

## ΟΔΗΓΟΣ ΠΑΤΗΝ ΟΡΘΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Κωνσταντίνος Αντ. Κουλογιάννης  
Λογιστής - Φοροτεχνικός

Κωνσταντίνος Ν φορόπουλος  
Ορκωτός Ελεγκτής - Λογιστής

Κωνσταντίνος Δημ. Γραβιάς  
Πτυχιούχος Ο κον. Παν/μίου Πειραιά  
Λογιστής - Φοροτεχνικός

Τελευταία ημερομηνία αναβάθμισης: 22/2/2011

### ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Με τον ν. [3842/2010](#) με τίτλο «Αποκατάσταση φορολογικής αδικαιολογησίας, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις» καθιερώθηκαν σημαντικές αλλαγές στο φορολογικό σύστημα της χώρας. Πολλές από τις νέες διατάξεις του νόμου αυτού είχαν εφαρμογή από την ημερομηνία δημοσίευσής του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (ήτα 23.4.2010), άλλες από 1.6.2010 και κάποιες ισχύουν από 1.1.2011. Μια σημαντική αλλαγή που αφορά άμεσα τους συναδέλφους λογιστές - φοροτεχνικούς, είναι αυτή που προβλέπεται με την παράγραφο 9 του άρθρου 17 του ν. [3842/2010](#). Με τη διάταξη αυτή αντικαταστάθηκε η παράγραφος 3 του άρθρου 38 του ν. [2873/2000](#) σχετικά με την ευθύνη και τις αρμοδιότητες του λογιστή φοροτεχνικού. Ας δούμε στο σημείο αυτό τι ακριβώς αναφέρεται στην συγκεκριμένη διάταξη:

*[Άρθρο 17 Υποχρεώσεις υπηρεσιών, νομικών προσώπων και οργανώσεων γενικά και ηλεκτρονική υποβολή πληροφοριών και στοιχείων, θέματα λογιστών φοροτεχνικών και πιστοποιητικό νόμιμων ελεγκτών*

*9. Η παράγραφος 3 του άρθρου 38 του ν. [2873/2000](#) αντικαθίσταται ως εξής:*

*«3. 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 διάρκεια της φορολογικής περιόδου έχουν υποβληθεί ορθά όλες οι δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, ο λογιστής φοροτεχνικός υπογράφει τις δηλώσεις της παραγράφου 2, καθώς και τα συνυποβαλλόμενα έντυπα ή καταστάσεις, όπως αυτά καθορίζονται κάθε φορά με τις αμέσως 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 επαγγέλματός τους, κατά περίπτωση, τον Α.Φ.Μ., την αρμόδια Δ.Ο.Υ. για τη φορολογία τους, τον αριθμό μητρώου της άδειας άσκησης επαγγέλματός τους και την κατηγορία της άδειάς τους. »].

#### Σχολιασμός:

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

Ειδικότερα, τις μη εκπιπόμενες δαπάνες θα πρέπει να τις αποτυπώνουν αναλυτικά σε κατάσταση που θα συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, το περιεχόμενο της οποίας δεν είναι δεσμευτικό για τη φορολογούσα αρχή, ενώ όσον αφορά την ορθή υποβολή όλων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων, αυτή θα πρέπει να γνωστοποιείται από τους λογιστές φοροτεχνικούς στην αρμόδια φορολογούσα αρχή, με τη μορφή δήλωσης που θα συνυποβάλλεται με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Με τις ίδιες διατάξεις θεσμοθετήθηκε και νομοθετικά η υποχρέωση των λογιστών φοροτεχνικών για υπογραφή, πέραν των δηλώσεων της παραγράφου 2 του άρθρου 38 του ν. [2873/2000](#) (δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, αρχικών, συμπληρωματικών, τροποποιητικών, κλπ.) και των συνυποβαλλόμενων εντύπων ή καταστάσεων, όπως αυτά καθορίζονται κάθε φορά με τις αμέσως αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, με υποχρεωτική αναγραφή, κατά την υποβολή των δηλώσεων, του ονοματεπωνύμου τους, της διεύθυνσης κατοικίας τους ή της έδρας του επαγγέλματός τους, κατά περίπτωση, του ΑΦΜ τους, της αρμόδιας ΔΟΥ για τη φορολογία τους, του αριθμού μητρώου της άδειας άσκησης επαγγέλματός τους και της κατηγορίας της άδειάς τους.

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 92 του νέου νόμου, από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. δηλαδή για δηλώσεις που υποβάλλονται από τις 23.4.2010 και μετά. Ουσιαστικά όμως η εφαρμογή τους θα ξεκινήσει από την έκδοση της σχετικής απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και μετά, με την οποία θα καθοριστούν ο τύπος και το περιεχόμενο της κατάστασης με τις μη εκπιπόμενες δαπάνες και η δήλωση για την ορθή υποβολή όλων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος και απόδοσης των έμμεσων φόρων που προβλέπονται από τις νέες διατάξεις, οι οποίες θα συνυποβάλλονται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του επόμενου οικονομικού έτους (2011 και επομένων).

Στην παρούσα ανάλυση θα παραθέσουμε τις δαπάνες εκείνες που δεν εκπίπτουν ή που εκπίπτουν υπό προϋποθέσεις από τη φορολογία εισοδήματος έτσι ώστε ο ενδιαφερόμενος να μπορεί να δει άμεσα ποιες είναι αυτές οι δαπάνες που θα συμπεριληφθούν στην κατάσταση που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 17 του ν. [3842/2010](#).

Τέλος, επισυνάπτουμε δύο βοηθητικά αρχεία σε μορφή excel προκειμένου να χρησιμοποιηθούν από τους συναδέλφους, μέχρι την έκδοση της σχετικής Υπουργικής Απόφασης σύμφωνα με την οποία θα καθοριστούν ο τύπος και το περιεχόμενο των καταστάσεων που προβλέπονται στο άρθρο 17 του ν. [3842/2010](#). Το πρώτο περιέχει μια ειδική κατάσταση την οποία μπορούν να χρησιμοποιήσουν οι συνάδελφοι ώστε να αναγράψουν συγκεντρωτικά τους σχετικούς λογαριασμούς του ΕΓ.Λ.Σ. και τα ποσά αυτών που δεν εκπίπτουν από τη φορολογία εισοδήματος. Το δεύτερο περιέχει πίνακες επαλήθευσης φόρων και τελών που δεν έχουν καταβληθεί μέσα στο έτος και μπορούν να το χρησιμοποιήσουν επικουρικά μέχρι να κοινοποιηθεί η σχετική απόφαση.

## ΓΕΝΙΚΑ ΠΑΤΗΝ ΕΚΠΤΩΣΗ ΤΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ

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

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

Αντιβέβαια σε χρήματα ή σε είδος δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όταν η παροχή ή η λήψη αυτής συνιστά πλεονεκτήματα ακόμα και αν η καταβολή αυτών πραγματοποιείται στο εξωτερικό. (παρ. 16, άρθρου 31 του Ν. [2238/1994](#)).

Σύμφωνα με την παράγραφο 20 του άρθρου 31 του ν. [2238/1994](#), ισχύουν τα εξής:

«Δαπάνες που επιπίπτουν στις διάταξεις του παρόντος άρθρου, εκτός εκείνων που ρητά μνημονεύονται σε αυτό, για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διακητικές λύσεις και με τη δικαστηριακή νομολογία ότι επιπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των διατάξεων του άρθρου αυτού, περιλαμβάνονται σε απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Η αναγνώριση των οριζόμενων στην απόφαση αυτή δαπανών είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες. Για την υλοποίηση των ανωτέρω, εντός μηνός από την έναρξη ισχύος της παραγράφου αυτής εκδίδεται η οριζόμενη από το πρώτο εδάφιο απόφαση. Για οποιαδήποτε προσθήκη ή αφαίρεση περιπτώσεων από τον κατάλογο αυτόν, η ενδιαφερόμενη επιχείρηση ή η επαγγελματική ένωση στην οποία ανήκει ή η ελεγκτική υπηρεσία δικαιούται να υποβάλει στην αρμόδια για τη φορολογική εισοδήματος υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών αίτηση, εντός δύο (2) μηνών από την έναρξη ισχύος της παραγράφου αυτής, προκειμένου να εξετασθεί η συγκεκριμένη περίπτωση από ειδική γνωμοδοτική επιτροπή η οποία συνιστάται για το σκοπό αυτόν στο πιο πάνω Υπουργείο. Μέχρι την 30ή Ιουνίου 2005 εκδίδεται νέα απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών με την οποία επιφέρονται μεταβολές για τις οποίες γνωμοδότησε, σύμφωνα με τα πιο πάνω η επιτροπή, κατόπιν της άνω αίτησης ή της σύγκλησης της υπηρεσίας ή και αυτεπαγγέλτως. Η αναγνώριση των τυχόν επιπλέον αναγνωριζόμενων περιπτώσεων δαπανών είναι δεσμευτική και για προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους, εφόσον είναι εκκρεμείς. Τυχόν αφαίρεση αναγνωριζόμενων περιπτώσεων δαπανών θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική χρήση. Με την ίδια διαδικασία θα ορίζονται κάθε χρόνο οι μεταβολές στις περιπτώσεις δαπανών που επιπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

Η επιτροπή της παραγράφου αυτής αποτελείται από έναν σύμβουλο ή πρόεδρο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, τους προϊστάμενους των Διευθύνσεων Φορολογίας Εισοδήματος και Ελέγχου, έναν εκπρόσωπο της Ένωσης Επιμελητηρίων Ελλάδος, καθώς και έναν καθηγητή Ανώτατου Εκπαιδευτικού Ιδρύματος συναφούς αντικείμενου.

