

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ**

**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

## **ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

# **ΕΚΠΙΠΤΩΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΑΠΟ ΤΟ 1980 ΕΩΣ ΤΟ 2015**

**ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΑ: ΔΑΒΡΗ ΑΝΑΣΤΑΣΙΑ & ΠΑΠΑΔΑΚΟΥ ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ**

**& ΠΛΑΤΑΝΙΑ ΑΝΑΣΤΑΣΙΑ(10551)**

**ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΒΑΡΔΑΣ ΙΩΑΝΝΗΣ**

**ΠΑΤΡΑ 2016**

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Τα τελευταία 30 χρόνια έχουν γίνει πολλές αλλαγές στη φορολογία, που απαιτούν οι ειδικοί να μπορούν να ενημερώνονται συνεχώς. Οι ειδικοί της φορολογίας, λογιστές και φοροτεχνικοί, θα πρέπει λοιπόν να έχουν τα μέσα να ενημερώνονται, όπως βιβλία, έντυπα, ηλεκτρονικός τύπος. Ο σκοπός της παρούσας εργασίας είναι η παρουσίαση των αλλαγών στη φορολογία εισοδήματος, με τρόπο που θα βοηθούσε έναν ειδικό να τις αφομοιώσει γρήγορα.

Ίσως ο σημαντικότερος νόμος που θα εξετάσουμε είναι ο Ν.4110/2013, με τον οποίο επήλθαν και οι σημαντικότερες αλλαγές στη φορολογία εισοδήματος, σχετικά με το ποιες δαπάνες εκπίπτουν και ποιες όχι από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης. Πιο συγκεκριμένα οι μεταβολές των εκπιπτόμενων δαπανών των επιχειρήσεων, που αναφέρονται στο άρθρο 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, εισήχθησαν με τις διατάξεις του άρθρου 3 (παρ. 12 έως 45) , του άρθρου 11 (παρ.10 έως 12) με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 4110/2013.

Στο τρίτο κεφάλαιο θα μιλήσουμε για τη φορολογική αναμόρφωση και την κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης που καλούνται να συντάξουν οι ειδικοί ή οι επιτηδευματίες. Η τελευταία σημαντική αλλαγή έγινε με το Ν.3842/2010, στον οποίο προβλέπεται η υποχρέωση φορολογικής αναμόρφωσης των εξόδων επιχείρησης.

Στο τέταρτο θα παρουσιάσουμε πίνακα με τις διαφορές των δύο σημαντικότερων νόμων που εφαρμόστηκαν τα τελευταία τριάντα χρόνια.

Τέλος, ο Ν. 4172/2013 επιφέρει πλήθος αλλαγών στην φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων, καταργώντας πολλές δαπάνες, που αποτελούσαν σημαντικές φοροαπαλλαγές, που ήταν σχεδιασμένο να εφαρμοστούν από το 2014 και μετά.

Στο τέλος της εργασίας θα παρουσιαστούν τα συμπεράσματα, τα οποία αποτελούν κατά μια έννοια σύνοψη όσων είπαμε.

# **ABSTRACT**

The last 30 years have been many changes in taxation, requiring experts to be constantly updated. Experts taxation, accountants and tax advisors, should therefore have the means to be informed, such as books, brochures, electronic press. The purpose of this study is to present the changes in income taxation in a way that would help a specialist to digest quickly.

Perhaps the most important law that will look at is the N.4110 / 2013, which made significant changes and income tax, about which expenses are deductible and what not from the gross business income. In particular changes in deductible business expenses, mentioned in Article 31 of the Income Tax Code, introduced by Article 3 (paras. 12-45), Article 11 (paragraph 10 to 12) with the provisions of Article 13 of Law. 4110/2013.

The third chapter will talk about tax reform and tax reform status required to draw experts or traders. The last major change came with N.3842 / 2010, which provides for the obligation of business tax reform costs.

Lastly, Law. 4172/2013 brought about numerous changes in personal income tax, eliminating many costs, which were significant tax exemptions, which were designed to be implemented from 2014 onwards.

At the end of the work will be presented the conclusions, which are in a sense a summary of what we said.

# ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

|   |    |
|---|----|
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ.....  | 6  |
| 1.1 ΦΟΡΟΣ.....  | 6  |
| 1.2 ΒΑΣΙΚΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ.....  | 8  |
| 1.3 ΑΜΕΣΟΙ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ.....   | 9  |
| 1.4 ΠΕΡΙ ΕΤΑΙΡΙΩΝ.....  | 12 |
| 1.5 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ.....                                       | 14 |
| 1.6 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΚΑΘΑΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....                                  | 16 |
| <br>  |    |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ .....   | 65 |
| 2.1 ΟΔΗΓΙΕΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ.....                                     | 65 |
| 2.2 ΠΟΙΟΙ ΥΠΟΧΡΕΟΥΝΤΑΙ ΝΑ ΥΠΟΒΑΛΛΟΥΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ<br>ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ ..... | 67 |
| 2.3 ΤΙ ΑΝΑΓΡΑΦΕΤΑΙ ΣΤΗΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ.....                  | 68 |
| 2.4 ΔΙΕΥΚΡΙΝΗΣΕΙΣ.....  | 70 |
| <br>  |    |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΜΕΡΟΣ.....   | 72 |
| 3.1 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΠΡΩΤΟ.....   | 72 |
| 3.2 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΔΕΥΤΕΡΟ.....   | 73 |

|   |    |
|---|----|
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΙΣ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟ<br>ΤΟ 1980 ΜΕΧΡΙ ΣΗΜΕΡΑ..... | 79 |
| 4.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....   | 79 |
| 4.2 ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ.....  | 80 |
| <br>  |    |
| ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....   | 97 |
| ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....  | 99 |

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ

## 1.1 ΦΟΡΟΣ

### *Ορισμός φόρου*

Ο φόρος είναι η υποχρεωτική εισφορά χρημάτων προς το κράτος από πολίτες ή εταιρίες με σκοπό την κάλυψη των δημόσιων αναγκών χωρίς, όμως, να υπάρχει ειδικό αντάλλαγμα, από το κράτος προς τους πολίτες ή τις εταιρίες.

### *Χαρακτηριστικά του φόρου*

Τα κύρια χαρακτηριστικά του φόρου ως κοινωνικής διαδικασίας είναι τα εξής:

1. Παροχή χρημάτων του πολίτη προς το κράτος
2. Είναι υποχρεωτικός
3. Δεν υπάρχει ειδικό αντάλλαγμα
4. Χρησιμοποιείται για κοινωνικές παροχές

### *Παροχή χρημάτων του πολίτη προς το κράτος*

Ο φόρος στην πραγματικότητα είναι η υποχρέωση του πολίτη να δίνει ένα μερίδιο χρημάτων στο κράτος. Βέβαια, στη σημερινή κοινωνία ο ιδιώτης μπορεί να είναι μία εταιρία και όχι μόνο τα φυσικά πρόσωπα αλλά και τα νομικά πρόσωπα (εταιρίες, όμιλοι κτλ).

### *Είναι υποχρεωτικός*

Είναι διαφορετική η ελεθούσια εισφορά από το φόρο. Το κύριο χαρακτηριστικό του είναι ο αναγκαστικός του χαρακτήρας. Το κράτος έχει το δικαίωμα άσκησης πολιτικής εξουσίας, και ως εκ τούτου έχει δικαίωμα να καθορίζει τους φόρους. Η επιβολή φόρων είναι πράξη κυριαρχική από το κράτος στους ιδιώτες αλλά πρέπει ταυτόχρονα να υπάρχει σεβασμός στη λογική του κοινωνικού συμβολαίου, η οποία πράξη έχει σαν αντικείμενο το χρήμα ή το περιουσιακό στοιχείο.

### *Δεν υπάρχει ειδικό αντάλλαγμα*

Η πολιτεία λαμβάνει το φόρο αλλά χωρίς να επιστραφεί με τη μορφή κάποιας άμεσης παροχής στο άτομο αλλά ως κοινωνική παροχή προς το σύνολο. Πρέπει να σημειωθεί, ότι καμιά απολύτως αναλογία δεν υπάρχει μεταξύ των φορολογικών καταβολών και των πλεονεκτημάτων που απολαμβάνει ο φορολογούμενος.

Το αρνητικό, λοιπόν, γνώρισμα του φόρου είναι, ότι αποτελεί εισφορά χωρίς να υπάρχει ειδική αντιπαροχή για το φορολογούμενο, καθόσον οι κρατικές υπηρεσίες είναι γενικές και απρόσωπες και αναφέρονται στην ολότητα. Η έλλειψη, επομένως, ειδικού ανταλλάγματος σημαίνει ότι το αντάλλαγμα είναι παροχές γενικής ωφέλειας.

### *Χρησιμοποιείται για κοινωνικές παροχές*

Με το φόρο ικανοποιούνται οι κρατικές ανάγκες, και άλλες απαραίτητες διαδικασίες ώστε να είναι βιώσιμη η ομαλή λειτουργία μίας κοινωνίας. Δεν έχει εκ φύσεως σκοπό το κέρδος ή την αποθήκευση. Η φορολογία, ως γνωστόν, αποβλέπει στη δημιουργία των προϋποθέσεων εκείνων, προκειμένου να αντιμετωπιστούν συνολικά οι κρατικές ανάγκες, πράγμα το οποίο συντελείται διά της μετατροπής του φόρου σε δημόσια περιουσία.

## 1.2 ΒΑΣΙΚΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ

### *Φορολογούμενη μονάδα*

Με την έννοια φορολογούμενη μονάδα εννοούμε τον πολίτη ή το νομικό πρόσωπο, δηλαδή εταιρία, που είναι υποχρεωμένο να καταβάλει τον αντίστοιχο φόρο στο κράτος. Το πρόσωπο αυτό δέχεται και το αντίστοιχο φορολογικό βάρος, το οποίο είναι το ύψος του φόρου που υποχρεωτικά πρέπει να αποδώσει στο κράτος.

### *Φορολογική βάση*

Ο φορολογούμενος οφείλει να καταβάλει φόρους με βάση την περιουσία, το ύψος του εισοδήματος ή των δαπανών του. Τα οικονομικά χαρακτηριστικά με βάση τα οποία υπολογίζεται ο φόρος ονομάζονται φορολογική βάση. Βέβαια, πρώτα από όλα προβάλλεται το εισόδημα από τα παραπάνω μεγέθη, το οποίο χρησιμοποιείται κυρίως σαν βάση για τον υπολογισμό της φορολογικής υποχρέωσης, σε συνδυασμό και με τα λοιπά άνω μεγέθη.

### *Φορολογικός συντελεστής*

Για την εύρεση του φόρου ανάλογα το εισόδημα, την δαπάνη ή την περιουσία υπάρχει ένα αναλογικό ποσό επί τοις εκατό που λειτουργεί σαν πολλαπλασιαστής. Δηλαδή ανάλογα με την φορολογική βάση του εκάστοτε νομικού προσώπου υπάρχει η αντίστοιχη φορολογία.

Υπάρχουν δυο είδη φορολογικών συντελεστών, ο μέσος και ο οριακός φορολογικός συντελεστής. Ο μέσος φορολογικός συντελεστής είναι ο λόγος της συνολικής φορολογικής βάσης προς τον φόρο που καταβάλλει ο ιδιώτης ή το νομικό πρόσωπο.

Αν αυξηθεί όμως η αξία της φορολογικής βάσης υπάρχει για την μέτρηση της επιπλέον φορολογίας ο οριακός φορολογικός συντελεστής.



1.Όταν ο μέσος φορολογικός συντελεστής αυξάνεται με την αύξηση της φορολογικής βάσης, τότε καλείται προοδευτικός.

2.Όταν ο μέσος φορολογικός συντελεστής μειώνεται με την αύξηση της φορολογικής βάσης, τότε καλείται αντίστροφα προοδευτικός.

3.Όταν ο μέσος φορολογικός συντελεστής μένει σταθερός ανεξάρτητα από την μεταβολή της φορολογικής βάσης, τότε καλείται αναλογικός (Γεωργακόπουλος, 1998).

### 1.3 ΆΜΕΣΟΙ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ

Οι φόροι μπορούν να διακριθούν σε δύο γενικότερες ομάδες, στους άμεσους και στους έμμεσους φόρους. Η κατηγοριοποίηση αυτή γίνεται με βάση τα νομοδιοικητικά κριτήρια, καθόσον οι άμεσοι φόροι προβάλλουν το στοιχείο της βεβαιότητας αυτών, γιατί πρέπει να γίνει η βεβαίωση αυτών. Επίσης, από μία πιο ουσιαστική οπτική, οι άμεσοι φόροι είναι οι επιβαλλόμενοι απ' ευθείας, επί στοιχείων τα οποία προσδιορίζουν άμεσα τη φοροδοτική ικανότητα, όπως είναι το εισόδημα και η περιουσία. Αντίθετα, οι έμμεσοι φόροι είναι οι επιβαλλόμενοι με αφορμή γεγονότα, με τα οποία εξωτερικεύεται η φοροδοτική ικανότητα, όπως είναι η κατανάλωση και γενικότερα η δαπάνη. Σύμφωνα με διάφορες επιστημονικές απόψεις, η διάκριση των φόρων γίνεται με βάση την επίπτωση τους.

Αναλυτικότερα, στον άμεσο φόρο ο βαρυνόμενος και ο καταβάλλων είναι ένα και το αυτό πρόσωπο και συνεπώς έχουμε άμεση επίπτωσή του. Αντίθετα, έμμεσος φόρος είναι ο φόρος έμμεσης επίπτωσης, όπου ο φορολογούμενος φορολογείται έμμεσα με βάση τη δαπάνη την οποία πραγματοποιεί. Σε κάποιες περιπτώσεις ορισμένοι φόροι παρουσιάζουν κοινά γνωρίσματα τόσο των άμεσων, όσο και των έμμεσων. Οι φόροι αυτοί καλούνται μικτοί.

Λαμβάνοντας υπ' όψιν τα χαρακτηριστικά των άμεσων, έμμεσων και μικτών φόρων, είναι δυνατόν να ταξινομήσουμε ειδικότερα τους φόρους. Στους άμεσους φόρους περιλαμβάνονται οι φόροι: α) επί του εισοδήματος, β) επί της περιουσίας, ενώ στους έμμεσους περιέχονται οι φόροι επί των δαπανών. Τέλος, στους μικτούς φόρους αντιστοιχίζονται οι φόροι επί των συναλλαγών.

Οι πολίτες τις περισσότερες φορές γνωρίζουν την φορολογική τους βάση, έτσι ώστε πολλές φορές να γνωρίζουν τις φορολογικές τους υποχρεώσεις όσον αφορά την άμεση φορολόγηση. Πολλές φορές οι αξίες των προϊόντων και το μέγεθος των δαπανών αλλάζουν κάνοντας τις άμεσες φορολογικές υποχρεώσεις δυσνόητες στους πολίτες. Οι άμεσοι φόροι εξάλλου είναι πιο δίκαιοι γιατί εξαρτώνται από το εισόδημα και την περιουσία του κάθε νομικού προσώπου. Παρόλα αυτά δεν αντιστοιχούν πάντα στην πραγματική φορολογική βάση γιατί μπορεί να υπάρξουν περιπτώσεις φοροαπαλλαγής ή ειδικές ρύθμισης φορολόγησης. Ένα άλλο πρόβλημα στην άμεση φορολογία είναι η εξακρίβωση των πραγματικών περιουσιακών στοιχείων καθώς και η διαδικασία καταγραφής, ελέγχου και τήρησης βιβλίων.

Οι έμμεσοι φόροι έχουν όμως την ιδιότητα να αφορούν εξίσου όλο το εύρος του πληθυσμού μιας και σχετίζονται με την άμεση κατανάλωση και είναι δύσκολο να εφαρμοστούν ειδικές ρυθμίσεις. Υπάρχει δυσκολία όμως να εισπραχθούν στην περίπτωση που υπάρχει μεγάλο ποσοστό σκοτεινής οικονομίας. Η αδικία που υπάρχει εσωτερικά των έμμεσων φόρων είναι βέβαια η οριζόντια δομή τους γιατί δεν λαμβάνουν υπ' όψιν την φορολογική βάση του κάθε πολίτη. Ως εκ τούτου πολλές φορές χαρακτηρίζεται ως αντιλαϊκή φορολογία ειδικά στα είδη πρώτης ανάγκης.

### *Η φορολογία εισοδήματος*

Κάθε πολίτης που έχει εισόδημα φορολογείται ετησίως με βάση το εισόδημα αυτό. Αυτός ο φόρος ονομάζεται φορολογία εισοδήματος και αποτελεί ίσως την πιο δίκαια μορφή φορολόγησης. Άλλωστε, η επιβολή αυτού του φόρου με βάση τη φοροδοτική ικανότητα των ατόμων, αποτελεί το κυριότερο μέλημα των σύγχρονων κρατών και η φορολογία αυτή του εισοδήματος, αποτελεί τη θεμελίωση της άμεσης φορολογίας σε όλες τις χώρες.

### *Οι φόροι επί των δαπανών*

Οι φόροι επί των δαπανών δεν βασίζονται στο εισόδημα αλλά αποτελούν ένα σοβαρό ενδεικτικό στοιχείο της πραγματικής φορολογικής βάσης ενός ιδιώτη ή νομικού προσώπου. Είναι έμμεσοι φόροι και επιβάλλονται με την ευκαιρία της χρησιμοποίησης του εισοδήματος ή του κεφαλαίου. Στους φόρους αυτούς συμπεριλαμβάνονται, οι Φ.Π.Α, Φ.Κ.Ε., οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης, κ.λπ.

### *Οι φόροι επί της περιουσίας*

Κάθε άτομο ή νομικό πρόσωπο που έχει περιουσία φορολογείται επί της αντικειμενικής αξίας της περιουσίας αυτής με βάση όμως τον αντίστοιχο φορολογικό συντελεστή (π.χ. μπορεί να υπάρξει φόρος πολυτελείας σε ένα είδος περιουσίας). Οι φόροι αυτοί εκδηλώνονται υπό διάφορες μορφές. Άλλοτε ο φόρος είναι γενικός, άλλοτε μερικός και άλλοτε επιβάλλεται είτε στη στατική είτε στη δυναμική μορφή της περιουσίας. Αυτή η μορφή φορολογίας μπορεί να είναι προσωρινή ή μόνιμη ανάλογα με τις ρυθμίσεις της φορολογίας που έχει κάνει το εκάστοτε κράτος.

## 1.4 ΠΕΡΙ ΕΤΑΙΡΙΩΝ

### *Νομικά πρόσωπα*

Κάθε εταιρία που αποτελεί ξεχωριστό νομικό πρόσωπο είναι αποτέλεσμα της οικονομικής συνένωσης δύο φυσικών ή νομικών προσώπων, που η περιουσία τους είναι διαφορετική και δεν σχετίζεται με την περιουσία της εταιρίας. Η περιουσία της εταιρίας είναι ανεξάρτητη από τα νομικά ή φυσικά πρόσωπα που την ίδρυσαν. Κάθε εταιρία δημιουργείται ώστε να εκτελέσει έναν συγκεκριμένο οικονομικό ή κοινωνικό σκοπό και ανάλογα με το καταστατικό της μπορεί να είναι αόριστου ή συγκεκριμένου χρόνου λειτουργίας. Με βάση το σκοπό ίδρυσης της εταιρίας μπορούμε να κάνουμε τον παρακάτω διαχωρισμό:

### *Αστικές εταιρίες*

Οι αστικές εταιρίες είναι ένα είδος εταιρίας που δημιουργείται για να εκτελέσει κάποιον κοινωνικό, φιλανθρωπικό ή πολιτιστικό σκοπό χωρίς όμως να έχει εμπορική δραστηριότητα για ίδιον όφελος. Πιο συγκεκριμένα οι αστικές εταιρίες μπορεί να είναι μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, ή κερδοσκοπικού χαρακτήρα που τα έσοδα παρέχονται σε επιστημονικούς φορείς, φιλανθρωπικούς, αθλητικούς φορείς κτλ χωρίς όμως να έχουν σκοπό το κέρδος από αυτή την εμπορική δραστηριότητα.

Σύμφωνα με το άρθρο 741 του Αστικού Κώδικα, ορίζει την έννοια της αστικής εταιρίας, σύμφωνα με το οποίο: “με την σύμβαση της εταιρίας δύο ή περισσότεροι έχουν αμοιβαίως υποχρέωση να επιδιώκουν, με κοινές εισφορές, κοινό σκοπό και ιδίως οικονομικό”.

### *Εμπορικές εταιρίες*

Είναι το είδος εταιρίας που έχει σκοπό να παράγει κέρδος μέσω των δραστηριοτήτων της. Φυσικά ταυτόχρονα μπορεί να εκτελεί και κοινωνικούς σκοπούς. Η κατηγοριοποίηση των εμπορικών εταιριών γίνεται με βάση τον τρόπο στον οποίο συμμετέχουν στην εταιρία οι εταίροι:

### *Προσωπικές εταιρίες*

Σε αυτό το είδος εμπορικής επιχείρησης το σημαντικότερο είναι η προσωπικότητες που απαρτίζουν τη διοίκηση της εταιρίας. Συνήθως είναι ολιγομελείς, και αποτελούνται από άτομα που συνδέονται με σχέσεις εμπιστοσύνης και συνεπώς συχνά είναι φίλοι ή συγγενείς. Το εταιρικό κεφάλαιο δεν έχει κάποιο συγκεκριμένο ανώτατο ή κατώτατο όριο από την υπάρχουσα νομοθεσία.

Ως προσωπικές εταιρίες μπορούμε να χαρακτηρίσουμε κυρίως τις ομόρρυθμες εταιρίες. Αλλά και κάποιες ετερόρρυθμες έχουν κάποια χαρακτηριστικά προσωπικής εταιρίας. Στις ετερόρρυθμες ωστόσο οι εταίροι είναι υπεύθυνοι στο ποσό εισφοράς τους στο συνολικό κεφάλαιο.

### *Κεφαλαιουχικές εταιρίες*

Κυρίαρχο ρόλο έχει το κεφάλαιο που διαιρείται σε ίσα τμήματα και οι εταίροι ευθύνονται μέχρι του ποσού εισφοράς τους σε αυτό. Η σχέση μεταξύ των εταίρων εκφράζεται από το κεφάλαιο που έχουν εισφέρει στην εταιρία, είτε σε χρήμα είτε σε είδος και δεν αναγνωρίζεται η προσωπική εργασία. Επίσης υπάρχει διαχωρισμός μεταξύ της προσωπικής και της εταιρικής περιουσίας. Η νομοθεσία ορίζει ελάχιστο όριο στο ύψος του εταιρικού κεφαλαίου. Αμιγώς κεφαλαιουχική εταιρία είναι η ανώνυμη εταιρία. Στην κατηγορία αυτή ανήκουν επίσης, η εταιρία περιορισμένης ευθύνης,, ο συνεταιρισμός και η συμπλοιοκτησία.

### *Νομική προσωπικότητα των εταιριών*

Όλες οι προαναφερθείσες εταιρίας από την ίδρυση τους και ύστερα αποτελούν ξεχωριστά νομικά πρόσωπα που υπάγονται στο ιδιωτικό δίκαιο. Ως τέτοια μπορούν να ενωθούν με άλλα νομικά ή φυσικά πρόσωπα και να παράγουν νέα ανεξάρτητα νομικά πρόσωπα.

### 1.5 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ

Υπάρχουν δύο τρόποι υπολογισμού των καθαρών κερδών: λογιστικά και εξωλογιστικά. Ο υπολογισμός γίνεται ανάλογα με το είδος εταιρίας. Παλαιότερα υπήρχαν επιπλέον τόποι αλλά σταδιακά και με την εισαγωγή νέων προτύπων καταργήθηκαν. Αναλυτικά:

#### *Εξωλογιστικός υπολογισμός*

Αν η επιχείρηση δεν τηρεί λογιστικά βιβλία και δεν έχουν επαρκείς πληροφορίες τότε μπορούμε να στραφούμε στις πληροφορίες που διαθέτει η ΔΥΟ στην οποία υπόκειται το νομικό πρόσωπο. Επίσης αυτή η διαδικασία γίνεται και όταν τα βιβλία που τηρεί θεωρηθούν αναξιόπιστα ή ανεπαρκή.

Για τον υπολογισμό λαμβάνονται υπόψιν πληροφορίες όπως οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών- εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε κάθε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό.

#### *Λογιστικός προσδιορισμός κερδών*

Ο λογιστικός προσδιορισμός χρησιμοποιείται από εταιρίες που τηρούν βιβλία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας και αφού δεν έχει γίνει εξωλογιστικός υπολογισμός ή υπολογισμός άλλου τύπου, όπως στην περίπτωση γεωργικής επιχείρησης που υπάρχουν ειδικές ρυθμίσεις.

Για να υπολογίσουμε τα καθαρά κέρδη αρχικά χρειαζόμαστε το ύψος των μικτών κερδών και υπολογισμός του κόστους παραχθέντων ή κόστους πωληθέντων. Το κόστος παραχθέντων αναφέρεται σε παραγωγικές επιχειρήσεις.

Το κόστος πωληθέντων ή παραχθέντων υπολογίζεται ως εξής:

$$\text{κόστος πωληθέντων} = \text{αγορές} + \text{απογραφή έναρξης} - \text{απογραφή λήξης}$$

Για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών λογιστικά απαιτείται ο προσδιορισμός του κόστους πωληθέντων ή παραχθέντων (για παραγωγικές επιχειρήσεις) και των μικτών κερδών.

Στην περίπτωση που η επιχείρηση δεν τηρεί βιβλία και δεν έχει συντάξει απογραφή έναρξης και απογραφή λήξης τότε στρεφόμαστε στο προηγούμενο έτος χρήσης και χρησιμοποιούνται το δέκα τοις εκατό της απογραφής έναρξης και το δέκα τοις εκατό της απογραφής λήξης.

