδικούς και βρεφονηπιακούς σταθμούς για τη φύλαξη των τέκνων τους, για επιμόρφωσή τους, για δωροεπιταγές και διατακτικές αγορές αγαθών, για ασφαλιστρα ομαδικής ασφάλισης ζωής και μέχρι 1.500 ευρώ για κάθε εργαζόμενο - ασφαλισμένο και λοιπές αμοιβές που σχετίζονται με την παρεχόμενη από αυτούς

υπηρεσία, εξακολουθούν να αναγνωρίζονται ως δαπάνες που εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (ΠΟΛ.1036/2006)

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

48. Οι διατακτικές μέχρι έξι (6) ευρώ ανά εργαζόμενο, που προβλέπονται από την αριθ.1017618/10261/B0012/ΠΟΛ.1028/17.2.2006 (ΦΕΚ-Β 252) Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών και αφορούν στην χορήγηση τροφής κατά τη διάρκεια του ωραρίου εργασίας, μπορούν να καλύπτονται και με την αγορά άλλων συναφών προϊόντων (π.χ. γάλα, νερό, αναψυκτικά). (ΠΟΛ.1056/2007)

49. Δαπάνες με τις οποίες επιβαρύνεται εταιρεία πώλησης χημικών προϊόντων για την αγορά χημικών αναλωσίμων (αντιδραστήριων, δοκιμαστικών σωλήνων κ.λ.π.), που

τα χρησιμοποιεί για τον έλεγχο της σωστής λειτουργίας των πωλουμένων προϊόντων ή εμπορευμάτων της. (ΠΟΛ.1056/2007)

50. Οι δαπάνες που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις σε Εμπορικά Επιμελητήρια για την έκδοση πιστοποιητικών προέλευσης εισαγωγών, προορισμού εξαγωγών, θεώρησης ξενόγλωσσων τιμολογίων εισαγωγών ή εξαγωγών και επίσημης μετάφρασής τους. (ΠΟΛ.1056/2007)

51. Οι δαπάνες που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις Ραδιοτηλεοπτικών Μέσων για μετρήσεις ακροαματικότητας και δημοσκοπήσεις των προγραμμάτων που προβάλλουν ή εκπέμπουν. (ΠΟΛ.1056/2007)

52. Οι δαπάνες διοργάνωσης εκθέσεων για την προβολή προϊόντων επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τους, ανεξάρτητα από την περιοχή που πραγματοποιούνται αυτές. (ΠΟΛ.1056/2007)

53. Οι δαπάνες διοργάνωσης συνεδρίων, ανεξάρτητα από την περιοχή που πραγματοποιούνται αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. (ΠΟΛ.1056/2007)

54. Οι δαπάνες μελετών και ερευνών, για την εγκατάσταση αιολικών πάρκων σε περίπτωση απορρίψεως της αιτήσεως για τη χορήγηση των τελικών αδειών. Οι δαπάνες αυτές εκπίπτουν στη χρήση εντός της οποίας απορρίπτεται η αίτηση για τη χορήγηση των τελικών αδειών από τις αρμόδιες αρχές. (ΠΟΛ.1056/2007)

55. Οι δαπάνες και τα συναφή έξοδα των επιχειρήσεων για την απόκτηση άδειας σχετικής με την εκπομπή αερίων θερμοκηπίου, έτσι ώστε αυτές να λειτουργούν σύμφωνα με τους ισχύοντες περιορισμούς εκπομπής αερίων του θερμοκηπίου στο πλαίσιο της 2003/87/EK οδηγίας της Ευρωπαϊκής Ένωσης που ενσωματώθηκε στην Ελληνική νομοθεσία με την Η.Π.54409/2632 (ΦΕΚ 1931/27.12.2004) κοινή Υπουργική Απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, Οικονομίας και Οικονομικών, Ανάπτυξης και Περιβάλλοντος Χωροταξίας και Δημοσίων Έργων. (ΠΟΛ.1056/2007)

56. Η δαπάνη διακόσμησης προθήκης καταστήματος, ανεξάρτητα από το χρόνο διάρκειας της διακόσμησης, εφόσον πρόκειται για λειτουργούσα επιχείρηση. Η δαπάνη αυτή εκπίπτει από τα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου που πραγματοποιείται. (ΠΟΛ.1056/2007)

57. Η δαπάνη των φαρμακευτικών γενικά επιχειρήσεων για τη διεξαγωγή κλινικών και επιδημιολογικών μελετών για φάρμακα τα οποία εισάγονται ή παράγονται από φαρμακευτικές εταιρείες και με την προϋπόθεση ότι οι μελέτες αυτές διενεργούνται

με τη διαδικασία που προβλέπεται από τη νομοθεσία του Ε.Ο.Φ.. (ΠΟΛ.1106/24.7.2008)

58. Τα ποσά που καταβάλλουν, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν.2939/2001, οι επιχειρήσεις παραγωγής ή εμπορίας φαρμάκων σε φορείς ή επιχειρήσεις αξιοποίησης και ανακύκλωσης απορριμμάτων συσκευασιών, οι οποίοι λειτουργούν με τελικό σκοπό την οργάνωση συστημάτων συλλογικής εναλλακτικής διαχείρισης συσκευασιών ή και άλλων προϊόντων. (ΠΟΛ.1106/24.7.2008)

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

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

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

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

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

65. Η δαπάνη απόκτησης- διατήρησης «σημάτων συμμόρφωσης» (π.χ. TUV, VDS, BSI κλπ.), τα οποία δεν εμπίπτουν στα συστήματα ποιότητας ISO, HACCP και τη σήμανση CE και συνδέονται άμεσα με τις δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής ανάπτυξης. (ΠΟΛ.1106/24.7.2008)
66. Οι δαπάνες ανώνυμης εταιρείας για διαμόρφωση χώρων και ανακαίνιση επιχειρήσεων τρίτων που την πρακτορεύουν, ως γενικά έξοδα διαχείρισης εντός της χρήσης που θα πραγματοποιούνται.(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)
67. Η δαπάνη ύδρευσης, ηλεκτροδότησης και παροχής νερού ακινήτου, όταν ο λογαριασμός εκδίδεται στο όνομα της εταιρείας, στην οποία ανήκει κατά κυριότητα το κτίριο, εξοφλείται από την ίδια και στη συνέχεια τιμολογεί με το ίδιο ποσό την επιχείρηση που χρησιμοποιεί το ακίνητο, ανεξάρτητα αν η τελευταία καταβάλλει ή όχι μίσθωμα. (ΠΟΛ.1106/24.7.2008)
68. Το εφάπαξ ποσό που καταβάλλει μισθώτρια επιχείρηση σε εκμισθωτή οικοπέδου επί του οποίου ανεγείρει κτίριο με δικές της δαπάνες, εκπίπτει ισόποσα στα έτη διάρκειας της μίσθωσης, ανεξάρτητα από το χρόνο ολοκλήρωσης του κτιρίου. (ΠΟΛ.1106/24.7.2008)
69. Το ποσό που καταβάλλει τράπεζα ή θυγατρική της εταιρεία σε ημεδαπή επιχείρηση για την απόκτηση των δικαιωμάτων εκμετάλλευσης κινηματογραφικής ταινίας για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα, τα οποία στη συνέχεια μισθώνει στην τελευταία, η οποία και τα εκμεταλλεύεται (προβολή σε κινηματογραφικές αίθουσες κλπ.), αποσβένεται ισόποσα στις χρήσεις που διαρκεί η μίσθωση. Ειδικά κατά την πρώτη χρήση αποσβένεται ποσό που αντιστοιχεί στο χρονικό διάστημα που εμπίπτει στη σύμβαση. (ΠΟΛ.1106/24.7.2008)
70. Η κατάπτωση τραπεζικής εγγύησης λόγω εκπρόθεσμης παράδοσης εμπορευμάτων αναγνωρίζεται ως εκπεστέα δαπάνη. (Σ.τ.Ε.1797/1985)
71. 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)
72. 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)

73. 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)
74. 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)
75. 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)
76. Η ποινική ρήτρα που καταβάλλει επιχείρηση, στα πλαίσια της επιχειρηματικής λειτουργίας της, αναγνωρίζεται ως εκπεστέα δαπάνη. (Σ.τ.Ε.3665/1983)
77. Για την αναγνώριση μιας δαπάνης δεν απαιτείται σύμβαση. (Σ.τ.Ε.806/1998)
78. 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).
79. 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).
80. Οικονομικές ενισχύσεις στο σύλλογο του προσωπικού επιχείρησης θεωρούνται παραγωγικές δαπάνες. (Σ.τ.Ε.2673/1983)

ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.

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)

ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

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

2. Κατά την εισφορά χρήσης ακινήτου σε ομόρρυθμη, ή ετερόρρυθμη εταιρεία, ή και εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, για ορισμένο χρονικό διάστημα, εφόσον η εταιρεία δεν αποκτά εμπράγματο δικαίωμα επί του ακινήτου, για την αποκατάσταση της απώλειας του κεφαλαίου της, λόγω περιέλευσης του ακινήτου στον κύριο αυτού μετά τη λήξη του χρόνου διάρκειας της εισφοράς χωρίς αποζημίωση, η εν λόγω εταιρεία εκπίπτει την αξία της εισφερθείσας χρήσης του ακινήτου από τα ακαθάριστα έσοδα των διαχειριστικών περιόδων που διαρκεί η εισφορά. Το εκπιπτόμενο αυτό ποσό από τα ακαθάριστα έσοδα της κάθε διαχειριστικής περιόδου είναι ίσο με το πηλίκο που προκύπτει από τη διαίρεση της αξίας της εισφερόμενης χρήσης του ακινήτου με τα έτη διάρκειας της εισφοράς. (1064345/1402/Α0012/29-7-1996)

ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ

Αποσβέσεις - Γενικά

1. Οι τακτικές αποσβέσεις εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, ανεξάρτητα αν επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής ή όχι. (1007856/10126/Β0012/17-2-2000)
2. Οι επιχειρήσεις δικαιούνται να υπολογίζουν αποσβέσεις μόνο σε πάγια στοιχεία που ανήκουν σε αυτές και τα οποία χρησιμοποιούν. (1078861/10647/Β0012/5-8-1998)

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)

11. 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) (ΠΟΛ.1028/2006):

12. Το κόστος αγοράς παγίου εξοπλισμού επιχείρησης που παραχωρείται σε επιχειρήσεις που την πρακτορεύουν, υπόκειται σε απόσβεση σύμφωνα με τις διατάξεις της περ.στ' της παρ.1 του άρθρου 31 του ν.2238/94.(ΠΟΛ.1106/24.7.2008)

13. Το ποσό που καταβάλλει επιχείρηση σε εταιρεία leasing, πριν από τη λήξη της συναφθείσας σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης, για την αγορά του μισθίου της σύμβασης αυτής, αποτελεί το κόστος απόκτησής του, επί του οποίου υπολογίζονται οι αποσβέσεις. (ΠΟΛ.1106/24.7.2008)

14. Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων επί ανεγειρόμενης οικοδομής από επιχείρηση, το κόστος απόκτησης που πρέπει να εμφανίσει στα βιβλία της για τις οριζόντιες ιδιοκτησίες που μένουν στην κυριότητά της (οι άλλες έχουν πωληθεί) είναι αυτό που προκύπτει από το λόγο (σχέση) των αντικειμενικών αξιών των κτιρίων των εν λόγω οριζόντιων ιδιοκτησιών προς την αντικειμενική αξία ολόκληρου του κτιρίου (χωρίς την αξία του οικοπέδου). (ΠΟΛ.1106/24.7.2008)

15. Οι αποσβέσεις υπολογίζονται από τη χρήση 2003 με τους συντελεστές που ορίζονται στο π.δ. 299/2003, ανεξάρτητα από το χρόνο κτήσης των παγίων. (1103610/16488/Γ0012/ΠΟΛ:1122/19-11-2003)(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

16. Επιχειρήσεις που προέρχονται από συγχώνευση ή μετατροπή άλλων επιχειρήσεων με το ν.δ.1297/1972: Οι αποσβέσεις που υπολογίζονται στο μέρος της υπεραξίας που αναλογεί στην αναπόσβεστη αξία των εισφερομένων από τη μετατρεπομένη ή συγχωνευμένη επιχείρηση παγίων περιουσιακών στοιχείων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης που προήλθε από τη μετατροπή ή συγχώνευση. (ν.δ 1297/1972, άρθρο 2, παρ.3) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

17. Στο ποσό της υπεραξίας που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας των κτιρίων, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 2065/1992, ενεργούνται

αποσβέσεις, με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά και μέχρι να καλυφθεί η αναπόσβεστη αξία των κτιρίων αυτών η οποία προκύπτει κατ'εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 27 του ν. 2065/1992. (1112918/10736/B0012/ΠΟΛ:1248/12-11-1992)(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΧΩΡΩΝ ΕΞΥΠΗΡΕΤΗΣΗΣ ΤΟΥ ΚΟΙΝΟΥ

1. Οι επιχειρήσεις εκμετάλλευσης πολυκαταστημάτων και SUPER MARKETS διενεργούν αποσβέσεις στα καταστήματά τους, καθώς και στα κτίσματα εκείνα που είναι συνεχόμενα στα καταστήματα αυτά και αφορούν γραφεία και αποθήκες με τον αυξημένο συντελεστή 8%. (1084480/16412/Γ0012/ΠΟΛ 1185/7-9-1999) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

2. Τα καταστήματα των Τραπεζών και Οργανισμών κοινής ωφελείας περιλαμβάνονται στην έννοια των «καταστημάτων εξυπηρέτησης του κοινού γενικά», προκειμένου για την εφαρμογή του αυξημένου συντελεστή αποσβέσεων. Επίσης, περιλαμβάνονται και τα γραφεία, λογιστήρια, κλπ., εφόσον λόγω της χρήσεώς τους προς εξυπηρέτηση του κοινού υφίστανται μεγαλύτερη φθορά. (Τ.546/ΠΟΛ 129/1974), (1076433/ΠΟΛ 1184/1998)(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

Αποσβέσεις σε αυτοκίνητα που εκμισθώνονται στην Ο.Ε.Ο.Α.- ΑΘΗΝΑ 2004 Α.Ε. Επιχειρήσεις, οι οποίες στα πλαίσια της εμπορικής τους δραστηριότητας, εκμισθώνουν αυτοκίνητα στην Ο.Ε.Ο.Α. - Αθήνα 2004 Α.Ε., δικαιούνται να διενεργούν αποσβέσεις στην αξία αυτών οι οποίες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1051801/10472/B0012/26-9-2002) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

Αποσβέσεις στα ακίνητα που μεταβιβάζονται από εξωχώριες εταιρείες.

Οι επιχειρήσεις που αγοράζουν ακίνητα από εξωχώριες εταιρείες κατ'εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 18 του ν. 3091/2002 δικαιούνται να διενεργούν αποσβέσεις στα πάγια αυτά στοιχεία, που αναγνωρίζονται φορολογικά. (1062241/10672/B0012/2-7-2003) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

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

Οι αποσβέσεις που διενεργούν οι επιχειρήσεις στο κόστος ανέγερσης ιδιόκτητων χώρων ψυχαγωγίας - αναψυχής, όπως παιδικοί σταθμοί, παιδικές χαρές, γυμναστήρια και λοιπές συναφείς κτιριακές εγκαταστάσεις, για την εξυπηρέτηση των αναγκών του προσωπικού τους και των τέκνων αυτού, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1101240/10965/Β0012/ΠΟΛ.1278/18.12.2002) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

Αποσβέσεις στο ποσό που καταβάλλει αγοράστρια επιχείρηση λόγω πλήρωσης διαλυτικής αίρεσης

Η αξία κτήσης ακινήτου προσαυξάνεται με το ποσό που καταβάλλει η αγοράστρια επιχείρηση στην πωλήτρια επιχείρηση, με σκοπό τη διευθέτηση διαφοράς τους που προέκυψε από την πλήρωση διαλυτικής αίρεσης η οποία είχε περιληφθεί στο συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου και επί της προσαυξημένης αυτής αξίας του ακινήτου, η αγοράστρια επιχείρηση δικαιούται να διενεργεί αποσβέσεις κατά το μέρος που αντιστοιχεί στο κτίριο και με την προϋπόθεση ότι το χρησιμοποιεί. (1059249/10531 ΠΕ/Β0012/31-7-2002) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

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

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

είναι ίσο με το πηλίκο της διαίρεσης της αξίας της εισφερόμενης χρήσης του ακινήτου δια του αριθμού των ετών για τα οποία εισφέρεται η χρήση αυτού. (Ν.3166/608/ΠΟΛ.1213/12.7.1976) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

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

Ο Φ.Π.Α. που βαρύνει τις αγορές των ενσώματων παγίων των επιχειρήσεων και ο οποίος δεν μπορεί να εκπέσει από το Φ.Π.Α. εκροών, προσαυξάνει την τιμή κτήσης του παγίου και κατά συνέπεια, επί της συνολικής αξίας του παγίου αυτού θα διενεργούνται αποσβέσεις. (1092609/10874/B0012/21-10-1999), (1120445/10662 ΠΕ/B0012/11-3-1997) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

Αποσβέσεις επί της αξίας του δικαιώματος ψιλής κυριότητας παγίων στοιχείων

Στην περίπτωση σύστασης επικαρπίας επί παγίων περιουσιακών στοιχείων, η επιχείρηση - ψιλή κυρία δικαιούται, από το χρόνο που θα συσταθεί η επικαρπία επί των συγκεκριμένων παγίων και μέχρι το χρόνο που αυτή θα λήξει, να διενεργεί αποσβέσεις, οι οποίες εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, στην αξία της ψιλής κυριότητας των παγίων με τον προβλεπόμενο συντελεστή. (1119612/11059ΠΕ/B0012/6-7-1998), (1078060/10448/B0012/20-9-1995) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

Αποσβέσεις επί της αξίας του δικαιώματος επικαρπίας παγίων στοιχείων

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

συντελεστής απόσβεσης θα ισούται με το πηλίκο που θα προκύψει από τη διαίρεση της υπόψη αξίας με τα έτη διάρκειας της επικαρπίας. Αν η επικαρπία ακινήτου συσταθεί για αόριστο χρόνο ή για εφ' όρου ζωής, ο συντελεστής απόσβεσης θα ισούται με εκείνον που ορίζεται από τις κείμενες διατάξεις. (1119612/11059 ΠΕ/Β0012/6-7-1998), (1078060/10448/Β0012/20-9-1995) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

Αποσβέσεις παγίων στοιχείων νέων επιχειρήσεων

1. Για τις νέες επενδύσεις που πραγματοποιεί επιχείρηση σε χώρο όπου βρίσκεται υφιστάμενο παλιό υποκατάστημά της, η επιχείρηση μπορεί στις τρεις (3) πρώτες χρήσεις είτε να μην υπολογίσει αποσβέσεις είτε να υπολογίσει αυτές με το 50% του ισχύοντος συντελεστή απόσβεσης, ανεξάρτητα αν το υποκατάστημα αυτό ορίσθηκε μετέπειτα ως έδρα της επιχείρησης. (1072491/15632/Γ0012/14-10-1999) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

2. Οι νέες επιχειρήσεις υποχρεούνται, κατά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας αρχίζει η παραγωγική λειτουργία τους, να διενεργούν αποσβέσεις με τους ισχύοντες συντελεστές. Το δικαίωμα χρήσης του μειωμένου κατά 50% συντελεστή απόσβεσης ή της μη διενέργειας αποσβέσεων αρχίζει από το επόμενο έτος. Τα ανωτέρω ισχύουν και επί νέου υποκαταστήματος. (1072491/15632/Γ0012/14-10-1999) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

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

Απόσβεση προγραμμάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών (Software)

Τα προγράμματα ηλεκτρονικών υπολογιστών (software) που εισάγει επιχείρηση και από συγγενείς εταιρείες του εξωτερικού και τα χρησιμοποιεί για ενοικίαση σε τρίτους, έναντι περιοδικού μισθώματος, θεωρούνται για την εκμισθώτρια εταιρεία πάγια στοιχεία και αποσβένονται, σύμφωνα με τους προβλεπόμενους συντελεστές απόσβεσης. (1108007/10542/Β0012/10-4-1992) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

Μηχανημάτων

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

Οχημάτων

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

Λοιπές περιπτώσεις

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

Αποσβέσεις από εταιρείες κατασκευής και εκμετάλλευσης αεροδρομίων
Οι εταιρείες κατασκευής και εκμετάλλευσης αεροδρομίων δικαιούνται, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2093/1992, να υπολογίζουν εξωλογιστικά αποσβέσεις μεγαλύτερες των προβλεπόμενων από το π.δ. 299/2003 και η ζημία που προκύπτει από το λόγο αυτό μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα έτη. (1003721/10083/B0012/24-5-2004) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

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

Πάγιος εξοπλισμός που χρησιμοποιήθηκε από τις ανάδοχες εταιρείες της «Οργανωτικής Επιτροπής Ολυμπιακών Αγώνων - Αθήνα 2004 Α.Ε» και ο οποίος έχει αγορασθεί 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)(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

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. 292/1990, 432 - 435/1995) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)
2. Η αξία των ανταλλακτικών αφαιρείται εξ ολοκλήρου στη χρήση που πρωτοχρησιμοποιήθηκαν. Πρέπει όμως να αποδεικνύεται ότι πρόκειται για αγορές τρέχουσας φύσης ανταλλακτικών και όχι για μέρη μηχανημάτων τα οποία αυξάνουν το κόστος των παγίων. (Σ.τ.Ε.806/1998) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)
3. Η ξυλεία που χρησιμοποιείται για την διάστρωση του σκυροδέματος και την διαμόρφωση κριωμάτων δεν συμπεριλαμβάνεται στην έννοια των εργαλείων και υπόκειται σε τμηματική απόσβεση. (Σ.τ.Ε. 4297/1980)(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)
4. Τα σεντόνια, πετσέτες και λοιπά είδη ξενοδοχειακών επιχειρήσεων υπόκεινται σε τμηματική απόσβεση. Αν όμως η αξία του καθενός είναι μέχρι και 600 ευρώ δύναται να εκπεσθεί εφάπαξ. (Σ.τ.Ε. 4297/1980)(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)
5. Η απόσβεση των παγίων αρχίζει από το μήνα που αυτά τίθενται σε χρήση. (Σ.τ.Ε.3042/1981) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

6. Εποχιακή επιχείρηση. Η απόσβεση των παγίων στοιχείων διενεργείται επί ετησίας βάσεως (και όχι σε δωδέκατα) ακόμα και στην περίπτωση που η επιχείρηση πραγματοποιεί έσοδα μόνο τους θερινούς μήνες. (Σ.τ.Ε.3310/1987) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)
7. Τα έξοδα εκτελωνισμού παγίου στοιχείου προσαυξάνουν την αξία του, υπόκεινται σε τμηματική απόσβεση και δεν μπορούν να εκπεστούν ως γενικά έξοδα διαχείρισης. (Σ.τ.Ε.810/1982) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)
8. Επιχείρηση ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, εάν εκμισθώνει κατ' επάγγελμα κάποια εκ των αρχικώς προοριζόμενων προς πώληση ακινήτων, δικαιούται να διενεργεί αποσβέσεις για την αξία αυτών ως πάγια στοιχεία. (Σ.τ.Ε.2069/1983) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)
9. Οι αποσβέσεις ενεργούνται μόνο στα πάγια στοιχεία που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση. (Σ.τ.Ε. 4118-9/97) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)
10. Οι καταβαλλόμενες από τις επιχειρήσεις στους μηχανικούς αμοιβές για την εκπόνηση τεχνικής μελέτης και την έκδοση άδειας οικοδομής, εντάσσονται στο κόστος κατασκευής της οικοδομής και εκπίπτουν τμηματικά με τις ενεργούμενες κάθε έτος αποσβέσεις. (Σ.τ.Ε. 2525/1991) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)
11. Η αξία των εργαλείων και ανταλλακτικών των χρησιμοποιούμενων μηχανημάτων, τόσο των επιχειρήσεων, όσο και των ελευθέρων επαγγελματιών, αποσβένονται εξ ολοκλήρου εντός της χρήσεως κατά την οποία για πρώτη φορά χρησιμοποιήθηκαν αυτά. (Σ.τ.Ε. 3/90) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΕΠΙΣΦΑΛΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ

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

ακαθάριστα έσοδα με βάση τις νέες διατάξεις.
(1021577/10206/B0012/ΠΟΛ.1038/5.3.2003) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

Προϋποθέσεις και δικαιολογητικά για αναγνώριση των αποσβέσεων των επισφαλών απαιτήσεων των επιχειρήσεων (βάσει του ν. 3091/2002). Θα πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθοι όροι και προϋποθέσεις:
α) Η απαίτηση να συνδέεται με τη δραστηριότητα της επιχείρησης και να είναι πράγματι επισφαλής και ανεπίδεκτη είσπραξης. Η επισφάλεια και το ανεπίδεκτο της είσπραξης, ως θέμα πραγματικό, κρίνεται από την αρμόδια φορολογούσα αρχή και σε περίπτωση αμφισβήτησης από τα διοικητικά δικαστήρια. (Καραγιάννης,Καραγιάννης, Καραγιάννη (2006) Φορολογικά- Φοροτεχνικά Θεσσαλονίκη)

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) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

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

Η κήρυξη του οφειλέτη σε κατάσταση πτωχεύσεως λόγω παύσεως των πληρωμών, επιφέρει από μόνη της απόσβεση της απαίτησης, στις περιπτώσεις όπου σε πτώχευση έχει κηρυχθεί ανώνυμη εταιρεία, εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ή υποκατάστημα αλλοδαπής επιχείρησης και από τους επίσημους ισολογισμούς τους προκύπτει ότι οι επιχειρήσεις αυτές δεν έχουν περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, πάγια, χρεόγραφα κλπ.)