Ο Πρόεδρος, τα μέλη και ο γραμματέας αυτής ως και οι αναπληρωτές αυτών, ο τρόπος λειτουργίας και λήψης απόφασης, καθώς και λεπτομέρειες ορίζονται με Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.

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

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

Μέχρι σήμερα τέταρες αποφάσεις έχουν εκδοθεί και είναι οι εξής: [ΠΟΛ 1005/14.1.2005](#), [ΠΟΛ 1028/17.2.2006](#), [ΠΟΛ 1056/23.2.2007](#), [ΠΟΛ 1106/24.7.2008](#), [ΠΟΛ 1029/17.2.2006](#), [ΠΟΛ 1057/23.3.2007](#) και [ΠΟΛ 1107/24.7.2008](#).

### Δικαλογητικά δαπανών

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

Για να αφαιρεθεί μία δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως πρέπει η δαπάνη αυτή να καλύπτεται με αποδεικτικό στα χείρια προβλεπόμενο από τον Κ.Β.Σ., στην περίπτωση που επιβάλλεται από τον Κώδικα αυτό η έκδοση τέταρου στα χείρια για τη συγκεκριμένη δαπάνη. Μόνο δε στην περίπτωση που δεν επιβάλλεται από τον Κ.Φ.Σ. η έκδοση συγκεκριμένου στα χείρια, η έκπτωση της δαπάνης μπορεί να γίνει με βάση οποιοδήποτε αποδεικτικό στα χείρια εκτιμώμενο από τη φορολογική αρχή και τα διακηκτικά διαστήματα. (Σ.τ.Ε. 6004/96)

Επί μεταφοράς αγαθών ο Κ.Β.Σ. προβλέπει ότι ο μεταφορέας εκδίδει θεωρημένη φορτωτική σε τέσσερα αντίτυπα, εκ των οποίων το τρίτο παραδίδεται στον καταβάλλοντα τα κόμιστρα. Επομένως, το αντίτυπο αυτό της φορτωτικής αποτελεί το νόμιμο δικαλογητικό για την έκπτωση της πραγματοποιούμενης, από τον καταβάλλοντα τα κόμιστρα επιτηδευματία, σχετικής δαπάνης. (Σ.τ.Ε. 3988-90/98, 2993/91)

Έκπτωση ορισμένης δαπάνης από το ακαθάριστο εισόδημα της επιχειρήσεως επιτρέπεται μόνο εφόσον έχουν εκδοθεί τα στα χείρια, τα προβλεπόμενα σχετικά με τη δαπάνη αυτή από τον Κώδικα Φορολογικών Σταχείων.

Τούτο ισχύει και για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της αντιπροσωπευόμενης επιχειρήσεως δαπανών, στις οποίες υπεβλήθη για λογαριασμό της αντιπρόσωπος, ο οποίος πωλεί εμπορεύματα για λογαριασμό της, απαιτούνται δηλαδή και για τις δαπάνες αυτές της επιχειρήσεως τα προβλεπόμενα επί μέρους στα χείρα του Κ. Β. Σ., όπως τα εκδοθέντα από τρίτους κ. λ. π. τιμολόγια παροχής υπηρεσιών κ. λ. π. και δεν αρκεί η απλή αναγραφή των εν λόγω δαπανών στην εκδιδόμενη από τον αντιπρόσωπο εκκαθάριση. (Σ.τ.Ε. 2329/97)

Η δαπάνη τηλεφωνικών τελών βαρύνει την επιχείρηση που χρησιμοποιεί το τηλέφωνο, έστω και αν το τηλέφωνο δεν της ανήκει. (Η σύνδεση είναι στο όνομα άλλου προσώπου). (Σ.τ.Ε. 3887-88/1985)

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

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

## **ΜΗ ΕΚΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ**

**Δαπάνες που δεν εκπίπτουν ανά λογαριασμό λογιστικού σχεδίου**

### **ΟΜΑΔΑ 1η: ΠΑΠ Ο ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ**

#### **ΓΕΝΙΚΑ**

Η έκπτωση των δαπανών γίνεται μέσω της ενέργειας των αποσβέσεων ή των έκτακτων αποτελεσμάτων, οπότε ο σχετικός σχολιασμός γίνεται στους Λογ/μους 66 και 81.

Επέκταση, προσθήκη, βελτίωση, συντήρηση και επισκευή ενσώματων πάγιων περιουσιακών στοιχείων

1. Επέκταση ή προσθήκη κτιρίου, κτιριακής εγκαταστάσεως και τεχνικού έργου είναι οποιαδήποτε μόνιμη αύξηση του όγκου, του μεγέθους ή της ωφελιμότητάς του, που γίνεται με τη χρησιμοποίηση κατά κανόνα δομικών υλικών.

2. Επέκταση ή προσθήκη μηχανήματος, τεχνικής εγκαταστάσεως και μηχανολογικού εξοπλισμού είναι κάθε προσθήκη ή εργασία που γίνεται σε αυτά και αυξάνει το μέγεθος και κατά κανόνα την παραγωγική τους δυναμικότητα.

3. Βελτίωση ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι κάθε μεταβολή που γίνεται σε αυτό μετά από τεχνολογική επέμβαση και που έχει ως αποτέλεσμα, είτε την αύξηση του χρόνου της ωφέλιμης ζωής του, είτε την αύξηση της παραγωγικότητάς του, είτε τη μείωση του κόστους λειτουργίας του ή τη βελτίωση των συνθηκών χρησιμοποίησής του.

4. Συντήρηση ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι η τεχνολογική επέμβαση που γίνεται σε αυτό με σκοπό να διατηρείται στην αρχική του παραγωγική ικανότητα για όσο το δυνατό μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

5. Επισκευή ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι η αντικατάσταση ή επιδιόρθωση μερών αυτού, που έχουν καταστραφεί ή υποστεί βλάβη, με σκοπό την επαναφορά της παραγωγικής του ικανότητας ή των συνθηκών λειτουργίας του στο επίπεδο που ήταν πριν από την καταστροφή ή τη βλάβη.

6. Το κόστος των επεκτάσεων, προσθηκών και βελτιώσεων προσυξάνει την αξία κτήσεως των πάγιων περιουσιακών στοιχείων και καταχωρείται στους σχετικούς λογαριασμούς των στοιχείων αυτών.

7. Τα έξοδα συντηρήσεως και επισκευής των πάγιων περιουσιακών στοιχείων είναι κόστος τρέχουσας μορφής και καταχωρούνται στους ακείους λογαριασμούς εξόδων κατά είδος της ομάδας 6. ( Π Δ 1123/1980 )

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

Ο Φ.Π.Α. που βαρύνει τις αγορές των ενσώματων παγίων των επιχειρήσεων και ο οποίος δεν μπορεί να εκπέσει από το Φ.Π.Α. εκροών, προσυξάνει την τιμή κτήσης του παγίου και κατά συνέπεια, επί της συνολικής αξίας του παγίου αυτού θα διενεργούνται αποσβέσεις.

(1092609/10874/Β0012/21.10.1999), (1120445/10662 ΠΕ/Β0012/11.3.1997)  
( Π Ο Λ 1005/ 14. 1. 2005 )

9. Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας ( Φ.Π.Α. ) των δαπανών που αφορούν την επέκταση, προσθήκη ή βελτίωση κτισμάτων τα οποία εκμισθώνει επιχείρηση (έσοδα μη υποκείμενα σε Φ.Π.Α.), προσυξάνει την αξία κτήσεως των πωκτισμάτων, η οποία υπόκειται σε απόσβεση κατά τα οριζόμενα από τις ισχύουσες διατάξεις, καθόσον ο φόρος αυτός αφενός δεν εκπίπτει ούτε επιστρέφεται σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1642/1986 (νυν ν. 2859/2000) και αφετέρου βαρύνει τις δαπάνες αυτές, αοποίες περαιτέρω βαρύνουν την αξία κτήσεως των εν λόγω κτισμάτων. Ο Φ.Π.Α. των δαπανών για την επισκευή ή συντήρηση των υπόψη κτισμάτων (εκμισθούμενων), εκπίπτει από τα ακαθάιστα έσοδα της επιχείρησης κατά το χρόνο που καταβάλλεται.  
(1015039/10921 ΠΕ/Β0012/12.2.1996)

10. Τα έξοδα που πραγματοποιεί επιχείρηση για την αγορά διαμερισμάτων (φόρος μεταβιβάσεως, δικαιώματα συμβολαιογράφων και τέλη του ακείου Δικηγορικού Συλλόγου) αποσβένονται, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία (1064310/10559/B0012/4.9.2001)

11. Οι δαπάνες μεθοδικής και διαφήμισης που πραγματοποιεί εταιρεία για τη σύνταξη μελέτης, σχετική με την κυκλοφορία ενός νέου προϊόντος, αποτελούν έξοδα πρώτης εγκατάστασης και αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. ([ΠΟΛ. 1028/17.2.2006](#))

## **ΟΜΑΔΑ 2η: ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ λογαριασμοί 20-29**

### **ΓΕΝΙΚΑ**

Εκπίπτει η αξία των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν, καθώς και των άλλων εμπορευμάτων αγαθών, στην οποία περιλαμβάνονται και οι ακόσες δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κ.λ.π (παρ. 1, άρθρου 31 του Ν. [2238/1994](#)).