#### 1.6 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΚΑΘΑΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Σύμφωνα με το ν.2238/1994 και άρθρο 31 μπορούμε να υπολογίσουμε τα καθαρά έσοδα από τα ακαθάριστα έσοδα, φυσικά στην περίπτωση που τηρούνται τα βιβλία και έχουμε τις επαρκείς πληροφορίες.

Για να αναγνωριστεί μια φορολογική δαπάνη, με βάση την ισχύουσα νομοθεσία θα πρέπει να ισχύουν τα παρακάτω:

1. Η δαπάνη θα πρέπει να είναι αληθής και όχι πλασματική δαπάνη
2. Η δαπάνη θα πρέπει να γίνει για την επιχείρηση και όχι για τον επιχειρηματία. Δηλαδή, θα πρέπει να είναι παραγωγική και να συμβάλλει στην απόκτηση εισοδήματος από την επιχείρηση
3. Θα πρέπει να προβλέπεται από τις αντίστοιχες διατάξεις του νόμου όπως προβλέπει το άρθρο 31 Κ.Φ.Ε., να έχει καταγραφεί και να υπάρχουν και τα αντίστοιχα έγγραφα, όπως επίσης να είναι εκκαθαρισμένη και δεδουλευμένη
4. Θα πρέπει να συμβάλλει στην απόκτηση εισοδήματος στην επιχείρηση και όχι στην απόκτηση κεφαλαίου

Υπάρχουν βέβαια και δαπάνες οι οποίες είναι πραγματικές δαπάνες της επιχείρησης και δεν συνυπολογίζονται στις συνολικές φορολογικές δαπάνες της επιχείρησης. Τέτοιες είναι για παράδειγμα ο ίδιος ο φόρος εισοδήματος, τα πρόστιμα για μη ή κακή τήρηση βιβλίων κτλ. Πιο αναλυτικά θα αναφέρουμε τις κύριες κατηγορίες δαπανών που δεν συνιστούν φορολογικές δαπάνες:



1. Πρώτη κατηγορία είναι οι δαπάνες που δεν αφορούν άμεσα τη λειτουργία της επιχείρησης και την παραγωγή εισοδήματος, αλλά είναι μέρος των επιχειρησιακών εξόδων. Τέτοια είναι τα δώρα, κάλυψη αναγκών και κάλυψη δανείων που δεν σχετίζονται με την επιχείρηση
2. Οι δαπάνες που καταβλήθηκαν στην παρούσα χρήση αλλά αφορούν παλαιότερα έξοδα άλλης χρήσης δεν συνυπολογίζονται στις φορολογικές δαπάνες, και συνεπώς δεν υπάρχει έκπτωση με βάση την αυτοτέλεια των χρήσεων

Αυτό το κομμάτι βέβαια ήταν εισαγωγικό και στη συνέχεια της εργασίας θα γίνει εκτενέστερη ανάλυση υπολογισμού των λογιστικών εσόδων.

#### *Δικαιολογητικά δαπανών*

Όπως σε όλες τις νόμιμες συναλλαγές θα πρέπει να υπάρχουν τα απαραίτητα δικαιολογητικά στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι μία δαπάνη συνέβη. Κατόπιν αφού ελεγχθούν τα αποδεικτικά στοιχεία μπορεί να αφαιρεθεί από τα ακαθάριστα έξοδα της επιχείρησης. Τα παραπάνω προβλέπονται από τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

Επίσης κάθε εγγραφή που γίνεται στα βιβλία θα πρέπει να ακολουθείται και από το αντίστοιχο αποδεικτικό στοιχείο, νόμιμο δικαιολογητικό φυσικά, όπως ορίζουν οι διατάξεις του νόμου.

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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Στοιχεία που απαιτεί ο νόμος μεταξύ των οποίων και ο επαρκής προσδιορισμός των παραχθεισών υπηρεσιών.

Για την αναγνώριση μιας δαπάνης δεν απαιτείται σύμβαση.

τοχείων, εφόσον αυτές παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες και στερούνται αξιολογών αποθεμάτων κατά τη ρηξη της διαχειριστικής περιόδου, εξαιρείται λογικώς με έκπτωση από το ακαθάριστο έσοδο, όπως υπό ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων ξόδων:

α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται και:

αα) Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού, εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προκύπτει μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση να την καταβάλει εισφορών. Επίσης, τα έξοδα μισθοδοσίας του υπαλληλικού προσωπικού της επιχείρησης συνδέεται με τον εργοδότη με συγγενικό δεσμό εξ αίματος ή εξ αγχιστείας μέχρι τον τέταρτο βαθμό, εφόσον καταβλήθηκαν ή βεβαιώθηκαν οι ασφαλιστικές εισφορές κύριας ή επικουρικής υποχρεωτικής ασφάλισης στο Ι.Κ.Α. ή άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς. Προβλεπόμενα για τις ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες, τις κοινοπραξίες, κοινωνικές αστικές εταιρίες κερδοσκοπικού χαρακτήρα, η διάθεση εφαρμόζεται στην περίπτωση που η συγγενική σχέση υπάρχει μεταξύ εργαζομένου και κάποιου από α μέλη της εταιρίας, κοινοπραξίας ή κοινωνίας.

Κατ' εξαίρεση, από τα ακαθάριστα έσοδα των υπερένων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 και των εταιριών κερδοσκοπικής ευθύνης δεν εκπίπτουν οι μετοχές και οι αθε είδους απολαβές των εταιριών ή μελών τους.

ββ) Τα τεκμηριωτά εννοίκια των ακινήτων που ανήκουν στον επιχειρηματία και χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση, εφόσον αυτά υπολογίστηκαν στο εισόδημα από κίνητα.

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

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

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

Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς προς τα κοινωνική ιδρύματα, τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σωματεία που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες, τους Ιερούς Ναούς, τις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, καθώς και τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν υσταθεί ή συσταίνονται και τα οποία επιδιώκουν κοινωνικές σκοπούς και σε οποιοδήποτε αθλητικό σωματείο, που έχει υσταθεί νόμιμα και είναι ανωνυμι-

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

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

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

Όταν τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών αυτής της περίπτωσης, με εξαίρεση τις δωρεές που καταβάλλονται στους δωροδόχους του πρώτου εδαφίου, υπερβαίνουν τις ογδόντα χιλιάδες (80.000) δραχμές ετησίως, λαμβάνονται υπέψη μόνον εφόσον έχουν κατατεθεί στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων.

Ειδικώς, τα χρηματικά ποσά, που καταβάλλονται λόγω δωρεάς σε αθλητικά σωματεία, λαμβάνονται υπέψη μόνον εφόσον κατατίθενται σε λογαριασμό στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε Τράπεζα που νόμιμα λειτουργεί στην Ελλάδα.

Τα ποσά αυτών των δωρεών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, εφόσον υφίστανται τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

ι) Το πρωτότυπο του παραστατικού κατάθεσης του ποσού της δωρεάς.

ii) Αντίγραφο πρακτικού του διοικητικού συμβουλίου περί αποδοχής της δωρεάς, θεωρημένο από τον προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής του νομού της έδρας του σωματείου.

iii) Αντίγραφο της σελίδας του βιβλίου τμημίου του σωματείου, όπου έχει καταχωρηθεί το ποσό της δωρεάς, θεωρημένο από τον παροπάνω προϊστάμενο του γραφείου φυσικής αγωγής.

Τα χρηματικά ποσά αυτών των δωρεών και χορηγιών δεν πρέπει να έχουν εκπαι με βάση άλλη διάταξη του παρόντος.

δδ) Τα ασφαλιστήρια που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους, στην έννοια της οποίας συμπεριλαμβάνεται και η χορήγηση εφάπαξ ποσού ή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής σε χρήμα, μετά το χρόνο συνταξοδότησης του ανωτέρω προσωπικού.

β) Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά, οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κωλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επαγγελματικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυκλιδισμό κινήτρου μέχρι δύο χιλιάδες (2.000) κ.β.κ. εκατοστά, που έχουν στην κυριότητα τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι ογδόντα τοις εκατό (80%)

Εικόνα 1.1 Οι πρώτες παράγραφοι του Ν.2238/1994 περί φορολογίας εισοδήματος

Δαπάνες της επιχείρησης για τις οποίες δεν προσάγεται κανένα δικαιολογητικό δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδά της, χωρίς να απαιτείται προς τούτο, ο προσδιορισμός των μη προσαχθέντων νόμιμων δικαιολογητικών.

Δεν αποτελούν εκπεστέες δαπάνες εκείνες οι οποίες δεν αμφισβητείται ότι πραγματοποιήθηκαν, πλην όμως προκύπτουν από πλαστά φορολογικά στοιχεία.

#### ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ

##### Α. Εκπιπτόμενες δαπάνες γενικών εξόδων διαχείρισης

###### *Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού*

Αφού φυσικά έχουν γίνει οι απαραίτητες διαδικασίες για την αναγνώρισή τους, όπως να έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή σε άλλο ασφαλιστικό οργανισμό εμπρόθεσμα.

Η φορολογική αναμόρφωση προβλέπεται από την παράγραφο 3 του άρθρου 38 του ν. 2873/2000, εκτός από την περίπτωση που για κάποιο λόγο υπάρχει απαλλαγή από την υποχρέωση της οντότητας να καταβάλλει εισφορές.

Αν οι δαπάνες μισθοδοσίας δεν έχουν καταβληθεί μέσω τραπεζικών λογαριασμών ή επιταγών και γίνεται αναμένεται εξόφληση μέσω αυτών τότε δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση.

Επίσης, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση οι απολαβές εταιρών σε εταιρίες περιορισμένης ευθύνης ή κεφαλαιουχικών εταιριών, όταν οι απολαβές αυτές έχουν ασφαλιστεί σε ασφαλιστικό οργανισμό για τις υπηρεσίες που παρέχουν στην οντότητα.

εφαρμόζονται ανάλογα και για το φόρο που οφείλεται με βάση τη διάταξη αυτή.

### **Άρθρο 38** **Ρυθμίσεις θεμάτων λογιστών – φοροτεχνικών**

1. Στις περιπτώσεις των παραγράφων 4, 5, 6 και 7 του άρθρου 13 του ν. 2771/1999 (ΦΕΚ 280 Α') για την απόκτηση της άδειας ασκήσεως επαγγέλματος λογιστή φοροτεχνικού λαμβάνεται υπόψη και η προϋπηρεσία που έχει αποκτηθεί και στο δημόσιο και ευρύτερο δημόσιο τομέα.

2. Οι επιτηδευματίες, καθώς και οι κοινοπραξίες ή κοινωνίες επιτηδευματιών, κατά τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2 του π.δ. 186/1992, οι οποίοι: α) τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή β) τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο έχουν πραγματοποιήσει ακαθάριστα έσοδα: αα) πάνω από εκατό εκατομμύρια (100.000.000) δραχμές, αν πρόκειται για εμπορική ή μικτή επιχείρηση, ββ) πάνω από πενήντα εκατομμύρια (50.000.000) δραχμές, αν πρόκειται για επιτηδευματία που ασκεί εμπορική επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ή ελευθέρια επάγγελμα, υποβάλλουν τις κάθε είδους δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), αρχικές, συμπληρωματικές, τροποποιητικές, περιοδικές και εκκαθαριστικές, αφού προηγουμένως έχουν υπογραφεί και από λογιστή φοροτεχνικό, κάτοχο της σχετικής άδειας ασκήσεως επαγγέλματος.

3. Ο λογιστής φοροτεχνικός είναι υπεύθυνος για την ακρίβεια των δηλώσεων ως προς τη συμφωνία αυτών με τα φορολογικά και οικονομικά δεδομένα που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία.

4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται ο χρόνος έναρξης της υπογραφής των δηλώσεων από λογιστή φοροτεχνικό, οι κατηγορίες των υπόχρεων, η ακρίβης εξειδίκευση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και των συνυποβαλλόμενων εντύπων και καταστάσεων, ο τρόπος υποβολής αυτών, τα απαιτούμενα στοιχεία του υπογράφοντος λογιστή φοροτεχνικού, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια. Με τις ίδιες αποφάσεις, για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2, δύνανται να αυξομειώνονται τα ποσά των ακαθαρσιών εσόδων που αναφέρονται σε αυτήν.

5. Σε περίπτωση παράβασης των διατάξεων του άρθρου αυτού και των υπουργικών αποφάσεων που θα εκδοθούν κατ' εξουσιοδότηση του παρόντος προβλέπονται οι ακόλουθες κυρώσεις:

α) Για τους υπόχρεους επιτηδευματίες αυτοτελές πρόστιμο, κατά τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου του άρθρου 4 του ν. 2523/1997.

Αν ο υπόχρεος κατά του οποίου έχει εκδοθεί πράξη επίβολης προστίμου, μετά την κοινοποίηση αυτής, υποπέσει πάλι σε όμοια παράβαση, κατά την ίδια χρήση, το προβλεπόμενο πρόστιμο μπορεί να ανέλθει μέχρι το διπλάσιο του ανώτατου ορίου.

β) Για τους υπεύθυνους σύνταξης των δηλώσεων επιβάλλεται πρόστιμο ... .. διατάξεων του πρώτου εδαφίου του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 μέχρι το διπλάσιο του ανώτατου ορίου, αν οι δηλώσεις είναι ανακριβείς σε σχέση με τα προκύπτοντα από τα βιβλία και στοιχεία δεδομένα και ο υπόχρεος επιτηδευματίας, συνεπεία αυτής

της ανακρίβειας, δεν απέδωσε ή απέδωσε ανακριβών φόρο ή ελάβε επιστροφή ποσού πάνω από πέντε τοις εκατό (5%) του προκύπτοντος φόρου, ο οποίος υπερβαίνει σε κάθε περίπτωση το ποσό των διακοσίων χιλιάδων (200.000) δραχμών.

Το πρόστιμο αυτό είναι αυτοτελές ανά δήλωση.

6. Στο τέλος της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του ν. 1882/1990 (ΦΕΚ 43 Α') προστίθενται τρία νέα εδάφια ως εξής:

«Επίσης οι εταιρείες της προηγούμενης παραγράφου που ο ετήσιος κύκλος εργασιών τους υπερβαίνει το ποσό των τριών (3) δισεκατομμυρίων δραχμών, υποχρεούνται να υπολογίζουν εσωλογιστικά, σε μηνιαία ή τριμηνιαία βάση, το λειτουργικό κόστος, το κόστος παραγωγής και τα αναλυτικά αποτελέσματα.

Οι εταιρείες οι οποίες δεν υποχρεούνται με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992) στην τήρηση βιβλίου αποθήκης, είτε με αποφάσεις της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων (άρθρο 37 Κ.Β.Σ.) έχει δοθεί πλήρης ή μερική απαλλαγή από την τήρηση του βιβλίου αποθήκης κατά την εξαγωγή, καθώς και οι εταιρείες των οποίων ο ετήσιος κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει τα τρία (3) δισεκατομμύρια δραχμές, απαλλάσσονται από την ενημέρωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής σε μηνιαία ή τριμηνιαία βάση και υπολογίζουν εσωλογιστικά το κόστος (λειτουργικό και παραγωγής και τα αναλυτικά αποτελέσματα μόνο στο τέλος της χρήσης.

Ειδικές διατάξεις της χρηματιστηριακής νομοθεσίας που επιβάλλουν πρόσθετες υποχρεώσεις στις εταιρείες των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών, κατασχούν των διατάξεων των δύο προηγούμενων εδαφίων. Οι επιχειρήσεις αυτές, εφόσον διτηρούν βιβλίο αποθήκης κατά την εξαγωγή, θα υπολογίζουν εσωλογιστικά το κόστος και τα αναλυτικά αποτελέσματα με διενέργεια τριμηνιαίων απογραφών.»

7. Η ισχύς των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου αρχίζει από 1ης Ιανουαρίου 2001.

### **Άρθρο 39** **Φορολογία υπεραξίας**

1. Η προθεσμία που ορίζεται στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν. 2579/1998, όπως αυτή ισχύει μετά την παράτασή της με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 του ν. 2682/1999 (ΦΕΚ 16 Α'), παρατείνεται και τα ποσά φόρου που ορίζονται σε αυτήν επιβάλλονται για μεταβιβάσεις που πραγματοποιούνται μέχρι τη 31 Δεκεμβρίου 2003.

2. Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 10 του ν. 2579/1998 αντικαθίσταται ως εξής:

«Τα οριζόμενα με την παράγραφο αυτή ποσά φόροι επιβάλλονται για μεταβιβάσεις που πραγματοποιούνται από τη δημοσίευση αυτού του νόμου μέχρι 31.12.2003.»

### **Άρθρο 40** **Κατάργηση διατάξεων**

Καταργούνται οι σχετικές διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 2367/1995, που θεσπίζουν περιορισμούς στη μετρίβαση μετοχών της εταιρείας «ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΝΑΥΤΗ ΓΕΙΑ Α.Ε.», καθώς και υποχρέωση της Ε.Τ.Β.Α. Α.Ε. και των νομικών προσώπων του δημόσιου τομέα, όπως αυτός ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 14 του ν

Εικόνα 1.2 Το άρθρο 38 του Ν.2873/2000

Η ουσιαστική αλλαγή που επέφεραν οι νέες διατάξεις έγκειται στον χρόνο και διάστημα καταβολής των ασφαλιστικών εισφορών, που πλέον θα πρέπει να έχουν κατατεθεί μέχρι την προθεσμία που ορίζει ο νόμος για την φορολογική αναμόρφωση.

| <b>Λογιστική απεικόνιση των εξόδων μισθοδοσίας</b> |   |               |                |
|--|---|---------------|----------------|
|  |   |               |                |
| <b><u>Εγγραφή μισθοδοσίας</u></b>                  |   |               |                |
|  |   |               |                |
|  |   |               |                |
| <b>ΚΩΔ.</b>  | <b>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ</b>                      | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
| <b>60.00</b>                                       | <b>Αποδοχές έμμισθου προσωπικού</b>     | <b>XXX</b>    |                |
| <b>60.03</b>                                       | <b>Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ</b>         | <b>XXX</b>    |                |
| <b>60.01</b>                                       | <b>Αποδοχές ημερομίσθιου προσωπικού</b> | <b>XXX</b>    |                |
| <b>60.04</b>                                       | <b>Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ</b>         | <b>XXX</b>    |                |
| <b>33.00</b>                                       | <b>Προκαταβολές προσωπικού</b>          |               | <b>XXX</b>     |
| <b>55.00</b>                                       | <b>Ασφαλιστικοί οργανισμοί ΙΚΑ</b>      |               | <b>XXX</b>     |
| <b>54.03</b>                                       | <b>Υποχρεώσεις από ΦΜΥ</b>              |               | <b>XXX</b>     |
| <b>53.00</b>                                       | <b>Μισθοί πληρωτέοι</b>                 |               | <b>XXX</b>     |

#### *Πίνακας 1.1*

Όπως είναι φυσικά ο λογαριασμός 33.00 που αντιστοιχεί στις προκαταβολές προσωπικού με το τέλος του μήνα συμψηφίζεται με τους λογαριασμούς 60.00 και 60.10, αλλά αρχικά χρεώνεται ως απαίτηση.

Επίσης και τα οργανικά έξοδα αρχικά χρεώνονται ως απαίτηση αλλά με τη λήξη της χρήσης μεταφέρονται σε χρέωση με αριθμό λογαριασμού 80.00 και παρουσιάζονται στην Γενικά Εκμετάλλευση.

Ιδιαίτερη αναφορά πρέπει να γίνει στην περίπτωση που μια επιχείρηση απασχολεί άτομα από τον ΟΑΕΔ με συγκεκριμένα προγράμματα απασχόλησης. Τα συγκεκριμένα προγράμματα ξεκίνησαν το 1982 με την ψήφιση του Ν.1262/1982 με προφανή σκοπό την καταπολέμηση της ανεργίας και την τόνωση της αγοράς εργασίας.

Κάθε επιχείρηση λοιπόν λαμβάνει ένα ποσό με την πρόσληψη του εργαζομένου που συνιστά αφαιρετικό στοιχείο της δαπάνης για αμοιβές προσωπικού των επιχειρήσεων που επιδοτούνται.

Αν λοιπόν σε μεταγενέστερο έτος από την πρόσληψη του εργαζόμενου η εταιρία λάβει το ποσό για την πρόσληψη, και δεν έχει καταβάλει μισθό στο προσωπικό αυτό, τότε θεωρείται ότι το ποσό της επιχορηγήσεις θα συμψηφιστεί με τις υπόλοιπες δαπάνες και θα παρουσιαστεί λογιστικά ως μείωση, στη συγκεκριμένη χρήση που έλαβε το ποσό (ΠΟΛ. 1147/22-5-2001).

Στην περίπτωση που η εταιρία απασχολεί άτομα με ποσοστό αναπηρίας ίσο ή ανώτερο του εξήντα επτά τοις εκατό, τότε αφαιρούνται από τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης χίλια πεντακόσια ευρώ, για κάθε άτομο με αναπηρία. Αυτή η διάταξη ισχύει για κάθε είδος επιχείρησης και ανεξάρτητα από τα βιβλία που τηρεί(παρ.10 του άρθρου 4 του ν.3522/2006).

Έξοδα μισθοδοσίας συζύγου, όταν εργάζεται σαν 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. 666/1985).

2.Το τεκμαρτό ενοίκιο των ακινήτων που χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση και ανήκουν στον επιχειρηματία και καταχωρούνται ως εισόδημα από ακίνητα της επιχείρησης.

Ο Ν.4110/2013 δεν προβλέπει καμία αλλαγή και συνεπώς εμείς θα περιοριστούμε στην παρουσίαση της λογιστικής απεικόνισης.

|                  |   | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
|------------------|---|---------------|----------------|
| <b>62.04.9χχ</b> | <b>Τεκμαρτά ενοίκια λόγω ιδιόχρ. ακινήτων</b> | <b>XXX</b>    |                |
| <b>75.9χ.χχχ</b> | <b>Τεκμαρτά ενοίκια λόγω ιδιόχρησης</b>       |               | <b>XXX</b>     |

*Πίνακας 1.2*

Για να μπορέσει όμως να θεωρηθεί ως δαπάνη της επιχείρησής θα πρέπει να αναγράφεται στις λογιστικές εγγραφές λήξης της χρήσης και στο ημερολόγιο εγγραφών, για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία ΈΓ Κατηγορίας (1099304/202/A0012/5-3-2003).

3. δωρεές προς το Δημόσιο, τα εκπαιδευτικά ιδρύματα και τους Οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης.

Πιο συγκεκριμένα αναφερόμαστε στην περίπτωση δωρεάς η οποία αγγίζει μέχρι το δέκα τοις εκατό του συνολικού καθαρού εισοδήματος της προηγούμενης χρήσης της εταιρίας προς σωματεία η κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες, ιερούς ναούς και κοινωφελή ιδρύματα. Επίσης μπορεί ανάλογα του είδους της εταιρίας να αναφερόμαστε στο δέκα τοις εκατό των κέδρων της εταιρίας.

Το ύψος του ποσοστού αυτού θα πρέπει να έχει προκύψει από ισολογισμούς από το νομικό πρόσωπο και θα πρέπει η χορηγία να πηγαιίνει αυστηρά σε ένα από τα

παραπάνω είδη οντοτήτων, που επιδιώκουν φιλανθρωπικούς εκπαιδευτικούς, ή πολιτιστικούς σκοπούς.

Οι παραπάνω διατάξεις, παρότι στην έννοια του πολιτισμού μπορεί να ενταχθεί και ο αθλητισμός, δεν εμπεριέχονται δωρεές προς αθλητικά σωματεία(ΠΟΛ 1135/4-10-2010), και αναφέρονται στους ισολογισμούς που κλείνουν από τις 31/12/2010 και έκτοτε(ΠΟΛ1161/211).

Στην περίπτωση που γίνει δωρεά προς σχολική επιτροπή θα πρέπει να είναι δημοσίου και όχι ιδιωτικού δικαίου, και εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Οι δωρεές σε χρήμα προς το Ελληνικό Δημόσιο και όλα τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα.(ΠΟΛ 1005/2005)

Στην περίπτωση δωρεάς προς Ιερές Μητροπόλεις, η δωρεά εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρίας, χωρίς την παρακράτηση φόρου εισοδήματος, αφού είναι ΝΔΠΠ κατά το (1101110/10877/Β0012/21-11-2001).

Οι δωρεές χρηματικών ποσών προς κοινωφελή ιδρύματα των παραπάνω διατάξεων που έχουν συσταθεί με τις διατάξεις του α.ν.2039/1939 εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης με τους όρους και τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (1033431/10173/Β0012/24- 4-1996).

Η δωρεές προς ημεδαπά νομικά πρόσωπα τα οποία εκτελούν σκοπούς δημοσίου συμφέροντος, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, είτε έχουν είτε δεν έχουν τη μορφή ιδρύματος(Σ.τ.Ε.6004/96).

#### *Δεν εκπίπτουν*

Δεν εκπίπτουν οι δωρεές ηλεκτρονικών υπολογιστών προς πανεπιστημιακά νοσοκομεία και λοιπά ιδρύματα από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

Επίσης δεν εκπίπτουν και οι αγορές λογισμικού προς πανεπιστημιακά και νοσηλευτικά ιδρύματα από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.



Η δωρεά οικοδομικών υλικών, όπως τούβλα, χαλίκια, σίδερα κτλ, που γίνονται δωρεά από επιχείρηση για την κατασκευή σχολείων ή ιεράς μονής δεν εκπίπτει ως αξία από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Η δωρεά ηλεκτρονικού υπολογιστή και άλλων μηχανολογικών εργαλείων προς το δημόσιο, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και ΟΤΑ δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης (1019624/10165/Β0012/10-4-2002).