να ικανοποιήσουν τους οφειλέτες τους. (1111373/13303/B0012/ΠΟΛ 1133/11-12-2003 ΑΥΟΟ) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

Διενέργεια πλειστηριασμού (βάσει του ν. 3091/2002)

Σε περίπτωση διενέργειας πλειστηριασμού σε βάρος της περιουσίας του οφειλέτη (είτε κατά τη διαδικασία αναγκαστικής εκτέλεσης είτε συνεπεία μη επιτεύξεως πτωχευτικού συμβιβασμού), η απαίτηση της επιχείρησης θεωρείται πράγματι επισφαλής και ανεπίδεκτη είσπραξης, εφόσον από το εκπλειστηρίασμα δεν κατέστη δυνατή η ικανοποίηση της απαίτησης αυτής. Στην περίπτωση αυτή πρέπει να προσκομίζεται αντίγραφο του Πίνακα κατάταξης ή διανομής από συμβολαιογράφο που ορίστηκε για τον πλειστηριασμό της περιουσίας του οφειλέτη, από τον οποίο να προκύπτει η μη ικανοποίηση του δανειστή από το εκπλειστηρίασμα. (1111373/13303/B0012/ΠΟΛ 1133/11-12-2003 ΑΥΟΟ) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

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

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

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

(1111373/13303/B0012/ΠΟΛ 1133/11-12-2003 ΑΥΟΟ)
(ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

Ασφαλιστικές επιχειρήσεις

Οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις δικαιούνται να υπολογίζουν σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2065/1992 προβλέψεις για την απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων τους μόνο για το μέρος των ακαθάριστων εσόδων που προερχόταν από υπηρεσίες προς επιτηδευματίες, έστω και αν για τις υπηρεσίες αυτές εξέδιδαν Α.Π.Υ. (βάσει των διατάξεων των άρθρων 10 και 13 του π.δ.186/1992) και όχι τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών. Η πρόβλεψη υπολογιζόταν με την εφαρμογή συντελεστή 0,5% στα πιο πάνω ακαθάριστα έσοδα. Το δικαίωμα αυτό εξακολουθούν να το έχουν και με το καινούργιο καθεστώς, όπως αυτό ισχύει μετά την έναρξη ισχύος του ν. 3296/2004. (1051001/10277/B0012/31-5-1995) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

Επιχειρήσεις Λιανικής Πώλησης Διαρκών Καταναλωτικών Αγαθών

Οι επιχειρήσεις λιανικής πώλησης διαρκών καταναλωτικών αγαθών, για το σχηματισμό πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων, (πριν από την έναρξη ισχύος του ν.3091/2002), υποχρεούνται στην αναγραφή των 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) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

Από πελάτες με έδρα την πρώην Γιουγκοσλαβία

Η ζημία που υπέστησαν επιχειρήσεις (κυρίως της Β. Ελλάδος) από εξαγωγές στην πρώην Γιουγκοσλαβία από τη μη είσπραξη επισφαλών απαιτήσεων τους οφείλετο σε γεγονός ανωτέρας βίας (πόλεμος) και γι' αυτό το λόγο έγινε δεκτό ότι εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα εξ' ολοκλήρου και όχι μόνο μέχρι το ύψος της πρόβλεψης που είχαν σχηματίσει οι υπόψη επιχειρήσεις βάσει της περ. θ' της παρ.1 του άρθρου 31 του ν.2238/1994. Η έκπτωση θα γίνει, κατά το μέρος που υπερβαίνει την πρόβλεψη αυτή, ισομερώς από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων 2004, 2005 και 2006 αντίστοιχα και με την προϋπόθεση ότι η επιχ/ση δεν έχει τύχει αποζημίωσης μέσω ΕΕ ή από άλλη πηγή. (1025209/10343/B0012/ΠΟΛ.1052/8.6.2004) (ΠΟΛ.1005/14.1.2005)

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

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

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

Οι εταιρείες πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων (factoring) του ν.1905/1990 υπολογίζουν αποσβέσεις επισφαλών απαιτήσεων, αποκλειστικά με βάση τις διατάξεις του νόμου αυτού. (Αλεξανδρίδου Ε, Μερικές παρατηρήσεις πάνω στο Σχέδιο Εμπορικού Κώδικα, Αρμ 1986)

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

ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ

1. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλει ανώνυμη εταιρεία για ομαδική ασφάλιση ζωής στην οποία περιλαμβάνονται εκτός του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού της και όλα

ή μερικά από τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου της, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, μόνο κατά το μέρος που αναλογεί στους ασφαλισμένους υπαλλήλους της, καθόσον τα μέλη του Δ.Σ. δεν περιλαμβάνονται στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, αλλά θεωρούνται εντολοδόχοι της ανώνυμης εταιρείας. (1059903/10474/B0012/7-6-1994), (1066625/10514/B0012/25-7-1994)

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

3. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους, στην έννοια της οποίας συμπεριλαμβάνεται και η κάλυψη ιατρονοσοκομειακής περίθαλψης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα με τις προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της υποπερ. δδ΄ της περ. α΄, της παρ. 1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ. (ΠΟΛ.1028/2006)

4. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλει επιχείρηση για ομαδική ιατροφαρμακευτική περίθαλψη μελών Δ.Σ. οι οποίοι παράλληλα συνδέονται με σχέση εξαρτημένης εργασίας με αυτή, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα με τις προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της υποπερ. δδ΄ της περ. α΄, της παρ. 1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ. (ΠΟΛ.1028/2006)

ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ

1. Από το εισόδημα του φορολογουμένου ελεύθερου επαγγελματία εκπίπτει η δαπάνη που καταβάλλεται ως ετήσια συνδρομή ή ως δικαίωμα εγγραφής σε επαγγελματικούς συλλόγους και επιμελητήρια καθώς και η δαπάνη η οποία καταβάλλεται ως συνδρομή σε επαγγελματικά περιοδικά. (Μ. 2457/28-9-1987)

2. Εκπίπτουν οι τόκοι των δανείων που χορηγούνται στους συγγραφείς - καθηγητές ΑΕΙ για την έκδοση πανεπιστημιακών συγγραμμάτων. (Π.8904/1-2-1984)

3. Εκπίπτουν οι δαπάνες για την αποκατάσταση ζημιών στα μηχανήματα του οδοντιατρείου μετά από σεισμό. (Χ. 234/6-10-1983)
4. Εκπίπτουν οι τόκοι δανείων για την έκδοση διδακτικού βιβλίου, από συγγραφέα. (1215/18-5-1983 Δ Δ.Ο.Υ. ΘΕΣΣ/ΝΙΚΗΣ)
5. Τα δικαιώματα που εισπράττονται από το συμβολαιογράφο υπέρ του ταμείου νομικών και του ταμείου ασφαλίσεως για τη σύνταξη πρωτοτύπου αναλογικών πράξεων και παγίων πράξεων και την έκδοση αντιγράφων αποτελούν ακαθάριστη αμοιβή του. Παράλληλα όμως, δεδομένου ότι τμήμα των ποσών αυτών αποδίδεται στο ταμείο νομικών και στο ταμείο ασφάλισης των συμβολαιογράφων θεωρείται επαγγελματική δαπάνη και συνεπώς εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα του επαγγελματία με την προϋπόθεση ότι έχει καταχωρηθεί ως έξοδο στα βιβλία του υπόχρεου. (1042837/1265/A0012/24-5-2004)
6. Μισθώματα που καταβάλλονται σε εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης για αυτοκίνητο που ανήκει κατά 50% σε δύο ελεύθερους επαγγελματίες (δικηγόρους) που το χρησιμοποιούν από κοινού για τις επαγγελματικές τους ανάγκες εκπίπτουν κατά ποσοστό 50% για τον καθένα σύμφωνα με τις προϋποθέσεις του νόμου. (1021470/549/A0012/14-4-2004)
7. Οι δαπάνες για κάλυψη νομικής υποστήριξης και εκπροσώπησης ενώπιον των Διοικητικών δικαστηρίων που καταβάλλονται για τις ανάγκες του ελευθέρου επαγγέλματος (Δικηγόρου), αποτελούν λειτουργική δαπάνη, η οποία εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά του. (1001229/42/A0012/26-1-2001)
8. Εκπίπτουν οι τόκοι δανείων που συνάπτουν οι συγγραφείς- επιτηδευματίες για την έκδοση των έργων τους. (ΠΟΛ.1028/2006)
9. Μισθώματα που καταβάλλονται σε εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης για αυτοκίνητο που ανήκει κατά 50% σε δύο ελεύθερους επαγγελματίες που το χρησιμοποιούν από κοινού για τις επαγγελματικές τους ανάγκες, εκπίπτουν κατά ποσοστό 50% για τον καθένα σύμφωνα με τις προϋποθέσεις του νόμου. (ΠΟΛ.1028/2006)
10. Οι δαπάνες που αφορούν τη συντήρηση και λειτουργία παγίων, που συνδέονται αποκλειστικά με το αντικείμενο εργασιών του ελεύθερου επαγγελματία, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους.(ΠΟΛ.1028/2006)
11. Τα μεταφορικά έξοδα που πραγματοποιούνται λόγω της αλλαγής της έδρας ελεύθερου επαγγελματία και για το σκοπό αυτό, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά του. (ΠΟΛ.1028/2006)

12. Τα έξοδα διαμονής, διατροφής και μετακίνησης ελεύθερου επαγγελματία που μετακινείται μακριά από την έδρα του στα πλαίσια εκτέλεσης σύμβασης έργου με φορέα που έχει έδρα διαφορετική από την δική του εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του, εφόσον αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία.(ΠΟΛ.1056/2007)

ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

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

ΔΑΠΑΝΕΣ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ ΤΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΩΝ ΓΕΝΙΚΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ, ΚΑΠ.

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)

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

4. Οι δαπάνες κίνησης, επισκευής, συντήρησης και λοιπές δαπάνες των μισθούμενων φορτηγών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης, εφόσον βαρύνουν την μισθώτρια επιχείρηση.

(ΠΟΛ.1056/2007)

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

1. Οι δαπάνες συντήρησης μισθωμένων Ε.Ι.Χ. οχημάτων από εταιρείες ενοικίασης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, μέχρι ποσοστό 60% για Ε.Ι.Χ. μέχρι 1400 κ.ε. και 25% για Ε.Ι.Χ. με μεγαλύτερο κυβισμό. Με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 3296/2004, αυξήθηκε από 1.400 σε 1.600 το ως άνω ανώτατο όριο των κυβικών εκατοστών των επιβατικών αυτοκινήτων. (1086416/10796/Β0012/4-11-2002), (1106868/11290/Β0012/10-1-2001)

2. Οι δαπάνες επισκευής μισθωμένων Ε.Ι.Χ. οχημάτων από εταιρείες ενοικίασης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, μέχρι ποσοστό 60% για Ε.Ι.Χ. μέχρι 1400 κ.ε. και 25% για Ε.Ι.Χ. με μεγαλύτερο κυβισμό. Με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 3296/2004, αυξήθηκε από 1.400 σε 1.600 το ως άνω ανώτατο όριο των κυβικών εκατοστών των επιβατικών αυτοκινήτων. (1086416/10796/Β0012/4-11-2002), (1106868/11290/Β0012/10-1-2001)

3. Οι δαπάνες συντήρησης Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων ιδιοκτησίας μετόχων ανώνυμης εταιρείας τα οποία χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, εφόσον το δικαίωμα χρησιμοποίησής τους προκύπτει από έγγραφες συμβάσεις μίσθωσης αυτών και έχει συμφωνηθεί η καταβολή μισθώματος.

Η έκπτωση και των δαπανών αυτών υπόκειται στον περιορισμό των ποσοστών που προβλέπονται από το νόμο ανάλογα με τον κυβισμό των αυτοκινήτων. (1065231/10473/B0012/8-6-1994)

Συντήρηση και επισκευή μηχανημάτων και εγκαταστάσεων

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

Δαπάνες λειτουργίας μοτοποδηλάτων

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

ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΡΟΣΘΗΚΩΝ-ΒΕΛΤΙΩΣΕΩΝ - ΕΠΙΣΚΕΥΩΝ - ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ

Δαπάνες επισκευής και συντήρησης

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

Δαπάνες βελτιώσεων και προσθηκών

1. Οι δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις σε μισθωμένα ακίνητα αποσβένονται ισόποσα, από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση, αρχής γενομένης της απόσβεσης από το χρόνο έναρξης της

χρησιμοποίησης των πραγματοποιηθεισών προσθηκών και βελτιώσεων. Κατά το πρώτο έτος υπολογίζονται αποσβέσεις για τους μήνες χρησιμοποίησης των ακινήτων. (1119476/10030/B0012/4-4-2000), (1019284/10154/B0012/19-2-2001)

2. Οι δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις σε μισθωμένα ακίνητα αποσβένονται ισόποσα, από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση. Στη περίπτωση δε που η μίσθωση λυθεί πριν από το συμφωνημένο χρόνο, το αναπόσβεστο υπόλοιπο των πιο πάνω δαπανών εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία λύθηκε αυτή. (1031863/10408/B0012/28-3-2000)

3. Οι δαπάνες βελτίωσης (γυψοσανίδες, ηλεκτρική εγκατάσταση κτλ.) που πραγματοποίησε επιχείρηση σε μισθωμένο ακίνητο, εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση. Στη περίπτωση όμως που ο ετήσιος συντελεστής απόσβεσης ο οποίος προκύπτει με αυτόν τον τρόπο, είναι μικρότερος από αυτόν που ορίζεται με το π.δ. 299/2003 για το συγκεκριμένο πάγιο στοιχείο, τότε εφαρμόζονται τα οριζόμενα στο προεδρικό αυτό διάταγμα. (1097309/10832 ΠΕ/B0012/7-3-2002)

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

ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ

Δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά εξαγωγικών επιχειρήσεων

1. Οι δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά αναγνωρίζονται προς έκπτωση χωρίς να ερευνάται ο τρόπος διάθεσης των ποσών. (Ε.1887/ΠΟΛ 78/1974), (1018050/189/A0012/ΠΟΛ.1042/8.2.1993)

2. Οι εξαγωγικές επιχειρήσεις έχουν δικαίωμα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους, δαπανών χωρίς δικαιολογητικά, εφόσον τα προϊόντα που εξάγουν είναι εγχωρίου παραγωγής, άσχετα αν παρήχθησαν από τις πιο πάνω επιχειρήσεις ή από

τρίτους. Εγχώριας παραγωγής θεωρούνται και τα προϊόντα προελεύσεως εξωτερικού, όταν αυτά επανεξάγονται μετά από προηγούμενη επεξεργασία ή κατεργασία ή μεταποίηση ή εξευγενισμό, ο οποίος προσδίδει σε αυτά την έννοια του νέου προϊόντος. (1055818/10526/B0012/18-6-1999), (1110033/717/0015/4-6-1998), (1065187/10310/B0012/4-6-1993)

3. Εξαγωγές που πραγματοποιούνται από εξαγωγική επιχείρηση για λογαριασμό τρίτων, στους οποίους ανήκουν τα εξαγόμενα προϊόντα (μέσω αντιπροσώπου). Το δικαίωμα έκπτωσης δαπανών χωρίς δικαιολογητικά έχει η εξαγωγική επιχείρηση. (Ν. 6127/2318/ΠΟΛ.215/10.7.1976)

4. Το προβλεπόμενο ποσοστό που αναγνωρίζεται για έκπτωση χωρίς δικαιολογητικά, από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, ισχύει για κάθε προϊόν που εξάγεται, ανεξάρτητα αν αυτό είναι βιομηχανικό, βιοτεχνικό, χειροτεχνικό, γεωργικό, κτηνοτροφικό, οπωροκηπευτικό, προϊόν αλιείας, μεταλλευτικό, λατομικό ή επισκευή ή κατασκευή πλοίων υπό ελληνική ή ξένη σημαία. (1115226/10755/B0012/18-6-1993)

5. Οι ναυπηγοεπισκευαστικές επιχειρήσεις εκπίπτουν δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά, που υπολογίζονται ως ποσοστό στα ακαθάριστα έσοδά τους από συνάλλαγμα, τα οποία προέρχονται από κατασκευές, μετασκευές ή επισκευές πλοίων, χωρίς να ερευνάται το είδος (εμπορικό, επιβατικό, πολεμικό, κλπ.) του κατασκευαζόμενου ή επισκευαζόμενου πλοίου ή η σημαία αυτού (ελληνική ή ξένη) ή οι 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, εδικαιούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., να εκπίπτουν από τις αμοιβές που λαμβάνουν για την εργασία αυτή ποσοστό 3% χωρίς δικαιολογητικά.

(Σημειώνεται, ότι η ισχύς των διατάξεων της παραγράφου 5 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. έληξε στις 31-12-2001). (Π.2914/136/22-5-1987)

Δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά επιχειρήσεων έκδοσης εφημερίδων και περιοδικών

1. Οι επιχειρήσεις έκδοσης ημερησίων και εβδομαδιαίων πολιτικών, αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων και περιοδικών εκπίπτουν ποσό χωρίς δικαιολογητικά που υπολογίζεται σε ποσοστό 2% επί των 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)
4. Η δαπάνη που εκπίπτει χωρίς δικαιολογητικά, των επιχειρήσεων έκδοσης εφημερίδων και περιοδικών, με βάση την εφαρμογή της διάταξης της υποπ.γ'Α της παραγρ.2 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε υπολογίζεται στα ακαθάριστα έσοδα από καταχωρήσεις και από πωλήσεις εντύπων όπως αυτές προκύπτουν από τις αναγραφόμενες τιμές πώλησης, ανεξάρτητα αν διατίθενται ή όχι μαζί με ένθετα (περιοδικά, CD κ.λ.π.).(ΠΟΛ.1056/2007)

Δαπάνες που αφορούν πωλήσεις εφοδίων και λιπαντικών σε πλοία

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

ΠΟΣΟΣΤΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ

α) Εξαγωγικές επιχειρήσεις

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

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

Η έκπτωση υπολογιζόταν στα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονταν από εξαγωγές κάθε είδους ελληνικών προϊόντων.

β) Επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών και εργασιών στην αλλοδαπή

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

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

- Σε ακαθάριστα έσοδα πάνω από 8.804.109 ευρώ (3.000.000.000 δρχ. μέχρι τη χρήση 2001), ποσοστό έκπτωσης μισό τοις εκατό (0,5%)
Η έκπτωση υπολογιζόταν στα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονταν από υπηρεσίες και εργασίες τους που είχαν γίνει στην αλλοδαπή και από τις οποίες είχε εισαχθεί συνάλλαγμα.²

γ) Επιχειρήσεις έκδοσης ημερησίων και εβδομαδιαίων πολιτικών, αθλητικών και οικονομικών εφημερίδων και περιοδικών
Η έκπτωση υπολογίζεται για το χρονικό διάστημα από 1-1-1997 έως και 31-12-2008, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους, σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%)

Η έκπτωση υπολογίζεται στα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονται από την πώληση των εντύπων και από καταχωρήσεις γενικά σε αυτά.(Σταυρόπουλος, Βαζακίδης, Τσοπόγλου (2004) Χρηματοοικονομική Λογιστική Λογιστικό Σχέδιο Θεσσαλονίκη)

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%)

² Αλεπάκος Κ, Η Νέα Χρηματιστηριακή Αγορά και οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις, ΔΕΕ 2000

- 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. (Αλεξανδρίδου Ε, Μερικές παρατηρήσεις πάνω στο Σχέδιο Εμπορικού Κώδικα, Αρμ 1986)

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. (Σταυρόπουλος, Βαζακίδης, Τσοπόγλου (2004) Χρηματοοικονομική Λογιστική Λογιστικό Σχέδιο Θεσσαλονίκη)

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. (Αλεξανδρίδου Ε, Μερικές παρατηρήσεις πάνω στο Σχέδιο Εμπορικού Κώδικα, Αρμ 1986)

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 DAFPE/CFA/FHP(2000)/REV1/CONF έγγραφο του ΟΟΣΑ (Κράτη - φορολογικοί παράδεισοι) αναγνωρίζονται ως κανονικές αγορές, εφόσον η αλλοδαπή επιχείρηση διαθέτει Α.Φ.Μ. της χώρας αυτής τον οποίο αναγράφει στα τιμολόγια πωλήσεώς της και δραστηριοποιείται στην ίδια χώρα χωρίς να τυγχάνει ευνοϊκού φορολογικού καθεστώτος (μειωμένος συντελεστής φορολογίας των κερδών έναντι του ισχύοντος γενικά), καθόσον η αλλοδαπή αυτή εταιρεία δεν πληρεί τα γνωρίσματα που θέτει ο νόμος για τις εξωχώριες εταιρείες. Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι οι αγορές αγαθών από την πιο πάνω αλλοδαπή εταιρεία είναι πραγματικές και δεν αμφισβητείται η τιμολόγησή τους. (1079786/10819/B0012/1-10-2003)

2. Τα μισθώματα που καταβάλλει ελληνική αεροπορική εταιρεία σε εξωχώρια εταιρεία για την μίσθωση αεροσκαφών τα οποία είναι νηολογημένα στην Ελλάδα και εκτελούν δημόσιες αερομεταφορές στο εσωτερικό της χώρας και στο εξωτερικό, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, καθόσον δεν αποτελούν δαπάνη που καταβάλλεται για λήψη υπηρεσιών, έστω και αν για τις ανάγκες του Φ.Π.Α. παροχή υπηρεσιών θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών (άρθρο 8, ν.2859/2000). Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι η εκμισθώτρια αλλοδαπή επιχείρηση δεν προσφέρει υπηρεσίες στην ημεδαπή εταιρεία (π.χ. διάθεση προσωπικού, ιπταμένου ή μη, συντήρηση των αεροπλάνων, κλπ.) των οποίων η αμοιβή είναι ενσωματωμένη στα εν λόγω μισθώματα. (1070703/10743/B0012/30-7-2003), (1056182/10624/B0012/4-11-2003)

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

4. Οι δαπάνες που πραγματοποιούν ημεδαπές επιχειρήσεις για την αγορά scrap σιδήρου από εξωχώριες 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/B0012/14-12-2004)

(ΠΟΛ.1028/2006)

ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΠ.

1. Οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε. σχετικά με τη μείωση των εκπιπτόμενων δαπανών όταν στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται και απαλλασσόμενα του φόρου εισοδήματος ή φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης έσοδα, ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από συμμετοχή σε ημεδαπές εταιρείες, δεν έχουν εφαρμογή επί της ωφέλειας που προκύπτει από την εφάπαξ καταβολή του φόρου, καθόσον η ωφέλεια αυτή δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος. Επίσης, δεν εφαρμόζονται και επί της υπεραξίας που προκύπτει από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο ΧΑΑ σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης, καθόσον αυτή για να απαλλαγεί από το φόρο εισοδήματος πρέπει κατά ρητή διατύπωση του νόμου να εμφανιστεί σε αποθεματικό (Ν.Σ.Κ. 6387/1997).
(1115606/11044/B0012/18-12-1997),
(1115606/11044/B0012/ΠΟΛ.1327/18.12.1997)

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

ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ

Δαπάνες διαφήμισης γενικά

1. Τα ποσά των δαπανών διαφήμισης που βαρύνουν την επιχείρηση, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.1, περ. ιδ)
2. Η δαπάνη διαφήμισης που καταβάλλει επιχείρηση εκπίπτει, από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον το σχετικό τέλος διαφήμισης έχει καταβληθεί το αργότερο μέχρι τη λήξη της προθεσμίας, εντός της οποίας πρέπει να υποβληθεί η δήλωση φόρου εισοδήματος για τη χρήση μέσα στην οποία πραγματοποιήθηκε η δαπάνη αυτή.
(1028226/10385/B0012/23-3-2000)
3. Κατά την ανάθεση σε διαφημιστική εταιρεία της από κοινού προβολής επιχειρήσεων που ανήκουν στον ίδιο όμιλο επιχειρήσεων μέσω του τύπου

και των ραδιοτηλεοπτικών μέσων και εφόσον δεν υπάρχει χωριστή συμφωνία της κάθε μιας επιχείρησης με τη διαφημιστική εταιρεία, κάθε μία από αυτές εκπίπτει, από τα ακαθάριστα έσοδά της, το μέρος της διαφημιστικής δαπάνης που συμβάλλει στη δημιουργία φορολογητέου εισοδήματός τους, εφόσον βέβαια έχει καταβληθεί το δημοτικό τέλος διαφήμισης. (1011989/10130/B0012/28-4-1999)

4. Οι δαπάνες διαφήμισης που πραγματοποιούν συνδρομητικοί τηλεοπτικοί σταθμοί μέσω των τηλεοπτικών σταθμών ή του γραπτού τύπου για τα κωδικοποιημένα προγράμματά τους εκπίπτουν εξ' ολοκλήρου έστω και αν επωφελούνται εμμέσως και οι επιχειρήσεις (BBC, CNN, Filmnet, κ.α.) των οποίων τα προγράμματα προβάλλονται. (1045593/10393/B0012/17-6-2002)

5. Η δαπάνη αγοράς υλικών συσκευασίας (τσάντες, χαρτί περιτυλίγματος) επί των οποίων αναγράφονται τα στοιχεία της επιχείρησης, καθώς και των πωλουμένων από αυτή προϊόντων, εκπίπτει χωρίς την αναζήτηση αποδεικτικού για την καταβολή δημοτικού τέλους διαφήμισης. (1029358/10420/B0012/ΠΟΛ 1125/4-4-2000)

6. Ο τιμοκατάλογος που αποστέλλει επιχείρηση σε εμπόρους για την υποβολή των παραγγελιών τους και ο οποίος απεικονίζει τα πωλούμενα είδη της (βιβλία, CD), αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα χωρίς την αναζήτηση αποδεικτικού για την καταβολή δημοτικού τέλους διαφήμισης. (άρθρο 9, παρ.6, ν. 2880/2001), (3611/8-2-2001 έγγραφο του Υπουργείου Εσωτερικών Δημ. Διοίκησης και Αποκέντρωσης)

7. Η δαπάνη με την οποία χρεώνει εμπορική επιχείρηση τους προμηθευτές της για την έκδοση τιμοκαταλόγου ή διαφημιστικού εντύπου που περιλαμβάνει τα προϊόντα τους δεν υπόκειται σε τέλος διαφήμισης, καθόσον με τα πιο πάνω έντυπα διαφημίζεται η εμπορική επιχείρηση που εκδίδει αυτά και όχι οι προμηθεύτριες και κατά συνέπεια εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των προμηθευτριών επιχειρήσεων χωρίς την αναζήτηση αποδεικτικού για την καταβολή δημοτικού τέλους διαφήμισης. (1076787/10710/B0012/25-7-1997)

8. Η διανομή CD, τα οποία είναι ένθετα σε περιοδικά, δεν είναι πράξη που υπόκειται σε τέλος διαφήμισης υπέρ Δήμων και Κοινοτήτων, και κατά συνέπεια η δαπάνη αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, χωρίς να αναζητείται η καταβολή του διαφημιστικού τέλους υπέρ των ΟΤΑ. (Α.Π. 14567/13-5-2002 Υπουργείο Ε.Δ.Δ.Α. Δ/νση Οικονομικών ΟΤΑ)

9. Οι διαφημιστικές δαπάνες αναγνωρίζονται ως εκπιπτόμενες από τα ακαθάριστα έσοδα και στην περίπτωση κατά την οποία έχει διακανονισθεί με τον οικείο Ασφαλιστικό Οργανισμό, πριν από την έναρξη του φορολογικού ελέγχου, η καταβολή του αναλογούντος αγγελιοσήμου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 61 του ν.2676/1999. (1101582/11006/B0012/13-11-2003)

Με την ΠΟΛ.1028/2006 προστέθηκαν

10. Η δαπάνη παραγωγής εντύπων ταξιδιωτικών προγραμμάτων εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των ταξιδιωτικών γραφείων, με την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το δημοτικό τέλος, εκτός αν προσκομίζεται σχετική βεβαίωση περί μη οφειλής δημοτικού τέλους.

11. Το κόστος ταξιδιωτικών σακιδίων ή χαρτοφυλάκων που χορηγούν ταξιδιωτικά γραφεία στους πελάτες τους εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα, με την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το δημοτικό τέλος, εκτός αν προσκομίζεται σχετική βεβαίωση περί μη οφειλής αυτού.

Με την ΠΟΛ.1056/2007 Προστέθηκαν

12. Οι δαπάνες παραγωγής και διανομής ενημερωτικών εντύπων που αποστέλλουν οι επιχειρήσεις σε συγκεκριμένους πελάτες τους και όχι στο ευρύτερο κοινό, με σκοπό την ενημέρωσή τους για τα χαρακτηριστικά των προϊόντων αυτών, χωρίς να υφίσταται η υποχρέωση της καταβολής τέλους διαφήμισης.

13. Οι δαπάνες διαφήμισης προβολής νέου προϊόντος, που δεν πραγματοποιήθηκαν κατά το προπαρασκευαστικό στάδιο σύστασης της επιχείρησης, δεν μπορούν να θεωρηθούν ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης και εκπίπτουν εξ ολοκλήρου κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού στοιχείου πραγματοποίησης τους, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ιδ' της παρ.1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994.

14. Τα μισθώματα που καταβάλλουν φαρμακευτικές επιχειρήσεις για οπτικοακουστικά μέσα και τους χώρους στους οποίους τοποθετούνται stands από αυτές κατά τη διεξαγωγή ιατρικών συνεδρίων, με την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το δημοτικό τέλος που τους αναλογεί. (ΠΟΛ.1106/24.7.2008)

15. Από τα ακαθάριστα έξοδα της επιχείρησης εκπίπτει η αξία των δώρων που κάνει σε πελάτες της, οι οποίοι μπορεί να είναι επιχείρηση ή όχι (φυσικά πρόσωπα,

νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κλπ.). Η δαπάνη αυτή αναγνωρίζεται μόνον όταν τα δώρα φέρουν την επωνυμία της επιχείρησης και επιπλέον, να έχει καταβάλλει το αναλογούν δημοτικό τέλος διαφήμισης για τη συνολική αξία των δώρων αυτών. Το ποσό της δαπάνης που αναγνωρίζεται προς έκπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει τα 15 (δεκαπέντε) ευρώ για κάθε δώρο χωριστά. Επειδή στην πράξη συνηθίζεται η χορήγηση δώρων και μεγαλύτερης αξίας, γίνεται δεκτό με την παρούσα ότι και στην περίπτωση αυτή θα αναγνωρίζεται η δαπάνη μέχρι 15 για κάθε δώρο χωριστά, με την προϋπόθεση όμως το δημοτικό τέλος διαφήμισης να έχει καταβληθεί για ολόκληρο το ποσό, δηλαδή και για το μη αναγνωριζόμενο.

Επισημαίνεται, ότι το σχετικό δημοτικό τέλος πρέπει να έχει καταβληθεί μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εντός της οποίας πρέπει να υποβληθεί η δήλωση φορολογίας εισοδήματος.(ΠΟΛ.1036/2006)

ΜΕ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.ΒΑΣΗ

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)

Με τη ΠΟΛ.1106/24.7.2008 Προστέθηκε

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

Δωρεές χρηματικών ποσών σε κοινωφελή ιδρύματα, σωματεία, κλπ.

1. Οι δωρεές χρηματικών ποσών προς κοινωφελές ίδρυμα που έχει συσταθεί με τις διατάξεις του α.ν. 2039/1939 εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με τους όρους και προϋποθέσεις που αναφέρονται στις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (Τα ποσά των δωρεών που υπερβαίνουν τα 290 ευρώ ετησίως να έχουν κατατεθεί στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε λογαριασμό του ιδρύματος που τηρείται σε τράπεζα. (1033431/10173/B0012/24-4-1996)
2. Για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης, των χρηματικών δωρεών που καταβάλλει προς αθλητικό σωματείο με σκοπό την ανάπτυξη των ερασιτεχνικών του τμημάτων, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του ν. 1958/1991 «Τμήματα Αμειβομένων Αθλητών - Αθλητικές Ανώνυμες Εταιρείες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 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/Β0012/20-2-2004)

6. Οι δωρεές σε χρήμα επιχείρησης προς Αστική ΜΗ Κερδοσκοπικού χαρακτήρα εταιρεία εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα με την προϋπόθεση ότι θα προσκομίζεται βεβαίωση της ΔΟΥ της αστικής εταιρείας με την οποία θα βεβαιώνεται ότι εκπληρούνται οι μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σκοποί, οι οποίοι αναφέρονται στο καταστατικό και παράλληλα, θα τηρούνται οι όροι και προϋποθέσεις που ορίζονται από το νόμο. (1016972/529/Α0012/16-4-2004)

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 Μεγάλου Μουσικής Αθηνών
- Καλλιτεχνικός Οργανισμός Δήμου Βόλου
- Δημοτική Επιχείρηση Πολιτιστικής Ανάπτυξης Καλαμάτας
- Μακεδονικό Κέντρο Σύγχρονης Τέχνης
- Ίδρυμα Γουλανδρή – Χορν
- Ίδρυμα Γιάννη Τσαρούχη
- Μουσείο Σολωμού και Επιφανών 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 Τραπεζής 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 Μαριονετών

- 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 «Ύλσος Γραμμάτων και Τεχνών»
- Ελληνική Εταιρεία Λαογραφικής Μουσειολογίας
- Πολιτιστική και Φιλοδοσική Ένωση Αθηνών
- Λαογραφικό Ιστορικό Μουσείο Λάρισας
- Ένωσης Κωνσταντινουπολιτών
- Χορωδία Πρεβέζης «Αρμονία»
- Χορωδία Ιερού Ναού Αγίου Γεωργίου Καρύτση
- Σύλλογος Γλυπτών Ελλάδος
- Εταιρεία Μελέτης και Έρευνας της Ιστορίας των Σερρών
- Σπουδαστήριο Νέου Ελληνισμού
- Οδύσσεια-Πολιτιστικές εκδηλώσεις
- Νέα Σκηνή Τέχνης
- Θεατρικός Οργανισμός Πολιτεία
- Ίδρυμα Πιερίδη
- Κινηματογραφική Λέσχη Καλαμάτας
- Επίλογος
- Θεατρική Εταιρεία Στοά
- Εταιρεία Ελλήνων Θεατρικών Συγγραφέων
- Θέατρο Κωφών Ελλάδος
- Θίασος 81
- Κέντρο για τη διάδοση των ελληνικών γαστρονομικών παραδόσεων «Αρχέστρατος»
- Σύλλογος Φίλων Κινηματογράφου Ναυπλίου «ΣΙΝΕΦΙΛΟΙ»
- Σύλλογος Φίλων Γραμμάτων και Τεχνών Σερρών
- Πολιτιστική Στέγη Ν. Καρβάλης
- Ελληνικό Τμήμα Διεθνούς Συμβουλίου Μουσείων (ICOM)
- Ίδρυμα Ιωάννου Φ. Κωστόπουλου-Δωρεά Σπύρου και Ευρυδίκης Κωστόπουλου
- Πολιτιστικός Οργανισμός Χορικά 7ο Θέατρο

- Μορφωτικό ίδρυμα Εθνικής Τραπέζης
- Σύλλογος «Οι Φίλοι της Μουσικής»
- Ίδρυμα Μουσείου Μακεδονικού Αγώνα
- Πολιτιστική Εταιρεία «ΕΥΡΩΠΗ»
- Ελληνικό Κέντρο Φωτογραφίας και Οπτικών Μέσων
- Ανώνυμος Εταιρεία Ανάπτυξης Πολιτισμού-Τουρισμού Αξιούπολης
- Σύλλογος Φίλων του Μουσείου Ωτορινολαρυγγολογίας
- Εταιρεία Ευβοϊκών Σπουδών
- Κέντρο Παράδοσης Φώτης Κόντογλου
- Πνευματικό Κέντρο Δήμου Ιωαννιτών
- Εκπολιτιστικός-Εξωραϊστικός Σύλλογος Κάστρου Ν. Βοιωτίας
- Δημοτική Επιχείρηση Πολιτιστικής Ανάπτυξης Αγρινίου
- Φιλοπρόοδος Σύλλογος Κοζάνης
- Ορχήστρα Δωματίου Αθηνών
- Κέντρο Ελληνικού Ντοκιμαντέρ
- Διεθνές Ίδρυμα Γιάννη Κουτσοχέρα και Λένας Στρέφη-Κουτσοχέρα
- Πανελλήνια Πολιτιστική Κίνηση
- Καλλιτεχνική Εταιρεία «ΑΡΓΩ»
- Ένωσις Μουσικοσυνθετών Στιχουργών Ελλάδος
- Εταιρεία Ελλήνων Σκηνοθετών
- Ελληνικό Παιδικό Μουσείο
- Ελληνική Φωτογραφική Εταιρεία
- Εταιρεία Φίλων Δημοτικού Θεάτρου Πειραιά
- Μουσείο Φυσικής Ιστορίας Ασκληπιείου Επιδαύρου
- Όμιλος Ουνέσκο Δωδεκανήσου
- Ινστιτούτο Ερευνών Επικοινωνίας ΣΠΙΜΙΤΕΚ
- Θεατρικός Οργανισμός «ΣΤΙΓΜΗ»
- «PRO-EUROPA» Εθνικό Τμήμα Ελλάδος
- Σύλλογος Αμαριωτών Ηρακλείου Κρήτης
- «ΟΔΥΣΣΕΙΑ» Δίκτυο-Πολιτιστική Αναπτυξιακή Εταιρεία
- Ελληνικό Δελφικό Συμβούλιο
- Συνεδριακό Κέντρο Μήλου «Γεώργιος Ηλιόπουλος»
- Μουσικοφιλολογικός Σύλλογος «ΣΚΟΥΦΑΣ»
- Ελληνική Ένωση για τη Μουσική Εκπαίδευση

- Λύκειο Ελληνίδων Ξάνθης
- Εταιρεία Μελετών Λαυρεωτικής
- Εν χορδές
- Κέντρο Σύγχρονης Ελληνικής και Ευρωπαϊκής Ζωγραφικής-Μουσείο 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 ΚΑΜΠΙΟΣ 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 ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ

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

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

2. Τα ποσά που καταβάλλει επιχείρηση με σκοπό την ίδρυση νέων υποκαταστημάτων σε μισθωτές ακινήτων προκειμένου να παραιτηθούν από τα μισθωτικά τους δικαιώματα, ή σε ιδιοκτήτες ακινήτων, ως «αέρα», εκπίπτουν, ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. (1117620/11115 ΠΕ/B0012/21-4-2000)

Έξοδα ίδρυσης νέων υποκαταστημάτων

Τα έξοδα που πραγματοποίησε σε μία δεδομένη διαχειριστική περίοδο επιχείρηση, για την ίδρυση νέων υποκαταστημάτων και τα οποία παρακολουθεί αυτή στο λογαριασμό «έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης», εκπίπτουν, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία, δηλαδή από τα ακαθάριστα έσοδα της υπόψη χρήσης και των τεσσάρων επόμενων χρήσεων. (1096191/10915 ΠΕ/B0012/11-4-2000)

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/B0012/27-3-2001)

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.
(E. 6422/896/29-6-1982)

Δαπάνες εισαγωγής στο Χ.Α.Α.

1. Οι δαπάνες διαφήμισης που πραγματοποιήθηκαν για την επιτυχή αύξηση, μέσω του Χρηματιστηρίου, του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας, ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης, υπόκεινται είτε σε εφάπαξ απόσβεση, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. (1127319/11062/B0012/18-11-1998)

2. Οι δαπάνες (εκτύπωση ενημερωτικών φυλλαδίων, καταχωρήσεις στον τύπο, έξοδα δημοσίευσης, κλπ.) στις οποίες προβαίνει επιχείρηση για την επιτυχή αύξηση του μετοχικού της κεφαλαίου, εκπίπτουν, ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης, από τα ακαθάριστα έσοδά της, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. (1127319/11062/B0012/18-11-1998), (1024538/10120/B0012/31-5-2003), (1020966/10093/B0012/27-5-2003)

3. Οι δαπάνες που πραγματοποίησε ανώνυμη εταιρία, προκειμένου οι μετοχές της να εισαχθούν στο Χρηματιστήριο για διαπραγμάτευση καθώς και αυτές που αφορούν στην απορρόφηση άλλης ανώνυμης εταιρείας, δύνανται ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης να αποσβεστούν, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία, καθόσον θα συμβάλλουν στην απόκτηση εισοδήματος από την απορροφώσα εταιρία για περισσότερες από μία διαχειριστικές χρήσεις. (1007945/10029/B0012/2-2-1996)

Απόσβεση δαπάνης αγοράς νέου σήματος

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

Διάφορα έξοδα

1. Τα έξοδα που πραγματοποιεί επιχείρηση για την αγορά διαμερισμάτων (φόρος 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)

6. Οι δαπάνες μισθοδοσίας και διαφήμισης που πραγματοποιεί εταιρία για τη σύνταξη μελέτης, σχετικά με την κυκλοφορία ενός νέου προϊόντος, αποτελούν έξοδα πρώτης εγκατάστασης και αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. (ΠΟΛ.1028/2006)

7. Η δαπάνη επιχείρησης για την κατάρτιση τεχνικοοικονομικών μελετών που θα αποτελέσουν πηγή πληροφοριών για το μέλλον και για την αξιοποίηση κτιρίων και οικοπέδων ιδιοκτησίας της, αποτελούν έξοδα πρώτης εγκατάστασης και υπόκεινται είτε σε εφάπαξ απόσβεση, είτε σε μία πενταετία. (ΠΟΛ.1028/2006)

8. Τα έξοδα στα οποία προβαίνει επιχείρηση για το λανσάρισμα νέου περιοδικού και τα οποία αφορούν μελέτη για την κυκλοφορία αυτού, εκπίπτουν, ως έξοδα πρώτης εγκατάστασης από τα ακαθάριστα έσοδά της, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. (ΠΟΛ.1028/2006)

Εκπτώσεις

Σε πελάτες λόγω πραγματοποίησης πωλήσεων πάνω από ένα συγκεκριμένο ελάχιστο όριο

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

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

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

Οφειλές του Ελληνικού Δημοσίου προς φαρμακευτικές επιχειρήσεις

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

Μισθοί

Μισθοί γενικά

1. Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής προσωπικού εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές όχι μόνο υπέρ του ΙΚΑ, αλλά και οποιουδήποτε άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, όπως Τ.Σ.Α. κλπ., και εφόσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις αναγνώρισης των δαπανών (ύπαρξη σχέσης μίσθωσης εργασίας, προσφορά πραγματικής υπηρεσίας, ανάλογο ύψος αμοιβής με τις προσφερόμενες υπηρεσίες). (15671/ΠΟΛ 64/1976), (1032451/10209/B0012/29-9-1992), (Στε 3296/1981, 802/1982)

2. Οι αποδοχές του προσωπικού (μισθοί, ημερομίσθια, κλπ.), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης και όταν έχει γίνει βεβαίωση ή καταλογισμός των αναλογουσών επί αυτών ασφαλιστικών εισφορών από τους δικαιούχους ασφαλιστικούς οργανισμούς, πριν από την έναρξη του φορολογικού ελέγχου. (Ε. 15671/4385/ΠΟΛ 64/1976)

3. Τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε υπαλλήλους τους για την κάλυψη στεγαστικών αναγκών τους, θεωρούμενα αυτά ως πρόσθετη αμοιβή, αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και επομένως εκπίπτουν, ως γενικά έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής προσωπικού, από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1008579/231/A0012/18-2-2003)

4. Οι δαπάνες μισθοδοσίας του προσωπικού που απασχολεί επιχείρηση - υπεργολάβος, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον έχουν καταβληθεί οι σχετικές ασφαλιστικές εισφορές, ανεξάρτητα αν η καταβολή τους έγινε κατόπιν συμφωνίας από τον εργολάβο (αρχικό ανάδοχο). (1054601/923/A0012/30-7-1999)

5. Όταν μια εταιρεία με μετοχές εισηγμένες στο ΧΑΑ προβαίνει στην αγορά ιδίων μετοχών, τις οποίες στη συνέχεια διαθέτει στο προσωπικό της σε ευνοϊκή τιμή (χαμηλότερη της τρέχουσας χρηματιστηριακής), στα πλαίσια του προγράμματος διάθεσης δικαιωμάτων προαίρεσης αγοράς μετοχών (stock options), κατ εφαρμογή των διατάξεων της παρ.2 του άρθρου 1 του Π.Δ.30/88, έχουν εφαρμογή τα ακόλουθα:

α) Η «ωφέλεια» που αποκτούν οι εργαζόμενοι κατά την άσκηση του δικαιώματος αγοράς των μετοχών σε μειωμένη τιμή (θετική διαφορά μεταξύ της τρέχουσας κατά την ημερομηνία ενάσκησης του δικαιώματος χρηματιστηριακής τιμής της μετοχής και της τιμής ενάσκησης του δικαιώματος αγοράς μετοχών, καθώς και της τιμής απόκτησης του δικαιώματος αυτού, αν υπάρχει) αποτελεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε., εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες για τους δικαιούχους.