Για τον προσδιορισμό του κόστους των μενόντων προϊόντων στις βιομηχανικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις, συνυπολογίζεται στην αξία των υλικών που χρησιμοποιήθηκαν και ανάλογο ποσοστό εξόδων παραγωγής, στα οποία περιλαμβάνονται και τακτικές αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων. παρ. 7, Άρθρου 31 του Ν. [2238/1994](#)).

Τα αποθέματα, εκτός από τα υπολείμματα, τα υποπροϊόντα και τα ελαττωματικά προϊόντα, αποτιμώνται στην κατ'είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης ή του ιστορικού κόστους παραγωγής τους και της τιμής στην οποία η επιχείρηση μπορεί να τα αγοράσει ή να τα παράγει κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού. Εάν η τελευταία αυτή τιμή είναι χαμηλότερη από την τιμή κτήσης ή το ιστορικό κόστος παραγωγής, αλλά μεγαλύτερη από την καθαρή ρευστοπαρήαμη αξία, τότε η αποτίμηση γίνεται στην καθαρή ρευστοπαρήαμη αξία. Τα υπολείμματα, τα υποπροϊόντα και τα ελαττωματικά προϊόντα αποτιμώνται σύμφωνα με όσα ορίζονται από τις περιπτώσεις 3, 4 και 14 της παραγράφου 2.2.205 του άρθρου 1 του [Π.Δ. 1123/1980](#), αντίστακα.

Για την αποτίμηση των συμπαραγωγών προϊόντων λαμβάνονται υπόψη τα όσα ορίζονται από τις περιπτώσεις 11 και 12 της παραγράφου 2.2.205 του άρθρου 1 του [Π.Δ. 1123/1980](#). (άρθρο 28, [Π.Δ. 186/1992](#))



## ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙ ΠΤΩΣΕΙΣ

1. Δεν εκπίπτει η αξία των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν, καθώς και των άλλων εμπορευμάτων αγαθών, στην οποία περιλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κ.λπ. όταν καταβάλλονται ή οφείλονται σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα της οποίας η δραστηριότητα στη συγκεκριμένη συναλλαγή εξαντλήθηκε στην τιμολόγησή της και η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών διενεργήθηκε από τρίτο πρόσωπο. (τρίγωνικές συναλλαγές). Σύμφωνα με τις διευκρινίσεις του υπουργείου Οικονομικών με την [Δ12Β/1098722/ΕΞ2010/26.7.2010](#), αλλά και με την [ΠΟΛ. 1135/4.10.2010](#) τα παραπάνω αφορούν τις τρίγωνικές συναλλαγές στις οποίες μεσολαβεί εταιρία με έδρα σε κράτη μη συνεργάσιμα ή με προνομικό φορολογικό καθεστώς, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 51Α του ν. [2238/1994](#). Για το 2010 κράτη μη συνεργάσιμα είναι αυτά που ορίζονται στην [ΔΟΣ/Α/1150236/ΕΞ/9.11.2010](#) απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών.

**Προσοχή** ειδικά για την χρήση 2010 το υπ. οικονομικών με νεώτερη ανακάλυψή του στις 19/1/2010 αναφέρει ότι :

"Ανακάλυψη σχετικά με Υπουργική Απόφαση που αφορά στα μη συνεργάσιμα κράτη

Το Υπουργείο Οικονομικών, λαμβάνοντας υπόψη τα αιτήματα επιχειρήσεων και ιδίτερα εκείνων που δραστηριοποιούνται στη Βόρεια Ελλάδα, ανακαλύπτει ότι η Υπουργική Απόφαση ([ΔΟΣ/Α/1150236/ΕΞ/9.11.2010](#) ΑΥΟ), με την οποία καθορίστηκαν τα μη συνεργάσιμα κράτη για το 2010, θα έχει εφαρμογή από την 1η Ιανουαρίου 2011. Ο κατάλογος των μη συνεργάσιμων κρατών έχει καθορισθεί με βάση τα κριτήρια του ΟΟΣΑ.

Με διάταξη νόμου που θα έρθει στη Βουλή, οι επιχειρήσεις που συναλλάσσονται με τα κράτη του καταλόγου αυτού, εφόσον οι συναλλαγές τους είναι πραγματικές και συνήθεις και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών, εισοδημάτων ή κεφαλαίων στη μη συνεργάσιμη χώρα με σκοπό την φοροαποφυγή ή φοροδιαφυγή, θα αναγνωρίζονται ως δαπάνες των επιχειρήσεων. Το βάρος της απόδειξης θα φέρει η επιχείρηση."

2. Η αξία των ανταλλακτικών αφαιρείται εξ ολοκλήρου στη χρήση που πρωτοχρησιμοποιήθηκαν. Πρέπει όμως να αποδεικνύεται ότι πρόκειται για αγορές τρέχουσας φύσης ανταλλακτικών και όχι για μέρη μηχανημάτων τα οποία αυξάνουν το κόστος των παγίων. (Σ.τ.Ε. 806/1998)

#### ΟΜΑΔΑ 4η: Λογαριασμός 42 «Αποτελέσματα εις νέο»

1. Η φορολογική ζημία μπορεί να μεταφέρεται για συμψηφισμό με τα κέρδη των πιο πάνω κλάδων της επιχείρησης στις πέντε (5) επόμενες συνεχείς χρήσεις, με την προϋπόθεση ότι και σε αυτές τις χρήσεις η επιχείρηση τηρεί επαρκή και ακριβή βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.
2. Η ζημία που προκύπτει από την πώληση μετοχών, εισηγμένων ή μη, συμψηφίζεται με το αποθεματικό από την πώληση μετοχών, που εμφανίζεται στα βιβλία της επιχείρησης και το τυχόν απομένον υπόλοιπο αυτής ή ολόκληρο το ποσό, αν δεν υφίσταται αποθεματικό, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 38, παρ. 1)
3. Η ζημία που προκύπτει από την αποτίμηση μετοχών, εισηγμένων ή μη μεταφέρεται σε χρέωση του λογαριασμού από χρεόγραφο, που εμφανίζονται στα βιβλία της επιχείρησης, και τυχόν ακάλυπτο ποσό αυτής δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αλλά μεταφέρεται σε ειδικό λογαριασμό προκειμένου να συμψηφιστεί με αποθεματικά που θα προκύψουν στο μέλλον.
4. Ζημία ημεδαπής επιχείρησης που προέρχεται από την αλλοδαπή, δεν αναγνωρίζεται φορολογικά. (ΚΦΕ, άρθρο 4, παρ. 4)
5. Η ζημία που προκύπτει από την πώληση και αποτίμηση μεριδιών αμειβαίων κεφαλαίων δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. ([ΠΟΛ. 1057/23.3.2007](#))
6. Η ζημία που προκύπτει από συμβάσεις επί παραγώγων που διαπραγματεύονται στο Χρηματιστήριο Παραγώγων Αθηνών Α.Ε., δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. (1112894/11357ΠΕ/Β0012/5.1.2001)
7. Η ζημία που προκύπτει σε βάρος επιχείρησης λόγω εκχώρησης απαιτήσεων της σε άλλη επιχείρηση, έναντι τιμήματος μικρότερου του ύψους των απαιτήσεων αυτών, δεν εκπίπτει ως γενικό έξοδο διαχείρισης, από τα ακαθάριστα έσοδά της. (Δεν καταλαμβάνει τις εκχωρήσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του Ν. [3156/2003](#)). (1038950/10303/Β0012/27.6.1997)

8. Η ζημία από τη μείωση της ονομαστικής αξίας μετοχών ανώνυμης εταιρείας τις οποίες κατέχει άλλη ανώνυμη εταιρεία, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της δεύτερης, ως ζημία πραγματοποιηθείσα από υποτίμηση κεφαλαίου, καθόσον η ζημία αυτή, εφόσον δεν έλαβε χώρα και εκποίηση των πιο πάνω μετοχών στην υποτιμηθείσα αξία τους, δεν θεωρείται ότι υφίσταται κατά το χρόνο μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου. ([1099519/10956πε/Β0012/21.1.2003](#))

9. Η ζημία που προκύπτει σε βάρος εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, από τη συμμετοχή της σε εκκαθαρισθείσα αλλοδαπή εταιρεία, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της, καθόσον προέρχεται από πηγή κείμενη στην αλλοδαπή. Το ποσό δε της ζημίας με το οποίο επιβαρύνθηκε τελικά ανώνυμη εταιρεία λόγω της συμμετοχής της στην πιο πάνω ημεδαπή ΕΠΕ, η οποία λύθηκε, δεν αλλάζει το χαρακτήρα και την προέλευσή της από την αλλοδαπή και επομένως το ως άνω ποσό της ζημίας δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της έστω και αν περιήλθε σε αυτή μέσω της λυθείσας ημεδαπής ΕΠΕ στην οποία συμμετείχε. (1100784/11227ΠΕ/Β0012/31.1.2001)

10. Από την 1.1.2003 ενδέχεται να προκύπτει ζημία από την αποτίμηση των μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α. στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης και της τρέχουσας τιμής τους. Η ζημία αυτή μεταφέρεται σε χρέωση του λογαριασμού «αποθεματικά από χρεόγραφα» του άρθρου 38 του Ν. [2238/1994](#). Τυχόν ακάλυπτο ποσό αυτής δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα, αλλά μεταφέρεται σε ειδικό λογαριασμό προκειμένου να συμψηφισθεί με αποθεματικά που θα προκύψουν στο μέλλον.