Φυσικά, όπως ήδη μπορούμε να συμπεράνουμε, οι δωρεές προς μη κερδοσκοπικές επιχειρήσεις που υπάγονται στον Αστικό κώδικα δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης (Ε.9715/2232/11- 7-1977).

Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης οι δωρεές σε χρήματα σε ιδρύματα που δεν μπορούν να χαρακτηριστούν κοινωφελή λόγω της δραστηριότητάς τους, όταν θεωρείται τι δεν εξυπηρετείται το κοινωνικό σύνολο αλλά μόνο τα μέλη τους. Τέτοιες επιχειρήσεις μπορεί να έχουν τη μορφή συνεταιρισμών, και υπάγονται σε κάποιες περιπτώσεις στις μη κερδοσκοπικές εταιρίες.

Το συνολικό ποσό των δωρεών που εκπίπτουν δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των καθαρών κερδών που προκύπτουν πριν από την αφαίρεση αυτών των ποσών από τα ακαθάριστα έσοδα της οικείας διαχειριστικής περιόδου.

#### *Μεταβολές στις διατάξεις*

Η σημαντικότερη μεταβολή είναι ότι με τις νέες διατάξεις δεν υπάρχει συγκεκριμένο όριο στο ποσό της δωρεάς, ενώ με τις παλαιότερες ήταν στα 290 ευρώ στην περίπτωση πολιτιστικών σκοπών. Επίσης με τις παλαιότερες διατάξεις λαμβάνονταν, υπόψη μόνο εφόσον είχαν κατατεθεί στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε λογαριασμό του νομικού προσώπου που τηρείται σε τράπεζα. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για δωρεές που συνέβησαν από 23/04/10 και έκτοτε (ΠΟΛ 1135/2010).

| <b>Λογιστική απεικόνιση</b> |   |               |                |
|-----------------------------|---|---------------|----------------|
|                             |   | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
| <b>64.06.00</b>             | <b>Δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς</b>     | <b>XXX</b>    |                |
| <b>64.06.01</b>             | <b>Επιχορηγήσεις για κοινωφ.σκοπούς</b>   | <b>XXX</b>    |                |
| <b>64.06.02</b>             | <b>Αξία δωρεών αποθεμάτων για κοινωφ.</b> | <b>XXX</b>    |                |
| <b>38.00.00</b>             | <b>Ταμείο ή</b>                           |               | <b>XXX</b>     |
| <b>38.03.00</b>             | <b>Καταθέσεις όψης</b>                    |               | <b>XXX</b>     |

*Πίνακας 1.3*

4. Τα ασφάλιστρα που καταβάλλει η επιχείρηση για τις ασφάλειες των υπαλλήλων της.

Τέτοια ασφάλιστρα είναι για ασφάλειες ζωής, για ασφάλειες τραυματισμών και επίσης περιλαμβάνεται και το εφάπαξ. Μπορεί να έχει τη μορφή σταδιακά καταβαλλόμενων χρημάτων μετά τη συνταξιοδότηση του υπαλλήλου. Κάλυψη θανάτου ή τυχαίου κινδύνου επίσης περιλαμβάνεται.

| <b>Λογιστική απεικόνιση</b>           | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
|---------------------------------------|---------------|----------------|
| <b>60.02.06 Ασφάλιστρα προσωπικού</b> | <b>XXX</b>    |                |
| <b>50.00.XX. Προμηθευτές</b>          |               | <b>XXX</b>     |

*Πίνακας 1.4*

Το ποσό της έκπτωσης αυτής δεν μπορεί να υπερβεί για καθέναν από τους ασφαλιζόμενους τα χίλια πεντακόσια (1.500)ευρώ.

Από τα ακαθάριστα έξοδα της επιχείρησης εκπίπτουν τα έξοδα αγοράς μηχανημάτων από το εξωτερικό με σκοπό τη βελτίωση των εγκαταστάσεων που ήδη υπάρχουν. Εκπίπτουν ως γενικά έξοδα διαχείρισης έστω και αν τελικά δεν πραγματοποιηθεί η επέκταση (Ε.1628/3510-3-1986).

Από τα ακαθάριστα έξοδα της επιχείρησης εκπίπτουν τα έξοδα για πυρασφάλεια (Κ.Φ.Ε. αρ.31,παρ1, περ.α ν.2238/1994).

Από τα ακαθάριστα έξοδα της επιχείρησης εκπίπτουν τα έξοδα για ασφάλιστρα των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης και εκπίπτουν ως παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησης (Α.16989/3241/13 -1-1982).

Από τα ακαθάριστα έξοδα της επιχείρησης εκπίπτουν τα έξοδα για ασφάλειες μεταφορών και μεταφορικών μέσων Κ.Φ.Ε. Αρθ.31,παρ 1, περ.α) και (Κ.Φ.Ε. Αρθ.31, παρ.1, περ.α ν.2238/1994).

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).

Από τα ακαθάριστα έξοδα της επιχείρησης εκπίπτουν τα έξοδα ασφαλιστρων στην περίπτωση εργατικού ατυχήματος (ΠΟΛ1028/2006).

Από τα ακαθάριστα έξοδα της επιχείρησης εκπίπτουν τα έξοδα ασφαλιστρων για την περίπτωση αποζημίωσης πελατών από βλάβη ή ατύχημα κάθε είδους(ΠΟΛ1056/2007).

Από τα ακαθάριστα έξοδα της επιχείρησης εκπίπτουν τα έξοδα ασφάλισης των υπαλλήλων για την ιατροφαρμακευτική περίθαλψη των εργαζομένων, κατάσταση που περιγράψαμε και νωρίτερα με μια πιο γενική ανάλυση.

5. Οι δαπάνες των εισφορών που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης υποχρεωτικά, όπως επίσης και το ποσό των καταβαλλόμενων εισφορών στην περίπτωση προαιρετικής ασφάλισης σε ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο.

6. Η περίπτωση αυτή προστέθηκε με το νόμο 4110/2013 και αφορά όλες τις ασφαλιστικές εισφορές, παλαιότερα και νέες που εισήχθησαν έκτακτα, που καταβάλλουν όλα τα νομικά και φυσικά πρόσωπα και υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών σε ταμεία υποχρεωτικής ασφάλισης που συστάθηκαν με βάση το νόμο αλλά και σε επαγγελματικά ταμεία μη υποχρεωτικής, προαιρετικής ασφάλισης που συστάθηκαν με βάση το νόμο.

Τα ποσά αυτά θα πρέπει να έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα για την κατάθεση της φορολογικής αναμόρφωσης, ώστε να αναγνωριστούν. Οι παραπάνω δαπάνες υπολογίζονται στην περίπτωση που έχουν καταβληθεί από την 1/1/2013 και αργότερα.

7. Οι δαπάνες για συντήρηση και επισκευή επαγγελματικών μηχανημάτων, εγκαταστάσεων και οχημάτων

Για τα αυτοκίνητα, επιβατικά, μέχρι τα χίλια εξακόσια κυβικά, εκπίπτουν οι δαπάνες για συντήρηση, επισκευή, κυκλοφορία. Επίσης, εκπίπτουν οι δαπάνες στην περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης του αυτοκινήτου όπως και απόσβεσης, σε ποσοστό, όλα τα παραπάνω εβδομήντα τοις εκατό επί του ύψους της δαπάνης. Τα παραπάνω ισχύουν μόνο στην περίπτωση που μπορεί να αποδειχθεί ότι το αυτοκίνητο χρησιμοποιείται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού από τα χίλια εξακόσια κυβικά, εκπίπτει με τις ίδιες προϋποθέσεις, αλλά σε ποσοστό τριάντα πέντε τοις εκατό των πιο πάνω δαπανών.

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

| <u>Λογιστική απεικόνιση</u> |  |            |             |
|-----------------------------|--|------------|-------------|
|                             |  |            |             |
| Κωδ.Λογ.                    | Περιγραφή λογ/μού                            |            |             |
| Χρέωση Πίστωση              |  |            |             |
| Κωδ.Λογ.                    | Περιγραφή λογ/μού                            | ΧΡΕ<br>ΩΣΗ | ΠΙΣΤ<br>ΩΣΗ |
| 62.07.01                    | Επισκευές και<br>συντηρήσεις κτηρίων         | XXX        |             |
| 62.07.02                    | Επισκευές και<br>συντηρήσεις Μηχ/των         | XXX        |             |
| 62.07.03                    | Επισκευές και<br>συντηρήσεις Μεταφ.<br>Μέσων | XXX        |             |
| 54.00.XX                    | Φ.Π.Α. Δαπανών                               | XXX        |             |
| 50XX                        | Προμηθευτές                                  |            | XXX         |

Πίνακας 1.5

*Μίσθωση επιβατικών αυτοκινήτων από εταιρίες ενοικίασης*

Από τα ακαθάριστα έσοδα επίσης εκπίπτουν οι δαπάνες για μίσθωση αυτοκινήτου από εταιρία ενοικίασης επιβατικών αυτοκινήτων, αν και εφόσον τα αυτοκίνητα αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης (1086416/10796/B0012/4-11-2002).

Η αλλαγή που έγινε είναι το ποσοστό, καθώς παλιότερα εξέλιπταν σε ποσοστό εξήντα τοις εκατό και πλέον σε ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό. Επίσης εκπίπτουν από τα έσοδα της επιχείρησης και αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού από τα χίλια εξακόσια κυβικά στην περίπτωση προσυμφωνημένη μελλοντικής αγοράς δηλαδή leasing. Με

τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 9 του ν.3296/2004, αυξήθηκε από τα 1400 στα 1600 κυβικά το ως άνω ανώτατο όριο των κυβικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης(1101708/10988ΠΕ/Β0012/21 -1 -2003).

Εκπίπτουν επίσης και οι δαπάνες για κίνηση, επισκευή και συντήρηση για φορτηγά αυτοκίνητα που φυσικά χρησιμοποιούνται για τις λειτουργίες της επιχείρησης, και βαρύνουν την μισθώτρια επιχείρηση αποδεδειγμένα (ΠΟΛ.1056/2007).

Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης οι δαπάνες για χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτου, από εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης, κατά το μέρος που αναλογεί στην αξία του οικοπέδου, κατά το Ν. 1665/1986. Στα έξοδα αυτά υπολογίζονται τα μισθώματα που καταβάλλονται για το κτήριο και για το οικόπεδο στο οποίο έχει ανεγερθεί το κτίριο, με χρηματοδοτική μίσθωση, καθώς η αξία του οικοπέδου και κτιρίου θα καταβληθεί εξ' ολοκλήρου στο τέλος της σύμβασης της χρηματοδοτικής μίσθωσης.

Εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που έχουν χαρακτήρα περιοδικής μίσθωσης, μερικής παροχής, και εκπίπτουν τμηματικά, όπως και η μίσθωση. Αυτό ισχύει ακόμα και αν έχει συμφωνηθεί η εφάπαξ καταβολή καθ' όλη τη διάρκεια της σύμβασης (Στ.Ε.2357/93).

Οι δαπάνες για τα επιβατικά αυτοκίνητα των μετόχων μιας εταιρείας εκπίπτουν από τα έσοδα της επιχείρησης, εφόσον θεωρείται ότι συμμετέχουν και χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης και εφόσον το δικαίωμα για τη χρήση τους προκύπτει από τις εγγραφές της χρήσης και αποδεικνύεται η μίσθωση. Έπως είδαμε όμως και παραπάνω υπάρχουν συγκεκριμένοι περιορισμοί στα κυβικά των αυτοκινήτων, και υπάρχει επίσης και η αντίστοιχη έκπτωση που έχει προβλεφθεί με βάση το νόμο (1065231/10473/Β0012/8-6-1994).

### *Συντήρηση και επισκευή μηχανημάτων και εγκαταστάσεων*

Από τα ακαθάριστα έξοδα της επιχείρησης εκπίπτουν τα έξοδα συντήρησης των μηχανημάτων και των εγκαταστάσεων που χρησιμοποιούνται για τις λειτουργίες της επιχείρησης. Επίσης, αυτή η έκπτωση τεκμηριώνεται με βάση τη συντήρηση και επισκευή που έχει ως σκοπό την διατήρηση των μηχανημάτων και εγκαταστάσεων στην αρχική τους παραγωγικότητα (1002281/10027/Β012/19-2-2003).

### *Δαπάνες λειτουργίας μοτοποδηλάτων*

Από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν οι δαπάνες επισκευής, συντήρησης και λειτουργίας και για μοτοποδήλατα, δηλαδή δίκυκλα που χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση για την εκτέλεση των λειτουργιών της (1066538/10516/Β00012/20-7-1994).

### *Δαπάνες επισκευής και συντήρησης ακινήτων*

Οι δαπάνες ελαιοχρωματισμού για τα ακίνητα της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, κατά τη διάρκεια του ελαιοχρωματισμού (1096966/10887/Β0012/23-1-1998).

### *Δαπάνες για βελτιώσεις και προσθήκες*

Οι δαπάνες των επιχειρήσεων για βελτιώσεις και προσθήκες σε μηχανήματα, ακίνητα και εγκαταστάσεις εκπίπτουν στο ίδιο ποσό που δαπανήθηκε και αποσβένονται

ισόποσα στο ίδιο έτος χρήσης που συμβαίνουν. Η αρχή γίνεται με το που ξεκινήσουν οι εργασίες και κατά το πρώτο έτος των βελτιώσεων ή προσθηκών υπολογίζονται αποσβέσεις για τους μήνες χρησιμοποίησης των ακινήτων (1119476/10030/B0012/4-4-2000), (1019284/10154/B0012/19-2-2001).

Στην περίπτωση που η μίσθωση για τις προσθήκες ή τις βελτιώσεις λυθεί νωρίτερα από το αναμενόμενο τότε το υπόλοιπο που δεν αποσβέστηκε εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία λύθηκε (1031863/10408/B0012/28-3-2000).

Οι δαπάνες βελτίωσης (γυψοσανίδες, ηλεκτρική εγκατάσταση, κ.λ.π. που πραγματοποίησε η επιχείρηση σε μισθωμένο ακίνητο, εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση (1097309/10832ΠΕ/B0012/7-3-2002).

8. Η αξία των πρώτων, βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν και λοιπών εμπορεύσιμων υλών για ειδικές δαπάνες, δαπάνες αποθήκευσης, δαπάνες μεταφοράς κτλ.

Οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία με την απλογραφική μέθοδο, και δεν κάνουν εκτενή απογραφή, πρέπει να υπολογίζουν τις παραπάνω δαπάνες με ειδικό τρόπο. Υπολογίζονται ως το δέκα τοις εκατό των αγορών κατά την απογραφή έναρξης της τρέχουσας περιόδου και ποσοστό δέκα τοις εκατό των αγορών της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

Πολλές εταιρίες όμως διενεργούν απογραφή έναρξης και λήξης ακόμα και με απλογραφική μέθοδο, που όμως αν γίνεται υπολογισμός του καθαρού εισοδήματος με βάση αυτές θα πρέπει να συνεχίσουν να παρουσιάζουν απογραφές έναρξης και λήξης για τουλάχιστον άλλα τρία χρόνια. Σε αντίθετη περίπτωση επιβάλλονται οι



προβλεπόμενες από τις διατάξεις του Ν.2523/1997 κυρώσεις για την μη σύνταξη απογραφής.

| <b>ΚΩΔ.ΛΟ<br/>Γ/ΜΟΥ</b>  | <b>ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓ/ΜΟΥ</b>  |               |                |
|--|---|---------------|----------------|
|  |   | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
| <b>89.00</b>   | <b>Αρχικά αποθέματα(απογραφή)</b>                                   |               | <b>XXX</b>     |
|  |   |               |                |
| <b>20-28</b>   | <b>Αποθέματα</b>  | <b>XXX</b>    |                |
|  |   |               |                |
| <b>ΑΝΟΙΓΜΑ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΣΤΗ ΝΕΑ ΧΡΗΣΗ</b> |   |               |                |
|  |   |               |                |
| <b>20-28</b>   | <b>Αγορές Αποθεμάτων</b>  | <b>XXX</b>    |                |
|  |   |               |                |
| <b>50ή 51ή<br/>32</b>  | <b>Προμηθευτές ή Γραμ. πληρωτέα ή<br/>Παραγγελίες στο εξωτερικό</b> |               | <b>XXX</b>     |
|  |   |               |                |
| <b>ΑΓΟΡΕΣ ΠΡΩΤΩΝ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΩΝ ΥΛΩΝ</b>                         |   |               |                |
|  |   |               |                |
|  | <b>Προμηθευτές</b>  | <b>XXX</b>    |                |
|  | <b>Αποθέματα (επιστροφές-εκπτώσεις)</b>                             |               | <b>XXX</b>     |
|  |   |               |                |
| <b>ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΚΑΙ ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ</b>                                  |   |               |                |
|  |   |               |                |
| <b>80.00</b>   | <b>Γενική Εκμετάλλευση</b>  | <b>XXX</b>    |                |
| <b>20-28</b>   | <b>Ολικό κόστος αποθεμάτων</b>                                      |               | <b>XXX</b>     |
|  |   |               |                |
| <b>ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΤΟΥ Ο.Κ. ΣΤΗΝ ΓΕΝΙΚΗ ΧΡΗΣΗ</b>                       |   |               |                |
|  |   |               |                |
| <b>20-28</b>   | <b>Τελικό απόθεμα αποθεμάτων</b>                                    | <b>XXX</b>    |                |
| <b>80.00</b>   | <b>Γενική Εκμετάλλευση</b>  |               | <b>XXX</b>     |
|  |   |               |                |

| <b>ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΤΟΥ Τ.Α. ΣΤΟΝ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ</b> |                                       |            |            |
|---|---------------------------------------|------------|------------|
|   |                                       |            |            |
| <b>89.01</b>  | <b>Ισολογισμός κλεισίματος χρήσης</b> | <b>XXX</b> |            |
| <b>20-28</b>  | <b>Τελικό απόθεμα (αποθεμάτων)</b>    |            | <b>XXX</b> |

Πίνακας 1.6

Η αξία του Τελικού αποθέματος υπολογίζεται με βάση τα αποθέματα που μπορούν να χρησιμοποιηθούν και μείνουν μετά το τέλος της χρήσης. Η αξία των αποθεμάτων υπολογίζεται με βάση κάποια από τις αποδεκτές μεθόδους που ορίζουν τα νέα ΕΛΠ, κατά τα οποία οι περισσότερο αποδεκτές μέθοδοι είναι :

- Μέθοδος του μέσου σταθμικού κόστους.
- Μέθοδος FIFO Μέθοδος LIFO.
- Μέθοδος του πρότυπου κόστους. κ.α.

9. Οι δαπάνες για τόκους δανείων της επιχείρησης ή πιστώσεις

Εξαιρούνται τα παρακάτω: οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο ή άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

| <b>Λογιστική απεικόνιση</b> |                               | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
|-----------------------------|-------------------------------|---------------|----------------|
| <b>65</b>                   | <b>Τόκοι και συναφή έξοδα</b> | <b>XXX</b>    |                |
| <b>80.00</b>                | <b>Τράπεζες - Λογαριασμοί</b> |               | <b>XXX</b>     |

Πίνακας 1.7

Από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν οι τόκοι των δανείων που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επίχρησης. Οι δαπάνες αυτές εκπίπτουν στην ιδιά χρήση που χρησιμοποιήθηκαν (Π.17200/Εγκ.129/1995),(Π.6012/7-4-1962).

Οι τόκοι δανείων εκπίπτουν και στην περίπτωση που έχουν ληφθεί από ημεδαπή ή αλλοδαπή τράπεζα(1004479/10038/Β0012/4-6-2002).

Από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν επίσης τόκοι δανείων που έχουν χρησιμοποιηθεί από την επιχείρηση για αγορά ή ενοικίαση ακινήτου που χρησιμοποιείται για τη λειτουργία της(1107925/Π292/Β0012/2-1-2001). Εκπίπτουν επίσης οι δεδουλευμένοι τόκοι δανείου το οποίο λαμβάνει επιχείρηση για την αγορά των μετοχών ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας (1046514/10252/Β0012/1 -7-1996).

Αν η επιχείρηση αποδίδει τόκους δανείου υπερημερίας, τότε οι δαπάνες αυτές εκπίπτουν στην περίπτωση που το δάνειο χρησιμοποιήθηκε για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Αν η επιχείρηση έλαβε δάνειο για την επέκταση της ή τη βελτίωση ή προσθήκη ή κατασκευή άλλου για παράδειγμα εργοστασίου, οι τόκοι αυτού του δανείου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της ακόμα και στην περίπτωση που η επένδυση δεν έλαβε χώρα τελικά(Ε.1628/35/10-3- 1986).

Αν η επιχείρησή έλαβε δάνειο για την απόκτηση παγίων περιουσιακών στοιχείων, τότε οι τόκοι δεν αυξάνουν το κόστος των παγίων αυτών (Σ.τ.Ε.2876/1984).

#### *Δεν εκπίπτουν*

Όλοι οι τόκοι δανείων που δεν χρησιμοποιήθηκαν για τις ανάγκες της επιχείρησης, είτε χρεώθηκαν στην επιχείρηση , όπου καθιστά παρανομία, είτε στους μετόχους ή ιδιοκτήτες(Π.17200/Εγκ.129/1955).

Οι τόκοι υπερημερίας δανείου για δάνειο που χρησιμοποιήθηκε για αποπληρωμή φόρων ή δασμών ή εισφορών (Σ.τ.ε.630/1987).

Τόκους δανείων που χρησιμοποιήθηκε για μέρισμα στους εταίρους ή μοιράστηκε στους εταίρους (Σ.τ.Ε. 2548/1986).

Οι τόκοι δανείων που χρησιμοποιήθηκε σε προηγούμενη χρήση δεν εκπίπτει, αλλά εκπίπτει στη χρήση που χρησιμοποιήθηκε αν πληροί τις προϋποθέσεις που αναφέρονται παραπάνω(Σ.τ.Ε.5141/1995).

10. Οι δαπάνες που χρησιμοποιήθηκαν για αποπληρωμή φόρων, τελών και εισφορών και βαρύνουν την επιχείρηση. Ως χρόνος έκπτωσης λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων

#### *Εκπίπτουν - τέλη*

Εκπίπτουν από τα έσοδα της επιχείρησης τα ανταποδοτικά τέλη που επιβάλλονται με απόφαση του Υπουργού Μεταφορών και Επικοινωνιών και εκπίπτουν εντός της ίδιας χρήσης στην οποία καταβλήθηκαν (1030889/10266/B0012/25-9-1998).

Η καταβολή χαρτοσήμου εκπίπτει, ενώ οι προσαυξήσεις για διάφορους λόγους δεν εκπίπτουν.

Εκπίπτουν τα τέλη διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων κατά τον χρόνο καταβολής τους στο Δημόσιο (1126691/2206/A0012/22-12-1997).

Αν η επιχείρηση αγοράζει προϊόντα για μεταπώληση από εταιρεία του εξωτερικού τότε οι δαπάνες για φόροι και τέλη εισαγωγής εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης (περ.ε,παρ.1,αρθρ.31 του ΚΦΕ). Αναγνωρίζονται και οι λοιπές δαπάνες που πραγματοποιούνται για την εισαγωγή αγαθών (εκτελωνιστικά,

μεταφορικά, έξοδα τραπεζών κ.λ.π.) αν και εφόσον υπάρχουν τα νόμιμα παραστατικά στοιχεία (ΠΟΛ 1106/24-7-2008).

#### *Το Φ.Π.Α. των εισροών*

Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης οι δαπάνες για απόδοση ΦΠΑ επί των εισροών της επιχείρησης από τον ΦΠΑ. Ο ΦΠΑ επί των εκροών της επιχείρησης αποτελεί φόρο υπέρ του Δημοσίου (1048520/10444/Β0012/8-5-1998).

Το χαρτόσημο κερδών για προσωπικές εταιρείες, Ε.Π.Ε., κ.τ.λ. Εκπίπτει κατά τον χρόνο καταβολής μέχρι τη χρήση 2004.

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

#### *Μη εκπιπόμενες δαπάνες*

Οι φόροι που βαρύνουν τρίτους και καταβάλλονται από την επιχείρηση δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Εξάιρεση αποτελεί ο ειδικός τραπεζικός φόρος εργασιών που επιβάλλεται επί των πάσης φύσης ωφελειών από μετοχικούς τίτλους.

Συνοπτικά δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης οι παρακάτω φόροι:

- Ο φόρος εισοδήματος, οι πρόσθετοι φόροι και πρόστιμα
- Ο φόρος υπεραξίας λόγω αναπροσαρμογής της αξίας ακινήτων που προβλέπεται από την παράγραφο 3 του άρθρου 24 του Ν.2065/1992(Α.113).

- Ο φόρος ακίνητης περιουσίας της παραγράφου 2 του άρθρου 50 του Ν.3842/2010 (Α.58).
- Το ενιαίο τέλος ακινήτων της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3634/2008(Α,9).
- Το τέλος επιτηδεύματος του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011(Α.152).
- Το έκτακτο ειδικό τέλος ηλεκτροδοτούμενων δομημένων επιφανειών του άρθρου 53 του Ν.4021/2011(Α.218).
- Η έκτακτη εισφορά του αρθρ. 5 του Ν. 3845/2010(Α.65)
- Η έκτακτη εισφορά του άρθρ. 2 του Ν.3808/2009 (Α.227)
- Η έκτακτη εισφορά ακινήτων του αρθρ. 3 του Ν.3808/2009.
- Ειδικά η έκτακτη εισφορά αλληλεγγύης του Ν. 4093/2012(Α. 222) εκπίπτει ισόποσα μέσα σε μια πενταετία. Οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου ισχύουν από την έναρξη ισχύος του Ν. 4093/2012

| <u>Κωδ. Λογ/μού</u> | <u>Περιγραφή Λογαριασμού</u>       | <u>Χρέωση</u> | <u>Πίστωση</u> |
|---------------------|------------------------------------|---------------|----------------|
|                     |                                    |               |                |
| <b>63</b>           | <b>Φόροι και Τέλη</b>              | <b>XXX</b>    |                |
|                     |                                    |               |                |
| <b>54</b>           | <b>Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη</b> |               | <b>XXX</b>     |
|                     |                                    |               |                |

Πίνακας 1.8

## 11. Τα ποσά για τις αποσβέσεις και τα πάγια και ενσώματα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης

Ως αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο ονομάζουμε το στοιχείο που είναι είτε λειτουργικό είτε μη λειτουργικό και ανήκει στην επιχείρηση και έχει περιορισμένη διάρκεια ζωής, μεγαλύτερη ωστόσο του ενός έτους. Το αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι είτε άυλο είτε ενσώματο.