β) Η απώλεια της εταιρείας από τη διάθεση των μετοχών στο προσωπικό της σε μειωμένη τιμή αποτελεί για την εταιρεία δαπάνη μισθοδοσίας και ως τοιαύτη εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (εφόσον έχουν καταβληθεί οι αναλογούσες εισφορές).

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

Με την ΠΟΛ.1028/2006 προστέθηκαν:

1. Τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για τη φοίτηση των τέκνων αλλοδαπών στελεχών τους εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτά υπόκεινται σε φορολογία στο όνομα των στελεχών αυτών.

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

Μισθοί που καταβάλλει υποκατάστημα αλλοδαπής εταιρείας σε αλλοδαπούς εργαζόμενους

Οι μισθοί που καταβάλλει εγκατεστημένο στη χώρα μας υποκατάστημα αλλοδαπής εταιρείας σε αλλοδαπούς εργαζόμενους που προσλαμβάνονται από Κράτος - Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά του, έστω και αν δεν έχουν καταβληθεί ασφαλιστικές εισφορές στην Ελλάδα με την προϋπόθεση ότι υπάρχει έγγραφη απαλλαγή του Ι.Κ.Α. από την υποχρέωση ασφάλισής τους στη χώρα μας. (1092855/10880/B0012/4-12-2002)

Αποζημίωση για δαπάνες ανατεθείσας υπηρεσίας

Η αποζημίωση που καταβάλει επιχείρηση σε υπάλληλό της για δαπάνες υπηρεσίας που του έχουν ανατεθεί, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, κατά το μέρος που καλύπτεται με δικαιολογητικά του ΚΒΣ ως γενικό έξοδο διαχείρισης και κατά το μέρος που δεν καλύπτεται με δικαιολογητικά του ΚΒΣ ως δαπάνη μισθοδοσίας. Στη δεύτερη περίπτωση, η αποζημίωση φορολογείται στο όνομα του μισθωτού ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. (1067765/10615/B0012/31-8-1999)

ΜΙΣΘΟΙ

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

Με την 1036/2006 προστέθηκαν:

Αναγνωρίζονται προς έκπτωση τα έξοδα ταξιδίων με τα οποία επιβαρύνονται οι επιχειρήσεις για τη μετάβαση, διαμονή και διατροφή στην αλλοδαπή, διευθυντικών και άλλων στελεχών τους, καθώς και αντιπροσώπων ή ειδικών επιστημόνων που τις

εκπροσωπούν και αφορούν έξοδα ξενοδοχείων, εισιτήρια και έξοδα διατροφής, με τον περιορισμό ότι τα έξοδα διατροφής δεν μπορούν να είναι μεγαλύτερα από το κόστος διαμονής.

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

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

Επίσης, όπως προαναφέρθηκε, για την έκπτωση των υπόψη εξόδων θα πρέπει η μετάβαση των διαλαμβανομένων προσώπων στην αλλοδαπή να συνδέεται με το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης. Δηλαδή, η επιχείρηση θα πρέπει να προσκομίζει στον έλεγχο τα απαραίτητα στοιχεία ή να αποδεικνύει με κάθε τρόπο την ανωτέρω σχέση (π.χ. πραγματοποίηση συμφωνίας εξαγωγών, συμμετοχή διευθυντού αγορών ή πωλήσεων σε έκθεση, κλπ.). Επίσης, λαμβάνοντας υπόψη τις συνθήκες πραγματοποίησης των δαπανών στην περίπτωση αυτή, γίνεται δεκτό με την παρούσα ότι ως αποδεικτικό στοιχείο μετάβασης στο εξωτερικό θα είναι το εισιτήριο που έχει εκδοθεί στο όνομα του προσώπου. Το ίδιο ισχύει και για τα έξοδα διατροφής, δηλαδή αρκεί η προσκόμιση στοιχείου στο όνομα του προσώπου. Αντίθετα, στο στοιχείο του ξενοδοχείου, πρέπει να αναγράφονται τα στοιχεία και του προσώπου αλλά και της επιχείρησης για λογαριασμό της οποίας έγινε το ταξίδι.

Με την ΠΟΛ.1036/2006 προστέθηκε:

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

ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.

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

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

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.

1076561/10661ΠΕ/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

Με την ΠΟΛ.1028/2006προστέθηκαν :

Απόσβεση χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών, που προέκυψαν στη χρήση 2004, από την αποτίμηση των απαιτήσεων σε Δολάρια ΗΠΑ

Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές οι οποίες προέκυψαν σε βάρος εξαγωγικών επιχειρήσεων, είτε κατά την είσπραξη απαιτήσεων σε δολάρια ΗΠΑ στο διάστημα 1/1/2004 - 31/12/2004, είτε κατά την αποτίμηση τέλους χρήσης για απαιτήσεις οι οποίες προήλθαν από πράξεις που έλαβαν χώρα μέχρι την 31/12/2004, μπορούν να αποσβεστούν είτε εφάπαξ, είτε ισόποσα σε τρεις συνεχόμενες χρήσεις, αρχής γενομένης από τη χρήση που αφορά ισολογισμούς που κλείνουν με 31 Δεκεμβρίου 2004 και μετά. (1024360/10327/Β0012/ ΠΟΛ. 1042/8.3.2005)

Συναλλαγματικές διαφορές δανείου για την εξόφληση του οποίου πραγματοποιήθηκε προαγορά συναλλάγματος

Από την επιβάρυνση που προκύπτει, σε επιχείρηση που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., από την προαγορά συναλλάγματος με καθορισμένη και αμετάβλητη νομισματική αξία που πραγματοποιήθηκε για την εξόφληση δανείου σε συνάλλαγμα, εντός της ίδιας χρήσης που λήφθηκε το δάνειο το οποίο υποχρεούται η επιχείρηση να εξοφλήσει εντός της επόμενης διαχειριστικής περιόδου από εκείνη κατά την οποία το έλαβε, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, μόνο το τμήμα της χρεωστικής διαφοράς που προκύπτει και αναλογεί στο χρονικό διάστημα από την ημερομηνία προαγοράς συναλλάγματος μέχρι και την ημερομηνία λήξης της κλειομένης διαχειριστικής περιόδου της, καθόσον σύμφωνα με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, σε αποτελεσματικό λογαριασμό μεταφέρεται μόνο το τμήμα της επιβάρυνσης που βαρύνει την κλειόμενη διαχειριστική της περίοδο. (1079370/10435/B0012/ΠΟΛ 1200/9-7-1996), (1024028/201/A0015/24-5-1996)

Απόσβεση χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών που προέκυψαν από την εφαρμογή του ευρώ

Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές που προέκυψαν είτε κατά την είσπραξη ή εξόφληση των απαιτήσεων ή υποχρεώσεων (αντίστοιχα) σε ευρώ, κατά το ημερολογιακό έτος 2001, είτε κατά την αποτίμηση αυτών, καθώς και των διαθεσίμων και των λοιπών περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων, αποσβένονται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του ν. 2842/2000, είτε εφάπαξ είτε ισόποσα σε τρεις (3) συνεχόμενες χρήσεις.

Για το χρεωστικό υπόλοιπο των συναλλαγματικών διαφορών που απομένει μετά το συμψηφισμό χρεωστικών συναλλαγματικών διαφορών με τυχόν πιστωτικές, κατά την πληρωμή και την αποτίμηση των υποχρεώσεων, από πιστώσεις ή δάνεια σε νόμισμα εκτός ζώνης ONE ή τρίτων χωρών, καθώς και νομισμάτων ζώνης ONE, αποσβένονται ανάλογα με την υπόλοιπη κανονική χρονική διάρκεια της πίστωσης ή δανείου, με περαιτέρω δυνατότητα απόσβεσης του ποσού που βαρύνει τα αποτελέσματα κάθε χρήσης, ισόποσα σε τρεις συνεχόμενες χρήσεις. Επισημαίνεται, ότι τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή για τις επιχειρήσεις με διαχειριστική περίοδο που λήγει στις 31.12.2000 ή άλλη ημερομηνία μέσα στο έτος 2001. (1011848/104/0015/ΠΟΛ 1087/28-3-2001)

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

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

Τα παραπάνω έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τις επιχειρήσεις που έκλεισαν ισολογισμό με 30 Ιουνίου 2003. Δηλαδή, οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές, οι οποίες προέκυψαν είτε κατά την είσπραξη απαιτήσεων σε δολάριο ΗΠΑ στο διάστημα από 1 Ιουλίου 2002 μέχρι 30 Ιουνίου 2003, είτε προκύπτουν από την αποτίμηση στο τέλος της χρήσης (30.6.2003), θα αποσβεσθούν 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)

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 συνολογήθηκε 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 συνολογήθηκε με σκοπό την επέκταση εγκαταστάσεων λειτουργούσας επιχείρησης (κατασκευή νέου εργοστασίου), δύνανται να εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που καθίστανται δεδουλευμένοι, ανεξάρτητα από το χρόνο λειτουργίας του νέου εργοστασίου, καθόσον η εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του ν.4171/1961 είναι δυνατή. (Κ. 5286/254/18-7-1986)

9. Οι τόκοι δανείων για αγορά ακινήτων από τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε. (Α.Ε., ΕΠΕ, συνεταιρισμοί, υποκ/τα αλλοδαπών επιχειρήσεων, δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, καθόσον πρόκειται για απόκτηση περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης, ανεξαρτήτως του τρόπου χρησιμοποίησης του ακινήτου, αφού το εισόδημα αυτών των νομικών προσώπων σε κάθε περίπτωση θεωρείται προερχόμενο από εμπορικές επιχειρήσεις. (1024463/10195/Β0012/ΠΟΛ.1058/7.3.2001)

10. Οι τόκοι δανείου για αγορά ακινήτου δεν εκπίπτουν από το εισόδημα ατομικής επιχείρησης καθώς και των νομικών προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ν. 2238/1994 με αποκλειστική δραστηριότητα την εκμίσθωση ακινήτων, δεδομένου ότι το εισόδημά τους υπάγεται στην Α' κατηγορία (από ακίνητα), ενώ εκπίπτουν μόνο από το εισόδημα Δ' κατηγορίας (από εμπορικές επιχειρήσεις), αν η επιχείρηση είναι μεικτή και αποκτά συγχρόνως εισόδημα από οικοδομές και εμπορικές επιχειρήσεις, ανεξάρτητα αν το αγοραζόμενο ακίνητο πρόκειται να χρησιμοποιηθεί για τις ανάγκες των ίδιων των επιχειρήσεων. (1014005/248/Α0012/ΠΟΛ.1039/8.2.2001)

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

ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.

1. Η έκπτωση των τόκων δανείων επιτρέπεται μόνο εφόσον τα δάνεια διατίθενται για τις ανάγκες της επιχειρήσεως και όχι για τη θεραπεία προσωπικών αναγκών του επιχειρηματία ή των προσώπων που μετέχουν στην επιχείρηση ή για την εξυπηρέτηση αναγκών τρίτων. (Σ.τ.Ε. 3404/95), (Σ.τ.Ε.1577/1985)
2. Η έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως των δεδουλευμένων τόκων των συναφθέντων από αυτήν δανείων είναι επιτρεπτή, μόνο εάν τα δάνεια διετεθήσαν 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 προσανξάνουν το κόστος των παγίων. (Σ.τ.Ε.2876/1984)
5. Τόκοι δανείων προηγούμενης χρήσης το ακριβές ύψος των οποίων προέκυψε στην επόμενη χρήση εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης χρήσης. (Διαφορές τόκων τραπεζικών δανείων που προέκυψαν λόγω αντιλογισμού των ποσών των προβλέψεων που είχε σχηματίσει επιχείρηση την προηγούμενη χρήση, με τα ποσά της τραπεζικής εκκαθάρισης η οποία προσκομίσθηκε την επόμενη χρήση, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης αυτής χρήσης). (Σ.τ.Ε.4118/1997)

ΥΠΟΤΙΜΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Αναπόσβεστη αξία κατεδαφισθέντος κτιρίου

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

Ζημία από συμμετοχή σε εκκαθαρισθείσα επιχείρηση

1. Η ζημία που προκύπτει σε βάρος ανώνυμης εταιρείας από την εκκαθάριση ομόρρυθμης εταιρείας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ της οποίας κατείχε μερίδια, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, καθόσον η συγκεκριμένη ζημία αποτελεί απώλεια κεφαλαίου οριστική και εκκαθαρισμένη. (1100750/11235 ΠΕ/Β0012/2-2-2001)

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

Ζημία από πώληση ή αποτίμηση μετοχών

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

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

ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.

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

2. Η πρόβλεψη επαυξήσεως των υποχρεώσεων της εταιρείας προς απόδοση εγγυήσεων ειδών συσκευασίας, κατ εφαρμογή σχετικής Υπουργικής Αποφάσεως, συνιστούσε κατ' αρχήν πρόβλεψη υπερτιμήσεως στοιχείων του παθητικού της, εμπίπτουσα στη διάταξη του άρθρου 35 παρ. 1 περ. η του ν.δ. 3323/55. Δεν ήταν δε επιτρεπτή η απόρριψη της αφαιρέσεως του σχετικού ποσού από τα ακαθάριστα έσοδα της με τη σκέψη ότι η εν λόγω υπερτίμηση στοιχείων του παθητικού θα καλυφθεί από τις νέες πωλήσεις κατά τις οποίες τα επιστραφέντα στην εταιρεία είδη συσκευασίας θα διατεθούν στους πελάτες της έναντι αυξημένης εγγυήσεως, δεδομένου ότι η είσπραξη αυξημένης εγγυήσεως από την εταιρεία κατά τον επόμενο κύκλο πωλήσεων δημιουργεί αντίστοιχη υποχρέωσή της για απόδοση ισόποσης (αυξημένης) εγγυήσεως. (Σ.τ.Ε. 592/98)

3. Από την διάταξη του άρθρου 41 παρ. 1 του ΚΦΣ (π.δ. 99/77), η οποία ορίζει ότι τα εμπορεύσιμα στοιχεία της επιχειρήσεως αποτιμώνται κατά την απογραφή στην μικρότερη τιμή (είτε είναι η τρέχουσα, είτε η τιμή κτήσεως) σαφώς συνάγεται, ότι αν τα εμπορεύματα των επιχειρήσεων, δι' ειδικούς πραγματικούς ή οικονομικούς λόγους λ.χ. λόγω παρελεύσεως του συρμού (μόδας), παλαιότητας, ελαττωματικότητας κ.λπ., υφίστανται σοβαρά μείωση της αξίας τους, η αποτίμηση των κατά την απογραφή, πρέπει να γίνει στην πιθανή τιμή πωλήσεως. Στην περίπτωση όμως αυτή ο επιχειρηματίας φέρει το βάρος της αποδείξεως της απαξίωσης. (Σ.τ.Ε. 3355/90) Τα ανωτέρω ισχύουν και με το καθεστώς του π.δ.186/1992, άρθρο 28, παρ.1.

ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ – ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ

Σήμα τελών κυκλοφορίας έτους 2002

Χρόνος έκπτωσης των φόρων, τελών ή δικαιωμάτων που βαρύνουν την επιχείρηση (π.χ. τέλη κυκλοφορίας) από τα ακαθάριστα έσοδα είναι ο χρόνος καταβολής τους υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, ανεξάρτητα αν αφορούν δαπάνες προηγούμενης ή

επόμενης χρήσης. Εξαιρετικά, η δαπάνη για την προμήθεια του ειδικού σήματος τελών κυκλοφορίας έτους 2002 που κατέβαλαν οι επιχειρήσεις εντός του έτους 2001 κατ'εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 5 του άρθρου 20 του ν. 2948/2001, συνιστά δαπάνη επόμενης χρήσης και βαρύνει τα αποτελέσματα της διαχειριστικής περιόδου 2002 (οικον. έτους 2003). (111138/10960/B0012/ΠΟΛ 1272/30-11-2001), (1146329/10691/B0012/9-12-2003)

Τέλη

1. Τα ανταποδοτικά τέλη που επιβάλλονται με απόφαση του Υπουργού Μεταφορών και Επικοινωνιών σε βάρος επιχειρήσεων υπέρ της Εθνικής Επιτροπής Τηλεπικοινωνιών (ΕΕΤ), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, και ειδικότερα αυτά της χρήσης μέσα στην οποία καταβάλλονται, έστω και αν επιβάλλονται στα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης χρήσης. (1030889/10266/B0012/25-9-1998)
2. Τα καταλογισθέντα από τον έλεγχο τέλη χαρτοσήμου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία καταβάλλονται, ενώ οι προσαυξήσεις δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστέα δαπάνη. (1021172/10273/B0012/17-3-2004)
3. Εκπίπτει ως δαπάνη το τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων κατά το χρόνο καταβολής του στο Δημόσιο. (1126691/2206/A0012/22-12-1997)
4. Το τέλος που ορίζεται στις παρ.1 και 3 του άρθρου 6 του ν.2773/1999 (ΦΕΚ - Α 286) και καταβάλλει επιχείρηση στη Ρυθμιστική Αρχή Ενέργειας. Η έκπτωση γίνεται κατά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας κατεβλήθη το τέλος αυτό. (ΠΟΛ.1056/2007)
5. Από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτει το ανταποδοτικό τέλος που καταβάλλουν αυτές λόγω της συμμετοχής τους σε συλλογικό σύστημα εναλλακτικής διαχείρισης σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του ν. 2939/2001. Ως συλλογικό σύστημα διαχείρισης νοείται η υποχρεωτική βάσει του πιο πάνω νόμου οργάνωση σε συλλογική βάση με οποιαδήποτε νομική μορφή των εργασιών συλλογής, συμπεριλαμβανομένης της εγγυοδοσίας, μεταφοράς, επαναχρησιμοποίησης και αξιοποίησης των χρησιμοποιημένων συσκευασιών ή των αποβλήτων των συσκευασιών και άλλων προϊόντων (π.χ. μπαταριών, ηλεκτρικών ειδών, υλικών τηλεπικοινωνιών, κλπ.). Για την έγκριση του συστήματος αυτού, καταβάλλεται υποχρεωτικά από το διαχειριστή του (ανώνυμη εταιρία ανακύκλωσης) ανταποδοτικό τέλος στον Εθνικό Οργανισμό Εναλλακτικής Διαχείρισης των Συσκευασιών και

άλλων προϊόντων (ΕΟΕΔΣΑΠ), το οποίο στη συνέχεια βαρύνει τις συμμετέχουσες στο σύστημα αυτό επιχειρήσεις. Χρόνος αναγνώρισης της πιο πάνω δαπάνης είναι ο χρόνος καταβολής του τέλους. (ΠΟΛ.1036/2006)

6. Οι δασμοί και λοιποί φόροι – τέλη που καταβάλλει επιχείρηση κατά την εισαγωγή εμπορευμάτων που έχουν αγοραστεί από εξωχώρια εταιρεία εκπίπτουν, σύμφωνα με την περ.ε΄ της παρ.1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ από τα ακαθάριστα έσοδα, έστω και αν τα ποσά αυτών έχουν ενσωματωθεί στο κόστος των αγορασθέντων εμπορευμάτων (οι αγορές δεν αναγνωρίζονται σύμφωνα με την παρ.14 του ίδιου άρθρου).

Επίσης, αναγνωρίζονται και τα λοιπά έξοδα που πραγματοποιούνται για την εισαγωγή των υπόψη αγαθών (εκτελωνιστικά, μεταφορικά, έξοδα τραπεζών κλπ.), με την προϋπόθεση ότι καλύπτονται από νόμιμα παραστατικά. (ΠΟΛ.1106/24.7.2008)

Φ.Π.Α. εισροών

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

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

(εκμισθούμενων), εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης κατά το χρόνο που καταβάλλεται. (1015039/10921 ΠΕ/Β0012/12-2-1996)

3. Το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί στο ύψος αποζημίωσης που λαμβάνει επιχείρηση για αγαθά που καταστράφηκαν από πυρκαϊά και για το οποίο υπάρχει υποχρέωση διακανονισμού, δηλαδή επιστροφής στο δημόσιο του φόρου που συμψηφίστηκε, χωρίς να παρέχεται δυνατότητα περαιτέρω συμψηφισμού του με φόρο εκροών επόμενης φορολογικής περιόδου, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης που καταβάλλεται στο δημόσιο. (1032724/10329/Β0012/21-4-1994)

Φ.Π.Α. εισροών τραπεζών

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

Χαρτόσημο

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

Το χαρτόσημο μισθωμάτων, εκπίπτει σύμφωνα με την υποχρέωση καταβολής από το συμφωνητικό.³

Κρατήσεις υπέρ τρίτων

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

³ Εφραϊμίδης, Φίλης (2003) Λογιστική Εταιρειών, Αθήνα

Δικαιώματα

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

ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΤΟΥ Σ.τ.Ε.