## **ΟΜΑΔΑ 6η: ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΛΘΟΣ**

### **60 Αμαβές και έξοδα προσωπικού**

#### **ΓΕΝΙΚΑ**

Τα έξοδα μισθοδοσίας και αμαβής του προσωπικού, εκπίπτουν εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί 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.

Οι δαπάνες μισθοδοσίας δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση αν δεν έχουν εξοφληθεί μέσω επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών ή επιταγών που εξοφλούνται μέσω των ίδιων λογαριασμών.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η σταδιακή εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων εδαφίων, η διάταξη της εξόφλησης των δαπανών μισθοδοσίας, και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου.

Επίσης, α μ σ θά ι κα ι κάθε είδους απολαβές των ετάρων των εταιρών περι ο ρ α σ μ έ ν η ς ευθύν η ς, ε φ ό σ ο ν τα π ρ ό σ ω π α αυτ ά γ ι α τ ι ς υπ η ρ ε ά ε ς που πα ρ έ χ ο υ ν σ τ ι ς ε τ α ρ έ ς έ χ ο υ ν α σ φ α λ ι σ τ έ ι σ ε ο π ο ι ο ν δ ή π ο τ ε α σ φ α λ ι σ τ ι κ ό ο ρ γ α ν ι σ μ ό ή τ α μ έ ι ο.

(παρ. 1, άρθρου 31 του Ν. [2238/1994](#)).

## **ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙ ΠΤΩΞΕΙΣ**

1. Τα έξοδα μ σ θ ο δ ο ά ς κα ι α μ α β ή ς π ρ ο σ ω π ι κ ο ύ δ ε ν εκ π ί π ο υ ν από τα ακαθάριστα έσοδα, αν δεν έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί ασφαλιστικές εισφορές υπέρ του ΙΚΑ ή άλλου ασφαλιστικού οργανισμού ( ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ.1 , περ. α΄, υποπερ. αα΄) (ΠΟΛ.64/1976), (1032451/10209/Β0012/29-9-1992, [ΠΟΛ. 1005/14. 1.2005](#), (Στε 3296/1981, 802/1982) αλλά και εφόσον δεν συντρέχουν και α λ α π έ ς π ρ ο ύ π ο θ έ σ ε ι ς α ν α γ ν ώ ρ ι σ η ς τ ω ν δ α π α ν ώ ν ( ύ π α ρ ξ η σ χ έ σ η ς μ ί σ θ ω σ η ς ε ρ γ α σ ί α ς, π ρ ο σ φ ο ρ ά π ρ α γ μ α τ ι κ ή ς υπ η ρ ε ά ε ς, α ν ά λ ο γ ο ύ ψ ο ς α μ α β ή ς μ ε τ ι ς π ρ ο σ φ ε ρ ό μ ε ν ε ς υπ η ρ ε ά ε ς). ( Β λ έ π ε κα ι [1031055/511/Α0012/13. 6. 2008](#) γ ι α Έ κ π τ ω σ η δ α π α ν ώ ν μ σ θ ο δ ο ά ς π ρ ο σ ω π ι κ ο ύ α π α σ χ ο λ ο ύ μ ε ν ο υ από α κ ο δ ο μ κ έ ς κα ι τ ε χ ν ι κ έ ς ε π ι χ ε ι ρ ή σ ε ι ς ).

**Σημείωση:** Μ ε τ ι ς ν έ ε ς δ ι α τ ά ξ ε ι ς τ ο υ ν. [3842/2010](#) (παρ. 2 άρθρου 11 ν. [3842/2010](#)) π ρ ο β λ έ π ε τ α ό τ ι α δ α π ά ν ε ς μ σ θ ο δ ο ά ς θ α α ν α γ ν ω ρ ί ζ ο ν τ α μ ό ν ο α ν έ χ ο υ ν ε ξ ο φ λ η θ έ ι μ έ σ ω ε π α γ γ ε λ μ α τ ι κ ο ύ τ ρ α π ε ζ ι κ ο ύ λ ο γ α ρ ι α σ μ ο ύ τ η ς ε π ι χ ε ι ρ η σ η ς ή ε π ι τ α γ ή ς που ε ξ ο φ λ έ ι τ α μ έ σ ω τ ρ α π ε ζ ι κ ο ύ λ ο γ α ρ ι α σ μ ο ύ. Ε π ι σ η μ α ί ν ε τ α, ό π ι σ τ η ν έ ν ν α α τ ω ν δ α π α ν ώ ν μ σ θ ο δ ο ά ς δ ε ν π ε ρ ι λ α μ β ά ν ο ν τ α α α σ φ α λ ι σ τ ι κ έ ς ε ι σ φ ο ρ έ ς υπ έ ρ τ ο υ Ι Κ Α ή ά λ λ ο υ α σ φ α λ ι σ τ ι κ ο ύ φ ο ρ έ α που κα τ α β ά λ λ η ι η ε π ι χ ε ι ρ η σ η, α λ λ ά μ ό ν ο α κα τ α β α λ λ ό μ ε ν α μ σ θ ο ί - α μ α β έ ς. Μ ε από φ α σ η τ ο υ Υ π ο υ ρ γ ο ύ Ο κ ο ν ο μ ι κ ώ ν, η έ κ δ ο σ η τ η ς ο π α ί α ς π ρ ο β λ έ π ε τ α από τ η ν πα ρ. 2 τ ο υ ά ρ θ ρ ο υ 11 τ ο υ ν. [3842/2010](#), θ α κα θ ο ρ ι σ τ έ ι η σ τ α δ ι α κ ή ε φ α ρ μ ο γ ή τ ω ν δ ι α τ ά ξ ε ω ν τ ο υ π ρ ο η γ ο ύ μ ε ν ο υ ε δ α φ ί ο υ, η δ ι α δ ι κ α σ ί α τ η ς ε ξ ό φ λ η σ η ς τ ω ν δ α π α ν ώ ν μ σ θ ο δ ο ά ς κα ι κάθε ά λ λ η α ν α γ κ α ί α λ ε π τ ο μ έ ρ ε ι α. Κα τ ά σ υ ν έ π ε ι α, π α ρ á τ ο γ ε γ ο ν ό ς ό π ι τυ π ι κ á ό λ α ό σ α α ν α φ έ ρ θ η κ α ν π ι ο π ά ν ω γ ι α τ ο ν τ ρ ό π ο ε ξ ό φ λ η σ η ς τ η ς δ α π ά ν η ς μ σ θ ο δ ο ά ς έ χ ο υ ν ε φ α ρ μ ο γ ή από 23.04.2010 κα ι μ ε τ á, ο υ α σ τ ι κ á θ α ι σ χ ύ σ ο υ ν από τ ο χ ρ ό ν ο κα τ á τ ο ν ο π α ί ο θ α εκ δ ο θ έ ι η κα θε μ í από φ α σ η (κα ν ο ν ι σ τ ι κ ή π ρ á ξ η - Σ χ.

Από φ α σ η [ΠΟΛ. 1135/4. 10. 2010](#)).

**Προσοχή:** Γ ι α τ ο θ έ μ α τ η ς έ κ π τ ω σ η ς τ ω ν δ α π α ν ώ ν μ σ θ ο δ ο ά ς π ρ ο σ ω π ι κ ο ύ σ τ ι ς π ε ρ ι π ώ σ ε ι ς κα τ á τ ι ς ο π α ί ε ς δ ε ν έ χ ο υ ν κα τ α β λ η θ έ ι ή β ε β α ι ω θ έ ι α α σ φ α λ ι σ τ ι κ έ ς ε ι σ φ ο ρ έ ς υπ έ ρ τ ο υ Ι. Κ. Α. ή ά λ λ ο υ α σ φ α λ ι σ τ ι κ ο ύ ο ρ γ α ν ι σ μ ο ύ, δ ε ί τ ε α ν α λ υ τ ι κ á γ ι α τ ο τ ι ισ χ ύ ε ι σ τ ο ά ρ θ ρ ο μ ε τ ί τ λ ο : [Η έ κ π τ ω σ η τ ω ν δ α π α ν ώ ν μ σ θ ο δ ο ά ς π ρ ο σ ω π ι κ ο ύ σ τ ι ς π ε ρ ι π ώ σ ε ι ς κα τ á τ ι ς ο π ο ί ε ς δ ε ν έ χ ο υ ν κα τ α β λ η θ έ ι ή β ε β α ι ω θ έ ι α α σ φ α λ ι σ τ ι κ έ ς ε ι σ φ ο ρ έ ς υπ έ ρ τ ο υ Ι. Κ. Α. ή ά λ λ ο υ α σ φ α λ ι σ τ ι κ ο ύ ο ρ γ α ν ι σ μ ο ύ.](#)