Η επιχείρηση είναι υπόχρεη να διενεργήσει αποσβέσεις, εφόσον έχει στην κυριότητα τους περιουσιακά στοιχεία, είτε τα χρησιμοποιεί είτε όχι, είτε τα εκμισθώνει και εκμεταλλεύεται.

Η απόσβεση για κάθε περιουσιακό στοιχείο συνυπολογίζει την αρχική αξία απόκτησης του περιουσιακού στοιχείου, αλλά και το κόστος συντήρησης, προσθηκών και βελτιώσεων. Οι συντελεστές απόσβεσης ανά πάγιο περιουσιακό στοιχείο και κλάδο οικονομικής δραστηριότητας, έχουν ως εξής:

- Εδαφικές εκτάσεις 0%
- Κτηριακές εγκαταστάσεις 4%
- Βιομηχανοστάσια 4%
- Μηχανήματα 10%
- Εξοπλισμός 10%
- Εξοπλισμός Η/Υ και λογισμικό 20%
- Μέσα μεταφοράς ατόμων 16%
- Μέσα μεταφοράς φορτίων 12%
- Άυλα στοιχεία και δικαιώματα 10%
- Λοιπά πάγια στοιχεία 10%

Οι αποσβέσεις πρέπει να υπολογίζονται κάθε έτος, και όπως είναι προφανές είναι αδύνατον να ξεπεράσουν την αξία απόκτησης ή την αξία μετά την αναπροσαρμογή του αποσβεστούν περιουσιακού στοιχείου. Όταν η αξία του πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι μέχρι χίλια πεντακόσια ευρώ μπορεί να γίνει η απόσβεσή τους κατά τη διάρκεια της ίδιας χρήσης στην οποία αποκτήθηκαν. Η ως άνω αξία δύναται να αναπροσαρμόζεται ανά πέντε χρόνια την έναρξη ισχύος της παρούσης διάταξης με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

| <b>Λογιστική Απεικόνιση</b> |   |               |                |
|-----------------------------|---|---------------|----------------|
| <b>Κωδ.λογ/μού</b>          | <b>Περιγραφή λογαριασμού</b>                | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
| <b>66.00</b>                | <b>Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων</b>         | <b>XXX</b>    |                |
| <b>66.01</b>                | <b>Αποσβέσεις κτιρίων</b>                   | <b>XXX</b>    |                |
| <b>66.02</b>                | <b>Αποσβέσεις Μηχανημάτων</b>               | <b>XXX</b>    |                |
| <b>66.03</b>                | <b>Αποσβέσεις μεταφορ. Μέσων</b>            | <b>XXX</b>    |                |
| <b>66.04</b>                | <b>Αποσβέσεις επίπλων-λοιπού εξοπλισμού</b> | <b>XXX</b>    |                |
| <b>10.99</b>                | <b>Αποσβ/νες εδαφ. Εκτάσεις</b>             |               | <b>XXX</b>     |
| <b>11.99</b>                | <b>Αποσβ/να Κτίρια</b>                      |               | <b>XXX</b>     |
| <b>12.99</b>                | <b>Αποσβ/να Μηχανήματα</b>                  |               | <b>XXX</b>     |
| <b>13.99</b>                | <b>Αποσβ/να Μεταφορικά Μέσα</b>             |               | <b>XXX</b>     |
| <b>14.99</b>                | <b>Αποσβ/να Έπιπλα -εξοπλισμός</b>          |               | <b>XXX</b>     |

Πίνακας 1.9



Από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν οι τακτικές αποσβέσεις είτε επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής είτε όχι.

Σε περίπτωση βιομηχανικής εγκατάστασης οι αποσβέσεις υπολογίζονται με βάση την αξία που υπολογίζεται με βάση στα λογιστικά βιβλία και όχι με βάση την αντικειμενική αξία του ακινήτου, που μπορεί να αλλάζει.

Οι αποσβέσεις επίσης πρέπει να υπολογίζονται και για τις επιχειρήσεις που λειτουργούν εποχιακά, όπως πολλές τουριστικές επιχειρήσεις, και μάλιστα θα πρέπει να υπολογίζονται αι για τους 12 μήνες (1016914/15075/Γ0012/17-2-2000).

Τα νομικά πρόσωπα της παρ,1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε. (Α.Ε, Ε.Π.Ε. κ.λ.π.)που εκμισθώνουν κτίριο σε τρίτο (εκμετάλλευση από άλλο) δικαιούνται να διενεργούν αποσβέσεις που προβλέπονται από το Π.Δ. Επί της αξίας του κτιρίου.(1107925/11292/Β0012/2-1-2001).

Στην περίπτωση εταιρία πετρελαιοειδών, που διενεργεί διαφημίσεις σε πινακίδες, στέγαστρα και ποικίλα άλλα μέσα όπως τοποθέτηση σήματος σε πρατήρια άλλων που χρησιμοποιούν αποκλειστικά το προϊόν της εν λόγω πετρελαϊκής εταιρίας, θα πρέπει να υπολογίζονται οι αποσβέσεις.

Επίσης στην περίπτωση εταιρίας πετρελαιοειδών θα πρέπει να υπολογίζονται αποσβέσεις και για τις εγκαταστάσεις αποθήκευσης υγρών καυσίμων, σε υπόγειες δεξαμενές ή αλλού, αν στο πρατήριο τρίτου διατίθενται αποκλειστικά τα προϊόντα της εν λόγω εταιρίας(1039635/10411/Β0012/14-11-2003).

Αποσβέσεις κτιρίων, η Αναπόσβεστο 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, αρχίζει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας πραγματοποιείται η αναπροσαρμογή της αναπόσβεστης αξίας.

(1010923/10158//Β0012/14- 2-2005)(ΠΟΛ 1028/2006).

Το ποσό της υπεραξίας που εμφανίζεται μετά την αναπροσαρμογή της αξίας των κτηρίων όπως προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 22 του Ν. 2065/1992,

Θα πρέπει να διενεργηθούν αποσβέσεις ώστε να καλυφθεί η αναπόσβεστη αξία των κτηρίων όπως ορίζουν οι διατάξεις της παρ., 2 του άρθρου 27 του Ν.2065/1992. (ΠΟΛ 1248/12-11-1992), (ΠΟΛ 1005/14-1-2005).

Αν μια εταιρία δανείζει ή χαρίζει ή ενοικιάζει μηχανήματα ώστε να εφοδιάζει επιχείρηση τρίτου αποκλειστικά με τα προϊόντα της θα πρέπει να διενεργεί αποσβέσεις όπως ορίζουν οι διατάξεις της περ. Στ της παρ.1 του άρθρου 31 του Ν.2238/1994.

Οι δαπάνες της επιχείρησης σε οχήματα ιδιωτών που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης, υπόκειται σε απόσβεση μετά από πέντε χρήσεις σε ίσα ποσά, και η διαδικασία αυτή ξεκινάει από την πρώτη χρήση κατά την οποία χρησιμοποιείται το εν λόγω όχημα (τα παραπάνω ισχύουν μέχρι 31/12/2012). (ΠΟΛ 1056/2007).

Από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν οι δαπάνες για την κατασκευή δημοσίας οδού, εφόσον χρησιμοποιείται για την εξυπηρέτηση του εργοστασίου μια επιχείρησης.

Από τα ακαθάριστα έσοδα μιας επιχείρησης εκπίπτουν επίσης οι δαπάνες για την κατασκευή δημοσίων χώρων αναψυχής, όπως παιδικοί σταθμοί, παιδικές χαρές ή γυμναστήρια, καθώς χρησιμοποιούνται για την εξυπηρέτηση του προσωπικού της εταιρίας ή τα τέκνα τους(ΠΟΛ 1005/14-1-2005).

Αν συσταθεί επικαρπίας επί τω κύριων περιουσιακών στοιχείων μιας επιχείρησης διενεργούνται αποσβέσεις από το χρόνο σύστασης της επικαρπίας και έκτοτε και μέχρι το χρόνο λήξης της επικαρπίας, με τις προϋποθέσεις που περιγράφουμε και στην περίπτωση μη σύστασης επικαρπίας. Οι αποσβέσεις αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της επιχείρησης στην αξία της ψιλής κυριότητας των παγίων με τον προβλεπόμενο συντελεστή (ΠΟΛ 1005/14-1-2005).

Στην περίπτωση που μια εταιρεία έχει τα δικαιώματα χρήσης λογισμικού που έχει λάβει από εταιρία του εξωτερικού και τα πωλάει ή τα ενοικιάζει σε εταιρίες τρίτων, τότε θεωρούνται πάγια περιουσιακά στοιχεία και αποσβένονται όπως αναφέραμε νωρίτερα (ΠΟΛ 1005/14-1-2005).

Η ξυλεία που χρησιμοποιείται για στήριξη άλλης κατασκευής υπόκειται σε τμηματική απόσβεση καθώς δεν θεωρείται ότι αποτελεί εργαλείο (Σ.τ.Ε.4297/1980). Επίσης στην περίπτωση εποχιακής τουριστικής επιχείρησής που χρησιμοποιεί πετσέτες σεντόνια, ή άλλα είδη που η αξία τους ωστόσο δεν υπερβαίνει τα χίλια πεντακόσια ευρώ εκπίπτει εφάπαξ, ενώ αν την ξεπερνάει εκπίπτει τμηματικά (Σ.τ.Ε. 4297/1980) (πολ. 1005/14-12005).

Στην περίπτωση ανέγερσης οικοδομών ή πώλησης οικοδομών από επιχείρηση που έχουν εκμισθωθεί πριν την ολοκλήρωση της κατασκευής, τότε θεωρείται πάγιο περιουσιακό στοιχείο και αποσβένεται όπως ορίζουν οι διατάξεις που αναφέραμε ήδη.

Στο ίδιο είδος επιχείρησης, οι δαπάνες για εκπόνηση μελετών και έκδοση άδειας από τους αρμόδιους μηχανικούς θεωρούνται ως μέρος του κόστους κατασκευής και εκπίπτουν τμηματικά για κάθε έτος που εμφανίζονται και στην ίδια χρήση (Σ.τ.Ε. 2525/1991). (ΠΟΛ1005/14-1-2005).

Η αξία των ανταλλακτικών και των εργαλείων που χρησιμοποιεί μια επιχείρηση για τις ανάγκες της αποσβένονται στην ίδια χρήση που αγοράστηκαν εφάπαξ ή στη χρήση που χρησιμοποιήθηκαν για πρώτη φορά.

Αν μια επιχείρηση δεν έχει διενεργήσει αποσβέσεις ή έχει διενεργήσει αποσβέσεις με λάθος τρόπο θελημένα ή μη ώστε να προκύπτει μικρότερο ποσό, τότε δεν έχει δικαίωμα να χρησιμοποιεί το λανθασμένο ποσό απόσβεσης στις επόμενες χρήσεις. Ισχύει για Ισολογισμούς που κλείνουν μετά τις 30/12/1997.

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

*Δεν εκπίπτουν*

Αποσβέσεις σε ακίνητα που δεν χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης. (ΠΟΛ512/2-12-1974).

Αν κάποιο πάγιο στοιχείο της επιχείρησης είναι προϊόν επιδότησης από την Ευρωπαϊκή ένωση ή από το Κράτος (Ν.1892/1990, Ν.2601/1998), τότε οι αποσβέσεις που αντιστοιχούν στα πάγια αυτά περιουσιακά στοιχεία δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Ο λογαριασμός 41.10 "Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων" και στο τέλος κάθε χρήσης ποσό αυτών ίσο με τις τακτικές και πρόσθετες αποσβέσεις, που διενεργήθηκαν στην αξία των παγίων στοιχείων που επιχορηγήθηκε, μεταφέρεται στον αποτελεσματικό λογαριασμό 81.10 " Έκτακτα και ανόργανα έσοδα με την ειδικότερη διάκριση 81.10.05 "Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων".

(1040321/10238/ΠΟΛ.1093/1992, Ν.1892/1990,1072294/11060/Β0012/1 -10-2004)

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

Σε αποσβέσεις δεν υπόκεινται κτίρια τα οποία έχουν περάσει προς πλειστηριασμό σε τράπεζα, δεν υπόκεινται σε αποσβέσεις καθώς δεν χρησιμοποιούνται για κάλυψη των αναγκών της επιχείρησης.

Επίσης τα οικόπεδα στα οποία στεγάζονται γραφεία και διαμερίσματα δεν υπολογίζονται οι αποσβέσεις.(Σ.τ.Ε.362/1983).

## 12. Το ποσό των προβλέψεων όσον αφορά την απόσβεση για επισφαλείς απαιτήσεις

Το ποσό αυτό πρόβλεψης υπολογίζεται ως το μισό τοις εκατό της αξίας που αναγράφεται ως αξία απαιτήσεις στα τιμολόγια, όπου μετά γίνεται αφαίρεση των παρακάτω:

1. Οι επιστροφές και οι εκπτώσεις
2. Η αξία των πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και
3. Ο ειδικός φόρος κατανάλωσης πετρελαιοειδών, του φόρου κατανάλωσης καπνού και λοιπών φόρων που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης

Υπάρχει όμως διαφορετικό ποσοστό πρόβλεψης επί της αξίας που αναγράφονται στα τιμολόγια για συγκεκριμένα είδη επιχειρήσεων. Για τις επιχειρήσεις τηλεφωνίας, επιχειρήσεις αποχέτευσης και ύδρευσης, τις επιχειρήσεις παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης συνδρομητικών τηλεοπτικών σταθμών, καθώς και τις επιχειρήσεις διανομής και παροχής φυσικού αερίου. Στις επιχειρήσεις αυτές το ποσό της πρόβλεψης είναι στο ένα τοις εκατό αντί για μισό επί της συνολικής αξίας των αγαθών σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών .

Αν αυτό το ποσό αθροιστεί με τις αντίστοιχες προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων παλαιότερων χρήσεων που εμφανίζεται στα βιβλία της εταιρίας, δεν πρέπει να ξεπερνάει το ποσοστό του 30% του λογαριασμού “Πελάτες” που εμφανίζεται στις καταστάσεις κάθε τέλους χρήσης.

Σε αυτό το λογαριασμό δεν εμφανίζονται χρεωστικά υπόλοιπα από το Δημόσιο, δήμους, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Η έκπτωση της δαπάνης αυτής από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία αυτών σε ειδικό λογαριασμό “Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων”. Η σχηματιζόμενη ως άνω πρόβλεψη χρησιμοποιείται για την απόσβεση(διαγραφή)πελατών οι οποίοι είναι ανεπίδεκτοι είσπραξης.

Για τους πελάτες που διαγράφονται και για τους οποίους δεν έχουν ασκηθεί ένδικα μέσα, η επιχείρηση υποχρεούται να γνωστοποιεί σε αυτούς ότι διέγραψε την επισφαλή απαίτησή της εφόσον το ποσό της επισφαλούς απαίτησης, ανά πελάτη, υπερβαίνει τα χίλια (1000) ευρώ. Επίσης, για τους πελάτες των οποίων οι απαιτήσεις διεγράφησαν σύμφωνα με τα πιο πάνω, η επιχείρηση συντάσσει συγκεντρωτική κατάσταση με πλήρη στοιχεία για τον καθένα, και το διαγραφέν ποσό. Η πιο πάνω κατάσταση υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σε τρία αντίγραφα, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας, η οποία ορίζεται από το άρθρο 10 του Κ.Φ.Α.Σ.

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

Εξαιρετικά, αν σε κάποια διαχειριστική χρήση 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, το επιπλέον ποσό που δεν καλύπτεται από την σχηματισθείσα πρόβλεψη, μπορεί να αποσβεσθεί στη διαχειριστική αυτή χρήση με οριστικές εγγραφές.

Ειδικά για τον υπολογισμό των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται επιβατικά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης, επιτρέπεται για την κάλυψη επισφαλών απαιτήσεων πελατών τους να ενεργείται έκπτωση δύο τοις εκατό (2%) επί των ακαθάριστων εσόδων τους.

| <u>Λογιστική Απεικόνιση</u> |   |               |                |
|-----------------------------|---|---------------|----------------|
| <u>Κωδ.λογ/μού</u>          | <u>Περιγραφή λογ/μού</u>                  | <u>ΧΡΕΩΣΗ</u> | <u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u> |
| 83.11.00                    | Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις      | XXX           |                |
| 44.11.00                    | Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών πελατών |               | XXX            |

Πίνακας 1.9

Σχηματισμός πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων.

Η απαίτηση πρέπει να συνδέεται με την 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.

Το βάρος της απόδειξης για την απώλεια της συγκεκριμένης απαίτησης φέρει η επιχείρηση προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά. 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 εταιρεία και από τους ισολογισμούς της προκύπτει ότι η επιχείρηση αυτή δεν έχει περιουσιακά στοιχεία, να ικανοποιήσει τους οφειλέτες τους (ΠΠ373/13303/Β0012/Π'ΟΛΠ33/Π-12-2003).

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 προέρχονταν από υπηρεσίες προς επιτηδευματίες, έστω και αν για τις υπηρεσίες αυτές εξέδιδαν Α.Π.Υ. και όχι Τ.Π.Υ.

Όταν η απαίτηση απορρέει από την πώληση κινητών πραγμάτων με τον όρο παρακράτησης της κυριότητας από τον πωλητή μέχρι την αποπληρωμή του τιμήματος, δεν ενεργείται απόσβεση της απαίτησης αυτής πριν από την περαίωση της διαδικασίας διεκδίκησης και επιστροφής στην πωλήτρια επιχείρηση του πωληθέντος και μη εξοφληθέντος από τον αγοραστή πράγματος ή πριν την περαίωση της διαδικασίας δικαστικής επιδίωξης για την αποπληρωμή του τιμήματος.(ΠΠ373/13303/Β0012/ΠΟΛΠ33/Π-12-2003).

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

Όταν οι πιο πάνω αποζημιώσεις ή δικαιώματα καταβάλλονται σε αλλοδαπούς οργανισμούς ή αλλοδαπές επιχειρήσεις, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 39, 39Α και 51Β του παρόντος κώδικα, εκπίπτουν με τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

1. Η υποχρέωση καταβολής να προκύπτει από έγγραφη σύμβαση και από αντίστοιχο τιμολόγιο του αντισυμβαλλομένου. β). Να έχει αποδοθεί στο Δημόσιο ο φόρος που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 13 ή της οικείας διμερούς σύμβασης περί αποφυγής της διπλής φορολογίας.
2. Στην περίπτωση μη καταβολής του ποσού εντός της οικείας διαχειριστικής περιόδου, αρκεί η πίστωση στο όνομα του αλλοδαπού δικαιούχου μέχρι τη λήξη της προθεσμίας κλεισίματος ισολογισμού της διαχειριστικής περιόδου στην οποία αναφέρονται οι αποζημιώσεις ή τα δικαιώματα.



3. Σε περίπτωση που τα υπόψη ποσά καταβάλλονται από εμπορικές επιχειρήσεις και αφορούν σε σήματα, μεθόδους εμπορίας ή διανομής και άλλα συναφή δικαιώματα, αυτά να μην έχουν ενσωματωθεί στην τιμή πώλησης. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και για τον κλάδο εμπορίας των μικτών επιχειρήσεων.

Τα αναγνωριζόμενα σε κάθε περίπτωση ποσοστά που καταβάλλονται δεν μπορεί να είναι ανώτερα από το μέσο όρο των ποσοστών που καταβάλλονται από επιχειρήσεις του ίδιου ομίλου άλλων χωρών προς εταιρία του αυτού ομίλου.

Η δαπάνη αγοράς από επιχειρήσεις νέου σήματος, αποσβένεται 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/Β0012/ΠΟΛ 1047/4-2-2002).

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).

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).

Οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους, προσαυξημένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό(30%). Ειδικά οι δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό, προκειμένου να προσαυξηθούν σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, κατανέμονται ισόποσα στα επόμενα τρία (3) έτη.

Τα κριτήρια χαρακτηρισμού των πιο πάνω δαπανών καθορίζονται με προεδρικό διάταγμα μετά από πρόταση των υπουργών Οικονομικών και Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας, Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων.

Στην περίπτωση αυτή, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 4 έχουν εφαρμογή για το υπόλοιπο ζημιών που προκύπτει μετά την αφαίρεση του ως άνω ποσοστού. Συγχρόνως με την υποβολή της φορολογικής της δήλωσης, η επιχείρηση υποβάλλει στην αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Ανάπτυξης, τα απαραίτητα δικαιολογητικά για τις δαπάνες έρευνας και τεχνολογίας που πραγματοποίησε (Τσομπανόπουλος, 2014).

Τα έξοδα για αγορά ακινήτων που πραγματοποιούν οι εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης, μπορούν να αποσβεστούν ανάλογα με τα έτη που διαρκεί η σύμβαση ισόποσα (Ν. 1665/1986, ΦΕΚ 194/Α).

Για τις εταιρίες που πρόκειται να εφαρμόσουν για πρώτη φορά τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα εκπίπτουν τα έξοδα της παραπάνω περίπτωσης, αλλά και τα έξοδα έρευνας για μελέτες επιστημονικής φύσεως αν αναγνωρίζονται ως τέτοια με βάση το νόμο, με χρόνο απόσβεσης αντίστοιχο της αρχικής καταχώρησης τους.

Εκπίπτουν τα έξοδα για συντήρηση και επισκευές σε μισθούμενα ακίνητα κατά τη διάρκεια που πραγματοποιούνται.

Επίσης εκπίπτουν τα έξοδα για βελτιώσεις και προσθήκες σε μισθούμενα ακίνητα κατά τη διάρκεια που πραγματοποιούνται.

Οι δαπάνες για διαφημίσεις που συμβαίνουν κατά το φορολογούμενο έτος δεν αναγνωρίζονται ως εκπιπόμενη δαπάνη, και τα ποσά που δίνονται ως φορολογία επί της διαφήμισης σε δήμους δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του τέλους που αναλογεί με τριπλότυπο είσπραξης του οικείου δήμου ή κοινότητας.

Οι δαπάνες διαφήμισης που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης είναι αυτές που έχει καταβληθεί το τέλος διαφήμισης εντός της προθεσμίας που

πρέπει να υποβληθεί δήλωση για το φόρο εισοδήματος (1028226/10385/Β0012/23-3-2000).

Εκπίπτουν οι δαπάνες για διαφήμιση συνδρομητικών τηλεοπτικών σταθμών, μέσω τηλεοπτικών σταθμών ή άλλου τύπου μέσου ενημέρωσης (1045593/10393/Β0012/17-6-2002).

Εκπίπτουν χωρίς αποδεικτικό για την καταβολή τέλους διαφήμισης, οι δαπάνες για αναλώσιμα υλικά όπως χαρτί, τσάντες κτλ, που χρησιμοποιούνται σε διαφήμιση και αναγράφονται τα στοιχεία της επιχείρησης (1029358/10420/Β0012/Π'ΟΛΠ25/4-4-2000).

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 (αρθρ.9 παρ.6 Ν. 2880/2001), (3611/8-2-2001 έγγραφο του Υπουργείου Εσωτερικών).

Εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης η δαπάνη για διανομή CD που υπάρχουν ως ένθετα περιοδικών, καθώς δεν υπόκειται σε τέλος διαφήμισης και καταβολή τέλους υπέρ ΟΤΑ (Α.Π.14567/13-5-2002 Υπουργείο Ε.Δ.Δ.Α, ΟΤΑ).

Εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης οι δαπάνες για παραγωγή εντύπων από ταξιδιωτικά γραφεία αν έχει καταβληθεί το αντίστοιχο δημοτικό τέλος και υπάρχει και το αντίστοιχο αποδεικτικό στοιχείο (ΠΟΛ 1028/2006).

Οι δαπάνες για σακίδια η χαρτοφύλακες και λοιπά αντικείμενα που χορηγούν στους πελάτες τα ταξιδιωτικά γραφεία εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης αν έχει καταβληθεί το αντίστοιχο δημοτικό τέλος και υπάρχει και το αποδεικτικό στοιχείο που δείχνει τη μη οφειλή (ΠΟΛ 1028/2006).

Εκπίπτουν οι δαπάνες που κάνουν φαρμακευτικές εταιρίες για οπτικοακουστικά μέσα, stands και άλλα αντικείμενα που χρησιμοποιούνται για ιατρικά συνέδρια,

εφόσον έχει καταβληθεί το αντίστοιχο τέλος και έχουν προσκομιστεί και τα αποδεικτικά στοιχεία (ΠΟΛ 1106/24-7-2008).

Οι δαπάνες που κάνει επιχείρηση για δώρα σε πελάτες, θεωρούνται διαφήμιση και εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Εκπίπτουν αν φυσικά έχει πληρωθεί το αντίστοιχο δημοτικό τέλος εμπρόθεσμα για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και υπάρχουν τα αποδεικτικά στοιχεία πληρωμής (ΠΟΛ 1036/2006).

Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εμπορεύματα που τοποθετήθηκαν σε υπεραγορές από επιχείρηση, σε εμφανή σημεία, καθώς δεν θεωρείται διαφήμιση και δεν υπάρχει αντίστοιχο τέλος για να καταβληθεί.