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

Έννοια των προβλέψεων

Η διάρκεια ζωής μίας εταιρίας είναι πάντοτε μεγαλύτερη του ενός έτους και συνεπώς κατά το κλείσιμο της διαχειριστικής χρήσης, υπάρχουν γεγονότα, τα οποία όπως ορίζει ο νομοθέτης, «διαφαίνονται σαν πιθανά κατά την ημέρα σύνταξης του ισολογισμού, αλλά δεν είναι γνωστό το ακριβές μέγεθος ή ο χρόνος στον οποίο θα προκύψουν». Τα γεγονότα αυτά πρέπει να απεικονισθούν στον ισολογισμό και να επηρεάσουν το αποτέλεσμα της χρήσης, έτσι ώστε να είναι πιο ακριβής η εικόνα της εταιρίας και το προσδιοριζόμενο αποτέλεσμα. Η απεικόνιση των παραπάνω γεγονότων γίνεται μέσω του λογαριασμού προβλέψεων. (Νεγκάκης (2006) Λογιστική Εταιρειών, Θεσσαλονίκη)

Η πρόβλεψη λοιπόν συνιστά μία επιβάρυνση των αποτελεσμάτων της χρήσεως, η οποία γίνεται στο τέλος της χρήσης, και αποβλέπει στην κάλυψη ζημίας ή εξόδων ή υποτιμήσεως στοιχείων ενεργητικού, όταν κατά την ημερομηνία που συντάσσεται ο ισολογισμός, είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους και το μέγεθος τους μπορεί να εκτιμηθεί, έστω και κατά ικανοποιητική προσέγγιση.

Οι προβλέψεις δικαιολογούνται από την αρχή της συντηρητικότητας, η οποία διέπει τις λογιστικές μετρήσεις για να διασφαλίσει τη βιωσιμότητα της οικονομικής μονάδας. Ενώ δηλαδή ένα έσοδο ή ένα κέρδος αναγνωρίζεται λογιστικώς μόνο όταν είναι πραγματοποιημένο, όταν δηλαδή έχει εισπραχθεί ή έχει δημιουργηθεί απολύτως καθορισμένη και διεκδικήσιμη απαίτηση, ένα έξοδο ή μία ζημία αναγνωρίζονται λογιστικώς από τη στιγμή που υπάρχει πιθανότητα πραγματοποίησής τους. Η

πρόβλεψη αποτελεί τη λογιστική αναγνώριση αυτής της πιθανότητας. (Σταυρόπουλος, Βαζακίδης, Τσοπόγλου (2004) Χρηματοοικονομική Λογιστική Λογιστικό Σχέδιο Θεσσαλονίκη)

Γεγονότα που μπορεί να εμφανίζουν πιθανότητες ζημιών ή εξόδων για την οικονομική μονάδα είναι διάφορα, όπως οι προοπτικές για μεταβολές στις τιμές του συναλλάγματος όταν η επιχείρηση έχει απαιτήσεις ή υποχρεώσεις που πρέπει να διακανονισθούν σε ξένο νόμισμα, εκκρεμείς δίκες για την έκβαση των οποίων υπάρχουν αμφιβολίες, ενδεχόμενες επισφάλειες απαιτήσεων, υποχρεώσεις αποκατάστασης ζημιών που προξένησε η εταιρία, απαξίωση και υποτίμηση παγίων περιουσιακών στοιχείων, αποζημιώσεις προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία κτλ. (Νεγκάκης (2006) Λογιστική Εταιρειών, Θεσσαλονίκη)

Είναι φυσικό ότι η εκτίμηση, τόσο της πιθανότητας αυτής, όσο πολλές φορές, και του ποσού της ενδεχόμενης επιβαρύνσεως που θα έχει η οικονομική μονάδα από την πραγματοποίησή της, ενέχει σημαντικό υποκειμενικό στοιχείο. Γι' αυτό κατά την διενέργεια των προβλέψεων θα πρέπει να συλλέγονται και να αξιολογούνται όλα εκείνα τα στοιχεία και οι πληροφορίες που μπορούν να τη θεμελιώσουν και να την δικαιολογήσουν. Με αυτήν την προϋπόθεση η διενέργεια των προβλέψεων είναι υποχρεωτική. Οι πληροφορίες βάσει των οποίων προσδιορίστηκαν οι προβλέψεις και ο τρόπος με τον οποίο έγινε η αποτίμηση τους, πρέπει να αναγράφονται στο προσάρτημα.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. διακρίνει τις προβλέψεις σε δύο βασικές κατηγορίες⁴:

Προβλέψεις για κινδύνους εκμεταλλεύσεως.

⁴ Παπαδέας, (2008) Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με ΦΠΑ & ΕΓΛΣ Θεσσαλονίκη

Οι προβλέψεις αυτές προορίζονται να καλύψουν έξοδα της χρήσεως, τα οποία πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά από τον σχηματισμό των προβλέψεων. Τα έξοδα αυτά, αν είχαν πραγματοποιηθεί μέσα στη χρήση, θα είχαν προσauξήσει τα οργανικά έξοδα της χρήσεως.

Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους.

Οι προβλέψεις αυτές προορίζονται να καλύψουν έκτακτες ζημίες και έκτακτα έξοδα που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά τον σχηματισμό των προβλέψεων. Οι ζημίες αυτές και τα έξοδα, αν είχαν πραγματοποιηθεί μέσα στη χρήση, θα είχαν προσauξήσει τις έκτακτες και ανόργανες ζημίες και έξοδα της κλειόμενης χρήσεως ή τις ζημίες και έξοδα προηγούμενων χρήσεων. (Σταυρόπουλος, Βαζακίδης, Τσοπόγλου (2004) Χρηματοοικονομική Λογιστική Λογιστικό Σχέδιο Θεσσαλονίκη)

Λογιστικός χειρισμός των προβλέψεων

Οι προβλέψεις παρακολουθούνται με τους δευτεροβάθμιους του λογαριασμού 44 «Προβλέψεις», τα πιστωτικά υπόλοιπα των οποίων εμφανίζουν σωρευτικά τις ήδη σχηματισμένες και από προηγούμενες χρήσεις προβλέψεις, που προορίζονται να καλύψουν πιθανολογούμενα έξοδα εκμεταλλεύσεως (λογαριασμοί 44.00-44.09) ή έκτακτες ζημίες και έκτακτα έξοδα (λογαριασμοί 44.10-44.19 και 44.98), σύμφωνα με τη βασική διάκριση των προβλέψεων που δέχεται το Ε.Γ.Λ.Σ., σε προβλέψεις εκμεταλλεύσεως και προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους.

Οι μόνες προβλέψεις που δεν παρακολουθούνται με τον λογαριασμό 44 είναι εκείνες που γίνονται για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές, εκτός από Α.Ε., επιχειρήσεις. Αυτές καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού 18.00.19, αν πρόκειται για συμμετοχές σε 44 συνδεδεμένες επιχειρήσεις ή του 18.01.19, αν πρόκειται για λοιπές

συμμετοχές. Οι λογαριασμοί αυτοί θεωρούνται αντίθετοι των λογαριασμών συμμετοχών.

Ο λογαριασμός 44 αναλύεται σε δευτεροβάθμιους κατ' είδος προβλέψεως. Επιπλέον, καθένας από τους λογαριασμούς 44.00-44.09 των προβλέψεων εκμεταλλεύσεως αναλύεται σε δύο τριτοβάθμιους, με τίτλους 44.0X.00 «Σχηματισμένες προβλέψεις» και 44.0X.01 «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις». (Σταυρόπουλος, Βαζακίδης, Τσοπόγλου (2004) Χρηματοοικονομική Λογιστική Λογιστικό Σχέδιο Θεσσαλονίκη)

Παρακάτω θα δούμε, στα πλαίσια του λογιστικού χειρισμού των προβλέψεων, τον σχηματισμό και την επαύξηση τους, την χρησιμοποίησή τους και τον χειρισμό των αχρησιμοποίητων προβλέψεων:

Σχηματισμός και επαύξηση των προβλέψεων

Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως.

Οι προβλέψεις εκμεταλλεύσεως σχηματίζονται- και οι ήδη σχηματισμένες επαυξάνονται- με χρέωση του λογαριασμού 68 «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως» και πίστωση του λογαριασμού 44 προβλέψεις. Στο τριτοβάθμιο επίπεδο οι προβλέψεις καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς «Σχηματισμένες προβλέψεις» του 44.

Αν πρόκειται για προβλέψεις υποτιμήσεως συμμετοχών σε λοιπές εκτός Α.Ε. επιχειρήσεις, τότε αντί του λογαριασμού 44, πιστώνεται κατά περίπτωση, ο λογαριασμός 18.00.19 ή ο 18.01.19.

Όπως είναι ευνόητο, η χρέωση του λογαριασμού 68 συνεπάγεται επιβάρυνση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως, στον οποίο θα μεταφερθεί το υπόλοιπο του 68 στο τέλος της χρήσεως. Σταυρόπουλος, Βαζακίδης, Τσοπόγλου (2004) Χρηματοοικονομική Λογιστική Λογιστικό Σχέδιο Θεσσαλονίκη)

Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους

Οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους σχηματίζονται- και οι ήδη σχηματισμένες επαυξάνονται- με χρέωση του λογαριασμού 83 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους» και πίστωση του λογαριασμού 44 «Προβλέψεις», με κίνηση των αντίστοιχων κατ' είδος προβλέψεως δευτεροβαθμίων.

Η χρέωση του λογαριασμού 83 έχει ως επακόλουθο να μην επιβαρύνεται με τις προβλέψεις αυτές ο λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως, αλλά ο λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα χρήσεως», όπου μεταφέρεται το υπόλοιπο του 83 στο τέλος της χρήσεως. (Σταυρόπουλος, Βαζακίδης, Τσοπόγλου (2004) Χρηματοοικονομική Λογιστική Λογιστικό Σχέδιο Θεσσαλονίκη)

Χρησιμοποίηση των προβλέψεων

Οι προβλέψεις χρησιμοποιούνται όταν πραγματοποιηθεί το έξοδο ή όταν επέλθει ο κίνδυνος ή η ζημία για την αντιμετώπιση των οποίων σχηματίστηκαν.

Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως.

Για τη χρησιμοποίηση των προβλέψεων εκμεταλλεύσεως, το Ε.Γ.Λ.Σ. δέχεται δύο λογιστικούς χειρισμούς, στους οποίους το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής¹⁵, πρόσθεσε έναν τρίτο.

Πρώτος χειρισμός:

Κατά την καταβολή τους, τα έξοδα για τα οποία είχαν σχηματισθεί σε προηγούμενες χρήσεις προβλέψεις, φέρονται κατευθείαν στην χρέωση των αντίστοιχων προβλέψεων του 44, και στους τριτοβάθμιους υπολογαριασμούς «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις». Έτσι, σε ένα λογαριασμό προβλέψεως, η οποία έχει χρησιμοποιηθεί:

-ο τριτοβάθμιος 44.0X.00 «Σχηματισμένες προβλέψεις» εμφανίζει πιστωτικό υπόλοιπο ίσο με την πρόβλεψη που σχηματίστηκε κατά το παρελθόν.

-Ο τριτοβάθμιος 44.0X.01 «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις» εμφανίζει χρεωστικό υπόλοιπο ίσο με τα έξοδα που καταβλήθηκαν και για τα οποία είχε σχηματισθεί η πρόβλεψη.

Αν οι σχηματισμένες προβλέψεις είναι μεγαλύτερες από το ποσό που χρειάστηκε να χρησιμοποιηθεί, τότε η επιπλέον διαφορά, με χρέωση του λογαριασμού της σχηματισμένης πρόβλεψης, μεταφέρεται σε πίστωση του λογαριασμού 84.00 «Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων.

Αν αντίθετα, οι σχηματισμένες προβλέψεις είναι μικρότερες από τα πραγματοποιημένα έξοδα, τότε σύμφωνα με την άποψη του Ε.Γ.Λ.Σ., αναπροσαρμόζεται η σχηματισμένη πρόβλεψη με χρέωση του λογαριασμού 68 «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως» και πίστωση του κατάλληλου λογαριασμού προβλέψεως του 44 (τριτοβάθμιος «Σχηματισμένες προβλέψεις»). Οι περισσότεροι συγγραφείς διαφωνούν με την άποψη αυτή, καθώς θεωρούν ότι σχηματισμός ή επαύξηση προβλέψεως δικαιολογούνται μόνο ενόψει πιθανολογούμενης πραγματοποιήσεως εξόδων και όχι για να καλύψουν διαφορές ήδη πραγματοποιηθέντων εξόδων. Αντίθετα υποστηρίζουν ότι η διαφορά αυτή συνιστά ζημία, η οποία μάλιστα ανήκει στη χρήση που πραγματοποιήθηκαν τα έξοδα, επειδή τότε δημιουργήθηκαν οι συνθήκες που κατέστησαν ανεπαρκή τη σχηματισμένη στο παρελθόν πρόβλεψη. Συνεπώς αντιπροτείνεται τα επιπλέον της σχηματισμένης πρόβλεψης έξοδα να μεταφέρονται στην χρέωση του λογαριασμού 81.02 «Έκτακτες ζημιές», με πίστωση του λογαριασμού χρησιμοποιημένων προβλέψεων όπου είχαν καταχωρηθεί. (Σταυρόπουλος, Βαζακίδης, Τσοπόγλου (2004) Χρηματοοικονομική Λογιστική Λογιστικό Σχέδιο Θεσσαλονίκη)

Ο χειρισμός αυτός είναι απλός, έχει όμως το μειονέκτημα ότι καταχωρούνται πρωτογενώς έξοδα σε λογαριασμό ισολογισμού (τον 44), γεγονός που δυσχεραίνει τις ελεγκτικές διαδικασίες και νοθεύει τις αναλύσεις των αποτελεσμάτων.

Δεύτερος χειρισμός:

Κατά τον δεύτερο χειρισμό τα ποσά των εξόδων, για τα οποία είχαν σχηματισθεί προβλέψεις σε προηγούμενες χρήσεις, καταχωρούνται στους κατάλληλους λογαριασμούς των κατ' είδος εξόδων της ομάδας 6. Παράλληλα, από τον λογαριασμό της ήδη σχηματισμένης πρόβλεψης, μεταφέρεται στην πίστωση του λογαριασμού 78.05 «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως» ποσό ίσο προς το πραγματοποιημένο έξοδο, εφόσον φυσικά η πρόβλεψη επαρκεί. Κατά τη μεταφορά χρεώνεται ο τριτοβάθμιος «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις».

Τόσο ο λογαριασμός της ομάδας 6 στον οποίο χρεώθηκαν τα έξοδα, όσο και ο λογαριασμός 78.05 όπου μεταφέρθηκε η πρόβλεψη, καταλήγουν στο τέλος της χρήσεως στον λογαριασμό γενικής εκμετάλλευσης, όπου επέρχεται συμψηφισμός των εξόδων με τη χρησιμοποιούμενη πρόβλεψη.

Αν η σχηματισμένη πρόβλεψη ήταν μεγαλύτερη, τότε το επιπλέον ποσό μεταφέρεται στην πίστωση του λογαριασμού 84, όπως και κατά τον πρώτο χειρισμό. Αν η σχηματισμένη πρόβλεψη ήταν ανεπαρκής, μετά την ολοκληρωτική χρησιμοποίησή της, το ακάλυπτο τμήμα του εξόδου φέρεται σε χρέωση του λογαριασμού 81.02 «Έκτακτες ζημιές». Παρέχεται η δυνατότητα σχηματισμού συμπληρωματικής πρόβλεψης, για την οποία όμως διατηρούμε τις επιφυλάξεις που διατυπώθηκαν κατά την περιγραφή του πρώτου χειρισμού.

Ο χειρισμός αυτός μειονεκτεί στα εξής:

- Ενσωματώνονται στην Αναλυτική Λογιστική Εκμεταλλεύσεως τα έξοδα που καταχωρήθηκαν στην ομάδα 6, τα οποία όμως δεν πρέπει να περιληφθούν στο λειτουργικό κόστος, αλλά να θεωρηθούν διαφορά ενσωματώσεως. Αυτό επειδή στο παρελθόν είχαν κοστολογηθεί οι σχετικές προβλέψεις τους. Η λεπτομέρεια αυτή είναι εύκολο να μην προσεχθεί, με συνέπεια να γίνουν εσφαλμένοι κοστολογικοί χειρισμοί.

- Κατά τη σύνταξη της κατάστασης του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης, τα έξοδα που χρεώθηκαν στους λογαριασμούς της ομάδας 6 αυξάνουν το κόστος πωληθέντων, χωρίς να πρέπει. Αυτό συμβαίνει επειδή το ποσό της χρησιμοποιημένης πρόβλεψης, που προκαλεί τον συμψηφισμό των εξόδων αυτών, δεν μετέχει στον προσδιορισμό του κόστους πωληθέντων αλλά συναθροίζεται με τα λοιπά έσοδα εκμεταλλεύσεως. Έτσι αλλοιώνονται και τα μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως, τα

οποία και θα διαφέρουν από τα αντίστοιχα της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως.

Τρίτος χειρισμός:

Κατά τον τρίτο χειρισμό, τα καταβαλλόμενα ποσά εξόδων για τα οποία είχαν σχηματισθεί προβλέψεις στο παρελθόν, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 82.00 «Εξοδα προηγούμενων χρήσεων». Ο λογαριασμός αυτός είναι σκόπιμο να αναλύεται σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς κατ' είδος εξόδων, αντίστοιχους τουλάχιστον προς τους πρωτοβάθμιους της ομάδας 6.

Οι σχηματισμένες για την κάλυψη των εξόδων προβλέψεις μεταφέρονται στο σύνολο τους και ανεξάρτητα από την ποσοτική σχέση τους με το ύψος των εξόδων, στην πίστωση του λογαριασμού 84 «Εσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων», σε ιδιαίτερο δευτεροβάθμιο με τίτλο 84.91 «Εσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως»¹⁶ που αναλύεται σε τριτοβάθμιους αντίστοιχους των 44.00-44.09.

Και με τους τρεις χειρισμούς, στο τέλος της χρήσης τα χρεωστικά υπόλοιπα των τριτοβαθμίων λογαριασμών 44.0X.01 «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις» μεταφέρονται στους τριτοβάθμιους 44.0X.00 «Σχηματισμένες προβλέψεις» των αντίστοιχων δευτεροβαθμίων, για αμοιβαία εξίσωση.

Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους

Η γενική ρύθμιση της χρησιμοποίησης των προβλέψεων αυτής της κατηγορίας έχει ως εξής:

Όταν πραγματοποιούνται έκτακτα έξοδα ή ζημιές για τα οποία έχουν γίνει προβλέψεις, καταχωρούνται σε χρέωση των λογαριασμών 81 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα» και 82 «Εξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων», στους κατάλληλους δευτεροβάθμιους.

Οι σχηματισμένες προβλέψεις μεταφέρονται σε πίστωση του λογαριασμού 84.01 «Εσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους», μέχρι του ποσού των καλυπτόμενων εξόδων και ζημιών, ενώ τυχόν

επιπλέον της πρόβλεψης μεταφέρεται σε πίστωση του λογαριασμού 84.00 «Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων». Από τον γενικό αυτόν χειρισμό, υφίσταται μία παρέκκλιση και αφορά τη διαγραφή επισφαλών απαιτήσεων για τις οποίες είχαν σχηματισθεί στον λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις, και την οποία θα αναλύσουμε σε επόμενο μέρος.

Χειρισμός αχρησιμοποίητων προβλέψεων

Οι προβλέψεις μπορεί να μη χρησιμοποιηθούν όταν:

- Το ύψος τους ήταν μεγαλύτερο από το πραγματοποιημένο έξοδο ή τη ζημία.
- Εξέλιπε ο λόγος για τον οποίο είχαν δημιουργηθεί, χωρίς να πραγματοποιηθεί το έξοδο ή η ζημία.

Σχετικά με τη τύχη του αχρησιμοποίητου τμήματος της πρώτης περίπτωσης, έγινε λόγος στην προηγούμενη παράγραφο. Ως προς τη δεύτερη περίπτωση, ολόκληρο το ποσό της πρόβλεψης που δεν πρόκειται να χρησιμοποιηθεί, μεταφέρεται σε πίστωση του λογαριασμού 84.00 «Έσοδα από αχρησιμοποίητες

Φορολογικά αναγνωριζόμενες προβλέψεις

Στο λογαριασμό 68 «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως» καταχωρείται η δαπάνη των προβλέψεων με πίστωση των αρμόδιων υπολογαριασμών του 44 «προβλέψεις», σύμφωνα με τον ορισμό των προβλέψεων αυτών, που δόθηκε σε προηγούμενη ενότητα. Ο λογαριασμός 68, σύμφωνα με το Ε.ΓΛΣ, αναπτύσσεται στους ακόλουθους υπολογαριασμούς οργανικών εξόδων:

- 68.00 «Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία»,
- 68.01 «Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων»,
- 68.09 «Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως».
- 68.09.00 «Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων»

Για να αναγνωρισθεί ένα έξοδο ή μια δαπάνη ως εκπεστέα από τα ακαθάριστα έσοδα πρέπει να είναι:

α. «βεβαία», δηλαδή να μην τελεί υπό αίρεση ή προθεσμία, και

β. «εκκαθαρισμένη», δηλαδή τα ποσά αυτών να είναι προσδιορισμένα (οριστικά).