2. Η πάγια μηνιαία αποζημίωση καταβαλλόμενη όχι εκτάκτως, αλλά τακτικά κατά μήνα, συνιστά συγκεκαλυμμένη επαύξηση μισθού και επομένως δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα, όταν δεν έχουν καταβληθεί αναλογούσες ασφαλιστικές εισφορές. ( Σ.τ.Ε. 3455/1995 )
3. Δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα η μισθοδοσία του προσωπικού, αν δεν καταβληθούν ή βεβαιωθούν ή καταλογιστούν ασφαλιστικές εισφορές. ( Σ.τ.Ε. 3243/1988 ) και ( Σ.τ.Ε. 3571/1980 )
4. Ο μισθός και κάθε είδους απολαβές των εταίρων των εταιριών περιλαμβανόμενης ευθύνης, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εάν τα πρόσωπα αυτά για τις υπηρεσίες που παρέχουν στην εταιρία δεν έχουν ασφαλιστεί σε οποιαδήποτε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο. Ισχύουν για καταβαλλόμενα ποσά από 1/1/2003 και μετά. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. α', υποπερ. α', 1016656/10090/Β0012/20-2-2003, 1030296/10312/Β0012/5-5-2003, 1094778/10904/Β0012/5-12-2002, 1111266/11343/Β0012/15-5-2001, 1078552/10722/Β0012/21-9-1999, 1000472/10012/Β0012/20-3-2003)
5. Ο έκτακτος αμείβας που κατέβαλε στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό της δεν εκπίπτουν, όταν δεν έχουν καταβληθεί αναλογούσες ασφαλιστικές εισφορές στο Ι.Κ.Α. ( Σ.τ.Ε. 540/1988 )
6. Ο μισθός του λογιστή, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αν δεν υπογράψει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. ( ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 11 ).
7. Αμείβες καταβαλλόμενες σε υπαλλήλους, πέραν των συμβατικών ή νομίμων δεν εκπίπτουν ως παραγωγική δαπάνη, εφόσον έχουν καταβληθεί εισφορές και σύμφωνα με τις λαπές προϋποθέσεις που ορίζει ο νόμος. (Ε3341/24.2.1967)
8. Από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων δεν εκπίπτουν τα ποσά ενοίκιων που καταβάλλουν για τη διαμονή των εργαζομένων τους σε ξενοδοχεία, ενοικαζόμενα δωμάτια ή οικίες που βρίσκονται σε διαφορετικό μέρος από τον τόπο της μόνιμης κατοικίας τους, λόγω εκτός έδρας εργασίας, εφόσον ο τόπος εργασίας και προσωρινής διαμονής των εργαζομένων που απασχολούνται εκτός έδρας δεν απέχει από τη μόνιμη κατοικία τους εκατό (100) χλμ. και άνω και τα δικαιολογητικά δεν έχουν εκδοθεί στο όνομα των επιχειρήσεων. ([ΠΟΛ. 1036/2.3.2006](#)) (Κ.Φ.Ε. Άρθρο 31 περί πτ')

9. Η αποζημίωση που καταβάλλει επιχείρηση σε υπάλληλό της για δαπάνες υπηρεσίας που του έχουν ανατεθεί, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους από τα σχετικά παραστατικά στα χείρα που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ. Β. Σ. και δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α', της παρ. 4, του άρθρου 45 του Κ. Φ. Ε. (1067765/10615/Β0012/31.8.1999)

10. Τα έξοδα με τα οποία επιβαρύνεται η επιχείρηση για την κάλυψη ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης συνταξιούχων, πρώην εργαζομένων της, καθώς και τα ποσά που καταβάλλει σε αυτούς για τη συμπλήρωση της σύνταξής τους, δεν εκπίπτουν.  
([ΠΟΛ. 1057/23.3.2007](#))

11. Η δαπάνη, που πραγματοποιείται οικειοθελώς επιχείρηση για την εξαγορά προϋπηρεσίας ασφαλιστικών ταμείων των υπαλλήλων της, ενόψει συνταξιοδότησής τους, δεν εκπίπτει. ([ΠΟΛ. 1057/23.3.2007](#))

12. Οι εισφορές προς το ΤΕΒΕ που βαρύνουν τα μέλη Δ.Σ. ανώνυμης εταιρείας και καταβάλλει προαιρετικά η εταιρεία, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1044491/10432/Β0012/30.6.1999)

13. Οι προσωπικές ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλει για το άτομό του ο πρόεδρος - γενικός διευθυντής ανώνυμης εταιρείας στα ασφαλιστικά του ταμεία (ΚΥΤ-ΤΣΜΕΔΕ, κλπ.), δεν εκπίπτουν, από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής. (1093039/10475/Β0012/26.11.1991)

14. Το ποσό των ασφαλίσεων που καταβάλλει επιχείρηση για την πληρωμή επενδυτικού προγράμματος (συμβολαίου) ασφαλιστικής εταιρείας, στο οποίο τυγχάνει συμβαλλόμενος και δικαιούχος ή ιδία η επιχείρηση δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1074480/10916/Β0012/5.7.1996)

15. Τα ποσά που ααίθενται οικειοθελώς από την επιχείρηση για τη δημιουργία ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού κεφαλαίου, το οποίο θα χρησιμοποείται για τη χορήγηση επικουρικής σύνταξης στους απερχόμενους της υπηρεσίας μισθωτούς της, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής. (Ε. 8683/1067/ ΠΟΛ. 224/27.7.1971)

16. Η δωρεάν ασφαλιστική κάλυψη που παρέχει επιχείρηση σε παθιά μη εργαζομένων σε αυτή που σπουδάζουν στα ΙΕΚ ή φιλοξενούνται στους παθιάκούς σταθμούς, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1136406/10815/Β012/5.1.1995)

17. Αποδοχές προσωπικού που επιδοτούνται από τον Ο.Α.Ε.Δ. κλπ., δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, κατά το ποσό της επιδότησης.  
(1052628/950/Α0012/ [ΠΟΛ. 1147/22.5.2001](#),  
1002264/57/Α0012/22.5.1995)

18. Τα ποσά που καταβάλλει επί κεί ρηση σε υπαλλήλους της για τα πα ῖ ά αυτών που σπουδάζουν στην αλλοδαπή, δεν εκπί πουν από τα ακαθάρι στα έσοδά της, όταν δεν έχουν καταβληθεί α αναλογούσες ασφαλι σι κές ει σφορές ( Σ.τ.Ε. 2442/1988 )

19. Ο έκτακτες αμα βές που κατέβαλε στο εργατοϋπαλληλι κό προσωπι κό της δεν εκπί πουν, όταν δεν έχουν καταβληθεί α αναλογούσες ασφαλι σι κές ει σφορές στο Ι.Κ.Α. (Σ.τ.Ε. 540/1988)

20. Ποσά που ῖ ατέθηκαν από επί κεί ρηση για τη δημ ουργί α ει ῖ ακού αφορολόγητου αποθεματι κού κεφαλά ου, για χορήγηση επι κουρι κής σύνταξης σε όσους υπαλλήλους συνταξι οδοτούντα κα εξέρχοντα από την υπηρεσί α, δεν εκπί πουν από τα ακαθάρι στα έσοδά της, γι ατί δεν θεωρούντα βέβα α και εκκαθαρι σμένα. (Σ.τ.Ε. 135/1993)

21. Δεν εκπί πουν από τα ακαθάρι στα έσοδα επί κεί ρησης δαπάνες γι α συμπλήρωμα τροφής και πρόσθετη ι ατροφαρμακευτι κή περί θαλψη προσωπι κού της, γι α τις οπάες δεν έχουν καταβληθεί α ασφαλι σι κές ει σφορές. ( Σ.τ.Ε. 4118/1997 )

22. Προκει μένου να εκπεσθούν από τα ακαθάρι στα έσοδα επί κεί ρησης κονδύλι α τα οπά α αποτελούν πράγματι δαπάνες μ σθοδοά σ γι α εργασί α παρασχεθεί σα με σχέση εξηρητημένης εργασί ας πρέπει η επί κεί ρηση να αποδεί ξει, είτε όπι καταβλήθηκαν γι ' αυτά α α κείες ασφαλι σι κές ει σφορές, είτε όπι γι α τα πρόσωπα που απασχόλησε δεν οφεί λοντα κατά νόμο ασφαλι σι κές ει σφορές. Ει ῖ α κότερα δε στην περί πωση που προβλέπετα από τη ῖ άταξη του άρθρου 2 παρ. 1 του Ν. [1846/1951](#) , ο φορολογούμενος, γι α να αφαι ρέσει από τα ακαθάρι στα έσοδά του τις σχετι κές δαπάνες μ σθοδοά σ, πρέπει να επικαλεσθεί κα αποδεί ξει, αφενός την ι ῖ ότητα των προσώπων που απασχόλησε ως αλλοδαπών, αφετέρου δε τον κατά τη ῖ άταξη αυτή πρόσκα ρο χαρακτήρα της απασχολήσε ως τους στην Ελλάδα. ( Σ.τ.Ε. 1830/1994 )