Το Αγγελιόσημο δεν αποτελεί δαπάνη που εκπίπτει για τις εκδοτικές επιχειρήσεις, καθόσον βαρύνει τους πελάτες τους και οι υπόψη επιχειρήσεις απλώς μεσολαβούν για την είσπραξη και την απόδοσή του αγγελιόσημου (ΠΟΛ 1157/2007).

Η αναγραφή σε αναπτήρες και στυλό της επωνυμίας επιχείρησης αποτελεί διαφήμιση και η σχετική δαπάνη αγοράς των πιο πάνω αντικειμένων, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, όταν δεν έχει καταβληθεί το προβλεπόμενο τέλος διαφήμισης (1073638/10687//B0012/18-8-1999).

#### Απαραίτητα δικαιολογητικά δαπανών

Ένα απαραίτητο δικαιολογητικό που μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως τεκμήριο για την παροχή υπηρεσιών που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης είναι το τιμολόγιο, ωστόσο θα πρέπει να εμπεριέχει όλα τα απαραίτητα στοιχεία που απαιτεί ο νόμος. Τα απαραίτητα στοιχεία ορίζονται στον Κ.Φ.Α.Σ.

Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης δαπάνες που σχετίζονται με την αποζημίωση που δίνεται για απόλυση προσωπικού ή για περιπτώσεις συνταξιοδότησης καθώς η συγκεκριμένη διάταξη καταργήθηκε με την παράγραφο 32 του άρθρου 3 του Ν.4110/2013.

Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης δαπάνες που σχετίζονται με μισθώματα που λαμβάνει εταιρία για να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις που έχει σε άλλη εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης. Εξαιρείται η περίπτωση που τα μισθώματα αυτά καταβάλλονται σε ακίνητα κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου.

*Εκπιπόμενες κι μη εκπιπόμενες δαπάνες που σχετίζονται με αύξηση ποσού μίσθωσης*

Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης δαπάνες που σχετίζονται με την αύξηση του ποσού μίσθωσης που είχε συμφωνηθεί αρχικά με τη μισθώτρια επιχείρηση και η αύξηση αυτή δεν έχει θεωρηθεί από τον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης οι δαπάνες για μίσθωση που υπέστη αναπροσαρμογή μετά από δικαστική απόφαση, αλλά όχι για όλες τις χρήσεις στις οποίες θα εφαρμοστεί αναδρομική αύξηση, αλλά μόνο για τη χρήση στην οποία πάρηκε η δικαστική απόφαση (103Π78/10422/Β0012/30-4-2003).

Εκπιπόμενες και μη εκπιπόμενες δαπάνες που σχετίζονται με ενοίκια κτιρίων όπως εργοστάσια ,γραφεία ,αποθήκες, γήπεδα ή λατομεία

Από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν δαπάνες για ενοικιάσεις μηχανημάτων που χρησιμοποιούνται για την κάλυψη αναγκών της επιχείρησης. Από

τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν και οι δαπάνες για ενοικιάσεις λοιπών κινητών πραγμάτων που χρησιμοποιούνται επίσης για της ανάγκες της.

Τα έξοδα για πληρωμή ενοικίων σε ξενοδοχεία, ενοικιαζόμενα δωμάτια και κατοικίες που διαμένουν εργαζόμενοι για να καλύψουν κάποια ανάγκη της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. Οι πληρωμές για διαμονή θα πρέπει να βρίσκονται μακριά από την έδρα της επιχείρησης και μακριά από τον τόπο διαμονής των υπαλλήλων.

Το όριο που θεωρείται ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα οι δαπάνες αυτές είναι εκατό και άνω χιλιόμετρα από τον τόπο διαμονής των υπαλλήλων, και να υπάρχουν τα απαραίτητα δικαιολογητικά που να έχουν εκδοθεί στο όνομα της επιχείρησης (ΠΟΛ 1036/2006).

Από τα έσοδα της εκπίπτουν και τέτοιου τύπου δαπάνες που έχουν τη μορφή μισθώματος, δηλαδή καταβάλλονται τμηματικά αντιστοίχως με τη μίσθωση, δηλαδή την περιοδική παροχή χρηματικών ποσών, έστω και αν αυτή η συμφωνία προβλέπει εφάπαξ καταβολή(Σ.τ.Ε. 2357/93).

Τα ενοίκια που καταβάλλει επιχείρηση με τη μορφή leasing εκπίπτουν εκτός της περίπτωσης ακινήτων που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου.

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. 1665/1996) και η μισθώτρια θα αναμορφώσει τα αποτελέσματά της με το μέρος των μισθωμάτων που αντιστοιχεί στην αξία του οικοπέδου.(1076561/10661 ΠΕ/Β0012/13-6- 2002).

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).

Από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν οι δαπάνες ή ζημιές που έκανε η επιχείρηση για αγορά δικαιωμάτων και λοιπών χρηματοοικονομικών παραγώγων που χρησιμοποιήθηκαν για προστασία χρηματοοικονομικών κινδύνων.

Τα έξοδα που έκανε μια επιχείρηση για την παροχή υπηρεσιών οργάνωσης, διοικητικής υποστήριξης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τα επιχείρησης αν η επιχείρηση ανήκει στον ίδιο όμιλο, ή σε τρίτους με εξαίρεση τις διατάξεις των άρθρων 39 και 39Α.

Οι δαπάνες αυτές εκπίπτουν μόνο στην περίπτωση που αναγνωρίζεται ότι χρησιμοποιήθηκαν για την αύξηση κέρδους στην επιχείρηση.

Από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν δαπάνες για ηλεκτρονικούς υπολογιστές, προγράμματα και λοιπά εργαλεία που χρησιμοποιούνται για χρήση από το σπίτι για εργαζόμενους της επιχείρησης.

Παρακάτω φαίνεται η λογιστική απεικόνιση των εξόδων για αγορά ηλεκτρονικών υπολογιστών και λογισμικού:

| <b>ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ</b> |                                  |               |                |
|-----------------------------|----------------------------------|---------------|----------------|
| <b>ΚΩΔ.ΛΟΓ.</b>             | <b>ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓ/ΜΟΥ</b>         | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
| <b>16.17.00</b>             | <b>Λογισμικά Προγράμματα Η/Υ</b> | <b>XXX</b>    |                |
| <b>14.03.00</b>             | <b>Ηλεκτρονικοί Υπολογιστές</b>  | <b>XXX</b>    |                |
| <b>54.00</b>                | <b>Φ.Π.Α. Αγοράς παγίων</b>      | <b>XXX</b>    |                |
| <b>50.00</b>                | <b>Προμηθευτές</b>               |               | <b>XXX</b>     |

Πίνακας 1.10

Οι δαπάνες που καταβάλλει επιχείρηση ως αποζημίωση στην περίπτωση που κάποιος υπάλληλος από το προσωπικό της είχε ατύχημα ή απεβίωσε λόγω σεισμού ή κάποιας άλλης μη προβλεπόμενης κατάστασης, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Η αποζημίωση αυτή θα πρέπει να δίνεται στα τέκνα τα οποία θα πρέπει να είναι άγαμα. Το ποσό που εκπίπτει δεν θα πρέπει να είναι ανώτερο των τριών χιλιάδων ευρώ (3000), για κάθε δικαιούχο.

Οι παροχές, ή δαπάνες σε είδη ή σε χρηματικά ποσά που πραγματοποιεί επιχείρηση κατά τις διατάξεις της παραγράφου 19 του άρθρου 2 του Ν.2939/2001(ΦΕΚ 179 Λ') εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν επίσης δαπάνες για διαμονή σε ξενοδοχείο αλλοδαπών πελατών, ή στελεχών της επιχείρησης ή ειδικών επιστημόνων, αν φυσικά υπάρχουν όλα τα νόμιμα παραστατικά στοιχεία.

Τα παραπάνω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι το ξενοδοχείο ευρίσκεται εντός του νομού, στην χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα η υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα.

Επίσης αναγνωρίζονται δώρα που γίνονται στους παραπάνω, μέχρι το ποσό των είκοσι (20) ευρώ ανά φιλοξενούμενο, και λοιπά έξοδα δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση.

| <b>ΚΩΔ. ΛΟΓ.</b> | <b>ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ</b>         | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
|------------------|--------------------------------------|---------------|----------------|
| <b>64.02.06</b>  | <b>Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας</b> | <b>XXX</b>    |                |
| <b>63.98.08</b>  | <b>ΦΠΑ εκπιπτομένων στη Φ.Ε.</b>     | <b>XXX</b>    |                |
| <b>53.98.00</b>  | <b>Λοιπές Βραχυπροθ. Υποχρεώσεις</b> |               | <b>XXX</b>     |

*Πίνακας 1.11*



Από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν δαπάνες που σχετίζονται με την επιμόρφωση ή περαιτέρω εκπαιδεύσουν του προσωπικού της επιχείρησης σε κάποιο αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης, ή αντικείμενο σχετικό με τη διοίκηση της επιχείρησης, ή σχετικό με τη χρήση ηλεκτρονικών υπολογιστών και λογισμικών που φυσικά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης.

| <b>Λογιστική Απεικόνιση</b> |                                      |               |                |
|-----------------------------|--------------------------------------|---------------|----------------|
| <b>ΚΩΔ.ΛΟΓ.</b>             | <b>ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓ/ΜΟΥ</b>             | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
| <b>60.02.04</b>             | <b>Έξοδα επιμορφώσεως προσωπικού</b> | <b>XXX</b>    |                |
| <b>54.00.χχ</b>             | <b>ΦΠΑ δαπανών</b>                   | <b>XXX</b>    |                |
| <b>53-98</b>                | <b>Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρ.</b>  |               | <b>XXX</b>     |

*Πίνακας 1.12*

Οι δαπάνες της επιχείρησης για ενοίκια σε άτομα του προσωπικού εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης στην περίπτωση που φορολογούνται με βάση το άρθρο 45.

Από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν δαπάνες που σχετίζονται με βρεφονηπιακούς σταθμούς των τέκνων των εργαζομένων, αν τα έξοδα αναγράφονται στο όνομα της επιχείρησης και υπάρχουν όλα τα νόμιμα αποδεικτικά στοιχεία.

Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1029/2006 και το έγγραφο 1136406/10815/Β012/5-1-1995 η δωρεάν ασφαλιστική κάλυψη που παρέχει επιχείρηση σε παιδιά μη εργαζομένων σε αυτή που σπουδάζουν στα ΙΕΚ ή φιλοξενούνται στους παιδικούς σταθμούς δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της.

| <b>ΚΩΔ. ΛΟΓ.</b> | <b>ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓ/ΜΟΥ</b> | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
|------------------|--------------------------|---------------|----------------|
|                  |                          |               |                |
| <b>60.02.01</b>  | <b>Έξοδα στεγάσεως</b>   | <b>XXX</b>    |                |
|                  |                          |               |                |
| <b>53.γγ.</b>    | <b>Πιστωτές διάφοροι</b> |               | <b>XXX</b>     |

Πίνακας 1.13

| <b>Λογιστική απεικόνιση</b> |                              |               |                |
|-----------------------------|------------------------------|---------------|----------------|
| <b>ΚΩΔ. ΛΟΓ.</b>            | <b>ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓ/ΜΟΥ</b>     | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
| <b>60.02.01</b>             | <b>Έξοδα διαφόρων τρίτων</b> | <b>XXX</b>    |                |
| <b>53XX.</b>                | <b>Προμηθευτές</b>           |               | <b>XXX</b>     |

Πίνακας 1.14

Από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν δαπάνες για προσφορά δώρων σε εργαζομένους που θεωρεί ότι έχουν τις καλύτερες επιδόσεις, στην περίπτωση που είναι απόφοιτοι ανώτατου εκπαιδευτικού ιδρύματος και το δώρο δεν ξεπερνάει το ποσό των τριών χιλιάδων ευρώ (3000).

| <b>Λογιστική απεικόνιση</b> |                                     |               |                |
|-----------------------------|-------------------------------------|---------------|----------------|
| <b>ΚΩΔ.ΛΟΓ/ ΜΟΥ</b>         | <b>ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓ/ΜΟΥ</b>            | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
| <b>60.00.10</b>             | <b>Αποδοχές έμμισθου προσωπικού</b> | <b>XXX</b>    |                |
| <b>60.03</b>                | <b>Εργοδοτικές εισφορές</b>         | <b>XXX</b>    |                |

|                  |                                      |  |            |
|------------------|--------------------------------------|--|------------|
| <b>55.00.00</b>  | <b>Ι.Κ.Α. λογ/μος τρεχ.κίνησης</b>   |  | <b>XXX</b> |
| <b>54.03.00.</b> | <b>Υποχρεώσεις από Φ.Μ.Υ.</b>        |  | <b>XXX</b> |
| <b>53.00</b>     | <b>Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες</b> |  | <b>XXX</b> |

*Πίνακας 1.15*

Εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης δαπάνες που σχετίζονται με είδη ένδυσης απαραίτητα για τη λειτουργία της επιχείρησης. Τέτοια είδη μπορεί να χρησιμοποιούνται για λόγους υγιεινής, ασφάλειας ή και αναγνώρισης καθηκόντων του υπαλλήλου.

| <b>Λογιστική απεικόνιση</b> |  |               |                |
|-----------------------------|--|---------------|----------------|
| <b>Κωδ. Λογ.</b>            | <b>Περιγραφή λογαριασμού</b>             | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
| <b>60.02.00</b>             | <b>Είδη ενδύσεως</b>                     | <b>XXX</b>    |                |
| <b>54.00.XX</b>             | <b>ΦΠΑ δαπανών</b>                       | <b>XXX</b>    |                |
| <b>48</b>                   |  |               |                |
| 53.98                       | <b>Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις</b> |               | <b>XXX</b>     |

*Πίνακας 1.16*

Από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν δαπάνες για ταξίδια εξωτερικού που πραγματοποιούν στελέχη της επιχείρησης διευθυντικά ή εξουσιοδοτημένα, η ειδικοί επιστήμονες, ή αντιπρόσωποι. Τέτοια έξοδα μπορεί να είναι εισιτήρια, πληρωμές ξενοδοχείων και έξοδα διατροφής.

Τα έξοδα διατροφής αναγνωρίζονται μέχρι το σημείο που δεν ξεπερνούν τα έξοδα διαμονής. Ο σκοπός του ταξιδιού για να ισχύσει η έκπτωση θα πρέπει να έχει άμεση σχέση με τη λειτουργία της επιχείρησης και να υπάρχουν και τα απαραίτητα τεκμήρια.

| <b>Κωδ.λογ/μού</b> | <b>Περιγραφή λογαριασμού</b>                         | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
|--------------------|--|---------------|----------------|
| <b>64.01</b>       | <b>Έξοδα ταξιδιών εξωτερικού</b>                     | <b>XXX</b>    |                |
| <b>63.98.08</b>    | <b>Φ.Π.Α. Εκπιπτόμενων στη φορολογία εισοδήματος</b> | <b>XXX</b>    |                |
| <b>50.00</b>       | <b>Προμηθευτής</b>                                   |               | <b>XXX</b>     |

*Πίνακας 1.17*

Πριν αναφέραμε τις δαπάνες που εκπίπτουν για διαμονή μελών του προσωπικού σε ξενοδοχεία ή ενοικιαζόμενα δωμάτια και οικίες. Το μέρος ενοικίασης θα πρέπει να απέχει απόσταση μεγαλύτερη των εκατό χιλιομέτρων από τον τόπο κατοικίας του υπαλλήλου που κάνει το ταξίδι. Αν ικανοποιούνται οι παραπάνω όροι τότε η δαπάνη μπορεί να γίνει στο όνομα της επιχείρησης και να έχει την αντίστοιχη έκπτωση.

| <b>Κωδ.λογ/μού</b> | <b>Περιγραφή λογαριασμού</b>                         | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
|--------------------|--|---------------|----------------|
| <b>64.1</b>        | <b>Έξοδα ταξιδιών</b>                                | <b>XXX</b>    |                |
| <b>63.98.08</b>    | <b>Φ.Π.Α. Εκπιπτόμενων στη φορολογία εισοδήματος</b> | <b>XXX</b>    |                |

|             |                    |  |            |
|-------------|--------------------|--|------------|
| <b>50.1</b> | <b>Προμηθευτής</b> |  | <b>XXX</b> |
|-------------|--------------------|--|------------|

Πίνακας 1.18

Του ανταποδοτικού τέλους που καταβάλλει επιχείρηση λόγω της συμμετοχής της σε συλλογικό σύστημα εναλλακτικής διαχείρισης σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2939/2001 (ΦΕΚ 179/Α') κατά το χρόνο καταβολής.

Τα έξοδα της επιχείρησης για δώρα σε πελάτες ή επιχειρήσεις και φέρουν την επωνυμία της επιχείρησης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της, αν έχει πληρωθεί το αντίστοιχο δημοτικό τέλος για την αξία τους. Η δαπάνη για δώρα δεν μπορεί να ξεπερνάει τα δεκαπέντε ευρώ ανά δώρο (15) ή τα είκοσι ευρώ ανά άτομο που δέχεται το δώρο (20).

| <b>Κωδ.λογ/μού</b> | <b>Περιγραφή λογαριασμού</b>                     | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
|--------------------|--|---------------|----------------|
| <b>64.02.10</b>    | <b>Αξία χορηγούμενων δειγμάτων</b>               | <b>XXX</b>    |                |
| <b>63.98.08</b>    | <b>ΦΠΑ εκπιπόμενος στη φορολογία εισοδήματος</b> | <b>XXX</b>    |                |
| <b>78.01.10</b>    | <b>Αξία χορηγούμενων δειγμάτων</b>               | <b>XXX</b>    |                |
| <b>54.00.78</b>    | <b>ΦΠΑ αυτοπαραδόσεων</b>                        |               | <b>XXX</b>     |

Πίνακας 1.19

Οι δαπάνες που γίνονται από την επιχείρηση για δώρα σε υπαλλήλους που θεωρεί ότι είχαν εξαιρετική απόδοση και έχουν καταβληθεί οι ασφαλιστικές εισφορές εμπρόθεσμα, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Οι δαπάνες αυτές θα πρέπει να έχουν φορολογηθεί ως μισθωτές υπηρεσίες και θα πρέπει να έχουν γίνει οι αλλαγές που προβλέπονται από την παράγραφο 3 του άρθρου 38 του Ν. 2873/2000(Α' 285).

Εκπίπτουν οι δαπάνες της επιχείρησης για κινητή τηλεφωνία και διαδίκτυο, εφόσον φυσικά χρησιμοποιούνται για την κάλυψη των αναγκών της επιχείρησης και είναι στο όνομα της επιχείρησης. Θα πρέπει να υπάρχουν και όλα τα νόμιμα αποδεικτικά στοιχεία των δαπανών αυτών.

Οι δαπάνες αυτές ανήκουν στην επιχείρηση με την προϋπόθεση ότι οι λογαριασμοί αυτοί δεν θα υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολουμένων στην επιχείρηση υπαλλήλων αυτής. Από το συνολικό ποσό αυτής της δαπάνης ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

| <b>Λογιστική απεικόνιση</b> |                          |               |                |
|-----------------------------|--------------------------|---------------|----------------|
| <b>Κωδ.λογ/μού</b>          | <b>Περιγραφή λογ/μού</b> | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
| <b>62.03.01</b>             | <b>Τηλεπικοινωνίες</b>   | <b>XXX</b>    |                |
| <b>54.00.XX</b>             | <b>ΦΠΑ δαπανών</b>       | <b>XXX</b>    |                |
| <b>38.00</b>                | <b>Ταμείο</b>            |               | <b>XXX</b>     |

Πίνακας 1.20

Οι δαπάνες οργάνωσης ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων, για τους εργαζομένους ή πελάτες της. Ειδικά για αυτές που πραγματοποιούνται εκτός του νομού που εδρεύει η επιχείρηση ή λειτουργεί υποκατάστημά της, οι δαπάνες αυτές εκπίπτουν μέχρι του ποσού των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα στην εκδήλωση.

| <b>Κωδ.λογ/μού</b> | <b>Περιγραφή λογαριασμού</b>       | <b>ΧΡΕΩΣΗ</b> | <b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b> |
|--------------------|------------------------------------|---------------|----------------|
| <b>64.02.05</b>    | <b>Έξοδα συνεδρίων - δεξιώσεων</b> | <b>XXX</b>    |                |
| <b>54.00.XX</b>    | <b>ΦΠΑ Δαπανών</b>                 | <b>XXX</b>    |                |
| <b>50.00</b>       | <b>Προμηθευτής</b>                 |               | <b>XXX</b>     |

*Πίνακας 1.21*

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Σταματόπουλος Δ. Και Καραβοκύρης Α.(1997) Δαπάνες επιχειρήσεων, Εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα.

Επιστημονική ομάδα ASTbooks. (2014). Πρακτικός οδηγός για τις δαπάνες των επιχειρήσεων, Εκδόσεις Κιοσογλου Δ.- Σταγάκη Ε. Αθήνα.

Μίχος Ι. & Παπαγιάννης Ν.(2007) Κωδικοποίηση Νομοθεσίας Φορολογίας Εισοδήματος Εκδόσεις , Θεσσαλονίκη.

Ζαννέτος Ν. Και Σκούρα Μ. (2013). Λογιστικός έλεγχος , Εκπιπόμενες και μη εκπιπόμενες δαπάνες.



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ

### 2.1 ΟΔΗΓΙΕΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ

Στο Νόμο 2873/2000 και συγκεκριμένα στην παράγραφο 3 του άρθρου 38 αναφέρονται τα παρακάτω:

“Ο λογιστής φοροτεχνικός είναι υπεύθυνος για την ορθή μεταφορά των οικονομικών δεδομένων από τα στοιχεία στα βιβλία, για την ακρίβεια των δηλώσεων ως προς τη συμφωνία αυτών με τα φορολογικά και οικονομικά δεδομένα που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία. Επίσης, είναι υπεύθυνος για την ορθή φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται και τις οποίες παραθέτει αναλυτικά σε κατάσταση που συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Το περιεχόμενο της κατάστασης αυτής υπόκειται σε έλεγχο σύμφωνα με το άρθρο 66 του Κ.Φ.Ε. Τέλος με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος δηλώνεται ότι κατά τη διαρρέυσσα διαχειριστική περίοδο έχουν υποβληθεί ορθά όλες οι δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης έμμεσων φόρων.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, ο λογιστής φοροτεχνικός υπογράφει τις δηλώσεις της παραγράφου 2, καθώς και τα συνυποβαλλόμενα έντυπα ή καταστάσεις, όπως αυτά καθορίζονται κάθε φορά με τις οικείες αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

Επίσης, κατά την υποβολή των δηλώσεων οι λογιστές φοροτεχνικοί αναγράφουν υποχρεωτικά το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση κατοικίας τους, ή της έδρας του επαγγέλματος τους, κατά περίπτωση, τον Α.Φ.Μ., την αρμόδια Δ.Ο.Υ., για την φορολογία τους, τον αριθμό μητρώου της άδειας άσκησης επαγγέλματος τους και την κατηγορία της άδειάς τους.”

Με την εφαρμογή της παραπάνω διάταξης καθίσταται σαφές ότι οι λογιστές και φοροτεχνικοί των οντοτήτων θα πρέπει να είναι υπεύθυνοι και για τη μεταφορά και καταγραφή των φορολογικών δεδομένων, και γ την συμφωνία των οικονομικών δεδομένων, αλλά και για την φορολογική αναμόρφωση που πρέπει να υποστούν. Θ πρέπει επίσης να καταγράφουν τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται, το ποσό απόδοσης έμμεσων και άμεσων φόρων, και να υποβάλλονται σε δηλώσεις.

Κατά την ΠΟΛ.1053/24-3-2011 θα πρέπει τα αποτελέσματα, ποσά, που προκύπτουν από τη φορολογική αναμόρφωση να μεταφέρονται:

Για τις ατομικές επιχειρήσεις και για τους υπόχρεους της παρ. 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ ανάλογα με την δραστηριότητα, στους κωδικούς 564,565 και 566 του υποπίνακα η' του πίνακα ΣΤ' της 2ης σελίδας του εντύπου Ε3 .

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

Η καταστάσεις που αναφέρουμε θα πρέπει υποχρεωτικά να υποβάλλονται μέσω διαδικτύου και η ημερομηνία υποβολής ορίζεται από το Υπουργείο Οικονομικών.

Οι μη εκπιπόμενες δαπάνες θα πρέπει να αναγράφονται αναλυτικά με τους αντίστοιχους κωδικούς στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, σε ειδική κατάσταση που θα συνυποβάλλεται. Το περιεχόμενο της δήωσης αυτής δεν είναι δεσμευτικό, αλλά θα πρέπει να καθίσταται σαφές πως προέκυψαν τα δεδομένα. Φυσικά η

συμπληρωματική αυτή δήλωση υποβάλλεται στο τέλος της χρήσης στην οποία αναφέρεται.

## 2.2 ΠΟΙΟΙ ΥΠΟΧΡΕΟΥΝΤΑΙ ΝΑ ΥΠΟΒΑΛΛΟΥΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ

- Αρχικά, η κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης θα πρέπει να υποβάλλεται από όλες τις οντότητες, εταιρίες και φυσικά πρόσωπα, που τηρούν λογιστικά αρχεία.
- Η κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης θα πρέπει να υπογράφεται από τον ίδιο λογιστή που συνέταξε την δήλωση φορολογίας εισοδήματος.
- Αν η δήλωση φορολογίας εισοδήματος συντάσσεται και υποβάλλεται από τον επιτηδευματία, τότε μπορεί να υπογράφεται και η κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης, στην περίπτωση που ο νόμος δεν ορίζει ότι πρέπει υποχρεωτικά να την υποβάλλει λογιστής.
- Στην περίπτωση που η εταιρία ή ο επιτηδευματίας αλλάξει λογιστή αφού πρώτα έχει συντάξει και υποβάλλει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, τότε θα πρέπει να υποβάλλει νέος λογιστής την κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης, και στην ακραία περίπτωση άρνησης, τότε την υποβάλλει ο ίδιος ο επιτηδευματίας.
- Η υποβολή κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης είναι υποχρεωτική και στην περίπτωση δήλωσης φορολογίας μηδενικού εισοδήματος.
- Υπάρχει υποχρέωση υποβολής της κατάστασης για τις Ναυτικές Εταιρίες (ν.959/79) και Ειδικές Ναυτικές Επιχειρήσεις (ν.89/67) οι οποίες απαλλάσσονται υποβολής του Ε3 αλλά είναι υπόχρεες τήρησης βιβλίων.

- Τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου δεν υποχρεούνται να υποβάλλουν κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης, όπου ως ΝΠΔΔ είναι τα σχολεία, σωματεία, ναοί και ιδρύματα κτλ.
- Κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης υποχρεούνται να υποβάλλουν και οι αγρότες με το υπάρχον καθεστώς.
- Αν η οντότητα εμφανίσει ζημιά, και σε αυτή την περίπτωση υπάρχει υποχρέωση υποβολής κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης.

### 2.3 ΤΙ ΑΝΑΓΡΑΦΕΤΑΙ ΣΤΗΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ

Στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης θα πρέπει να περιλαμβάνονται οι έμμεσοι και οι παρακρατούμενοι φόροι από την αρχή ως το τέλος της χρήσης.

Αναγράφονται όλοι οι παρακρατούμενοι και έμμεσοι φόροι σε κάθε περίπτωση όπως ο Φ.Μ.Υ. , Φ.Π.Α., φόρος πληρωτέων μερισμάτων, χαρτόσημο κ.τ.λ.

Στον πίνακα ΙΛ και στη δεύτερη στήλη θα πρέπει να περιλαμβάνονται οι θεωρημένοι φόροι οι οποίοι έχουν θεωρηθεί πριν την υποβολή της κατάστασης.

Για τους επιτηδευματίες θα πρέπει να καταγράφονται στη στήλη ΦΠΑ τα ποσά που καταγράφηκαν μετά από έκτακτη δήλωση.

Στην στήλη του ΦΠΑ θα συμπεριλαμβάνεται και ο ΦΠΑ που προκύπτει μετά από έλεγχο.

Για τα ταξί και λεοφωρεία που ανήκουν σε ΚΤΕΛ τα τεκμαρτά ποσά, θα πρέπει να αναγράφονται στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης.

Στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφονται μόνο τα Ε.Ι.Χ. Αυτοκίνητα για τις δαπάνες των οποίων διενεργείται φορολογική αναμόρφωση.

Σε περίπτωση πώλησης Ε.Ι.Χ. Αυτοκινήτων, αυτά θα αναγράφονται εφόσον υπάρχει καταχωρημένη δαπάνη αυτών των αυτοκινήτων στα βιβλία της επιχείρησης, εντός της συγκεκριμένης χρήσης.

Στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης πρέπει να αναγράφονται οι προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού και προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους , εφόσον υπάρχουν.

Θα πρέπει να αναγράφονται ο αριθμός κινητών τηλεφώνων ανά υπάλληλο που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της εταιρίας, εντός της εξεταζόμενης χρήσης.

Για τις αποσβέσεις που δεν αναγνωρίζονται στην περίπτωση αποσβέσεων παγίων στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης θα πρέπει να υπολογίζεται και να αναγράφεται .

*Στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης δεν αναγράφονται*

Δεν αναγράφεται ο φόρος εισοδήματος, οι έκτακτες εισφορές, ο ΦΑΠ, και λοιπά που αναγράφονται στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Δεν αναγράφονται επίσης οι φόροι για τα παρακάτω είδη επιχειρήσεων που έχουν ειδικό φορολογικό καθεστώς, μέχρι και πριν τη χρήση που εξετάζουμε: ενοικιαζόμενα δωμάτια, camping, πλανόδιοι πωλητές με πάγκους κτλ.

Δεν αναγράφονται στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης φόροι προς τρίτους που αποδίδονται σε δημοτικές αρχές και παρεμφερείς οργανισμούς.

Δεν αναγράφονται τα Φ.Ι.Χ., στον πίνακα των αυτοκινήτων της επιχείρησης(πίνακας ΙΙ) γιατί σε αυτά δεν διενεργείται φορολογική αναμόρφωση.

## 2.4 ΔΙΕΥΚΡΙΝΗΣΕΙΣ

Οι φόροι που έχουν αποδοθεί έστω και εκτός προθεσμίας για τη χρήση πριν τη φορολογική αναμόρφωση και έχουν τελικώς βεβαιωθεί πριν την ημερομηνία υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης θα πρέπει να περιλαμβάνονται στην κατάσταση.

Αν υπάρχουν επιπλέον φόροι, έμμεσοι ή άλλου είδους, που δεν μπορούν να αναγραφούν στην υπάρχουσα διαμόρφωση, θα πρέπει να αναγράφονται στο κάτω μέρος με προσθήκη γραμμής.

Ο “κωδικός” δεν θα πρέπει να αναγράφεται στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης, αλλά θα πρέπει να έχει καταχωρηθεί στον ιστότοπο [taxis.net](http://taxis.net).

Στις περιπτώσεις που η διαχειριστική χρήση εταιρίας είναι από 1/7 έως 30/6 η ημερομηνία υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης θα είναι η προθεσμία υποβολής της οικίας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, εκτός της χρήσης του έτους 2010 .

Κάθε επιχείρηση θα πρέπει κατά τη διάρκεια της χρήσης να τηρεί λογιστικά αρχεία για τις δαπάνες κινητής τηλεφωνίας και δαπάνες των Ε.Ι.Χ., αυτοκινήτων. Η φορολογική αναμόρφωση θα πρέπει να γίνεται ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και να υποβάλλεται στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης. (ΠΟΛ. 1235/24-11-2011).

Η κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης υποβάλλεται υποχρεωτικά ηλεκτρονικά, εκτός φυσικά της περίπτωσης που η οντότητα ή το φυσικό πρόσωπο δεν δικαιούται κωδικό πρόσβασης.

Στην ηλεκτρονική μορφή της η κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης θα πρέπει να υποβάλλεται σε έντυπο Ε3.

Ακόμα και στην περίπτωση που η δήλωση φορολογίας εισοδήματος υποβάλλεται χειρόγραφα, η κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης θα πρέπει να υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω ανεξάρτητης εφαρμογής ΓΓΠΣ.

Όταν από την ανωτέρω φορολογική αναμόρφωση προκύπτουν ποσά που έπρεπε να καταχωρηθούν στο Ε3 και συγκεκριμένα στον κωδικό 196 ή στους κωδικούς 564-567, τότε προκύπτει υποχρέωση υποβολής σε έντυπη μορφή (χειρόγραφα), τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Στην ηλεκτρονική φόρμα όταν δεν έχουν συμπληρωθεί όλα τα στοιχεία φορολογικής αναμόρφωσης θα εμφανίζεται σήμα προειδοποίησης ότι λείπουν στοιχεία ή ακόμα και μήνυμα στην περίπτωση που δεν έχει συμπληρωθεί τίποτα.

Στην περίπτωση που πρέπει να υποβληθεί συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος με τροποποιήσεις, τότε συμβαίνει αυτό που αναφέραμε και πριν, δηλαδή η δήλωση φορολογίας εισοδήματος γίνεται χειρόγραφα ενώ η κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης ηλεκτρονικά.

Στην περίπτωση που δεν υπάρχει τροποποίηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος αλλά απαιτείται η συμπλήρωση του IV ΠΙΝΑΚΑ με τους έμμεσους παρακρατηθέντες φόρους τότε θα υποβάλλεται μόνο η κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης μέσω της ανεξάρτητης εφαρμογής υποβολής.(ΠΟΛ 1116/3-5-2012).

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ3: ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΜΕΡΟΣ

### 3.1 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΠΡΩΤΟ

Έστω εμπορική επιχείρηση Α η οποία έχει προσωπικό πέντε ατόμων και κατά την εξεταζόμενη χρήση είχε ασφαλιστικές εισφορές της τάξης των εβδομήντα πέντε χιλιάδων και οκτακοσίων ευρώ, 75.800. Το ποσό που κατέβαλλε αντιστοιχούσε στο ποσό των σαράντα εννέα χιλιάδων και οκτακοσίων ευρώ, 49.800. Έτσι το ποσό των είκοσι έξι χιλιάδων ευρώ δεν υπολογίστηκε κατά τη φορολόγηση και δεν έχει συνταχθεί Πράξεων Επιβολής Εισφορών (Π.Ε.Ε.).

Όπως αναφέραμε έχει πέντε απασχολούμενα άτομα τα οποία χρησιμοποιούσαν τέσσερα κινητά τηλέφωνα με συνολικές δαπάνες της τάξης των τεσσάρων χιλιάδων και διακοσίων ευρώ, 4.200.

Για δαπάνες βενζίνης και δαπάνες συντήρησης, σε αμάξι που χρησιμοποιούσε η εταιρία 1600 κυβικών πλήρωσε χίλια οκτακόσια ευρώ, 1800.

Τα ποσά που θα εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης μετά την φορολογική αναμόρφωση έχουν ως εξής:

|  |                           |
|--|---------------------------|
| Έξοδα μισθοδοσίας                          | 49.800                    |
| Έξοδα κινητής τηλεφωνίας                   | $50\% \times 4200 = 2100$ |
| Έξοδα επισκευής και συντήρησης αυτοκινήτου | $1800 \times 70\% = 1260$ |

Πίνακας 3.1 Φορολογική αναμόρφωση 1<sup>ου</sup> θεωρητικού παραδείγματος



### 3.2 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΔΕΥΤΕΡΟ

Έστω επιχείρηση με τα ακόλουθα δεδομένα για την εξεταζόμενη χρήση:

Μισθοί για τους οποίους δεν έχουν βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές: 8.000

Δαπάνες για την επισκευή και συντήρηση Ε.Ι.Χ. Αυτοκινήτων 2.600 ευρώ εκ των οποίων τα 1000 ευρώ αφορούν αυτοκίνητο κυβισμού 1.498 κ.ε., και τα 1600 αφορούν αυτοκίνητο κυβισμού 1.692 κ.ε.

Δαπάνες για κινητά 6.200 ευρώ. Η επιχείρηση απασχολεί τρεις εργαζόμενους(μαζί με τον επιχειρηματία) και ο αριθμός κινητών είναι 5. Φόρος μισθωτών υπηρεσιών 2.600 ευρώ εκ των οποίων έχουν καταβληθεί τα 1500 ευρώ.

Φόρος προστιθέμενης αξίας 36.200 ευρώ ο οποίος έχει αποδοθεί. Δαπάνες για ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού 10.000.

Η επιχείρηση απασχολεί τρεις εργαζόμενους.

Δαπάνη διαφήμισης για την προβολή των προϊόντων της σε περιοδικά, εφημερίδες 1500 ευρώ, η οποία έως το τέλος της διαχειριστικής χρήσης και την υποβολή της δήλωσης φόρου εισοδήματος δεν είχε καταβάλλει το ανάλογο τέλος προς το δημόσιο.

Στον πίνακα φορολογικής αναμόρφωσης εμπεριέχονται τα ποσά:

8.000 ευρώ για μισθούς τους οποίους δεν έχουν βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές.

Δαπάνες για την επισκευή και συντήρηση Ε.Ι.Χ. Αυτοκινήτων 1.340 ευρώ (300+1040) ευρώ όπως αναφέρονται και παρακάτω στον πίνακα φορολογικής αναμόρφωσης.

Δαπάνες κινητής τηλεφωνίας  $6.200 - (6.200 \times 3 \times 50\% / 5) = 4340$

Ασφάλιστρα για ομαδική ασφάλιση ζωής εργατοϋπαλληλικού προσωπικού(κατά το μέρος που υπερβαίνουν το προβλεπόμενο όριο) δηλαδή 10.000-3 (υπάλληλοι)\*1500= 10000-4500=5500.

Δαπάνες διαφήμισης(μη καταβολή του διαφημιστικού τέλους υπέρ Ο.Τ.Α. κ.τ.λ.) 1500ευρώ.

Στην κατάσταση αποδοθέντων και οφειλόμενων φόρων εισοδήματος και έμμεσων φόρων(ΦΠΑ κ.τ.λ.) περιλαμβάνονται:

Φόρος μισθωτών υπηρεσιών 2.400 ευρώ.

Αποδοθέντα ποσά 1.500 ευρώ.

Οφειλόμενα ποσά 900 ευρώ.

Φόρος προστιθεμένης αξίας 36.200 ευρώ., ο οποίος έχει αποδοθεί.

Ο πίνακας φορολογικής αναμόρφωσης συμπληρώνεται ως ακολούθως:

| <b>Α/Α ΕΙΔΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ</b>   | <b>ΚΩΔΙΚΟΣ</b> | <b>ΠΟΣΟ<br/>ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗΣ</b> |
|--|----------------|-----------------------------|
| Έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής προσωπικού (Μη καταβολή ή βεβαίωση ασφαλιστικών εισφορών κ.τ.λ.) - (§1, περ. α, υποπ. αα) *1   |                | 8.000                       |
| Μισθοί και κάθε είδους απολαβές εταίρων ή μελών Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε. κ.λπ. δεν αναγνωρίζονται. (§1, περ. α, υποπ. αα) 2  |                | 0                           |
| Δωρεές - Χορηγίες (μέχρι 10% του συνολικού ποσού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς και εφόσον έχουν κατατεθεί στο Παρακαταθηκών & Δανείων ή σε άλλη Τράπεζα.) - (§1, περ. α., υποπ. γγ) 3 |                | 0                           |
| Ασφάλιστρα για ομαδική ασφάλιση ζωής εργατοϋπαλληλικού προσωπικού(κατά το μέρος που υπερβαίνουν το προβλεπόμενο όριο)- (§1, περ. α, υποπ. δδ) 4  |                | 11000                       |
| Δαπάνες για την επισκευή και συντήρηση Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων είτε είναι ιδιόκτητα ή μισθωμένα ή με leasing, (πάνω από το προβλεπόμενο όριο). *Συμπληρώνεται ο αντίστοιχος πίνακας ΙΙ. (§1, περ. β) 5                        |                | 1340                        |
| 6 Τόκοι δανείων ή πιστώσεων γενικά που δεν αναγνωρίζονται (§1, περ. δ)   |                | 0                           |
| Φόροι - Τέλη - Δικαιώματα(φόρος εισοδήματος κ.τ.λ.) που δεν αναγνωρίζονται (§1, περ. ε) 7  |                | 0                           |
| Αποσβέσεις πάγιων περιουσιακών στοιχείων(πλέον των νόμιμων) - (§1, περ. στ) 8  |                | 0                           |
| Δαπάνες διαφήμισης (μη καταβολή του διαφημ.τέλους υπέρ Ο.Τ.Α. κ.τ.λ.) - (§1, περ. ιδ) 9  |                | 1500                        |
| Μισθώματα σε εταιρίες χρηματοδ. μίσθωσης ακινήτων (κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου) - (§1, περ. ιστ) 10  |                | 0                           |
| 11 Αναμόρφωση δαπανών λόγω ύπαρξης αφορολογήτων εσόδων (§8)  |                | 0                           |

|  |  |        |
|--|--|--------|
| Έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση (περιορισμός στο 50% και ανάλογα με τον αριθμό των απασχολουμένων υπαλλήλων και εταίρων.) -(§1, περ. ψ)*Συμπληρώνεται ο αντίστοιχος πίνακας ΙΙΙ). 12 |  | 4.340  |
| 13 Ποινικές ρήτρες, πρόστιμα και χρηματικές ποινές (§17)   |  | 0      |
| Καταβολή αποζημιώσεων. Έλεγχος για την κατάθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αντίγραφου της απόφασης του εγγράφου, βάση του οποίου καταβάλλεται.) - (§9) 14   |  | 0      |
| 15 Δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ.   |  | 0      |
| Παροχές σε χρήμα ή σε είδος προς εργαζόμενους (δωροεπιταγές- διατακτικές- ενοίκια-πιστωτικές κάρτες στελεχών κτλ (εφόσον δεν έχουν ενταχθεί στην μισθοδοσία). Δεν αναγνωρίζονται (§1, περ. χ) 16                           |  | 0      |
| Παραλαβή αγαθών από τρίτο πρόσωπο σε σχέση με αυτόν που τιμολογεί εφόσον βρίσκεται εκτός Ελλάδος (τριγωνικές συναλλαγές). Δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση (§1, περ. γ) 17   |  | 0      |
| 18 Λοιπές δαπάνες  |  | 0      |
| ΣΥΝΟΛΟ (**)  |  | 26.180 |

## II. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΑΣ

| ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ |        |        |           |     |        |        |           |
|----------------------|--------|--------|-----------|-----|--------|--------|-----------|
| A/A                  | ΓΡΑΜΜ. | ΑΡΙΘΜ. | ΚΥΒ.ΕΚΑΤ. | A/A | ΓΡΑΜΜ. | ΑΡΙΘΜ. | ΚΥΒ.ΕΚΑΤ. |
| 1                    | XXX    | 1111   | 1692      | 6   |        |        |           |
| 2                    | YYY    | 2222   | 1498      | 7   |        |        |           |
| 3                    |        |        |           | 8   |        |        |           |
| 4                    |        |        |           | 9   |        |        |           |
| 5                    |        |        |           | 10  |        |        |           |

|                                  |                     |                |                |                            |
|----------------------------------|---------------------|----------------|----------------|----------------------------|
| <b>ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ Ε.Ι.Χ.:</b> |                     |                |                |                            |
| <b>A. ΜΕΧΡΙ 1600 CC:</b>         |                     |                |                |                            |
| <b>ΚΩΔΙΚΟΣ</b>                   | <b>ΠΟΣΟ ΔΑΠΑΝΗΣ</b> | <b>ΠΟΣΟΣΤΟ</b> | <b>ΚΩΔΙΚΟΣ</b> | <b>ΠΟΣΟ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟ</b> |
|                                  | 1000                | *70%           |                | 300                        |
| <b>B. ΠΑΝΩ ΑΠΟ 1600 CC:</b>      |                     |                |                |                            |
| <b>ΚΩΔΙΚΟΣ</b>                   | <b>ΠΟΣΟ ΔΑΠΑΝΗΣ</b> | <b>ΠΟΣΟΣΤΟ</b> | <b>ΚΩΔΙΚΟΣ</b> | <b>ΠΟΣΟ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟ</b> |
|                                  | 1600                | *35%           |                | 1040                       |

|   |                         |              |                            |              |                              |              |              |  |
|---|-------------------------|--------------|----------------------------|--------------|------------------------------|--------------|--------------|--|
| <b>III. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΚΙΝΗΤΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ:</b> |                         |              |                            |              |                              |              |              |  |
|   |                         |              |                            |              |                              |              |              |  |
| <b>ΚΩΔ.</b>                               | <b>ΠΟΣΟ ΔΑΠΑΝΗΣ (α)</b> | <b>ΚΩ Δ.</b> | <b>ΑΡΙΘ Μ. ΚΙΝΗΤΩΝ (β)</b> | <b>ΚΩ Δ.</b> | <b>ΑΡΙΘΜ ΟΣ ΑΠΑΣΧΟΛ. (γ)</b> | <b>% (δ)</b> | <b>ΚΩ Δ.</b> | <b>ΠΟΣΟ ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟ</b>                           |
|   | 6200                    |              | 5                          |              | 3                            | 50 %         |              | $\alpha - (\alpha * \gamma * \delta : \beta) = 4340$ |
|   |                         |              |                            |              |                              | 50 %         |              | (α) * (δ)  |

|  |                                |                |                       |                |                        |
|--|--------------------------------|----------------|-----------------------|----------------|------------------------|
| <b>IV. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΔΟΘΕΤΩΝ ΚΑΙ ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ (ΦΠΑ κ.τ.λ.)</b> |                                |                |                       |                |                        |
| <b>ΕΙΔΟΣ ΦΟΡΟΥ</b>   |                                | <b>ΚΩΔΙΚΟΣ</b> | <b>ΑΠΟΔΟΘΕΤΑ ΠΟΣΑ</b> | <b>ΚΩΔΙΚΟΣ</b> | <b>ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ</b> |
| <b>ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΕΝΤΕΣ</b>   | Μισθωτές υπηρεσίες άρθρο 57ΚΦΕ |                | 750                   |                | 450                    |
|  | Εμπορικές επιχειρήσεις         |                |                       |                |                        |

|                          |  |  |        |  |   |
|--------------------------|--|--|--------|--|---|
|                          | άρθρο<br>55ΚΦΕ                             |  |        |  |   |
|                          | Ελευθέρια<br>επαγγέλματα<br>άρθρο<br>58ΚΦΕ |  |        |  |   |
|                          | Κινητές αξίες<br>άρθρο 54<br>ΚΦΕ           |  |        |  |   |
| <b>ΦΠΑ</b>               |  |  | 18.100 |  | 0 |
| <b>ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ</b>         |  |  |        |  |   |
| <b>ΦΟΡΟΣ ΠΟΛΥΤΕΛΕΙΑΣ</b> |  |  |        |  |   |

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΙΣ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟ ΤΟ 1980 ΜΕΧΡΙ ΣΗΜΕΡΑ

### 4.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η νομοθεσία από το 1980 μέχρι το 1994 για τις δαπάνες που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα εκφραζόταν κυρίων μέσω του μη αναλυτικού νόμου 3565/1956, και υπήρξαν αλλαγές με τους νόμους Ν.4254/1962 και Ν.100/1975. Η πρώτη μορφή σύγχρονου νομικού πλαισίου στο οποίο αναγραφόταν αναλυτικά οι εκπιπτόμενες δαπάνες ήταν ο Ν 2238/1994. Ο νόμος αυτός δέχθηκε κάποιες αλλαγές, αλλά η αντικατάσταση του ήρθε με το Ν.4110/2013.

Το σημερινό νομικό πλαίσιο για τις εκπιπτόμενες δαπάνες το παρουσιάσαμε εκτενώς στο ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3. Στο κεφάλαιο αυτό θα παρουσιάσουμε τις διατάξεις του Ν.2238/1994 για τις εκπιπτόμενες δαπάνες και τις αντίστοιχες διατάξεις του Ν.4110/2013 με παραπομπές στο προηγούμενο κεφάλαιο, όπου δεν μπορούν να παρουσιαστούν εκτενώς. Ο πίνακας δείχνει τις διαφορές όπου αυτές υπάρχουν, καθώς δεν θα μπορούσαμε να παρουσιάσουμε περιπτώσεις εκπιπτόμενων δαπανών που υπάρχουν στο νέο νομικό πλαίσιο και δεν υπάρχουν στο Ν.2238/1994.

Οι εκπιπτόμενες δαπάνες χωρίζονται στις παρακάτω βασικές κατηγορίες:

- ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ
- ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ
- ΕΞΟΔΑ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ
- ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΜΟΝΗΣ ΕΚΤΟΣ ΕΔΡΑΣ
- ΔΑΠΑΝΕΣ ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΩΝ
- ΕΞΟΔΑ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ

#### 4.2 ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ

| 2238/1994  | N. 4110/2013   |
|--|--|
| <p align="center"><b>ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ</b></p> <p>Με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 περίπτωση Ιβ' του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι από τα ακαθάριστα έσοδα εκπίπτουν ως γενικά έξοδα διαχείρισης:</p> <p align="center">«Τα ποσά των εξόδων πρώτης εγκατάστασης και κτήσης ακινήτων απόσβένονται, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία».</p> <p>Για τις διατάξεις αυτές στην ερμηνευτική εγκύκλιο 1018050/189/ΠΟΛ.1042/1993 (ερμηνεία ν. 2065/1992 άρθρο 10 παρ.13) αναφέρονται τα εξής:</p> <p>Με τις διατάξεις της περίπτωσης Ιβ' προσαρμόστηκαν οι φορολογικές διατάξεις ως προς τον τρόπο απόσβεσης των εξόδων πρώτης εγκατάστασης προς τις αντίστοιχες διατάξεις του α.κ.ν. 2190/1920 (άρθρο 43 παρ. 3). Έτσι, τα έξοδα πρώτης εγκατάστασης θα απόσβένονται, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε 5 χρόνια, ενώ, με βάση τις προισχύουσες διατάξεις (Σ.Σ. μέχρι 31-12-1991), γίνονται είτε εφάπαξ είτε μέσα σε δέκα χρόνια. Επίσης, τα έξοδα που πραγματοποιούνται κατά την απόκτηση ακινήτων θα απόσβένονται όπως και τα έξοδα πρώτης εγκατάστασης.</p> <p>Τι περιλαμβάνεται στα έξοδα πρώτης εγκατάστασης;</p> <p>Στα έξοδα πρώτης εγκατάστασης περιλαμβάνονται δαπάνες που ενεργούνται στο προκαταρκτικό στάδιο της επιχείρησης και μέχρι την έναρξη λειτουργίας αυτής.</p> | <p align="center"><b>ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ</b></p> <p>Το τεκμαρτό ενοίκιο των ακινήτων που ανήκουν στον επιχειρηματία και χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση, εφόσον αυτό υπολογίστηκε στο εισόδημα από ακίνητα.</p> <p>Σχετικά με το τεκμαρτό ενοίκιο των ακινήτων, είναι τα άρθρα 20-23 του Ν.2238/1994 καθώς δεν προβλέπεται καμία αλλαγή από τον Ν.4110/2013.</p> <p>Λογιστικά τα τεκμαρτά ενοίκια από ιδιόχρηση ακινήτου χειρίζονται ως εξής:</p> <p>Με το 1099304/202/Α0012/5-3-2003 έγγραφο διευκρινίστηκε ότι το τεκμαρτό ενοίκιο ακινήτου που χρησιμοποιείται από ατομική επιχείρηση που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας(διπλογραφικά), για να εκπέσει ως δαπάνη πρέπει να διενεργηθεί ως λογιστική εγγραφή στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου στο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού.</p> <p>Τα έξοδα μισθοδοσίας και λοιπά έξοδα, που όμως θα αναλυθούν παρακάτω.</p> <p>Τα ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, τους Οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, τα ημεδαπά ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα.</p> <p>Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται μέχρι ποσοστό 10% του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς, λόγω δωρεάς προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες, τους ιερούς ναούς.</p> <p>Επίσης τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται μέχρι το ποσοστό 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</p> |



Δηλαδή: έξοδα διαφήμισης, έξοδα δικηγόρων, συμβολαιογραφικά, φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου, έξοδα δημοσίευσης εταιρικού, έξοδα εκτύπωσης μετοχών, έξοδα διοίκησης μέχρι την έναρξη της δράσεως τη επιχείρησης, έξοδα εκπόνησης οργανωτικών, τεχνικών, εμπορικών μελετών κ.τ.λ. Επίσης περιλαμβάνεται η καταβληθείσα αποζημίωση για εξαγορά φίρμας ή εμπορικής επωνυμίας.