Το έξοδο ή η ζημία, λοιπόν, που καταχωρείται σε βάρος των αποτελεσμάτων της χρήσεως (λ/σμοί: 68 «προβλέψεις εκμεταλλεύσεως» ή 83 «προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους») υπό τύπο προβλέψεως, δεν αναγνωρίζεται ως δαπάνη εκπεστέα από τα ακαθάριστα έσοδα, κατά τη χρήση που σχηματίζεται η πρόβλεψη. Οι μόνες προβλέψεις που αναγνωρίζει ο φορολογικός νόμος είναι αυτές που προβλέπονται από ρητές φορολογικές διατάξεις και στην έκταση που καθορίζουν οι διατάξεις αυτές και οι οποίες σήμερα είναι κυρίως οι εξής:

– οι προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις, και

– οι προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

Σημειώνεται ότι τα ποσά των προβλέψεων, που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά ως εκπιπτόμενα έξοδα, αντιμετωπίζονται ως λογιστικές διαφορές προσαυξάνουσες τα φορολογητέα κέρδη της χρήσεως στην οποία οι προβλέψεις σχηματίζονται. Τα πραγματοποιούμενα σε επόμενες χρήσεις έξοδα, για τα οποία έχει σχηματιστεί, σε προηγούμενες χρήσεις, φορολογημένη πρόβλεψη, αναγνωρίζονται ως έξοδα της χρήσεως στην οποία τα έξοδα καθίστανται «βέβαια» και «εκκαθαρισμένα», ανεξάρτητα αν καταβλήθηκαν στη χρήση αυτή ή αν οφείλονται και θα καταβληθούν σε επόμενη χρήση. Λαμβάνοντας υπόψη τα προηγούμενα περί των φορολογικά αναγνωριζόμενων και μη προβλέψεων, προτείνεται οι λογαριασμοί των προβλέψεων να υποαναλύονται στους εξής δύο υπολογαριασμούς: «προβλέψεις φορολογικά αναγνωριζόμενες» και «προβλέψεις φορολογικά μη αναγνωριζόμενες», ώστε οι τελευταίες, στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της χρήσεως, να αντιμετωπίζονται ως λογιστικές διαφορές. (Παπαδέας, (2008) Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με ΦΠΑ & ΕΓΛΣ Θεσσαλονίκη)

Ο νόμος 2190/1920 ορίζει ότι η διενέργεια προβλέψεων για την κάλυψη κάθε ζημίας ή εξόδου ή υποτίμησης στοιχείων ενεργητικού, που κατά την ημερομηνία σύνταξης

του ισολογισμού, είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους και το μέγεθος τους μπορεί να εκτιμηθεί, έστω και κατά ικανοποιητική προσέγγιση, είναι υποχρεωτική. Παρ' όλα αυτά, όπως και στην περίπτωση των συντελεστών απόσβεσης, έτσι και εδώ η φορολογική νομοθεσία λειτουργεί περιοριστικά. Εδώ μάλιστα δεν περιορίζει απλά το ύψος των αναγνωριζόμενων προβλέψεων, αλλά επιλέγει να αναγνωρίσει φορολογικά μόνο δύο από τα είδη προβλέψεων. Τις προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις και τις προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού, λόγω εξόδου από την υπηρεσία. Όλες οι άλλες περιπτώσεις, που σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν στα προηγούμενα, αποτελούν αιτία σχηματισμού προβλέψεων, δεν αναγνωρίζονται φορολογικά. Επιπρόσθετα, για τα δύο είδη προβλέψεων που αναγνωρίζονται, το ύψος τους καθορίζεται από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις. Παρακάτω θα αναλύσουμε τις περιπτώσεις των προβλέψεων αυτών, όπως τις ορίζει η κείμενη νομοθεσία:

Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

Σχηματισμός

Ο φορολογικός νόμος 3296/2004, με το άρθρο 9 «δαπάνες επιχειρήσεων», ρύθμισε αρκετά θέματα που αφορούν το χειρισμό των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Το επόμενο έτος δημοσιεύτηκε η ΠΟΛ. 1016/2005, με την οποία κοινοποιήθηκαν ορισμένες διατάξεις του νόμου αυτού, μεταξύ των οποίων και αυτή των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις, με μεγαλύτερη ακρίβεια, πληρότητα και λεπτομέρεια.

Σύμφωνα με τις νέες αυτές διατάξεις, επανέρχεται καταρχήν το καθεστώς που είχε θεσπισθεί με το ν. 2065/1992, με ορισμένες τροποποιήσεις, δηλαδή ο σχηματισμός πρόβλεψης από τις επιχειρήσεις, ανεξάρτητα αν υπάρχουν ή όχι επισφαλείς απαιτήσεις. Ειδικότερα, καθιερώνεται ο σχηματισμός πρόβλεψης, η οποία αναγνωρίζεται φορολογικά για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Το ποσό της πρόβλεψης αυτής υπολογίζεται σε ποσοστό 0,5% επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών προς επιτηδευματίες (εσωτερικού και εξωτερικού), αφού προηγουμένως αφαιρεθούν οι:

- επιστροφές ή εκπτώσεις,

- η αξία των πωλήσεων ή της παροχής υπηρεσιών προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και

- ο ειδικός φόρος κατανάλωσης πετρελαιοειδών, ο φόρος κατανάλωσης καπνού και οι λοιποί φόροι που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης.

Επομένως, για τον υπολογισμό της πρόβλεψης δεν λαμβάνονται υπόψη τα έσοδα από λιανικές πωλήσεις ή παροχή υπηρεσιών προς ιδιώτες, έστω και αν αυτά έχουν πραγματοποιηθεί με πίστωση του τιμήματος, και οι χονδρικές πωλήσεις για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί τιμολόγιο πώλησης (π.χ. πώληση επαγγελματικού αυτοκινήτου με συμβολαιογραφική πράξη). Αντίθετα, για το σχηματισμό πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων από τις επιχειρήσεις που τηρούν πρόσθετα βιβλία, τους ελεύθερους επαγγελματίες, και τις επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων και οι οποίες, για τις υπηρεσίες που παρέχουν σε άλλους επιτηδευματίες, εκδίδουν Α.Π.Υ., θα λαμβάνονται υπόψη οι παρεχόμενες υπηρεσίες προς επιτηδευματίες, έστω και αν για τις υπηρεσίες αυτές δεν έχουν εκδοθεί τιμολόγια. Επίσης, διευκρινίζεται ότι επειδή ο Φ.Π.Α. με τον οποίο επιβαρύνονται οι πωλήσεις ή οι υπηρεσίες, δεν αποτελεί ακαθάριστο έσοδο της επιχείρησης, αυτός δεν πρέπει να συμπεριλαμβάνεται στην αξία των τιμολογίων επί της οποίας υπολογίζεται η πρόβλεψη. (Παπαδέας, (2008) Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με ΦΠΑ & ΕΓΛΣ Θεσσαλονίκη)

Οι επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν για τη διάθεση των προϊόντων τους αντιπροσώπους, προς τους οποίους στέλνουν τα εμπορεύματά τους με δελτίο αποστολής και στη συνέχεια ακολουθεί η έκδοση εκκαθαρίσεων, δεν δικαιούνται για τις πωλήσεις αυτές να ενεργούν πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων, αφού δεν εκδίδεται τιμολόγιο πώλησης, όπως απαιτούν οι προαναφερθείσες διατάξεις (1122241/2246/Α0012/ ΠΟΛ.1238/1994 εγκύκλιός μας).

Ειδικά για τις επιχειρήσεις σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, τις επιχειρήσεις ύδρευσης - αποχέτευσης, τις επιχειρήσεις παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης συνδρομητικών τηλεοπτικών σταθμών, το ποσό της πρόβλεψης υπολογίζεται με ποσοστό 1% επί της αξίας των υπηρεσιών ή

συνδρομητικών που αναγράφεται στα εκδιδόμενα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., στοιχεία προς επιτηδευματίες ή ιδιώτες, με εξαίρεση αυτά που εκδίδονται προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου. Με το ίδιο ποσοστό (1%) θα υπολογίζονται πρόβλεψη και οι εμπορικές επιχειρήσεις για τις λιανικές πωλήσεις επί πιστώσει διαρκών καταναλωτικών αγαθών, που περιλαμβάνονται στους με αριθμό 501 - 503, 521 - 528 και 721 - 726 κωδικούς ειδών και υπηρεσιών της έρευνας οικογενειακών προϋπολογισμών των ετών 1993 - 1994 της Ε.Σ.Υ.Ε. Η πρόβλεψη αυτή θα υπολογίζεται επί της αναγραφόμενης στις αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας, με την προϋπόθεση ότι στις αποδείξεις αυτές αναγράφεται διακεκριμένα το είδος, η ποσότητα και η αξία των συγκεκριμένων αγαθών. (Αλεξανδρίδου Ε, Μερικές παρατηρήσεις πάνω στο Σχέδιο Εμπορικού Κώδικα, Αρμ 1986)

Το ποσό των προβλέψεων των παραπάνω περιπτώσεων για κάθε διαχειριστική χρήση, συναθροιζόμενο με το ποσό της πρόβλεψης που έγινε σε προγενέστερες διαχειριστικές χρήσεις και η οποία εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το 30% του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «Πελάτες», όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης. Για τον υπολογισμό του χρεωστικού υπολοίπου των πελατών δεν περιλαμβάνονται τυχόν υπόλοιπα που αφορούν το Δημόσιο, δήμους ή κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, καθόσον οι απαιτήσεις αυτές θεωρούνται ασφαλούς εισπράξεως. Επίσης, δεν λαμβάνεται υπόψη το υπόλοιπο του λογαριασμού «Γραμμάτια εισπρακτέα», καθόσον ρητά στο νόμο αναφέρεται μόνο το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού «Πελάτες». Αντίθετα, για τον υπολογισμό του χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «πελάτες» αφαιρούνται επιστροφές και εκπτώσεις πωλήσεων, ενώ οι προκαταβολές πελατών δεν λαμβάνονται υπόψη, καθόσον αυτές καταχωρούνται σε λογαριασμό παθητικού (Γνωμ. ΕΣΥΛ 228/1994).

Η έκπτωση της πρόβλεψης αυτής από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εμφανίζεται, κατά ρητή διατύπωση των διατάξεων του κοινοποιούμενου νόμου, στα τηρούμενα βιβλία αυτών σε ειδικό λογαριασμό «Προβλέψεις για απόσβεση

επισφαλών απαιτήσεων». Η εμφάνιση της πρόβλεψης αυτής στα βιβλία της επιχείρησης στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης θα γίνεται ως εξής:

68.09.00 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις

Σε: 44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

Απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων βάσει του Ν. 3091/2002

Οι επιχειρήσεις μετά τον σχηματισμό των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις, έχουν τη δυνατότητα να προχωρήσουν σε διαγραφή (απόσβεση) των απαιτήσεων αυτών, εφόσον δεν εισπραχθούν οι απαιτήσεις αυτές και εφόσον πληρούνται κάποιες προϋποθέσεις. Τα ποσά των επισφαλών απαιτήσεων που έχουν αποσβεστεί με οριστικές εγγραφές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. Παρακάτω θα δούμε τον τρόπο και τις προϋποθέσεις απόσβεσης που προτείνει ο νόμος 3091/2002, και οι οποίες επαναδιατυπώνονται με την ΠΟΛ 1005/2005.

Οι 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).

Για να γίνει αυτό, ο νόμος 3091/2002 ορίζει συγκεκριμένες προϋποθέσεις και δικαιολογητικά για αναγνώριση των αποσβέσεων των επισφαλών απαιτήσεων των επιχειρήσεων. Θα πρέπει λοιπόν να συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθοι όροι:

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. (Καραγιάννης, Καραγιάννης, Καραγιάννη (2006) Φορολογικά- Φοροτεχνικά Θεσσαλονίκη)

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

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

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

-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.

Η απόσβεση να γίνεται με οριστική εγγραφή.

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

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

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).

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:

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.

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. (Αναστασοπούλου Ι, Μέσα άμυνας κατά των δημοσίων προσφορών αγοράς (Δ.Π.Α.) μετοχών στο ελληνικό εταιρικό δίκαιο και στο σχέδιο κοινοτικής οδηγίας, Τιμ. Τομ. Λουκόπουλου, 1993)

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).

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).

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).

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).

Προβλέπεται απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων επί μερικής εξοφλήσεως τιμολογίου αξίας άνω των 150 ευρώ 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).

Απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων βάσει του Ν. 3296/2004

Ο νόμος 3296/2004 ορίζει επίσης τον τρόπο με τον οποίο θα γίνεται η απόσβεση των επισφαλών απαιτήσεων, προσθέτει πληροφορίες που δεν ορίζονταν με τον προηγούμενο νόμο και εμφανίζει κάποιες διαφορές, κυρίως στις προϋποθέσεις απόσβεσης, σε σχέση με τον νόμο 3091/2002. Οι σχετικές του διατάξεις του κοινοποιούνται με την ΠΟΛ. 1016/2005.

Σύμφωνα με τον νόμο αυτό ο χαρακτηρισμός και η διαγραφή ορισμένων πελατών ως επισφαλών είναι θέμα που κρίνεται από την επιχείρηση, με βάση τα στοιχεία και έγγραφα που έχει στη διάθεσή της και δεν ερευνάται κατά το διενεργούμενο έλεγχο στην επιχείρηση εκ μέρους της Φορολογούσας Αρχής, αν πράγματι οι διαγραφέντες πελάτες είναι επισφαλείς ή όχι. Στην περίπτωση όμως που κάποιος πελάτης κρίθηκε από την επιχείρηση ως επισφαλής και προέβη στη διαγραφή αυτού και στη συνέχεια, το ποσό της απαίτησής του εισπραχθεί, η επιχείρηση έχει υποχρέωση να μεταφέρει το ποσό που εισέπραξε στα αποτελέσματα χρήσεως. Πέραν της σχηματιζόμενης πρόβλεψης, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων, εκτός αν το ποσό των πράγματι επισφαλών απαιτήσεων, για τις οποίες έχουν εξαντληθεί όλα τα ένδικα μέσα, είναι μεγαλύτερο εκείνου που προκύπτει από την εφαρμογή του αντίστοιχου ποσοστού πρόβλεψης (πτώχευση του πελάτη και δεν υφίσταται πτωχευτική περιουσία για την ικανοποίηση της απαίτησης). Στην περίπτωση αυτή, το επιπλέον ποσό που δεν καλύπτεται από τη σχηματισθείσα πρόβλεψη, μπορεί να αποσβεσθεί στη διαχειριστική αυτή χρήση με οριστικές εγγραφές. Είναι αυτονόητο ότι τα αναφερόμενα πιο πάνω αφορούν στην απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων, που έχουν προέλθει από πελάτες μόνο, καθόσον ο υπολογισμός των αποσβέσεων υπολογίζεται επί της αξίας των εκδοθέντων τιμολογίων πωλήσεως. Αν υπάρχει ζημία από άλλη αιτία, αυτή θα εκπίπτει, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., εφόσον συνιστά απώλεια κεφαλαίου.

Περαιτέρω, η διαγραφή των ανεπίδεκτων εισπράξεως πελατών γίνεται με χρέωση του λογαριασμού 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» με πίστωση των λογαριασμών των απαιτήσεων, όταν αυτές καταστούν ανεπίδεκτες εισπράξεως. Για τους πελάτες που διαγράφονται και για τους οποίους δεν έχουν ασκηθεί ένδικα μέσα, η επιχείρηση υποχρεούται να γνωστοποιεί σε αυτούς, ότι διέγραψε την επισφαλής απαίτησή της, εφόσον το ποσό της επισφαλούς απαίτησης, ανά πελάτη, υπερβαίνει τα

1.000 ευρώ. Επίσης, για τους πελάτες αυτούς που διαγράφονται χωρίς να ασκηθούν ένδικα μέσα, η επιχείρηση συντάσσει συγκεντρωτική κατάσταση με πλήρη στοιχεία για τον καθένα, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, η δημόσια οικονομική υπηρεσία και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του πελάτη, καθώς και το διαγραφέν ποσό. Η πιο πάνω κατάσταση υποβάλλεται στην αρμόδια για τη φορολογία της επιχείρησης Δ.Ο.Υ. σε 3 αντίγραφα, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας, η οποία ορίζεται από το άρθρο 20 του π.δ. 186/1992.

Τέλος, προβλέπεται ότι το ποσό της πρόβλεψης που εμφανίζεται στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις», δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος, εκτός και αν στο τέλος κάθε πενταετίας, αρχής γενομένης από τη διαχειριστική περίοδο 2005 υφίσταται στον ως άνω λογαριασμό υπόλοιπο, λόγω του γεγονότος ότι στο διάστημα της πενταετίας τα ποσά των επισφαλών απαιτήσεων που διαγράφηκαν δεν κάλυψαν ολόκληρο το ποσό της σχηματισθείσας πρόβλεψης στο διάστημα αυτό. Το υπόλοιπο αυτό ποσό μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, υποκείμενο σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις.

Συνεπώς, κατά την πρώτη εφαρμογή της διάταξης αυτής θα ληφθούν υπόψη τα ποσά των προβλέψεων που σχημάτισε και εμφάνισε στα βιβλία της η επιχείρηση σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του νόμου αυτού στις πέντε πρώτες διαχειριστικές χρήσεις αρχής γενομένης από τη χρήση 2005, ήτοι το σύνολο των προβλέψεων των χρήσεων 2005, 2006, 2007, 2008 και 2009 και περαιτέρω, τα ποσά αυτά θα μειωθούν με τις διαγραφείσες επισφαλείς απαιτήσεις στις πιο πάνω χρήσεις. Αν στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης 2009 (τέλος πενταετίας) στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις» υπάρξει υπόλοιπο ποσό πρόβλεψης, το ποσό αυτό μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής χρήσης, δηλαδή στη χρήση 2010 και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις συναθροιζόμενο με τα λοιπά φορολογούμενα έσοδα της επιχείρησης. (Καραγιάννης, Καραγιάννης, Καραγιάννη (2006) Φορολογικά- Φοροτεχνικά Θεσσαλονίκη)

Όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω έχουν εφαρμογή για διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού, λόγω εξόδου από την υπηρεσία.

Αποζημιώσεις σύμφωνα με την εργατική νομοθεσία

Κατά την ισχύουσα νομοθεσία στη χώρα μας, ο εργοδότης πέραν από τις αποδοχές, τις εργοδοτικές εισφορές, τα δώρα, τις άδειες και τα επιδόματα αδείας που λογίζει και καταβάλλει στο προσωπικό του, υποχρεούται να καταβάλει στους εξερχόμενους της υπηρεσίας αποζημίωση, το ύψος της οποίας εξαρτάται από το ύψος των αποδοχών του εξερχόμενου, το χρόνο απασχολήσεώς του σ' αυτόν και από το λόγο εξόδου από την υπηρεσία.

Το ποσό της αποζημιώσεως που η επιχείρηση θα καταβάλει στον εργαζόμενο αυξάνει προοδευτικά με την πάροδο του χρόνου, ενώ η καταβολή της αποζημιώσεως θα γίνει στη μεταγενέστερη εκείνη χρήση που αυτός θα εξέλθει από την υπηρεσία. Έτσι, σύμφωνα με τις παραδεγμένες λογιστικές αρχές, η επιχείρηση υποχρεούται, στο τέλος κάθε χρήσεως, να σταθμίζει το ύψος της αποζημιώσεως που οφείλει στο προσωπικό της κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού της και, με χρέωση λογαριασμού οργανικών εξόδων, να πιστώνει ένα λογαριασμό προβλέψεως, ο οποίος θα χρεώνεται με τα ποσά των αποζημιώσεων που η επιχείρηση θα καταβάλλει σε μεταγενέστερες χρήσεις. (Νεγκάκης (2006) Λογιστική Εταιρειών, Θεσσαλονίκη)

Αν η επιχείρηση δεν προβαίνει στο σχηματισμό τέτοιας προβλέψεως, ο ισολογισμός της είναι ψευδής κατά τα οφειλόμενα ποσά αποζημιώσεων και τα αποτελέσματα της χρήσεως εικονικά κατά το ποσό των αποζημιώσεων που αναλογούν στη χρήση, με περαιτέρω συνέπεια τη διανομή και φορολογία εικονικών κερδών, δηλαδή ουσιαστικά τη διανομή και φορολογία των κεφαλαίων της με τις εντεύθεν καταστρεπτικές για το μέλλον της συνέπειες. (Καραγιάννης, Καραγιάννης, Καραγιάννη (2006) Φορολογικά- Φοροτεχνικά Θεσσαλονίκη)

Οι σαφέστατες διατάξεις της εργατικής νομοθεσίας επιβάλλουν στις επιχειρήσεις την υποχρέωση καταβολής αποζημιώσεως στις περιπτώσεις απολύσεως του προσωπικού τους ή αποχωρήσεώς του λόγω συνταξιοδότησεως. Αλλά η επιχείρηση, κατά το χρόνο καταρτίσεως του ισολογισμού της, δεν γνωρίζει επακριβώς ούτε το ύψος των αποζημιώσεων που οφείλει στο προσωπικό της ούτε το χρόνο καταβολής των αποζημιώσεων. Πράγματι η επιχείρηση θα υποχρεωθεί σε καταβολή αποζημιώσεων κυρίως για τις ακόλουθες αιτίες:

Λόγω καταγγελίας της συμβάσεως εργασίας και απολύσεως του εργαζομένου, οπότε ο απολυόμενος δικαιούται πλήρους αποζημιώσεως, ο μιν μισθωτός με βάση τις διατάξεις των ν.3198/1955 και 2112/1920, ο δε εργατοτεχνίτης με βάση το ν.3198/1955 και το Β.Δ. της 16/18.7.1920.

Λόγω συνταξιοδότησεως, οπότε ο εργαζόμενος δικαιούται το 50% της αποζημιώσεως λόγω απολύσεως ή εφόσον καλύπτεται και με επικουρική ασφάλιση το 40% της αποζημιώσεως αυτής. Οι μισθωτοί (υπάλληλοι- εργατοτεχνίτες) που συμπλήρωσαν 15ετή υπηρεσία στον ίδιο εργοδότη, καθώς και εκείνοι που κατελήφθησαν από το όριο ηλικίας, μπορούν να αποχωρήσουν από την εργασία τους, με τη συγκατάθεση του εργοδότη, λαμβάνοντας την αποζημίωση που τους αναλογεί. Όριο ηλικίας θεωρείται εκείνο που καθορίζει ο ασφαλιστικός οργανισμός στον οποίο υπάγεται ο μισθωτός και αν δεν καθορίζει όριο, το 65ο έτος της ηλικίας. Για τη λήψη της πιο πάνω αποζημιώσεως απαιτείται η συμπλήρωση των προϋποθέσεων για πλήρη σύνταξη. (Αναστασοπούλου Ι, Μέσα άμυνας κατά των δημοσίων προσφορών αγοράς (Δ.Π.Α.) μετοχών στο ελληνικό εταιρικό δίκαιο και στο σχέδιο κοινοτικής οδηγίας, Τιμ. Τομ. Λουκόπουλου, 1993)

Λόγω πτωχεύσεως της επιχειρήσεως, οπότε ο μιν μισθωτός δικαιούται πλήρους αποζημιώσεως, ενώ ο εργάτης το ήμισυ αυτής.

Η γνωμοδότησή 205/1988 της Ολομέλειας των Νομικών Συμβούλων Διοικήσεως

Η υποχρέωση σχηματισμού της υπό συζήτηση προβλέψεως σε κάθε χρήση καθιερώνεται με τη διάταξη του άρθρου 42ε § 14 του ν.2190/1920, που ορίζει ότι «οι προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που

υπολογίζονται και σχηματίζονται στο τέλος κάθε χρήσης, καλύπτουν, τουλάχιστον, τις αποζημιώσεις εξόδου από την υπηρεσία λόγω συνταξιοδότησης.» Ο νόμος θέτει το κατώτατο όριο των προβλέψεων αποζημιώσεως - το δά-πεδο - που είναι οι αποζημιώσεις λόγω συνταξιοδότησεως, που, όπως είπαμε, ανέρχονται στο 50% ή, αν οι εργαζόμενοι υπάγονται και σε επικουρική ασφάλιση, στο 40% της πλήρους αποζημιώσεως λόγω καταγγελίας της συμβάσεως εργασίας. Εξάλλου, με βάση την κείμενη νομοθεσία, το ανώτατο όριο - οροφή των προβλέψεων αυτών είναι οι αποζημιώσεις που θα κατέβαλλε η επιχείρηση στο προσωπικό της αν το απέλυε κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού της και οι οποίες προσδιορίζονται με βάση την ισχύουσα εργατική νομοθεσία ή με βάση το μείζον ποσό που τυχόν προβλέπεται από Συλλογική Σύμβαση Εργασίας, Κανονισμό της εταιρίας ή ακόμη και εθιμικά.