23. Ο α κονομικός έφορος υποχρεούτα να μην εκπέσει από τα ακαθάρι στα έσοδα της α κεί ας επί κει ρήσε ως τους μ σθούς κα τα ημερομί σθι α που κατέβαλε αυτή στο προσωπι κό της, εάν δεν καταβλήθηκαν α σχετι κές ασφαλι σι κές ει σφορές, στον φορολογούμενο δε, απόκει τα ναι σχυρι σθεί κα να αποδεί ξει όπι δεν υπήρχε υποχρέωση καταβολής ει σφορών, είτε λόγω απαλλαγής, είτε εξ άλλης νομί μου α τί ας. ( Σ.τ.Ε. 1484/1994 )

24. Τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για επιμόρφωση του προσωπικού της εφόσον η επιμόρφωση δεν έχει σχέση με το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης ή το αντικείμενο εργασιών του προσωπικού μέσα στην επιχείρηση ή τέλος, με τη χρήση ηλεκτρονικών υπολογιστών ή των προγραμμάτων αυτών που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης, δεν εκπίπτουν. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. ν')

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

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

27. Ο ἄτακτικές μέχρι ἑξί (6) ευρώ ανά εργαζόμενο, που προβλέπονται από την αρθ. 1017618/10261/B0012/ [ΠΟΛ. 1028/ 17. 2. 2006](#) (ΦΕΚ-Β 252) Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών και αφορούν στην χορήγηση τροφής κατά τη διάρκεια του ωραρίου εργαίας, μπορούν να καλύπτονται και με την αγορά άλλων συναφών προϊόντων (π.χ. γάλα, νερό, αναψυκτικά). ([ΠΟΛ. 1056/ 23. 2. 2007](#))

## 61 Αμιβές και έξοδα τρίτων

### ΓΕΝΙΚΑ

Εκπίπτουν τα γενικά έξοδα ἄκαί ρισης (παρ. 1, άρθρου 31 του ν. [2238/ 1994](#)).

### ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙ ΠΤΩΣΕΙΣ

1. Ο αμιβές που καταβάλλει ΕΠΕ σε εταίρους της - ελεύθερους επαγγελματίες (π.χ. μηχανικά, λογιστές) για υπηρεσίες που της παρέχουν ανάλογες με τα ελεύθερα επαγγέλματα τα οποία ασκούν, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, καθόσον α εταίρα αυτά είναι ασφαλισμένα σε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο, όχι για τις υπηρεσίες που προσφέρουν στην εταιρεία, αλλά λόγω του επαγγέλματος που ασκούν (μηχανικά, λογιστές).



Συνεπεία δε της ασφαλίσεώς τους σε ασφαλιστικό οργανισμό ή ταμείο λόγω του επαγγέλματός τους και όχι για τις παρεχόμενες στην ΕΠΕ υπηρεσίες τους, η αμαβή τους αποτελεί εσόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα και όχι από εμπορικές επιχειρήσεις, στο ακαθάριστο ποσό της οποίας διενεργείται παρακράτηση φόρου 20% (1026206/10267/Β0012/21.11.2003, 1088597/10956/Β0012/24.11.2003, [1089052/10968πε/Β0012/28.3.2008, 115066/11308πε/Β0012/5.2.2008](#))

2. Οι καταβαλλόμενες από τις επιχειρήσεις στους μηχανικούς αμαβές για την εκπόνηση τεχνικής μελέτης και την έκδοση άδειας ακοδομής, εντάσσονται στο κόστος κατασκευής της ακοδομής και εκπίπτουν τμηματικά με τις ενεργούμενες κάθε έτος αποσβέσεις. (Σ.τ.Ε. 2525/1991, [ΠΟΛ. 1005/14.1.2005](#))

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

## 62 Παροχές τρίτων

### ΓΕΝ ΚΑ

Εκπίπτουν αδαπάνες επισκευής και συντήρησης που πραγματοποιούνται σε μισθούμενα ακίνητα, κατά το χρόνο της πραγματοποίησής τους.

Τα ποσά των δαπανών για βελτιώσεις και προσθήκες σε μισθωμένα ακίνητα εκπίπτουν ισόποσα από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που διαρκεί η μίσθωση.

Σε περίπτωση κατά την οποία ο ετήσιος συντελεστής απόσβεσης που προκύπτει με τον τρόπο αυτόν είναι μικρότερος από το συντελεστή που ορίζεται από το π.δ. 299/2003 (ΦΕΚ 255 Α') για το ίδιο πάγιο σταχείο, όταν αυτό είναι ιδιόκτητο, εφαρμόζονται τα οριζόμενα από το προεδρικό διάταγμα. (παρ. 1, άρθρου 31 του Ν [2238/1994](#)).

Εκπίπτουν τα ποσά των δαπανών διαφημίσεων που βαρύνουν την επιχείρηση κατά το έτος της έκδοσης του προβλεπόμενου φορολογικού σταχείου.

Ειδικά τα ποσά των δαπανών, που υπόκεινται σε τέλος διαφημίσεων υπέρ δήμων και κοινοτήτων, δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη της διαφημιζόμενης επιχείρησης, αν δεν αποδεικνύεται η καταβολή του τέλους που αναλογεί με τριπλότυπο είσπραξης του οικείου δήμου ή κοινότητας. (παρ. 1, άρθρου 31 του Ν [2238/1994](#)).

Εκπίπουν τα ποσά των μισθμάτων που καταβάλλει ο μισθωτής στις εταιρείες του Ν. [1665/1986](#) (ΦΕΚ 194 Α) ή σε αλλοδαπές εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης, για την εκπλήρωση υποχρεώσεων του από συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης.

Εξαρούνται τα μισθώματα που καταβάλλονται για ακίνητα κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του ακινήτου. (παρ. 1, άρθρου 31 του Ν. [2238/1994](#)).

Εκπίπουν τα ποσά των εξόδων διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επισημών, που προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.

Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι το ξενοδοχείο ευρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα. Η αξία των δώρων που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα και μέχρι είκοσι (20) ευρώ για κάθε δωρεοδόχο. Λαπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση. (παρ. 1, Άρθρου 31 του Ν. [2238/1994](#)).

#### **ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙ ΠΤΩΣΕΙΣ**

1. Τα μισθώματα που καταβάλλει επιχείρηση σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. [1665/1986](#), για ακίνητο που έχει γίνει αντικείμενο χρηματοδοτικής μίσθωσης, δεν εκπίπουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους κατά το μέρος που αναλογούν στην αξία του ακινήτου. Στα καταβαλλόμενα μισθώματα περιλαμβάνεται τόσο το μέρος που αναφέρεται στο κτίριο (εκπιπόμενη δαπάνη), όσο και αυτό που αναφέρεται στο ακίνητο επί του οποίου έχει ανεγερθεί το κτίριο (μη εκπιπόμενη δαπάνη), άσχετα τελικά αν έχει συνολοκληρωθεί με τη σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης ακινήτου ότι η αξία του ακινήτου θα καταβληθεί εξ ολοκλήρου κατά τη λήξη της σύμβασης. (Η μη αναγνώριση του μισθώματος που αντιστοιχεί στο ακίνητο καθιερώθηκε με το Ν. 2753/1999 και ισχύει για κέρδη που προκύπτουν από ισολογισμούς που κλείνουν με 31/12/1999 και μετά. (1058614/10515/B0012/11.9.2001)

2. Τα μισθώματα που καταβάλλει επιχείρηση σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. [1665/1986](#), εκπίπουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης εντός της οποίας καταβάλλει αυτά με βάση τη συναφθείσα σύμβαση, όπως αυτό επιβάλλεται από την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων που καθιερώνεται με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε., με βάση την οποία οι δαπάνες κατατάσσονται στη χρήση την οποία βαρύνουν. Επομένως, σε περίπτωση που από τη συναφθείσα σύμβαση προβλέπεται περίοδος χάριτος για κάποιο χρονικό διάστημα και τα μισθώματα που αντιστοιχούν στην περίοδο αυτή θα καταβάλλονται στην επόμενη χρήση, εκπίπουν κατά το χρόνο καταβολής τους σύμφωνα με τη σύμβαση. (1111504/10972 ΠΕ/B0012/7-3-2002)

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

4. Υποκατάστημα αλλοδαπής τράπεζας εγκατεστημένο στη χώρα μας, δεν δικαιούται τις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης που ενδεχόμενα ενεργεί μεταξύ των άλλων δραστηριοτήτων του (με βάση το Ν. 2076/1992), να σχηματίζει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις της παρ. 13 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων, καθόσον οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται αποκλειστικά από εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης του Ν. [1665/1986](#) (1091239/10850ΠΕ/Β0012/4.4.2000)