Σημείωση: Έξοδα πρώτης εγκατάστασης θεωρούνται και τα έξοδα επέκτασης των εγκαταστάσεων ήδη λειτουργουσών επιχειρήσεων.

Ορισμός εξόδων πολυετούς απόσβεσης κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. :

Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως εκείνα που γίνονται για την ίδρυση και αρχική οργάνωση της οικονομικής μονάδας, την απόκτηση διαρκών μέσων εκμεταλλεύσεως καθώς και για την επέκταση και αναδιοργάνωσή της. Τα έξοδα αυτά εξυπηρετούν την οικονομική μονάδα για μεγάλη χρονική περίοδο, οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος και για το λόγο αυτό απόσβένονται τμηματικά.

Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως θεωρούνται τα έξοδα καταρτίσεως και δημοσιεύσεως του καταστατικού των οικονομικών μονάδων εταιρικής μορφής, τα έξοδα δημόσιας προβολής και ιδρύσεως, της καλύψεως του εταιρικού κεφαλαίου, της εκπόνησης τεχνικών, εμπορικών και οργανωτικών μελετών, καθώς και τα έξοδα διοικήσεως που πραγματοποιούνται μέχρι την έναρξη της εκμεταλλεύσεως.

Ειδικά, προκειμένου για έξοδα τεχνικών μελετών, αν το έργο για το οποίο πραγματοποιούνται κατασκευαστεί, τα έξοδα μελέτης τους δεν καταχωρούνται στο λογαριασμό 16-10, αλλά ενσωματώνονται στο κόστος του έργου και απόσβένονται όπως αυτό.

υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν πολιτιστικούς σκοπούς.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για δωρεές χρηματικών ποσών προς αθλητικά σωματεία.(ΠΟΛ 1135/4-10-2010), η μη αναγνώριση των πιο πάνω δωρεών ισχύουν για κέρδη ισολογισμών που κλείνουν με 31/12/2010 και μετά.(ΠΟΛ1161/211)

Οι δωρεές χρηματικών ποσών των επιχειρήσεων προς τις Σχολικές Επιτροπές, εκπίπτουν από τα 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. Οι δωρεές σε χρήμα προς το Ελληνικό Δημόσιο και όλα τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα.(ΠΟΛ 1005/2005)

Οι δωρεές σε χρήμα από επιχειρήσεις προς τις Ιερές Μητροπόλεις, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, χωρίς την διενέργεια παρακράτησης φόρου εισοδήματος 10%, καθόσον οι Ιερές Μητροπόλεις αποτελούν Νομικά πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου.(1101110/10877/Β0012/21-11-2001)

Οι δωρεές λογισμικών προγραμμάτων από επιχειρήσεις σε νοσηλευτικά ιδρύματα δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους. Οι δωρεές ηλεκτρονικών υπολογιστών στα Πανεπιστημιακά Νοσοκομεία, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Η αξία των δομικών υλικών (αμμοχάλικα, τσιμέντα, σίδερα κλπ.) που προσφέρονται από επιχείρηση καθώς και η κατασκευή δημόσιου σχολείου δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της.(1054712/1034/Β0012/27-11-1990).

Οι δωρεές ηλεκτρονικών υπολογιστών και απορριμματοφόρων από επιχειρήσεις προς το Δημόσιο και τους Ο.Τ.Α. Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους.(1019624/10165/Β0012/10-4-2002).

Οι δωρεές επιχειρήσεων σε μη κερδοσκοπικές εταιρείες του Αστικού Κώδικα, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους.(Ε.9715/2232/11- 7-1977).

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

Έξοδα λοιπών ερευνών (16-12) θεωρούνται τα έξοδα που γίνονται για έρευνες σε άλλους κλάδους και τομείς δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, εκτός από τα ορυχεία - μεταλλεία - λατομεία.

Έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων θεωρούνται τα έξοδα, όπως π.χ. εκείνα που γίνονται για εκτυπώσεις ή ανακοινώσεις, όταν αυξάνεται το κεφάλαιο της οικονομικής μονάδας ή εκδίδεται από αυτή ομολογιακό δάνειο.

Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων θεωρούνται όλα τα έξοδα που γίνονται για την απόκτηση των ενσώματων ή ασώματων ακινητοποιήσεων, όπως π.χ. ο φόρος μεταβιβάσεως, τα συμβολαιογραφικά έξοδα, τα μεσιτικά και οι αμοιβές μελετητών ή δικηγόρων, τα οποία, σύμφωνα με όσα ορίζονται στους οικείους λογαριασμούς των ακινητοποιήσεων, δεν προσαυξάνουν το κόστος κτήσεως τους.

Έξοδα αναδιοργάνωσης θεωρούνται τα έξοδα μελετών οικονομικής, εμπορικής, τεχνικής και διοικητικής αναδιοργάνωσης ριζικού χαρακτήρα, με τα οποία επιδιώκεται η κάλυψη νέων αναγκών που προκύπτουν από το μέγεθος της οικονομικής μονάδας που αποτέλεσμά σημαντικών επεκτάσεων του παραγωγικού της δυναμικού ή αλλαγών στην οργανωτική της δομή ή ριζικών μεταβολών στην εμπορική της δραστηριότητα.

Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου (Λ.16.18) θεωρούνται οι τόκοι, μόνο της κατασκευαστικής περιόδου, πιστώσεων ή δανείων τα οποία χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για κτήσεις πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

Τα έξοδα των λογαριασμών 16.10, 16.12, 16.13, 16.14, 16.17, 16.18 και 16.19, απόσβενονται, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποιήσεώς τους, είτε

προϋποθέσεις που αναφέρονται στις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (1033431/10173/Β0012/24- 4-1996).

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).

Το συνολικό ποσό των δωρεών που εκπίπτουν δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των καθαρών κερδών που προκύπτουν πριν από την αφαίρεση αυτών των ποσών από τα ακαθάριστα έσοδα της οικείας διαχειριστικής περιόδου.

Η πιο ουσιώδης μεταβολή, αφορά την περίπτωση που προβλεπόταν ότι για τα ποσά δωρεών για πολιτιστικούς σκοπούς, υπερέβαιναν τα διακόσια ενενήντα (290)ευρώ ετησίως, λαμβάνονταν, υπόψη μόνο εφόσον είχαν κατατεθεί στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε λογαριασμό του νομικού προσώπου που τηρείται σε τράπεζα. Με τις νέες διατάξεις διευρύνεται η προϋπόθεση της κατάθεσης σε πιστωτικό ίδρυμα των ποσών των δωρεών, ανεξαρτήτων ύψους αυτών και για όλους τους δωρεοδόχους προκειμένου να αναγνωρισθούν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους στην έννοια της οποίας περιλαμβάνεται και η χορήγηση εφάπαξ ποσού ή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής σε χρήμα μετά το χρόνο της πρόωρης ή κανονικής συνταξιοδότησης του ανωτέρω προσωπικού, καθώς και η κάλυψη θανάτου ή κατά τυχαίων κινδύνων.

Το ποσό της έκπτωσης αυτής δεν μπορεί να υπερβεί για καθέναν από τους ασφαλιζόμενους τα χίλια πεντακόσια (1.500)ευρώ.

Τα ασφάλιστρα που κατέβαλε η επιχείρηση για αγορά μηχανημάτων από το εξωτερικό με σκοπό, την επέκταση των ήδη λειτουργουσών εγκαταστάσεών της, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της σαν γενικά έξοδα διαχείρισης, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι η πιο πάνω επένδυση δεν πραγματοποιήθηκε τελικά (Ε.1628/3510-3-1986).

|  |  |
|--|--|
| <p>τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία.</p> <p>Τόκοι δανείων και πιστώσεων προ παραγωγικού σταδίου με τον αναπτυξιακό νόμο 4171/1961</p> <p>Με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 του ν. 1775 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 6 του Ν.Δ. 916/1971) ορίζεται ότι:</p> <p>Για την εφαρμογή των διατάξεων περί φορολογίας εισοδήματος, ΟΙ τόκοι των δανείων και πιστώσεων της επιχείρησης για το χρονικό διάστημα μέχρι τη λήξη της χρήσης, μέσα στην οποία αρχίζει η παραγωγική δράση της, λογίζονται ως έξοδα πρώτης εγκαταστάσεως και απόσβενονται μέσα σε δέκα χρόνια σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος. Αυτό εφαρμόζεται και για τις δαπάνες ίδρυσης και οργάνωσης της εταιρείας μέχρι την έναρξη της παραγωγικής δράσης της.</p> <p>Δαπάνες βελτίωσης και επέκτασης παγίων στοιχείων:</p> <p>Οι δαπάνες που γίνονται με σκοπό την βελτίωση μηχανημάτων ή αυτοκινήτων ή την βελτίωση ή επέκταση ή συμπλήρωση εγκαταστάσεων, προσαυξάνουν την αξία των παγίων στοιχείων, αποτελούν δηλαδή επαύξηση της περιουσίας της επιχείρησης και απόσβενονται σε περισσότερες χρήσεις και όχι εξολοκλήρου. στη χρήση που πραγματοποιούνται.</p> <p>Δεν πρέπει να συγχέονται με τις δαπάνες συντήρησης και επισκευής, οι οποίες αποβλέπουν στην διατήρηση ή επαναφορά του παγίου στοιχείου στην αρχική του κατάσταση, ενώ ως δαπάνες βελτίωσης θεωρούνται εκείνες που αποβλέπουν στην βελτίωση του παγίου- στοιχείου σε σχέση με την αρχική μορφή και δυναμικότητα αυτού.</p> | <p>Τα ασφάλιστρα πυρός εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα.(Κ.Φ.Ε. αρ.31,παρ1, περ.α ν.2238/1994)</p> <p>Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρείες για την ασφάλιση των περιουσιακών της στοιχείων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, ως παραγωγικές δαπάνες.(Α.16989/3241/13 -1-1982).</p> <p>Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα.(Κ.Φ.Ε. Αρθ.31,παρ 1, περ.α)Ασφάλιστρα μεταφορών εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα.(Κ.Φ.Ε. Αρθ.31, παρ.1, περ.α ν.2238/1994)).</p> <p>Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρείες 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).</p> <p>Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε ασφαλιστικές εταιρείες λόγω ασφάλισης του προσωπικού τους σε περίπτωση εργατικού ατυχήματος(ΠΟΛ1028/2006).</p> <p>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.(ΠΟΛ1056/2007).</p> <p>Τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους , στην έννοια της οποίας συμπεριλαμβάνεται και η κάλυψη της 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 Κ.Φ.Ε.(ΠΟΛ 1028/2006).</p> <p>Το ποσό της δαπάνης των εισφορών που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης, εφόσον 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.</p> <p>Η παραπάνω περίπτωση αποτελεί νέα περίπτωση η οποία προστέθηκε με την</p> |
|--|--|

|  |   |
|--|---|
| <p>Έξοδα βελτίωσης παγίων όταν αυτά έχουν αποσβεστεί ολοσχερώς:<br/>Οι δαπάνες βελτίωσης παγίου στοιχείου επαυξάνουν την αξία αυτού και υπόκεινται σε τμηματικές αποσβέσεις με το συντελεστή του παγίου.</p> <p>Όταν πραγματοποιούνται δαπάνες βελτίωσης ήδη αποσβεσμένου φορολογικά παγίου στοιχείου, η αξία βελτίωσης λαμβάνεται αυτοτελώς για τον υπολογισμό του ποσοστού απόσβεσης, αφού το πάγιο στοιχείο αναβιώνει με αξία πλέον αυτή της βελτιώσεως.</p> <p>Εάν πρόκειται περί επισκευής ή συντήρησης παγίου στοιχείου, τότε οι δαπάνες αφαιρούνται εξολοκλήρου στη χρήση πραγματοποίησης των επισκευών ή συντηρήσεως (Σχετική Εγκ. Σ. 5486/1965 Φ.Ε. σελ.415/65).</p>  | <p>παράγραφο 45 του άρθρου 3 του Ν.4110/2013 και αφορά στην αναγνώριση του συνόλου των ασφαλιστικών εισφορών που καταβάλλουν οι ελεύθεροι επαγγελματίες και γενικά οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών φυσικά πρόσωπα, αλλά και νομικά πρόσωπα για την ασφάλιση των εταίρων ή και των διοικούντων, τόσο σε ταμεία υποχρεωτικής ασφάλισης, όσο και σε περίπτωση προαιρετικής ασφάλισης σε επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο. Απαραίτητη προϋπόθεση για την αναγνώριση των ποσών αυτών είναι να έχουν καταβληθεί μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης. Τα ανωτέρω ισχύουν για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1/1/2013 και εφεξής.</p>   |
| <p><b>ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ</b></p> <p>Ως δαπάνες συντηρήσεως θεωρούνται εκείνες οι οποίες γίνονται για να διατηρηθούν τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης σε καλή κατάσταση και για να παρεμποδισθούν ή να προληφθούν τυχόν βλάβες ή αλλοιώσεις τους από τη χρήση ή τη λειτουργία ή την πάροδο του χρόνου.</p> <p>Ως δαπάνες επισκευής θεωρούνται εκείνες οι οποίες γίνονται για να επανέλθουν τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης που τυχόν υπέστησαν βλάβη ή αλλοίωση στην αρχική καλή τους κατάσταση.</p> <p>Κατ' αντιδιαστολή προς τις δαπάνες αυτές, οι οποίες αποβλέπουν στη διατήρηση της υφιστάμενης αξίας των περιουσιακών στοιχείων, οι δαπάνες βελτιώσεως, οι οποίες δεν αφαιρούνται εξ ολοκλήρου κατά τη διαχειριστική περίοδο κατά την οποία πραγματοποιήθηκαν, αλλά μπορεί να αποσβεσθούν σε περισσότερες χρήσεις, αποβλέπουν στην</p> | <p><b>ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ</b></p> <p>Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά για τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό μέχρι 1600 κυβικά εκατοστά, εκπίπτουν οι δαπάνες συντήρησης, επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων και τα μισθώματα που καταβάλλονται σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης ή οποιονδήποτε τρίτο, σε ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό 70%, του ύψους αυτών, εφόσον τα αυτοκίνητα αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης. Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού, εκπίπτει με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) των πιο πάνω δαπανών.</p> <p>Ο περιορισμός αυτός δεν εφαρμόζεται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμίσθωση επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, καθώς και στις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητά τους αποκλειστικά για την εκπαίδευση υποψηφίων οδηγών.</p> |

αύξηση ή επέκταση ή συμπλήρωση των εγκαταστάσεων της, επιχείρησης, δηλαδή στην αύξηση των περιουσιακών της στοιχείων. Με την απόφαση του Σ.τ.Ε. 2581/1994 αναγνωρίστηκε σαν δαπάνη (άρθρο 31 παρ. Ιβ'ν. 2238/1994) η επισκευή των ηλεκτρικών εγκαταστάσεων, των ειδών εξοπλισμού και των μηχανημάτων, τα οποία υφίστανται φθορά εξαιτίας της συνεχούς χρήσεως τους που αποβλέπουν στην εξασφάλιση της καλής λειτουργίας τους. Δαπάνες για συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων, από χρήσεις που κλείνουν από 31-12-1996 και μετά με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 του ν. 2238/1994, όπως ισχύουν με το άρθρο 14 παρ. 2 του ν. 2459/1997, ορίζεται ότι, από τα ακαθάριστα έσοδα εκπίπτουν ως γενικά έξοδα διαχείρισης:

«Των δαπανών για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων, που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλίνδρισμα κινητήρα μέχρι χίλια τετρακόσια (1400) κυβικά εκατοστά, που έχουν στην κυριότητά τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%) του συνολικού ύψους εφόσον χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης. Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό μέχρι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) των πιο πάνω δαπανών. Ο περιορισμός αυτός δεν εφαρμόζεται στις επιχειρήσεις που ασχολούνται με

Μισθώματα επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ. Σε εταιρείες ενοικίασης αυτοκινήτων 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 ιδίων των επιχειρήσεων. (1086416/10796/Β0012/4-11-2002).

Τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε εταιρείες ενοικίασης αυτοκινήτων, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, μέχρι ποσοστό 60% (πλέον 70%) για Ε.Ι.Χ. Αυτοκίνητα μέχρι 1400 κ.ε. Και μέχρι 25%(πλέον 35%) για Ε.Ι.Χ. Αυτοκίνητα με μεγαλύτερο κυβισμό στις περιπτώσεις που από τη σύμβαση μίσθωσης με τις πιο πάνω επιχειρήσεις προβλέπεται η αγορά αυτοκινήτου από τη μισθώτρια επιχείρηση σε προσυμφωνημένη τιμή (σύμβαση Leasing). Με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 9 του ν.3296/2004, αυξήθηκε από 1400 σε 1600 το ως άνω ανώτατο όριο των κυβικών εκατοστών των επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης. (1101708/10988ΠΕ/Β0012/21 -1 -2003). Οι δαπάνες κίνησης, επισκευής, συντήρησης και λοιπές δαπάνες των μισθούμενων φορτηγών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης, εφόσον βαρύνουν την μισθώτρια επιχείρηση. (ΠΟΛ.1056/2007).

Τα μισθώματα που καταβάλλει επιχείρηση σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. 1665/1986, για ακίνητο που έχει γίνει αντικείμενο χρηματοδοτικής μίσθωσης, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου. Στα καταβαλλόμενα μισθώματα περιλαμβάνεται τόσο το μέρος που αναφέρεται στο κτίριο(εκπιπτόμενη δαπάνη), όσο και αυτό που αναφέρεται στο οικόπεδο επί του οποίου έχει αναγερθεί το κτίριο(μη εκπιπτόμενη δαπάνη), άσχετα τελικά αν έχει συνομολογηθεί με τη σύμβαση της χρηματοδοτικής μίσθωσης ακινήτου ότι η αξία του οικοπέδου θα καταβληθεί εξ ολοκλήρου κατά τη λήξη της σύμβασης.

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

την εκμίσθωση επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, καθώς και στις επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν τα αυτοκίνητά τους αποκλειστικά για την εκπαίδευση υποψήφιων οδηγών».

Συμπεράσματα - επισημάνσεις επί των διατάξεων:

Περιορίζεται ο κυβισμός των αυτοκινήτων από 2.000 κυβικά εκατοστά σε 1400 και το ποσοστό έκπτωσης των δαπανών των αυτοκινήτων αυτών από το 80% στο 60%.

Για αυτοκίνητα άνω των 1400 κυβικών εκατοστών αναγνωρίζεται ποσοστό των δαπανών 25%.

Ο περιορισμός των δαπανών αυτοκινήτων δεν ισχύει στα μισθώματα που καταβάλλονται γενικά σε επιχειρήσεις ενοικίασης Ι.Χ. αυτοκινήτων, επειδή στο νόμο γίνεται ρητή αναφορά για μισθώματα που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης (Leasing) (Εγκ. ΠΟΑ 1142/24-4-1997).

Οι πιο πάνω περιορισμοί, όπως και με τις προηγούμενες διατάξεις, δεν εφαρμόζονται:

Σε επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκμίσθωση αυτοκινήτων Ι.Χ.

Σε σχολές οδήγησης για αυτοκίνητά που χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για εκπαίδευση υποψηφίων οδηγών

Ποσοστά αναγνώρισης δαπανών αυτοκινήτων για συντήρηση, επισκευή, κυκλοφορία και απόσβεση από χρήσεις που κλείνουν 31-12-1996 και μετά:

Ο περιορισμός αυτός ισχύει για επιβατικά Ι.Χ. και μικτής χρήσης τα οποία είναι:

Στην ιδιοκτησία της επιχείρησης Μισθωμένα με το σύστημα Leasing (δεν ισχύει, περιορισμός για τα μισθωμένα από τις λοιπές επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων).

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

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 της 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/Β0012/8-6-1994).

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 και συντήρησης μηχανημάτων και εγκαταστάσεων εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα ως αποβλέποντα στο να αποδώσουν στα μηχανήματα και τις εγκαταστάσεις την αρχική τους παραγωγικότητα.(1002281/10027/Β012/19-2-2003).

Δαπάνες λειτουργίας μοτοποδηλάτων:

Οι δαπάνες λειτουργίας που πραγματοποιούν επιχειρήσεις για δίκυκλα μοτοποδήλατά τους, που χρησιμοποιούν για την εκτέλεση του σκοπού τους εκπίπτουν, στο σύνολό τους από τα ακαθάριστα έσοδά τους.(1066538/10516/Β00012/20-7-1994).

Δαπάνες επισκευής και συντήρησης σε ακίνητα.

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/Β0012/23-1-1998).

Δαπάνες βελτιώσεων και προσθηκών  
Οι δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις σε μισθωμένα ακίνητα, απόσβένονται ισόποσα, από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η

|  |  |
|--|--|
| <p>Βασική προϋπόθεση για να αναγνωριστούν τα επί μέρους προαναφερόμενα ποσά είναι, τα αυτοκίνητα να χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης και όχι για προσωπικές ανάγκες των επιχειρηματιών ή των εταίρων ή τρίτων προσώπων, δηλαδή σε μη επαγγελματικούς σκοπούς. Εάν ένα αυτοκίνητο χρησιμοποιείται για τις επιχειρηματικές ανάγκες, αλλά συγχρόνως και για τις προσωπικές ανάγκες του επιχειρηματία κ.λ.π. τότε κρίνεται από τον έλεγχο κατά ποιο ποσοστό συμβαίνει αυτό και στη συνέχεια στο αναγνωριζόμενο ως κατ' αρχήν έξοδο της επιχείρησης εφαρμόζονται οι οριζόμενοι συντελεστές (Σχετ. εγκ. 1018050/189 ΠΟΑ. 1042/1993). Οι εκπιπτόμενες δαπάνες για έξοδα συντήρησης ακινήτων αναφέρονται παραπάνω.</p> | <p>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/Β0012/4-4-2000), (1019284/10154/Β0012/19-2-2001). Στην περίπτωση όμως που η μίσθωση λυθεί πριν από τον συμφωνημένο χρόνο, το αναπόσβεστο υπόλοιπο των πιο πάνω δαπανών εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία λύθηκε αυτή. (1031863/10408/Β0012/28-3-2000). Οι δαπάνες βελτίωσης (γυψοσανίδες, ηλεκτρική εγκατάσταση, κ.λ.π. Που πραγματοποίησε η επιχείρηση σε μισθωμένο ακίνητο, εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση.(1097309/10832ΠΕ/Β0012/7-3-2002).</p>  |
| <p><b>ΕΞΟΔΑ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ</b></p> <p>Με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι από τα ακαθάριστα έσοδα εκπίπτουν ως γενικά έξοδα διαχείρισης: «Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής προσωπικού, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών. Επίσης, τα έξοδα μισθοδοσίας του υπαλληλικού προσωπικού της επιχείρησης που συνδέεται με τον εργοδότη με συγγενικό δεσμό εξ αίματος ή εξ αγχιστείας μέχρι τον τέταρτο βαθμό, εφόσον καταβλήθηκαν ή βεβαιώθηκαν οι ασφαλιστικές εισφορές κύριας ή</p>                  | <p><b>ΕΞΟΔΑ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ</b></p> <p>Εκπίπτουν τα έξοδα μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του Ι.Κ.Α. ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού μέχρι την λήξη της προθεσμίας υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης που προβλέπεται από την παράγραφο 3 του άρθρου 38 του ν. 28 73/2000, εκτός αν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται μερική ή ολική απαλλαγή από την υποχρέωση για την καταβολή εισφορών. Οι δαπάνες μισθοδοσίας δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση αν δεν έχουν εξοφληθεί μέσω επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών ή επιταγών που εξοφλούνται μέσω των ίδιων λογαριασμών. Επίσης, οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων των εταιριών περιορισμένης ευθύνης και των ιδιωτικών κεφαλαιουχικών εταιριών, εφόσον τα πρόσωπα αυτά για τις υπηρεσίες που παρέχουν στις εταιρίες έχουν</p> |

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

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

Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου 105 παρ. 2 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι, από τα ακαθάριστα έξοδα εκπίπτουν ως γενικά έξοδα διαχείρισης:

«Από τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης παραγράφου, εκπίπτουν οι δαπάνες απόκτησης εισοδήματος όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 31. Τα έξοδα μισθοδοσίας εργαζομένου σε ανώνυμη εταιρία και συνδεδεμένου με διοικητικό σύμβουλο της εταιρίας αυτής με συγγενικό δεσμό εξ αίματος ή εξ αγχιστείας μέχρι και τον τέταρτο βαθμό εκπίπτουν μόνο εφόσον καταβλήθηκαν οι ασφαλιστικές εισφορές κύριας ή επικουρικής υποχρεωτικής ασφάλισης στο Ι.Κ.Α. ή άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς».