Κατά την πρώτη χρήση εφαρμογής των διατάξεων αυτού του Νόμου παρέχεται η δυνατότητα στις εταιρίες να καταχωρήσουν στο λογαριασμό «λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως» τις σωρευμένες προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που αντιστοιχούν στην προϋπηρεσία του προσωπικού τους κατά τις προηγούμενες χρήσεις. Οι προβλέψεις αυτές αποσβένονται τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία».

Η διάταξη αυτή ερμηνεύθηκε από την Ολομέλεια των Συμβούλων Διοικήσεως, η οποία και με τη γνωμοδότησή της 205/1988, αποφάνθηκε ότι, η επίμαχη πρόβλεψη «αρχίζει μετά τη συμπλήρωση των προϋποθέσεων συνταξιοδότησεως των μισθωτών που απασχολούνται από την ανώνυμη εταιρία». Δηλαδή, κατά τους συμβούλους Διοικήσεως, η πρόβλεψη πρέπει να γίνεται μόνο για συνταξιοδότηση του προσωπικού και μόνο για εκείνους τους εργαζόμενους που, κατά την ημέρα συντάξεως του ισολογισμού, συμπλήρωσαν τις προϋποθέσεις συνταξιοδότησεως. Οι προβλέψεις λοιπόν δεν καλύπτουν την έξοδο του προσωπικού από άλλη αιτία (π.χ. παραίτηση, καταγγελία της σύμβασης εργασίας κ.λπ.) πλην αυτής της συνταξιοδότησεως και απαιτείται κατά την σύνταξη του ισολογισμού να έχουν επέλθει οι προϋ-ποθέσεις συνταξιοδότησεως των μισθωτών που απασχολούνται από την ανώνυμη εταιρία. Έτσι όμως το ποσό της προβλέψεως φαλκιδεύεται και ελαχιστοποιείται και πολλές εταιρίες δεν έχουν υποχρέωση σχηματισμού τέτοιας προβλέψεως, αφού, κατά τη σύνταξη του ισολογισμού τους, δεν θα έχουν προσωπικό που να έχει συμπληρώσει τις προϋποθέσεις συνταξιοδότησεως. Με την ανεκδιήγητη

αυτή γνωμοδότηση και η έννοια της προβλέψεως κατοποιείται και οι νόμοι (κοινοτικοί και εγχώριοι) εμπαίζονται.⁵

Προφανές ότι στην εξεταζόμενη περίπτωση των αποζημιώσεων των εργαζομένων υπάρχει βεβαιότητα ότι η υποχρέωση της επιχείρησης για καταβολή αποζημιώσεως θα γεννηθεί στο μέλλον (με εξαίρεση την οικειοθελή αποχώρηση του εργαζομένου πριν από την συμπλήρωση των προϋποθέσεων συνταξιοδότησεως), αλλά υπάρχει αβεβαιότητα ως προς το ποσό της αποζημιώσεως και ως προς το χρόνο γεννήσεως της υποχρέωσης. Στις περιπτώσεις εκείνες που ορισμένοι εργαζόμενοι, κατά την ημερομηνία συντάξεως του ισολογισμού, έχουν συμπληρώσει τις προϋποθέσεις συνταξιοδότησεως και θα αποχωρήσουν από την επιχείρηση, δε συντρέχει περίπτωση διενέργειας προβλέψεως, γιατί δεν υπάρχει αβεβαιότητα ως προς τη γέννηση της υποχρέωσης, ούτε ως προς το χρόνο γεννήσεως αυτής, ούτε ως προς το ποσό της αποζημιώσεως. Οι περιπτώσεις αυτές συνιστούν οριστικές υποχρεώσεις της επιχείρησης και ως οριστικές υποχρεώσεις πρέπει να εμφανίζονται στον ισολογισμό.

Λογιστική απεικόνιση της προβλέψεως

Επί του θέματος η Ερμ. Εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών (Πολ.1043/1993) αναφέρει τα εξής:

«Για το λογιστικό χειρισμό γενικά των προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού έχουν δοθεί οδηγίες από το Υπουργείο Εθνικής Οικονομίας, με το αριθ. ΕΛ/ΛΣ 935/14.9.1987 έγγραφό του (Γνωμ. 20/14.9.1997).» Ο λογιστικός χειρισμός των προβλέψεων που θα σχηματίζονται στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης και καλύπτουν τις αποζημιώσεις προσωπικού λόγω συνταξιοδότησής του κατά το επόμενο έτος, θα γίνει σύμφωνα με τις διατάξεις του ΓΛΣ και τα αναφερόμενα στο πιο πάνω έγγραφο του Υπ. Εθ. Οικονομίας, ως εξής:

⁵ Αναστασοπούλου Ι, Μέσα άμυνας κατά των δημοσίων προσφορών αγοράς (Δ.Π.Α.) μετοχών στο ελληνικό εταιρικό δίκαιο και στο σχέδιο κοινοτικής οδηγίας, Τμ. Τομ. Λουκόπουλου, 1993

Οι αναλογούσες προβλέψεις θα σχηματισθούν, με χρέωση των οργανικών εξόδων της χρήσεως και συγκεκριμένα του λογαριασμού 68 «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως» (και του υπολογαριασμού του 68.00 «Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία») και πίστωση του λογαριασμού 44 «Προβλέψεις» (και των υπολογαριασμών του). Ο λογαριασμός 44 «Προβλέψεις», ο οποίος όπως καθορίζεται στο Γ.Λ.Σ., αναλύεται στους εξής υποχρεωτικούς υπολογαριασμούς:

44.00

Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

44.00.00

Σχηματισμένες προβλέψεις

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε επιχειρήσεως με διάκριση των προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού, σε προβλέψεις για το έμμισθο προσωπικό και σε προβλέψεις για το ημερομίσθιο προσωπικό.

44.00.01

Χρησιμοποιημένες προβλέψεις

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 44.00.00

Τα ποσά που καταβάλλονται στο προσωπικό που θα αποχωρεί από την υπηρεσία, θα καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 44 «Προβλέψεις» και του υπολογαριασμού του 44.00.01 «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις». Μετά από κάθε τέτοια καταχώρηση θα επακολουθεί τακτοποίηση των υπολογαριασμών 44.00.00 «Σχηματισμένες προβλέψεις» και 44.00.01 «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις», ως εξής:

- Αν το ποσό που καταβλήθηκε είναι μεγαλύτερο από το ποσό της σχηματισμένης προβλέψεως, σχηματίζεται ισόποση με τη διαφορά συμπληρωματική πρόβλεψη, με πίστωση του λογαριασμού 44 και του υπολογαριασμού του 44.00.00 «Σχηματισμένες προβλέψεις» και χρέωση του λογαριασμού 68 «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως», για το ποσό που αφορά την κλειόμενη χρήση.

-Αν το ποσό που καταβλήθηκε είναι μικρότερο από το ποσό της σχηματισμένης προβλέψεως, το επιπλέον ποσό της προβλέψεως μεταφέρεται, με χρέωση του λογ. 44 και του υπολογαριασμού του 44.00.00, στην πίστωση του λογ. 84.00 «Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων». ⁶

Μετά από τις παραπάνω (υποπεριπτώσεις αα' και ββ') τακτοποιήσεις, τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 44.00.01 «Χρησιμοποιημένες προβλέψεις» είναι ίσα με τα αντίστοιχα πιστωτικά του 44.00.00 «Σχηματισμένες προβλέψεις», στους οποίους και μεταφέρονται στο τέλος κάθε χρήσεως».

Το ύψος της αποζημίωσης των μισθωτών εξαρτάται, όπως είπαμε, εξαρτάται από τον χρόνο προϋπηρεσίας στον ίδιο εργοδότη.

Για κάθε μήνα αποζημίωσης ο μισθωτός αμείβεται με ποσό που προκύπτει αν ο καταβαλλόμενος ακαθάριστος μηνιαίος μισθός προσαυξηθεί κατά 1/6. Η προσαύξηση αυτή οφείλεται στο ότι συνυπολογίζονται στην αποζημίωση και τα ποσά που καταβάλλονται για δώρα Χριστουγέννων και Πάσχα και του επιδόματος αδεάς, που αποτελούν δύο μηνιαίους μισθούς.

Ο σχηματισμός των προβλέψεων αυτών είναι υποχρεωτικός ανεξάρτητα αν η χρήση κλείνει με θετικό ή αρνητικό αποτέλεσμα σύμφωνα και με την παραγρ. 2.2.405 εδάφιο 5 περίπτωση α του Ε.Γ.Λ.Σ. του Π.Δ. 1123/1980, το άρθρο 42ε παρ. 14 του Κ.Ν. 2190/1920, και την Γνωμάτευση του Ε.Σ.Υ.Λ. 20/935/1987.

Η φορολογική νομοθεσία

Τα ποσά των προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού, κατά το χρόνο διενέργειας των προβλέψεων, δεν είναι εκκαθαρισμένα (οριστικά) και συνεπώς, σύμφωνα με όσα δέχεται η φορολογική νομοθεσία, τα ποσά αυτά δεν πρέπει να αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα φορολογητέα έσοδα κατά το χρόνο αυτόν.

⁶ Σταυρόπουλος, Βαζακίδης, Τσοπόγλου (2004) Χρηματοοικονομική Λογιστική Λογιστικό Σχέδιο Θεσσαλονίκη

Υπό την πίεση των ενδιαφερομένων εντούτοις, ο φορολογικός νομοθέτης με τις διατάξεις του άρθρου 10 § 12 του ν.2065/1992, που ενσωματώθηκε στο άρθρο 31 § 1 περ. ιε' του ν.2238/1994, όρισε ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα «τα ποσά των προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που σχηματίζονται στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης και καλύπτουν τις αποζημιώσεις προσωπικού λόγω συνταξιοδότησής του κατά το επόμενο έτος». Αναγνώρισε λοιπόν την εκπιπόμενη πρόβλεψη στον βαθμό που την είχε περιορίσει η γνωμοδότηση της Ολομέλειας των Νομικών Συμβούλων, και έκανε σαφέστερο τον περιορισμό της συνταξιοδότησης «κατά το επόμενο έτος».

Τέλος σημειώνουμε ότι το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει η επιχείρηση στον μισθωτό, για οποιοδήποτε λόγο διακοπής της σχέσεως που τη συνδέει με το δικαιούχο της αποζημίωσης, συνιστά δαπάνη εκπεστέα από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως στην έκταση που η δαπάνη αυτή δεν καλύπτεται από πρόβλεψη που σχηματίστηκε για την αποζημίωση του συγκεκριμένου μισθωτού με βάση τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 περ. ιε' του ν.2238/1994, δηλαδή με πρόβλεψη που είχε σχηματιστεί σε προηγούμενες χρήσεις και η δαπάνη της είχε εκπεστεί από τα ακαθάριστα έσοδα των προηγούμενων αυτών χρήσεων.

Επιπλέον, 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) – Πολ.1005/14.01.2005.

Επισημαίνεται ότι παραγωγικές δαπάνες συνιστούν και εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησεως, και οι οικειοθελώς παρεχόμενες αποζημιώσεις σε αποχωρούντες μισθωτούς, εφόσον κατά την κρίση του δικαστή της ουσίας συμβάλλουν στην καλύτερη απόδοση της επιχείρησεως (Σ.τ.Ε. 3735/1988). Σημειώνεται ακόμη ότι οι οικειοθελείς αυτές παροχές δεν στοιχειοθετούν την έννοια της δωρεάς και συνεπώς δεν υπόκεινται στο φόρο δωρεών του ν.δ. 118/1973.

Τέλος σημειώνουμε ότι όταν λόγω θανάτου του δικαιούχου, το ποσό της αποζημίωσης εισπράττεται από τους κληρονόμους του, τότε δεν αποτελεί εισόδημα φορολογητέο στο όνομα του θανόντος ή στο όνομα των κληρονόμων του, αλλά

αποτελεί στοιχείο της κληρονομικής περιουσίας και φορολογείται ως κληρονομιά (άρθρα 1,3,5,29 του ν.δ 118/1973 – Πολ.1111/1999).

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 (Πολ.1029/17.02.2006).

Η ζημία που πραγματοποιήθηκε από φθορά, απώλεια ή υποτίμηση κεφαλαίου

Προκειμένου για ακίνητα, για τον υπολογισμό της ζημίας αυτών, ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβιβάσεως ακινήτων. Ειδικά, η αναπόσβεστη αξία κατεδαφισθέντων κτηρίων της επιχείρησης δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής. (Εφραιμίδης, Φίλης (2003) Λογιστική Εταιρειών, Αθήνα)

Κατά την ορθή έννοια της διάταξης αυτής, ο λόγος για την έκπτωση της ζημίας κεφαλαίου, καθώς και ο τρόπος με τον οποίο αναγράφονται στα βιβλία της επιχείρησης τα περιουσιακά στοιχεία που υποτιμήθηκαν, διαφέρουν στην περίπτωση που η μείωση αυτή έχει πραγματοποιηθεί, από την περίπτωση, κατά την οποία η μείωση υπάρχει απλώς, χωρίς όμως να έχει πραγματοποιηθεί, παρότι και στις δύο περιπτώσεις τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης έχουν υποστεί μείωση. Στη μεν πρώτη περίπτωση ο νόμος επιτρέπει την απόσβεση, δηλαδή την οριστική διαγραφή του ποσού της πραγματοποιημένης ζημίας, εφόσον αυτή έχει επέλθει οριστικά για την επιχείρηση, ως συνέπεια τετελεσμένων γεγονότων που διαπιστώνουν αναμφισβήτητα την ύπαρξη και την έκταση της, και που τα αποτελέσματά τους, όσον αφορά αυτά τα στοιχεία, δεν είναι δυνατόν να αναιρεθούν με πράξεις μεταγενέστερες. Στη δεύτερη περίπτωση ο νόμος σιωπά, αλλά η επιχείρηση μπορεί να σχηματίσει πρόβλεψη για την υφιστάμενη ζημία (υποτίμηση), η οποία όμως μετά την ισχύ του Ν. 2065/1992, δεν αναγνωρίζεται φορολογικά προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

Η ζημία συνίσταται στη διαφορά που διαπιστώνεται ανάμεσα, αφενός στην τιμή κτήσης (ή την αναπροσαρμοσμένη), με την οποία έχουν εγγραφεί τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης στα λογιστικά βιβλία και αφετέρου, την τιμή της εκποίησης

τους, εάν έλαβε χώρα εκποίηση των περιουσιακών στοιχείων, έχοντας βέβαια υπόψη και τις αποσβέσεις που διενεργήθηκαν. Σε περίπτωση που δε διενεργήθηκε εκποίηση, η ζημία συνίσταται στη διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης του περιουσιακού στοιχείου και των αποσβέσεων που ενεργήθηκαν μέχρι την ημέρα της καταστροφής του.

Σύμφωνα με τον νόμο εκπίπτει μόνο η ζημία που προκύπτει από πάγια στοιχεία του ενεργητικού, τα οποία πρέπει να χρησιμοποιούνται στην επιχείρηση για τις εμπορικές της ανάγκες. Ζημία προερχόμενη από εμπορεύσιμα στοιχεία του ενεργητικού δεν είναι εκπεστέα, γιατί αυτή εφόσον προκύπτει από απογραφή, περιλαμβάνεται αυτόματα στα αποτελέσματα της επιχείρησης. Ακριβώς για να αποφύγει ο νομοθέτης τη διπλή έκπτωση της ζημίας, περιόρισε την έκπτωση στα πάγια στοιχεία του ενεργητικού. ((Εφραιμίδης, Φίλης (2003) Λογιστική Εταιρειών, Αθήνα)

Η έκπτωση της ζημίας κεφαλαίου αναφέρεται σε πάγια στοιχεία. Τι θα ισχύει όμως στην περίπτωση που η Α.Ε. υποστεί ζημία λόγω μείωσης του μετοχικού της κεφαλαίου και πώς θα επιδράσει η ζημία αυτή στην κατέχουσα μετοχές της επιχείρησης; Με την ΠΟΛ.1168/25.5.2000, γίνονται διευκρινήσεις σχετικά με την εκπίπτουσα αυτή δαπάνη. Σύμφωνα λοιπόν με αυτή, πάγιο περιουσιακό στοιχείο μιας Α.Ε. είναι και οι ανήκουσες σ' αυτή μετοχές από τη συμμετοχή της (ως μητρικής ή ιδρυτικής) σε άλλη Α.Ε. Απαραίτητη προϋπόθεση για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων της ζημίας που προκύπτει από την απώλεια ή υποτίμηση των μετοχών άλλων ΑΕ που κατέχουν, είναι η ζημία αυτή να έχει πραγματοποιηθεί, δηλαδή να είναι οριστική και εκκαθαρισμένη, όπως ισχύει και για κάθε άλλη δαπάνη. Προκειμένου για τη ζημία από μετοχές (συμμετοχές), η ζημία αυτή επέρχεται είτε με την εκποίηση (πώληση κ.λπ.) των μετοχών, η οποία φορολογικώς αντιμετωπίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 38 του Ν.2238/1994, είτε με την εκκαθάριση της Α.Ε. στην οποία συμμετέχουν οι πιο πάνω επιχειρήσεις. Αντίθετα, η ζημία που προκύπτει κατά την αποτίμηση μετοχών στο τέλος της χρήσης, δεν είναι οριστική και εκκαθαρισμένη. (Αναστασόπουλος Γ, Η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου με απόφαση του ΔΣ, ΔΣΑ ΕΠΕ)

Στην περίπτωση αυτή σχηματίζονται προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών, οι οποίες όπως αναλύσαμε και σε προηγούμενη ενότητα δεν εκπίπτουν από το ακαθάριστο εισόδημα.

Εξάλλου, με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 106 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι, σε περίπτωση διάλυσης ημεδαπής Α.Ε. ή Ε.Π.Ε., θεωρείται ως κέρδος, φορολογούμενο στο όνομα του Νομικού Προσώπου, το ποσό που λαμβάνουν οι μέτοχοι πέραν του πράγματι καταβληθέντος και μη επιστραφέντος σ' αυτούς μετοχικού κεφαλαίου και των κερδών που έχουν υπαχθεί σε φορολογία με βάση τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ως πράγματι καταβληθέν από τους μετόχους ποσό, θεωρείται το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρίας, προσαυξημένο κατά τα αποθεματικά τα σχηματισθέντα από καταβολή των μετόχων κατά την τυχόν υπέρ το άρτιο έκδοση των μετοχών. (Αναστασόπουλος Γ, Η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου με απόφαση του ΔΣ, ΔΣΑ ΕΠΕ)

Από όσα προαναφέρθηκαν συνάγεται ότι η ζημία που προκύπτει σε βάρος επιχείρησης που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. από την εκκαθάριση Α.Ε. της οποίας κατέχει μετοχές, εκπίπτει, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. η' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν.2238/1994, από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, γιατί η συγκεκριμένη ζημία αποτελεί απώλεια κεφαλαίου οριστική και εκκαθαρισμένη και, περαιτέρω, γιατί το επιπλέον ποσό που καταβάλλεται στους μετόχους από τη λήξη της εκκαθάρισης Α.Ε. φορολογείται με τις γενικές διατάξεις. Περαιτέρω, επειδή στο λογαριασμό των "συμμετοχών" ενδέχεται να συμπεριλαμβάνονται και μετοχές που είχαν αποκτηθεί δωρεάν (εμφανισθείσες με την ονομαστική τους αξία), από την κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας που προέκυψε από την αναπροσαρμογή, με βάση τους Ν.542/1977, Ν.1249/1982, Ν.1839/1989 και Ν.2065/1992, της αξίας των ακινήτων της λυθείσης Α.Ε., το ποσό της ζημίας που θα εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδα θα είναι αυτό που θα προκύψει μετά την αφαίρεση της αξίας των πιο πάνω μετοχών με χρέωση των αποθεματικών που έχει σχηματίσει κατά τη δωρεάν λήψη των μετοχών (σχετ. το υπ' αριθ. 1053028/102969/Β0012/1991 έγγραφο).

ΜΕΡΟΣ 2^ο

Α) ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ

Ο Φορολογικός Νόμος (Κ.Ν. 2238/1994) παρουσιάζει μέσα από τις διατάξεις του άρθρου 31, όλες εκείνες τις δαπάνες και τα έξοδα που δικαιούνται οι επιτηδευματίες να αφαιρέσουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, προκειμένου να προσδιορισθεί το καθαρό φορολογητέο κέρδος ή η φορολογική ζημιά. Επίσης μέσα από τις διατάξεις του άρθρου 105 προσθέτει στην παραπάνω λίστα κάποιες ακόμη δαπάνες που αφαιρούνται από το ακαθάριστο εισόδημα των νομικών προσώπων (Α.Ε. και Ε.Π.Ε.).⁷

Κατά την διάρκεια της λογιστικής χρήσης, είναι σύνηθες το φαινόμενο να καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία συναλλαγές που αφορούν έξοδα της επιχείρησης, τα οποία είναι μεν πραγματικά (δηλαδή, αφορούν πραγματική συναλλαγή), πλην όμως δεν αναγνωρίζονται από τις φορολογικές διατάξεις. Τούτο γιατί ο φορολογικός νομοθέτης εκτιμά, ότι δεν σχετίζονται με το αντικείμενο

⁷ Εφραιμίδης, Φίλης (2003) Λογιστική Εταιρειών, Αθήνα

δραστηριότητας του επιτηδευματία, χαρακτηρίζονται ως δαπάνες μη παραγωγικές και περαιτέρω δεν συμβάλλουν στην προώθηση των πωλήσεων.(Καραγιάννης, Καραγιάννης, Καραγιάννη (2006) Φορολογικά- Φοροτεχνικά Θεσσαλονίκη)

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

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

- I. Ο επιτηδευματίας να τηρεί ειλικρινή και επαρκή βιβλία.
- II. Η δαπάνη - έξοδο να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 και 105 του ΚΦΕ).
- III. Το αποτέλεσμα του επιτηδευματία να εξάγεται με λογιστικό τρόπο.
- IV. Η δαπάνη - έξοδο να στηρίζεται σε δικαιολογητικό, προβλεπόμενο από τον ΚΒΣ, ή σε άλλα δημόσια έγγραφα (άρθρο 18 παρ. 2 του ΚΒΣ).
- V. Η δαπάνη - έξοδο να έχει καταχωρισθεί στα βιβλία με τον προσήκοντα λογιστικό

τρόπο.

VI. Η δαπάνη - έξοδο να είναι παραγωγική, δηλαδή εν δυνάμει, να προσθέτει εισόδημα ή να συμβάλει στην δημιουργία εισοδήματος.

VII. Η δαπάνη - έξοδο να είναι βέβαιη και εκκαθαρισμένη, να μην τελεί δηλαδή υπό αίρεση ή αναστολή.

VIII. Η δαπάνη - έξοδο να είναι δεδουλευμένη, να τηρείται συνεπώς, η λογιστική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων.

IX. Η δαπάνη να γίνεται χάριν της απόκτησης εισοδήματος, να σκοπεύει επομένως στην άμεση ή την μελλοντική αύξηση των εσόδων.