5. Αναγνωρίζονται ως εκπεστέα δαπάνη τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση. Απαραίτητη προϋπόθεση για την έκπτωση των εξόδων αυτών είναι οι λογαριασμούς των κινητών τηλεφώνων να μην υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στις επιχειρήσεις υπαλλήλων αυτών. Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί των κινητών τηλεφώνων υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων υπαλλήλων, το μέρος της δαπάνης κινητών τηλεφώνων που αναλογεί στους πέραν του αριθμού των απασχολούμενων υπαλλήλων δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση. Δηλαδή, αν η επιχείρηση απασχολεί π.χ. 30 υπαλλήλους, οι λογαριασμοί κινητών τηλεφώνων της επιχείρησης είναι 40 και το ποσό της δαπάνης είναι 12.000 ευρώ θα ληφθεί υπόψη το ποσό των 9.000 ευρώ (12.000 X 30/40). Από το ποσό της δαπάνης αυτής, ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Επίσης, επειδή στις προσωπικές εταιρείες προέχει το προσωπικό στα χείρο και οι εταιρείες προσφέρουν την προσωπική τους εργασία (ως μισθωτά ουσιαστικά) για τις ανάγκες της εταιρείας, γίνεται δεκτό, ότι στον αριθμό των απασχολούμενων υπαλλήλων στην επιχείρηση θα προστίθεται και ο αριθμός των εταίρων των εταιριών αυτών, αλλά με τον περιορισμό του ενός τηλεφώνου για κάθε εταίρο. Τα ίδια ισχύουν και για τις επιχειρήσεις που ασκούνται ατομικά από τον επιχειρηματία, δηλαδή από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης θα εκπίπτει το 50% της δαπάνης του κινητού του τηλεφώνου. Τα ανωτέρω θα έχουν εφαρμογή και για τα κινητά τηλέφωνα των Ε.Π.Ε., Α.Ε., δημόσιων, δημοτικών επιχειρήσεων, κλπ. που χρησιμοποούνται από τους διαχειριστές ή εταίρους εταιριών περιορισμένης ευθύνης και τον Πρόεδρο, τον Δευθύνοντα Σύμβουλο ή μέλη Δ.Σ. ανώνυμης εταιρείας, δημόσιας επιχείρησης, κλπ. ([ΠΟΛ. 1036/2.3.2006](#), Κ.Φ.Ε. άρθρο 31 περί πψ')

6. Τα μισθώματα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε εταιρείες ενακίσεως αυτοκινήτων, εκπίπουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, κατά ποσοστό 70% για Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα μέχρι 1.600 κ.ε. και κατά 35% για Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα με μεγαλύτερο κυβισμό. (Το όριο των κυβικών εκατοστών αυξήθηκε από 1.400 σε 1.600 με την παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. [3296/2004](#), και τα ποσοστά 70% και 35% αυξήθηκαν από 60% και 25% αντίστοιχα με την παράγραφο 5 του άρθρου 11 του νόμου [3842/2010](#)) (1101708/10988 ΠΕ/Β0012/21.1.2003, [1095706/11070ΠΕ/Β0012/23.4.2008](#), [ΠΟΛ. 1139/8.1.2.2006](#), Κ.Φ.Ε. άρθρο 31 περ.β)

6α. Οι δαπάνες συντήρησης μισθωμένων Ε.Ι.Χ. οχημάτων από εταιρείες ενακίσεως, εκπίπουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, κατά ποσοστό 70% για Ε.Ι.Χ. μέχρι 1600 κ.ε. και 35% για Ε.Ι.Χ. με μεγαλύτερο κυβισμό. (Το όριο των κυβικών εκατοστών αυξήθηκε από 1.400 σε 1.600 με την παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. [3296/2004](#), και τα ποσοστά 70% και 35% αυξήθηκαν από 60% και 25% αντίστοιχα με την παράγραφο 5 του άρθρου 11 του νόμου [3842/2010](#)) (1086416/10796/Β0012/4.11.2002, 1106868/11290/Β0012/10.1.2001)

6β. Οι δαπάνες επισκευής μισθωμένων Ε.Ι.Χ. οχημάτων από εταιρείες ενακίσεως, εκπίπουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, κατά ποσοστό 70% για Ε.Ι.Χ. μέχρι 1600 κ.ε. και 35% για Ε.Ι.Χ. με μεγαλύτερο κυβισμό. (Το όριο των κυβικών εκατοστών αυξήθηκε από 1.400 σε 1.600 με την παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. [3296/2004](#), και τα ποσοστά 70% και 35% αυξήθηκαν από 60% και 25% αντίστοιχα με την παράγραφο 5 του άρθρου 11 του νόμου [3842/2010](#)) (1086416/10796/Β0012/4.11.2002, 1106868/11290/Β0012/10.1.2001)

6γ. Οι δαπάνες συντήρησης Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων ιδιοκτητήσας μετόχων ανώνυμης εταιρείας τα οποία χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της, εκπίπουν από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, εφόσον το δικαίωμα χρησιμοποίησής τους προκύπτει από έγγραφες συμβάσεις μίσθωσης αυτών και έχει συμφωνηθεί η καταβολή μισθώματος. Η έκπτωση και των δαπανών αυτών υπόκειται στον περιορισμό των ποσοστών που προβλέπονται από το νόμο ανάλογα με τον κυβισμό των αυτοκινήτων. (Το όριο των κυβικών εκατοστών αυξήθηκε από 1.400 σε 1.600 με την παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. [3296/2004](#), και τα ποσοστά 70% και 35% αυξήθηκαν από 60% και 25% αντίστοιχα με την παράγραφο 5 του άρθρου 11 του νόμου [3842/2010](#)) (1065231/10473/Β0012/8.6.1994)

6δ. Οι δαπάνες συντήρησης, επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυβισμό μέχρι 1.600 κ.ε. (1.600) κυβικά εκατοστά, εκπίπουν 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 πωπιών δαπανών

7. Δεν εκπίπτουν τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση σε τρίτους για τη διακρίση των συνταξιοδοτικών προγραμμάτων του προσωπικού της και προγραμμάτων αγοράς μετοχών από το προσωπικό.

8. Δεν εκπίπτουν τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για την κάλυψη των χρηματικών κυρώσεων και αποζημιώσεων που επιβάλλονται λόγω αστικής ευθύνης των μελών του Δ.Σ. και των διακριτικών στελεχών της και βαρύνουν είτε την επιχείρηση είτε τα ανωτέρω πρόσωπα.  
([ΠΟΛ 1107/24.7.2008](#))

9. Δεν εκπίπτουν τα ασφάλιστρα που καταβάλλει Α.Ε. για ομαδική ασφάλιση ζωής στην οποία περιλαμβάνονται εκτός του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού της και όλα ή μερικά από τα μέλη του Δ.Σ. της, καθόσον τα μέλη του Δ.Σ. δεν περιλαμβάνονται στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, αλλά θεωρούνται εντολοδόχοι της Α.Ε. (1059903/10474/Β0012/7.6.1994, 1066625/10514/Β0012/25.7.1994, [ΠΟΛ 1005/14.1.2005](#), [1017708/280/Α0012/8.4.2008](#)) (Τα ασφάλιστρα αυτά εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, μόνο κατά το μέρος που αναλογεί στους ασφαλισμένους υπαλλήλους της)

10. Ασφάλιστρα σε άλλης μορφής εταιριών (Ε.Π.Ε., Ο.Ε., Ε.Ε., κ.τ.λ.), τα καταβαλλόμενα ποσά ασφαλίσεων ζωής για τους εταίρους μέλη τους, δεν αποτελούν εκπεστέα δαπάνη, εφόσον τα πρόσωπα αυτά δεν αποκτούν σε καμιά περίπτωση την ιδιότητα του μισθωτού των επιχειρήσεων αυτών. ([1017708/280/Α0012/8.4.2008](#))

## 63 Φόρα - Τέλη

### ΓΕΝΙΚΑ

Εκπίπτουν τα ποσά των κάθε είδους φόρων, τελών και δικαιωμάτων, που βαρύνουν την επιχείρηση. Ως χρόνος έκπτωσης λογίζεται ο χρόνος της καταβολής αυτών υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων. Δεν εκπίπτουν ατυχόν καταβαλλόμενα από την επιχείρηση κάθε είδους φόρα που βαρύνουν τρίτους, με εξαίρεση τον ειδικό φόρο τραπεζικών εργασιών που επιβάλλεται επί των πάσης φύσεως ωφελειών από μετοχικούς τίτλους. (παρ. 1, άρθρου 31 του Ν [2238/1994](#)).

### ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙ ΠΤΩΣΗΣ

1. Το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. επιχείρησης για το οποίο συμπληρώθηκε ο χρόνος παραγραφής για επιστροφή του από το Ελληνικό Δημόσιο, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1036359/10354/Β0012/10.6.1994)

2. Σε περίπτωση καταβολής (εξόφλησης) του ειδικού φόρου κατανάλωσης εισαγομένων αλκοολούχων ποτών στο Δημόσιο μετά από την εξαγωγή των ποτών αυτών από το καθεστώς της φορολογικής αποθήκης, δεν επηρεάζεται ο χρόνος έκπτωσης του πιο πάνω φόρου από τα ακαθάριστα έσοδα της εισαγωγικής εταιρείας και εκπίπτει (έκπτωση της αξίας των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν, καθώς και των άλλων εμπορευμάτων αγαθών, στην οποία περιλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κλπ.), κατά το μέρος που συμμετέχει κάθε φορά στο κόστος των πωληθέντων εμπορευμάτων, καθόσον ο φόρος αυτός προσαυξάνει την τιμολογιακή αξία των πιο πάνω εμπορευμάτων. (1033037/10334/B0012/19.4.1994)

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

4. Ειδικός φόρος 15% των άρθρων 15-18 του Ν. [3091/2002](#). Ο ετήσιος ειδικός φόρος τριτάτης εκατό (15%) επί της αξίας των ακινήτων που έχουν στην κυριότητα τους αλλοδαπές εταιρείες χωρίς καμία άλλη δραστηριότητα στην Ελλάδα και ο οποίος επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15, 16, 17 και 18 του Ν. [3091/2002](#) (όπως ισχύει σήμερα), καθώς και η δαπάνη για την αμβίβουλο λογιστή για την τήρηση των λογιστικών βιβλίων δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τα οποία προκύπτουν από τα ακίνητα αυτά, καθόσον, για τον προσδιορισμό των εισοδημάτων αυτών εφαρμόζονται οι διατάξεις που αναφέρονται στα φυσικά πρόσωπα. (1003630/10043/B0012/8.2.2005).