Με την απόφαση του Σ.τ.Ε. 3243/1988 κρίθηκε για να εκπεστεί από τα ακαθάριστα έσοδα η μισθοδοσία του προσωπικού πρέπει να έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί ή καταλογιστεί οι ασφαλιστικές εισφορές, έστω και εάν η καταβολή των αποδοχών του προσωπικού αποδεικνύεται από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης

ασφαλιστεί σε οποιονδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο.

Από τα ακαθάριστα έσοδα των υπόχρεων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 δεν εκπίπτουν οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων ή μελών τους.

Η “καινοτομία” επομένως των νέων διατάξεων έγκειται στο χρόνο καταβολής ή βεβαίωσης των ασφαλιστικών εισφορών που πλέον ορίζεται συγκεκριμένα μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης.

Με το άρθρο 1 του Ν.2972/2001 θεσμοθετήθηκε η υποχρεωτική υποβολή της Αναλυτικής Περιοδικής Δήλωσης (Α.Π.Δ.).Ανέκυψε όμως το θέμα κατά πόσο η υποβολή και μόνο της Α.Π.Δ. Αντιστοιχεί με βεβαίωση των ασφαλιστικών εισφορών.

Οι αποτελεσματικοί λογαριασμοί της ομάδας 6 “οργανικά έξοδα” στο κλείσιμο της διαχειριστικής χρήσης μεταφέρονται με πίστωση, σε χρέωση του λογαριασμού 80.00 “Γενική Εκμετάλλευση”.

Επίσης με τις διατάξεις των παρ.1, 2 και 6 του άρθρου 29 του Ν. 1262/1982, ορίζεται ότι για τον σκοπό της καταπολέμησης της ανεργίας, με την δημιουργία νέων θέσεων εργασίας είναι δυνατόν να επιχορηγούνται από τον ΟΑΕΔ επιχειρήσεις και γενικά εργοδότες, βάσει προγραμμάτων απασχόλησης που καταρτίζονται με αποφάσεις του Υπουργού εργασίας.

Το ποσό της επιχορήγησης που παίρνει μια επιχείρηση από τον ΟΑΕΔ για κάθε νεοπροσλαμβανόμενο, συνιστά αφαιρετικό στοιχείο της δαπάνης για αμοιβές προσωπικού των επιχειρήσεων που επιδοτούνται.

Αν η επιχείρηση εισπράξει κάποιο ποσό επιχορήγησης από τον ΟΑΕΔ για την πρόσληψη προσωπικού, σε έτος μεταγενέστερο από το έτος πρόσληψής του, χωρίς όμως να έχει καταβάλει μέσα σε αυτό το έτος δαπάνες για αμοιβές προσωπικού, γίνεται δεκτό ότι κατά το λογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών της το ποσό αυτής της επιχορήγησης μειώνει τις λοιπές δαπάνες διαχείρισης της επιχείρησης, κατά τη χρήση μέσα στην οποία εισέπραξε το ποσό της επιχορήγησης.(ΠΟΛ. 1147/22-5-2001)



Η αποζημίωση λόγω αποχώρησης υπαλλήλων από την επιχείρηση είναι παραγωγική δαπάνη, έστω και αν είναι μεγαλύτερη της νομίμου.

Με την απόφαση του Σ.τ.Ε. 2993/1991 κρίθηκε ότι εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης τα επιπλέον ποσά που καταβλήθηκαν στους υπαλλήλους που αποχώρησαν λόγω συνταξιοδότησης πέρα από τις νόμιμες αποζημιώσεις του ν. 2112/1920.

Βοήθημα σε χήρα υπαλλήλου δημιουργεί κίνητρο παραγωγικότητας στο προσωπικό και θεωρείται έξοδο διαχείρισης.

Με την απόφαση του Σ.τ.Ε. 431/1981 κρίθηκε ότι εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης η χορήγηση δώρου σε οικογένεια θανόντων υπαλλήλων της ως παραγωγική δαπάνη, γιατί δημιουργεί κίνητρο παραγωγικότητας για το προσωπικό της επιχείρησης.

Καταβολή ποσού σε συνταξιούχους υπαλλήλους πέρα των συμβατικών υποχρεώσεων, αναγνωρίζεται προς έκπτωση ως παραγωγική δαπάνη, γιατί δημιουργεί κίνητρο αποδοτικής συνεργασίας με το προσωπικό

Με την απόφαση του Σ.τ.Ε. 1227/1995 κρίθηκε ότι εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης ως παραγωγική δαπάνη, η καταβολή ποσού σε συνταξιούχους υπαλλήλους, πέραν των προς αυτούς συνταξιοδοτικών παροχών, γιατί δημιουργεί κίνητρο για την αποδοτική συνεργασία του προσωπικού και συμβάλλει έτσι στην επιτυχή λειτουργία της επιχείρησης και την καλύτερη απόδοση έργου.

Δαπάνη για δώρα Χριστουγέννων θεωρείται παραγωγική δαπάνη.

Με την απόφαση του Σ.τ.Ε. 1227/1995 κρίθηκε ότι εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης ως παραγωγική δαπάνη, η χορήγηση

Με την παρ.10 του άρθρου 4 του ν.3522/2006, για τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών των επιχειρήσεων, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρούν, αφαιρείται από τα καθαρά κέρδη τους, τα οποία προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. ποσό χιλίων πεντακοσίων (1500) ευρώ, για κάθε άτομο που απασχολούν με ποσοστό αναπηρίας εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και πάνω.

Έξοδα μισθοδοσίας συζύγου, όταν εργάζεται σαν 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. 666/1985). Αναλυτικότερα μπορούμε να ανατρέξουμε σε προηγούμενο κεφάλαιο.

|  |   |
|--|---|
| <p>δώρων λόγω Χριστουγέννων σε είδος και χρήμα, γιατί συμβάλλουν στην απόδοση των εργασιών και την καλύτερη οργάνωση και λειτουργία της επιχείρησης.</p>   |   |
| <p align="center"><b>ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΜΟΝΗΣ ΕΚΤΟΣ ΕΔΡΑΣ</b></p> <p>Τα έξοδα κίνησης αφορούν την κίνηση των υπαλλήλων και λοιπών εργαζομένων με σχέση, εξαρτημένης εργασίας για την εκτέλεση υπηρεσίας. Τα έξοδα αυτά καθορίζονται από τις πραγματικές συνθήκες προς κάλυψη των οδοιπορικών για μετάβαση και παραμονή του προσωπικού σε διαταχθείσα υπηρεσία, για λογαριασμό της επιχείρησης στην οποία εργάζονται. Τα ποσά αυτά, όταν δεν καλύπτονται από δικαιολογητικά και η καταβολή τους γίνεται τακτικά για μεγάλο συνεχόμενο χρονικό διάστημα, θεωρούνται πλέον ως τακτικές αποδοχές του προσωπικού.</p> <p>Τα έξοδα κίνησης και παραμονής εκτός έδρας του προσωπικού μιας επιχείρησης καταβάλλονται με αποδείξεις δαπανών.</p> <p>Οι υπάλληλοι θα πρέπει να συγκεντρώνουν όλα τα δικαιολογητικά στοιχεία για τα έξοδα που πραγματοποιούν και να τα καταθέτουν στην επιχείρηση, για να αποδεικνύεται η ανάλυση των ποσών που λαμβάνουν ως έξοδα κίνησης, γιατί διαφορετικά θεωρούνται ως μισθός του υπαλλήλου.</p> <p>Με το άρθρο 11 παρ. 1 του ν. 2065/1992 (παρ. 4<sup>ο</sup> άρθρου 45 του ν. 2234/1994) ορίζεται ότι, δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες η αποζημίωση που καταβάλλεται σε υπαλλήλους για δαπάνες υπηρεσίες που τους έχει ανατεθεί, εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους με παραστατικά στοιχεία που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ. Δηλαδή μετά την ισχύ του ως άνω νόμου, αν καταβάλλονται έξοδα κίνησης στο</p> | <p align="center"><b>ΕΞΟΔΑ ΚΙΝΗΣΗΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΜΟΝΗΣ ΕΚΤΟΣ ΕΔΡΑΣ</b></p> <p>Τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για δαπάνες ταξιδιών που πραγματοποιούν στην αλλοδαπή διευθυντικά και άλλα στελέχη της που εργάζονται σε αυτήν, καθώς και αντιπρόσωποι ή ειδικοί επιστήμονες που εκπροσωπούν την επιχείρηση στην αλλοδαπή και αφορούν έξοδα ξενοδοχείων, εισιτήρια και έξοδα διατροφής. Τα έξοδα διατροφής αναγνωρίζονται μέχρι του ποσού που αντιστοιχεί στο κόστος διαμονής. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής ισχύουν με την προϋπόθεση ότι ο σκοπός του ταξιδιού συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης.</p> <p>Τα ενοίκια που καταβάλλει η επιχείρηση για τη διαμονή εργαζομένων της σε ξενοδοχεία, ενοικιαζόμενα δωμάτια ή οικίες που βρίσκονται σε διαφορετικό μέρος από τον τόπο της μόνιμης κατοικίας τους, λόγω εκτός έδρας εργασίας τους. Στην περίπτωση αυτή, η απόσταση του τόπου εργασίας και προσωρινής διαμονής πρέπει να απέχει από τη μόνιμη κατοικία, του εργαζόμενου εκατό (100) χιλιόμετρα και άνω και επιπλέον τα δικαιολογητικά να έχουν εκδοθεί στο όνομα της επιχείρησης. Αναλυτικότερα μπορούμε να ανατρέξουμε σε προηγούμενο κεφάλαιο.</p> |

προσωπικό, χωρίς να υπάρχουν τα αντίστοιχα δικαιολογητικά ανάλωσης των εξόδων αυτών (ξενοδοχεία, εστιατόρια, καύσιμα κ.τ.λ.), τα επιπλέον ποσά θεωρούνται μισθός των υπαλλήλων .

Το ποσό που δεν καλύπτεται από δικαιολογητικά, θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, δε σημαίνει αυτόματα υπαγωγή του σε ασφαλιστικές εισφορές. Πολλές φορές έχει κριθεί από το Σ.Τ.Ε., ότι τα έξοδα κίνησης δεν υπάγονται σε ασφαλιστικές εισφορές αλλά πάντοτε εξετάζονται και τα πραγματικά περιστατικά.

Όταν οι υπάλληλοι των επιχειρήσεων κινούνται με δικά τους αυτοκίνητα, δικαιούνται καταβολής και των εξόδων συντήρησης των αυτοκινήτων τους (καθορισμένα service, αλλαγή λαδιών κ.τ.λ.) και τίθεται το ερώτημα πως θα καταβληθούν τα έξοδα αυτά, αφού κατ' αρχήν δεν

υπάρχουν δικαιολογητικά. Στην περίπτωση αυτή πρέπει τα ποσά αυτά να καταβάλλονται, όταν πραγματοποιούνται με προσκόμιση της απόδειξης του συνεργείου. Βέβαια, επειδή δεν είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι το 100% των εξόδων αυτών, πρέπει να καταβληθούν από την επιχείρηση, σωστό κρίνεται να λαμβάνεται απόφαση εκ των προτέρων με το ύψος των εξόδων που καλύπτει η επιχείρηση και να καταχωρούνται αυτά σε αντίστοιχα πρακτικά (π.χ. για τους πωλητές το % των εξόδων συντήρησης, για τους εισπράκτορες το 1/3 κ.λ.π.) Για τα ποσά που καταβάλλονται θα εκδίδεται απόδειξη δαπάνης στο όνομα του υπαλλήλου με συνημμένα δικαιολογητικά στοιχεία των Α.Π.Υ. του συνεργείου της Α.Λ.Π. για ανταλλακτικά κ.λ.π.

Μετά από το νέο νομικό καθεστώς, δεν μπορούν οι επιχειρήσεις να καταβάλλουν έξοδα κίνησης στο προσωπικό τους, με βάση τα διανυθέντα χιλιόμετρα και εν γένει υπολογισμούς κατ' αποκοπή.

Για τις προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους αναφέρουμε, ότι είχε νομολογηθεί, ότι για την καταβολή εξόδων κίνησης στο προσωπικό μιας επιχείρησης, είτε αυτά υπολογίζονται με βάση τα διανυθέντα χιλιόμετρα, είτε κατ' αποκοπή, έπρεπε να εκδίδεται απόδειξη δαπάνης ΣτΕ 46/83 και 2756/87.

Η έκδοση μηνιαίων εκκαθαρίσεων αποδείξεων δαπανών, που υπογράφονται από τους υπαλλήλους που δικαιούνται τα έξοδα κίνησης, είναι νόμιμο δικαιολογητικό δαπάνης (Σ.τ.Ε. 2756/87).

Έξοδα αυτοκινήτων των υπαλλήλων της εταιρείας, για εκτέλεση υπηρεσίας, νομίμως δικαιολογούνται με απόδειξη δαπάνης (Σ.τ.Ε. 2945/88 - 43, 45, 46/83).

Κατά την καταβολή των εξόδων κίνησης με απόδειξη δαπάνης δεν τίθεται θέμα παρακράτησης φόρους εισοδήματος, αφού δεν πρόκειται για αμοιβή των υπαλλήλων, αλλά για καταβολή των εξόδων, τα οποία ανέλωσαν κατά την εκτέλεση των καθηκόντων τους. Επίσης δεν τίθεται θέμα χαρτοσήμου, αφού καλύπτονται με νόμιμα δικαιολογητικά του Κ.Β.Σ. όλες οι δαπάνες, οι οποίες έχουν υπαχθεί στο καθεστώς του Φ.Π.Α.

Τέλος, τα επιπλέον ποσά που δεν καλύπτονται με δικαιολογητικά ανάλωσης, μεταφέρονται στους μισθούς των υπαλλήλων και γι' αυτά ισχύουν οι διατάξεις για παρακράτηση φόρου μισθωτών υπηρεσιών και χαρτοσήμου 12, %.

Για να χαρακτηριστούν τα έξοδα κίνησης, πρέπει να επιδειχθούν στον έλεγχο, πέραν των αποδείξεων

δαπανών και δικαιολογητικά στοιχεία, ότι έλαβε χώρα η δαπάνη αυτή.

Με την απόφαση του Σ.τ.Ε. 614/1990 κρίθηκε ότι για να αναγνωρισθούν σαν γενικά έξοδα διαχείρισεως (άρθρο 31 παρ. 1 ν. 2238/1994) τα έξοδα κίνησης υπαλλήλων της επιχείρησης, πρέπει πέραν των αποδείξεων δαπανών που εξέδωσε η επιχείρηση, να επιδειχθούν κατά τον έλεγχο και

δικαιολογητικά στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι πραγματοποιήθηκαν οι δαπάνες.

Κρίθηκε ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης τα έξοδα κίνησης, ασφαλίσεων, αποσβέσεων κ.τ.λ. των αυτοκινήτων των υπαλλήλων της, που χρησιμοποιούσαν για τις ανάγκες της επιχείρησης, γιατί δεν αποτελούν προσαύξηση των αποδοχών των υπαλλήλων.

Έξοδα κίνησης και έξοδα ταξιδιών πωλητών για να αναγνωριστούν, πρέπει να προκύπτει, ότι έγιναν για λογαριασμό της επιχείρησης και να υπάρχουν τα νόμιμα δικαιολογητικά Με την απόφαση του Σ.τ.Ε. 1861/1982 κρίθηκε ότι για να αναγνωριστούν τα έξοδα κίνησης; και ταξιδιών πωλήσεων σαν γενικά έξοδα διαχείρισεως (άρθρο 31 ' παρ. 1 ν. 2238/1994), πρέπει να περιγράφεται επαρκώς η φύση των εξόδων .

Δαπάνες διατροφής υπαλλήλων που καταβλήθηκαν κατ' αποκοπή, εάν καλύπτονταν με αποδείξεις δαπανών του Κ.Β.Σ., αναγνωρίζοντας προς έκπτωση μέχρι την ισχύ του ν. 2965/1992

Με την απόφαση του Σ.τ.Ε. 819/1995 κρίθηκε ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, τα έξοδα διατροφής των υπαλλήλων γιατί αποτελούσαν κατ' αποκοπή αποζημίωση έναντι δαπανών αναληφθείσης υπηρεσίας.

#### ΔΑΠΑΝΕΣ ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΩΝ

Με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 1 περιπτ. ιδ' του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι, από τα ακαθάριστα έσοδα εκπίπτονται ως γενικά έξοδα διαχείρισης:

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

Στην εγκ. 1018050/89 ΠΟΑ. 1042/1993 (ερμηνεία ν. 2065/1992 άρθρο 10 παρ. 13) ορίζονται τα εξής:

Με τις διατάξεις της περίπτωσης ιδ1' προβλέπεται ότι, από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτεται η δαπάνη διαφήμισης, όπως άλλωστε συνέβαινε και με τις προϊσχύσασες διατάξεις ως γενικό έξοδο.

Όμως, με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι, το ποσό της δαπάνης αυτής θα εκπίπτεται από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης, εντός της οποίας εκδίδεται το προβλεπόμενο

από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. στοιχείο.

Τονίζεται ότι, για την αναγνώριση της δαπάνης αυτής εξακολουθούν να ισχύουν οι διατάξεις του β.δ. 24/1958, όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με το άρθρο 4 του ν.δ. 978/1971 και το ν. 1144/1981, σύμφωνα με τις οποίες, η δαπάνη αυτή δεν αναγνωρίζεται προκειμένου για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών, αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του αναλογούντος τέλους με τριπλότυπο εισπραχίας του οικείου Δήμου ή Κοινότητας.

Τα έξοδα διαφήμισης δεν υπόκεινται σε τμηματική απόσβεση, εκτός αυτών που

#### ΔΑΠΑΝΕΣ ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΩΝ

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

Η δαπάνη διαφήμισης που καταβάλλει επιχείρηση εκπίπτει, από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον το σχετικό τέλος διαφήμισης έχει καταβληθεί το αργότερο μέχρι τη λήξη προθεσμίας, εντός της οποίας πρέπει να υποβληθεί η δήλωση φόρου εισοδήματος για τη χρήση μέσα στην οποία πραγματοποιήθηκε η δαπάνη αυτή. (1028226/10385/Β0012/23-3-2000).

Οι δαπάνες διαφήμισης που πραγματοποιούν συνδρομητικοί τηλεοπτικοί σταθμοί, μέσω των τηλεοπτικών σταθμών ή του γραπτού τύπου για τα κωδικοποιημένα προγράμματά τους εκπίπτουν ολόκληρες,

έστω και αν επωφελούνται εμμέσως και οι επιχειρήσεις (ΒΒΟ, CNN, FILMNET, κ.α.) των οποίων τα προγράμματα προβάλλονται. (1045593/10393/Β0012/17-6-2002).

Η δαπάνη αγοράς υλικών συσκευασίας (τσάντες, χαρτί περιτυλίγματος) επί των οποίων αναγράφονται τα στοιχεία της επιχείρησης, καθώς και των πωλούμενων από αυτή προϊόντων, εκπίπτει χωρίς την αναζήτηση αποδεικτικού για την καταβολή δημοτικού τέλους

διαφήμισης. (1029358/10420/Β0012/Π'ΟΛΠ25/4-4-2000).

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. (αρθρ.9 παρ.6 Ν. 2880/2001), (3611/8-2-2001 έγγραφο του Υπουργείου Εσωτερικών).

γίνονται στο προκαταρκτικό στάδιο λειτουργίας.

Δαπάνη διαφήμισης που έγινε στο εσωτερικό, θεωρείται ως παραγωγική δαπάνη εξ ολοκλήρου της ελληνικής επιχείρησης, έστω και αν εμμέσως ωφελούνται και οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που παράγουν και πωλούν τα αγαθά αυτά.

Με την απόφαση του Σ.τ.Ε. 3735/1988 κρίθηκε ότι, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης ως παραγωγική δαπάνη, η δαπάνη διαφήμισης εισαγομένων αγαθών, έστω και αν από την διαφήμιση ωφελούνται εμμέσως και οι αλλοδαπές εταιρίες που παράγουν και πωλούν τα διαφημιζόμενα προϊόντα.

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, ΟΤΑ) 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.(ΠΟΛ 1028/2006).

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.(ΠΟΛ 1028/2006).

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).

Από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτει η αξία των δώρων που κάνει σε πελάτες της, οι οποίοι μπορεί να είναι επιχείρηση ή όχι. Η δαπάνη αυτή αναγνωρίζεται μόνον όταν τα δώρα φέρουν την επωνυμία της επιχείρησης και επιπλέον να καταβάλλει το αναλογούν δημοτικό τέλος διαφήμισης για την συνολική αξία των δώρων αυτών. 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).

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.

| <p style="text-align: center;"><b>ΕΞΟΔΑ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ</b></p> <p>Κάθε επιχείρηση στα πλαίσια του επιδιωκόμενου σκοπού πραγματοποιεί δεξιώσεις και φιλοξενίες πελατών, προμηθευτών, αντιπροσώπων και εν γένει προσώπων, τα οποία έχουν άμεση ή έμμεση σχέση με το επαγγελματικό της αντικείμενο. Άρα, οι δαπάνες αυτές αφού βρίσκονται εντός του επιδιωκόμενου σκοπού, κατ' αρχήν θεωρούνται παραγωγικές. Το ποσό όμως της δαπάνης, πρέπει να είναι εύλογο και ανάλογο με τον κύκλο εργασιών της επιχείρησης.</p> | <p style="text-align: center;"><b>ΕΞΟΔΑ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ</b></p> <p>Εκπίπτουν τα έξοδα διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, που προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.</p> <p>Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι το ξενοδοχείο ευρίσκεται εντός του νομού, στην χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα η υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα.</p> <p>Εκπίπτει η αξία των δώρων που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα και μέχρι είκοσι (20) ευρώ για κάθε δωρεοδόχο. Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση.</p> |
|---|--|



## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

### *Εκπιπόμενες δαπάνες*

Όπως γίνεται σαφές από το μεγαλύτερο μέρος της εργασίας, οι σημαντικότερες αλλαγές που έγιναν στην έκπτωση δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης, επήλθαν μέσω του Ν.4110/2013 ως αντικατάσταση των προηγούμενων διατάξεων του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας εισοδήματος. Οι προηγούμενες διατάξεις ανήκαν στο νόμο 2238/1994. Μπορούμε να συνοψίσουμε τις σημαντικότερες αλλαγές στα παρακάτω:

Με βάση τη νέα νομοθεσία αν δεν καταβληθούν και βεβαιωθούν οι ασφαλιστικές εισφορές τότε δεν εκπίπτουν τα έξοδα μισθοδοσίας από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Με βάση την παράγραφο 1 του άρθρου 48 του Ν.2238/1994, μπορεί να γίνει πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων σε ποσοστό 0,5 τοις εκατό και από τους ελευθέρους επαγγελματίες.

Οι δαπάνες τεχνολογικής και επιστημονικής έρευνας εκπίπτουν σε ποσοστό τριάντα (30%) τοις εκατό, ιδιαίτερα αυτές που αφορούν πάγιο εξοπλισμό.

Στις δαπάνες εκπαίδευσης του προσωπικού.

Στις δαπάνες για παιδικούς σταθμούς που χρησιμοποιούνται από το προσωπικό της εταιρίας.

Σε εισφορές που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης αν ο νόμος προβλέπει ότι είναι υποχρεωτικές.

Στις δαπάνες οργάνωσης ενημερωτικών ημερίδων. Για εργαζόμενους ή πελάτες που πραγματοποιούνται εκτός νομού και μέχρι 300 ευρώ, ανά συμμετέχοντα.

Στις Δωρεές. Αναγνωρίζονται μόνο εφόσον έχουν κατατεθεί σε λογαριασμό που τηρείται σε πιστωτικό ίδρυμα.

#### *Φορολογική αναμόρφωση*

Η εισαγωγή του Ν.3842/2010 καθόρισε την υποχρέωση φορολογικής αναμόρφωσης των εσόδων, και την υποβολή κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης. Η κατάσταση υποβάλλεται μαζί με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Η υποβολή της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης γίνεται ηλεκτρονικά και είναι υποχρεωτική ακόμα και για στην περίπτωση που είναι μηδενική. Η διαδικασία αυτή στον υπολογισμό των δαπανών που δεν εκπίπτουν και έχουν καταχωρηθεί, ώστε να υπολογιστούν τα φορολογητέα κέρδη.

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Σταματόπουλος Δ. & Καραβοκύρης Α.(1997). Δαπάνες επιχειρήσεων, Εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα.

Επιστημονική ομάδα ASTbooks. (2014). Πρακτικός οδηγός για τις δαπάνες των επιχειρήσεων, Εκδόσεις Κιοσογλου Δ.- Σταγάκη Ε. Αθήνα.

Μίχος Ι. & Παπαγιάννης Ν.(2007). Κωδικοποίηση Νομοθεσίας Φορολογίας Εισοδήματος, Θεσσαλονίκη.

Ζαννέτος Ν. Και Σκούρα Μ. (2013). Λογιστικός έλεγχος , Εκπιπόμενες και μη εκπιπόμενες δαπάνες.

Ν.(2007) Κωδικοποίηση Νομοθεσίας Φορολογίας Εισοδήματος

Παύλου Χ. Και Γκούρλιας Ι.(2014) Φορολογική Δήλωση 2014, Εκδόσεις Οικονομικές εκδόσεις Ε.Ε. Θεσσαλονίκη.

Νόμος 4110/2013(2013) Ρυθμίσεις στη φορολογία εισοδήματος ΦΕΚ 17/23.01.2013 τεύχος Α'

Νόμος 4172/23-07-2013 (2013) Αλλαγές στην φορολογία εισοδήματος