X. Η δαπάνη να είναι πραγματική (όχι εικονική ή πλασματική).

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

Στα έντυπα των φορολογικών δηλώσεων (έντυπο Ε5 - έντυπο Φ01010 - έντυπο Ε3 στον πίνακα ΣΤ, η) προβλέπεται η διαδικασία φορολογικής αναμόρφωσης των αποτελεσμάτων, με την συμπλήρωση συγκεκριμένων κωδικών, με τα ποσά των λογιστικών διαφορών. Ο υπεύθυνος λογιστής-φοροτεχνικός, πρέπει να προβαίνει στην ενέργεια της φορολογικής αναμόρφωσης των αποτελεσμάτων της επιχείρησης, σε σχέση πάντα με τα καταχωρηθέντα κατά την διάρκεια της χρήσης, τυχόν έξοδα που χαρακτηρίζονται λογιστικές διαφορές. Ασφαλώς δε, ο φορολογικός έλεγχος που θα επακολουθήσει, πρέπει με την σειρά του να εκτιμήσει δεόντως, την πρωτοβουλία της επιχείρησης, να αναμορφώνει το λογιστικό της αποτέλεσμα και συνεπώς, να καταβάλει τους φόρους με βάση τις φορολογικές διατάξεις.

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

διατάξεις της Φορολογίας.(Καραγιάννης, Καραγιάννης, Καραγιάννη (2006)
Φορολογικά- Φοροτεχνικά Θεσσαλονίκη)

Στο δεύτερο εδάφιο της παρ. 1, του άρθρου 4 του Κ.Φ.Ε. αναφέρεται ότι ο φόρος εισοδήματος, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι, δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα. Η διάταξη αυτή ενισχύεται από την νέα παρ. 18 του άρθρου 31, που προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 8 του Ν 3522/2006 (ισχύς από 1.1.2006) και η οποία αναφέρει, ότι οι ποινικές ρήτρες, τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές που επιβάλλονται για οποιονδήποτε λόγο σε βάρος της επιχείρησης, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της. Συμπληρωματικά έχουμε και την περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., όπου ρητά αναφέρεται η μη έκπτωση των τόκων υπερημερίας 20, λόγω εκπρόθεσμης πληρωμής φόρων κ.λπ. προς το Δημόσιο, ή προς άλλα πρόσωπα δημοσίου δικαίου.(Αλεξανδρίδου Ε, Μερικές παρατηρήσεις πάνω στο Σχέδιο Εμπορικού Κώδικα, Αρμ 1986)

Εφόσον η επιχείρηση χρησιμοποιεί επιβατικά αυτοκίνητα ιδιοκτησίας της, ή που τα έχει μισθωμένα από τρίτους, όλα τα έξοδα που πραγματοποιούνται κατά την διάρκεια της χρήσης και αφορούν την συντήρηση ή την επισκευή τους, την λειτουργία τους γενικά, καθώς και τις αποσβέσεις ή τα μισθώματα, εκπίπτουν κατά ποσοστό, που εξαρτάται από τον κυλινδρισμό του κινητήρα τους. Έτσι, οι δαπάνες των αυτοκινήτων μέχρι 1600 cc, εκπίπτουν κατά ποσοστό 60%, ενώ οι δαπάνες αυτοκινήτων μεγαλύτερου κυβισμού, εκπίπτουν κατά ποσοστό 25%.

Σημαντική είναι η περίπτωση της παρ. 8 του άρθρου 31, η οποία αφορά τις επιχειρήσεις που αποκτούν ακαθάριστα έσοδα τα οποία απαλλάσσονται του φόρου ή φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο (με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης), ή έχουν έσοδα από μερίσματα και τυχόν κέρδη από την συμμετοχή τους σε ελληνικές εταιρείες. Εδώ έχουμε επιμεριστική έκπτωση των χρεωστικών τόκων (έξοδο), αφού ο νομοθέτης θεωρεί ότι μια τέτοια επιχείρηση έχει το πλεονέκτημα της απόκτησης εσόδων, για τα οποία δεν επιβαρύνεται φορολογικά (άρα δεν πρέπει να εκπέσει το 100% του εξόδου των τόκων), ενώ ένα ποσοστό 5% των ανωτέρω εσόδων,

καταχωρείται ως λογιστική διαφορά, κατά την συμπλήρωση της φορολογικής δήλωσης.(Καραγιάννης, Καραγιάννης, Καραγιάννη (2006) Φορολογικά-Φοροτεχνικά Θεσσαλονίκη)

Τέλος, στην ενδεικτική αυτή απαρίθμηση να προσθέσουμε τις περιπτώσεις δαπανών διαφήμισης, που επιβαρύνουν την επιχείρηση, για τις οποίες πρέπει να αποδεικνύεται η καταβολή του δημοτικού τέλους (2% επί της δαπάνης), ώστε να αναγνωρισθούν και να εκπεσθούν από τα ακαθάριστα έσοδα. Σημειώνεται επίσης ότι τα ποσά των προβλέψεων , που δεν αναγνωρίζονται φορολογικά ως εκπιπόμενα έξοδα, αντιμετωπίζονται ως λογιστικές διαφορές προσαυξάνουσες τα φορολογητέα κέρδη της χρήσεως στην οποία οι προβλέψεις σχηματίζονται. Ακόμη οι αποσβέσεις στοιχείων του ενεργητικού, με συντελεστές απόσβεσης μεγαλύτερους από αυτούς που αναγνωρίζει η φορολογική νομοθεσία, προστίθενται στις λογιστικές διαφορές, κατά το ποσό που υπερβαίνουν το ποσό της (φορολογικά) νόμιμης απόσβεσης.

Ολοκληρώνοντας την αναφορά μας στο κρίσιμο θέμα των λογιστικών διαφορών, είναι σκόπιμο να σημειώσουμε την προσπάθεια του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών που ξεκίνησε το έτος 2005, με την έκδοση αρχικά, της Πολ. 1005/2005 και στη συνέχεια των συμπληρωματικών της (Πολ. 1029/2006 - Πολ. 1056/2007 - Πολ. 1057/2007), όπου έχουν συγκεντρωθεί όλες οι δαπάνες για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και με την νομολογία ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιτηδευματιών, και των οποίων έχει γίνει χρήση για τη συγγραφή της εργασίας αυτής. Να επισημάνουμε δε ιδιαίτερα, ότι η αναγνώριση αυτών των δαπανών προς έκπτωση, είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες του Υπουργείου.(Αλεξανδρίδου Ε, Μερικές παρατηρήσεις πάνω στο Σχέδιο Εμπορικού Κώδικα, Αρμ 1986)

B) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ

Οι διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων παρακολουθούνται στον λογαριασμό 42.04. Σε περιπτώσεις όπως ποσά αποσβέσεων προηγούμενων χρήσεων που δεν αναγνωρίζει για έκπτωση ο Φορολογικός Έλεγχος ή ποσά αποσβέσεων μεγαλύτερα από τα προβλεπόμενα, ποσά που καταχωρούνται στα έξοδα της χρήσεως και χαρακτηρίζονται από το Φορολογικό Έλεγχο ότι ανήκουν στο πάγιο ενεργητικό, απαιτήσεις που αποσβέστηκαν σαν ανεπίδεκτες εισπράξεως και δεν αναγνωρίζονται φορολογικά.⁸

Ο λογαριασμός ως εξής :

α. Πιστώνεται ο 42.04, με χρέωση των οικείων λογαριασμών του πάγιου ενεργητικού ή των απαιτήσεων, για να επαναφερθούν στους λογαριασμούς αυτούς τα ποσά των

⁸ Καραγιάννης, Καραγιάννης, Καραγιάννη (2006) Φορολογικά- Φοροτεχνικά Θεσσαλονίκη

αποσβέσεων.

β. Πιστώνεται ο 42.04, με χρέωση των οικείων λογαριασμών ταμείου ή απαιτήσεων κατά Ελληνικού Δημοσίου, με τους φόρους εισοδήματος προηγούμενων χρήσεων οι οποίοι αναγνωρίζονται για επιστροφή οριστικά και αμετάκλητα.

γ. Πιστώνεται ο 42.04, με χρέωση του λογαριασμού "41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων", με τα ποσά αφορολόγητων αποθεματικών που δεν αναγνωρίζονται από το φορολογικό έλεγχο.

δ. Χρεώνεται ο 42.04, με πίστωση του λογαριασμού "33.98 Επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου" έπειτα από την οριστικοποίηση της εκκρεμοδικίας, με τα ποσά φόρου εισοδήματος και σχετικών προσαυξήσεων που, τελικά, καταλογίζονται σε βάρος της οικονομικής μονάδας.

ε. Χρεώνεται ο 42.04, με πίστωση του λογαριασμού "54.99 Φόροι - τέλη καθυστερούμενοι προηγούμενων χρήσεων" με τα ποσά φόρου εισοδήματος προηγούμενων χρήσεων και σχετικών προσαυξήσεων που βεβαιώνονται μέσα στη χρήση οριστικά και αμετάκλητα.

Στο τέλος κάθε χρήσεως το υπόλοιπο που παρουσιάζει ο λογαριασμός 42.04 μεταφέρεται στο λογαριασμό "86.06 Διαφορές Φορολογικού Ελέγχου προηγούμενων χρήσεων".

Γίνεται αντιληπτό ότι λογαριασμός 42.04 δεν χρησιμοποιείται μόνο για τις καταλογισμένες από τον έλεγχο διαφορές από φόρο εισοδήματος αλλά και για να διορθωθούν τα λογιστικά σφάλματα των προηγούμενων χρήσεων.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Κατά την διάρκεια της χρήσεως 2006 διενεργήθηκε στην Α.Ε. ΩΜΕΓΑ Φορολογικός έλεγχος των χρήσεων 2003 - 2005. Από τον έλεγχο προέκυψαν τα εξής:

α. Δαπάνες ποσού €. 30.000 που έγιναν κατά τον 2003 στην αποθήκη της εταιρίας είχαν χαρακτηριστεί από την εταιρία σαν έξοδα επισκευών - συντηρήσεων και είχαν καταχωρηθεί στον λογαριασμό "62.07.01 Επισκευές και συντηρήσεις Κτιρίων - Εγκαταστάσεων κτιρίων - Τεχνικών έργων". Οι δαπάνες αυτές χαρακτηρίστηκαν ως

προσθήκες - βελτιώσεις (παγίου) της αποθήκης .

β. Δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση πρόσθετες αποσβέσεις που έγιναν επί μηχανημάτων. Οι αποσβέσεις αυτές ανέρχονται στο ποσό των € . 20.000

γ. Δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση μέρος προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις ποσού € . 7.000 .

δ. Δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση Αφορολόγητο Αποθεματικό του Ν.3220 /2004 από τα κέρδη της χρήσεως 2004 ποσού € . 7.500 .

ε. Από τον φορολογικό έλεγχο των χρήσεων αυτών προέκυψαν τα παρακάτω ποσά στα οποία περιλαμβάνονται και οι νόμιμες προσαυξήσεις:

Διαφορές από φόρο εισοδήματος	€.
	5000
Διαφορές από λοιπούς πλην φόρου εισοδήματος φόρους (Φ.Μ.Υ. - Φ.Π.Α. -€.	
Χαρτόσημα κλπ.)	1000

Επίσης κατά τη χρήση 2004 τελεσιδίκησε κατά της εταιρίας επίδικη απαίτησή της κατά του Ελληνικού Δημοσίου από καταβληθέντες φόρους - τέλη ποσού € . 40.000 που είχε καταβληθεί σε προηγούμενες χρήσεις και εμφανιζόταν σαν απαίτηση στον λογαριασμό "33.98 Επίδικες απαιτήσεις κατά του Ελληνικού Δημοσίου".

ΛΥΣΗ

1.Βελτιώσεις Παγίων

	Χρέωση-Πίστωση
11.00 Κτίρια	30.000
42.04 Διαφορές Φορολογικού Ελέγχου προηγούμενων χρήσεων	30.000

Μετά από αυτά θα πρέπει να προσαρμοσθεί ανάλογα και ο λογαριασμός "11.99 Αποσβεσμένα κτίρια" με βάση την εγγραφή:

	Χρέωση-Πίστωση
42.04 Διαφορές Φορολογικού Ελέγχου προηγούμενων χρήσεων	30.000
11.99 Αποσβεσμένα κτίρια	30.000

2. Προσαρμογή αποσβεσμένων μηχανημάτων για τις μη αναγνωριζόμενες πρόσθετες

αποσβέσεις για τις οποίες όμως υπάρχει δικαίωμα διενέργειάς τους στο μέλλον.

Χρέωση-Πίστωση

12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα	20.000
42.04 Διαφορές Φορολογικού Ελέγχου προηγούμενων χρήσεων	20.000

3. Εγγραφή προσαρμογής μη αναγνωρισμένων προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.

Χρέωση-Πίστωση

44.11 Προβλέψεις επισφαλών πελατών	7.000
42.04 Διαφορές Φορολογικού Ελέγχου προηγούμενων χρήσεων	7.000

4. Εγγραφές προσαρμογής μη αναγνωριζόμενου Αφορολόγητου Αποθεματικού Ν. 1892/90

Χρέωση-Πίστωση

41.08 Αφορολόγητο Αποθεματικό ν.3220/2004	7.500
42.04 Διαφορές Φορολογικού Ελέγχου προηγούμενων χρήσεων	7.500

5. Εγγραφές καταλογισμού διαφορών φορολογικού ελέγχου.

Χρέωση-Πίστωση

42.04 Διαφορές Φορολογικού Ελέγχου προηγούμενων χρήσεων	7.000
82.00.04 Φόροι και τέλη προηγούμενων χρήσεων (πλην φόρου εισοδήματος)	1.000
54.99 Φόροι - τέλη προηγούμενων χρήσεων	6.000

6. Εγγραφές οριστικής επιβάρυνσης της εταιρίας με φόρους τέλη προηγούμενων χρήσεων βάσει της τελεσιδικίας υπέρ του Δημοσίου.

Χρέωση-Πίστωση

42.04 Διαφορές Φορολογικού Ελέγχου προηγούμενων χρήσεων	40.000
33.98 Επίδικες απαιτήσεις κατά του Ελληνικού Δημοσίου	40.000

Μετά τα παραπάνω ο λογαριασμός "42.04 Διαφορές Φορολογικού ελέγχου" παρουσιάζει υπόλοιπο: € 12.500 (χρεωστικό)

Το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού € 15.300.000 μεταφέρεται με 31.12.2006 στον λογαριασμό "88.06 Διαφορές Φορολογικού Ελέγχου προηγούμενων χρήσεων" δηλαδή επιβαρύνει την διάθεση των κερδών της χρήσεως εμφανιζόμενο στο πάνω μέρος του Πίνακα Διάθεσης των Κερδών.

Το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού αφαιρείται από τα κέρδη της χρήσεως

προκειμένου να υπολογισθεί το κατά νόμο **Τακτικό Αποθεματικό** και το πρώτο μέρος του άρθρου 1 του Ν. 876/79 (35% των κερδών μετά την αφαίρεση του Τακτικού Αποθεματικού). Αυτό γίνεται επειδή οι διαφορές αυτές αποτελούν εταιρικό βάρος το οποίο θα πρέπει να αφαιρεθεί από τα κέρδη κατά προτεραιότητα και μετά να σχηματισθεί το Τακτικό Αποθεματικό και να διανεμηθεί το πρώτο μέρος άρθρο 45Ν.2190/20

Προσοχή ο λογαριασμός 42.04 με βάση το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. είναι προαιρετικής τηρήσεως. Αυτό σημαίνει ότι υπάρχει η δυνατότητα της απευθείας καταχώρησης των διαφορών φορολογικού ελέγχου στους λογαριασμούς "42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέον", "42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο" ή "42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων χρήσεων".(Ν.2238/1994 Άρθρο 66)⁹

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η Λογιστική πάντα είχε λύσεις σε θέματα προσαρμογής των συναλλαγών στην φορολογική νομοθεσία, ιδιαίτερα δε στην σύγχρονη εποχή των λογιστικών προγραμμάτων μηχανογράφησης και αυτοματοποίησης των διαδικασιών.

Μετά τις ρυθμίσεις του Ν 3842/2010 και την, κατά κάποιον τρόπο, επανακαθιέρωση και αυστηροποίηση του θεσμού της φορολογικής αναμόρφωσης και των λογιστικών διαφορών, πράγματι προκύπτουν ζητήματα ως προς την ορθή παρακολούθηση των ποσών που αφορούν τις ως άνω διαφορές, κατά την διάρκεια της διαχειριστικής χρήσης, ώστε να είναι ευχερέστερη η συγκέντρωση και απεικόνισή τους στα φορολογικά έντυπα.

Αυτό ασφαλώς που προκύπτει ως τελικό συμπέρασμα, είναι ότι με την εφαρμογή του νέου θεσμού του Ετήσιου Πιστοποιητικού, σε συνδυασμό με την διενέργεια της φορολογικής αναμόρφωσης και την είσπραξη των προβλεπόμενων και αναλογούντων στην επιχείρηση φόρων, από το κράτος, μεταφέρεται η ευθύνη στον λογιστή φοροτεχνικό και στον νόμιμο ελεγκτή. Η Πολιτεία περιορίζει το κόστος διαχείρισης

⁹ Παπαδέας, (2008) Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με ΦΠΑ & ΕΓΛΣ Θεσσαλονίκη

των φορολογικών ελέγχων, εξορθολογίζεται το σύστημα, ενώ απομακρύνεται ο κίνδυνος «συναλλαγών» και παράνομου χρηματισμού.

Με τη νέα διάταξη προβλέπεται ότι οι λογιστές φοροτεχνικοί είναι υπεύθυνοι, πέρα από την ακρίβεια και την ειλικρίνεια των δηλώσεων που υποβάλλουν, ως προς τη συμφωνία αυτών με τα φορολογικά και οικονομικά δεδομένα που προκύπτουν κατά τη μεταφορά τους από τα στοιχεία στα βιβλία και από τα βιβλία στις κατά περίπτωση δηλώσεις, και για την ορθή φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται, καθώς και για την ορθή υποβολή όλων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων.

Η φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων απαιτεί γνώση της φορολογικής νομοθεσίας, αλλά και της τεχνικής της απεικόνισής της στις φορολογικές δηλώσεις. Για αυτό το λόγο πάντοτε ήταν μία εργασία που εκτελούνταν από επαγγελματίες λογιστές – φοροτεχνικούς. Ωστόσο η τελική επιλογή για το ποιες δαπάνες θα αναμορφωθούν πραγματοποιούνταν πάντοτε από τον επιτηδευματία ή την επιχείρηση, η οποία είχε την τελική ευθύνη για την αναμόρφωση. Πολλές φορές η αναμόρφωση αυτή δεν πραγματοποιούνταν ή ήταν ατελής με προφανή σκοπό να μειωθεί η φορολογική επιβάρυνση της επιχείρησης και με κρυφό σκοπό να μπορέσει να «βγάλει» κάποιο αποτέλεσμα ο φορολογικός έλεγχος όταν πραγματοποιηθεί αφού δικαίως επικρατούσε η άποψη στους φορολογούμενους ότι όταν πραγματοποιηθεί έλεγχος πρέπει κάτι να βρει, επειδή κατά την άποψη των φορολογικών αρχών κάθε Έλληνας είναι μικρός ή μεγαλύτερος φοροφυγάς.

Στην παρούσα κατάσταση της χώρας μας, τα φορολογικά μέτρα δεν πρέπει να είναι ο μόνος τρόπος κάλυψης των ελλειμμάτων του δημοσίου αλλά να υπάρξει και μία ορθολογικότερη διαχείριση των δημόσιων δαπανών . Συνοψίζοντας θα μπορούσαμε να πούμε ότι ένα καλό φορολογικό σύστημα θα πρέπει να περιέχει κυρίως τα εξής στοιχεία :

α. Δίκαιη κατανομή του φορολογικού βάρους.

β. Για τον προσδιορισμό του φορολογικού βάρους, θα πρέπει να λαμβάνεται υπ' όψιν η μετακύλιση και το σημείο τελικής επίπτωσης του φόρου.

γ. Οι φόροι θα πρέπει να είναι επιλεγμένοι έτσι ώστε να ελαχιστοποιείται η επίπτωσή

τους στις οικονομικές αποφάσεις των πολιτών.

δ. Η διάρθρωση του φορολογικού συστήματος πρέπει να διευκολύνει την άσκηση δημοσιονομικής πολιτικής για σταθεροποίηση και ανάπτυξη.

ε. Το φορολογικό σύστημα πρέπει να είναι απλό και κατανοητό τόσο στους φοροτεχνικούς υπαλλήλους, όσο και στους φορολογούμενους, να επιτρέπει την εφαρμογή του χωρίς διακρίσεις και να έχει χαμηλό κόστος διαχείρισης.

Να υπάρξει ουσιαστικά ένα σχεδιασμένο και “σταθερό” φορολογικό σύστημα με βάση τις ανάγκες της χώρας το οποίο να έχει τη δυνατότητα να παραμείνει αμετάβλητο για ένα εύλογο χρονικό διάστημα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Εφραιμίδης, Φίλης (2003) Λογιστική Εταιρειών, Αθήνα
2. Θάνος, Κιόχος, Παπανικολάου, (2002) Χρηματοδότηση των Επιχειρήσεων Αθήνα
3. Νεγκάκης (2006) Λογιστική Εταιρειών, Θεσσαλονίκη
4. Καραγιάννης, Καραγιάννης, Καραγιάννη (2007) Συστάσεις- Μετατάξεις- Μετατροπές-Συγχωνεύσεις- Απορροφήσεις- Λύσεις και Εκκαθαρίσεις Επιχειρήσεων, Θεσσαλονίκη
5. Καραγιάννης, Καραγιάννης, Καραγιάννη (2006) Φορολογικά- Φοροτεχνικά Θεσσαλονίκη
6. Παπαδέας, (2008) Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με ΦΠΑ & ΕΓΛΣ Θεσσαλονίκη
7. Σταυρόπουλος, (2005) Ελεγκτική Θεσσαλονίκη
8. Σταυρόπουλος, Βαζακίδης, Τσοπόγλου (2004) Χρηματοοικονομική Λογιστική Λογιστικό Σχέδιο Θεσσαλονίκη
9. Αλεπάκος Κ, Η Νέα Χρηματιστηριακή Αγορά και οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις, ΔΕΕ 2000
10. Αλεξανδρίδου Ε, Μερικές παρατηρήσεις πάνω στο Σχέδιο Εμπορικού Κώδικα, Αρμ 1986
11. Αναστασόπουλος Γ, Η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου με απόφαση του ΔΣ, ΔΣΑ ΕΠΕ
12. Αναστασοπούλου Ι, Μέσα άμυνας κατά των δημοσίων προσφορών αγοράς (Δ.Π.Α.) μετοχών στο ελληνικό εταιρικό δίκαιο και στο σχέδιο κοινοτικής οδηγίας, Τιμ. Τομ. Λουκόπουλου, 1993

ΠΗΓΕΣ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟΥ

1. www.gge.gr
2. www.et.gr
3. www.epixeite.duth.gr
4. www.union.gr
5. www.kathimerini.gr
6. <http://www.taxnews.tv/provlepseis/>