5. Ο φόρος εισοδήματος, τα πρόστιμα και πρόσθετα φόρα, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 4, παρ. 1)

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

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

8. Ο φόρος Ακίνητης Περιουσίας του νόμου [3842/2010](#) δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα (Ν. [3842/2010](#), άρθρο 50 παρ. 2)

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

10. Το ποσό του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί στην αξία των κτισμάτων που παραδίδει ο κδομική επιχείρηση στον ακοπεδούχο (ανέγερση ακοδομής με αντιπαροχή), **δεν εκπίπτει σε περίπτωση που δεν εισπράττεται από τον τελευταίο, καθόσον ο υπόψη έμμεσος φόρος είναι επιρροπόμενος και δεν βαρύνει την επιχείρηση βάσει νόμου (ελευθερο ότητα).** ([ΠΟΛ. 1107/ 24. 7. 2008](#))

11. Το αγγελιόσημο δεν αποτελεί εκπεστέα δαπάνη για τις εκδοτικές επιχειρήσεις, καθόσον βαρύνει τους πελάτες τους και ο υπόψη επιχειρήσεις απλώς μεσολαβούν για την είσπραξη και την απόδοσή του αγγελιόσημου στον Ενιαίο Δημοσιογραφικό Οργανισμό Επικουρικής Ασφάλισης και Περίθαλψης ([ΠΟΛ. 1057/ 23. 3. 2007](#))

12. Ο Φ.Π.Α. που έχει χρεωθεί στο λογαριασμό 63.98.09 "ΦΠΑ μη εκπίόμενος στη φορολογία εισοδήματος", δεν εκπίπτει. (Γνωμ. 243/2162/199).

## 64 Δάφορα έξοδα

### ΓΕΝΙΚΑ

Εκπίπτουν τα γενικά έξοδα διαχείρισης (παρ. 1, Άρθρου 31 του Ν. [2238/ 1994](#)).

### ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙ ΠΤΩΣΕΙΣ

1. Δεν εκπίπτουν οι δαπάνες των ασφαλιστικών επιχειρήσεων με τις οποίες καλύπτεται ολική ή μερική συνταξιοδοτικό πρόγραμμα παραγωγών ασφαλιών με τους οποίους συνεργάζονται. ([ΠΟΛ. 1057/ 23. 3. 2007](#))

2. Δεν εκπίπτουν τα έξοδα ταξιδίων που προσφέρονται σε πελάτες ως μέσο προώθησης των πωλήσεων της επιχείρησης. ([ΠΟΛ. 1057/ 23. 3. 2007](#))

3. Δεν εκπίπτουν οι δαπάνες για την ψυχαγωγία πελατών και επισκεπτών, ανεξάρτητα του σκοπού για τον οποίο αυτές πραγματοποιούνται. ([ΠΟΛ. 1057/ 23. 3. 2007](#))

4. Δεν εκπίπτει η δαπάνη δεξίωσης προς τιμή στελεχών της επιχείρησης, λόγω αποχώρησης ή ανάληψης καθηκόντων σε αυτή. ([ΠΟΛ. 1057/ 23. 3. 2007](#))

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

6. Η αξία των δώρων (ακίνητο, αυτοκίνητο κ.λ.π.) που χορηγεί δωρεάν επιχείρηση σε πελάτες της, μετά από κλήρωση, **δεν εκπίπτει** από τα ακαθάριστα έσοδά της (1130362/10957/B0012/3. 12. 1995, 1034127/578/A0012/11. 1. 1995)
7. Τα χρηματικά ποσά και η αξία των δώρων που χορηγούν, μετά από κλήρωση, τα Καζίνο στους πελάτες τους **δεν εκπίπτουν** από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1036416/10568/B0012/16. 6. 2005, ΝΣΚ 190/2005 ).
8. Οι προμήθειες και τα έξοδα στα οποία υπόκεινται οι επιχειρήσεις κατά την πώληση μετοχών εισηγμένων στο ΧΑΑ, **δεν εκπίπτουν** από τα ακαθάριστα έσοδά τους, αλλά **α**μορφώνουν το αποτέλεσμα που προκύπτει από τις πωλήσεις αυτές, το οποίο και εμφανίζεται στη συνέχεια σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού. (1017094/10136/B0012/11. 6. 2002)
9. Δαπάνες που πραγματοποιούνται στο όνομα αλλοδαπής ετερόρρυθμης εταιρείας που είναι μέλος αντίστασης ελληνικής ετερόρρυθμης εταιρείας, **δεν εκπίπτουν** από τα ακαθάριστα έσοδα της ελληνικής ετερόρρυθμης εταιρείας. (1075394/419/A0012/2. 8. 2001)
10. Η χορήγηση από επιχείρηση υποτροφίας σε σπουδαστή εις μνήμη υπαλλήλου της, Διευθυντή, Γενικού Διευθυντή, κλπ., **δεν εκπίπτει** από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1096960/10013/B0012/24. 8. 1998)
11. Το μέρος του στεγαστικού δανείου, από την είσπραξη του οποίου παρατείτα η τράπεζα, **δεν εκπίπτει** από τα ακαθάριστα έσοδα της τράπεζας, ούτε αποσβένεται ισόποσα στις χρήσεις **α**ρκείας του δανείου. (1133341/10857πε/B0012/27. 2. 1996)
12. Το ποσό που καταβάλλει επιχείρηση για την κατασκευή δημοτικού έργου, το οποίο δε χρησιμοποεί **η** ίδια για την εκπλήρωση του σκοπού της, **δεν εκπίπτει** από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1071160/10348/B0012/31. 7. 1995)
13. Τα ποσά που παρακρατούν οι επιχειρήσεις από τα κέρδη για το σχηματισμό ειδικού λογαριασμού αποθεματικού αυτασφάλισης με σκοπό την κάλυψη ζημιών, **δεν εκπίπτουν** από τα ακαθάριστα έσοδα. (Α 16989/3241/13. 1. 1982)
14. Τα ποσά φόρου εισοδήματος που βαρύνουν εργολήπτρα επιχείρηση και τα οποία αναλαμβάνει να καταβάλλει η εργοδότη για λογαριασμό της, **δεν εκπίπτουν** από τα ακαθάριστα έσοδα της τελευταίας. (Ε 3909/864/ΠΟΛ. 185/17. 4. 1974 )



15. Σε περίπτωση εξαγοράς θυγατρικής εταιρείας από τη μητρική της σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. [2166/1993](#), η χρεωστική διαφορά (ζημία) που προκύπτει μεταξύ του καταβαλλόμενου τιμήματος και της λογιστικής αξίας της καθαρής θέσης της εξαγοραζόμενης εταιρείας, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της εξαγοράζουσας εταιρείας ([ΠΟΛ. 1038/5.3.2003](#)).

16. Η αναγραφή σε αναπήρες και συλό 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)

17. Η δαπάνη διαφήμισης η οποία γίνεται με ένθετα έντυπα σε εφημερίδες και περιοδικά, δεν εκπίπτει, από τα ακαθάριστα έσοδά της, όταν δεν έχει καταβληθεί το σχετικό τέλος διαφήμισης. ([ΠΟΛ. 1125/4.4.2000](#))

18. Οι διαφημιστικές δαπάνες που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις στα πλαίσια προβολής τους για γευστικές δοκιμές προϊόντων σε κέντρα διασκέδασης, τοποθέτηση ειδικών stands σε σουπερ μάρκετ και happenings υπάγονται σε τέλος διαφήμισης υπέρ δήμων και κοινοτήτων και δεν εκπίπτουν, από τα ακαθάριστα έσοδά τους, όταν δεν έχει καταβληθεί το πιο πάνω τέλος. (1088360/10819/B0012//12.11.2002) (Α.Π. 43509/24.10.2002/ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ Ε.Δ.Δ.Α. Διεύθυνση Οικονομικών ΟΤΑ)

19. Οι δαπάνες διαφήμισης επιχείρησης για τη διεύρυνση των πωλήσεων των προϊόντων της στις χώρες όπου είναι εγκατεστημένες ή θα ιδρυθούν θυγατρικές της εταιρείες δεν εκπίπτουν, από τα ακαθάριστα έσοδά της, όταν δεν πραγματοποιούνται εξαγωγές προς τα ανωτέρω κράτη. (1105688/10570/B0012/23.12.1996)

20. Η αναγραφή στα υλικά συσκευασίας σταχείων ξένων προς την επωνυμία και κυρίως προς το αντικείμενο της επιχείρησης ή του καταστήματος ή εμφαντικής προβολής μεμονωμένου και ειδικά προσδιορισμένου προϊόντος, συνιστά διαφήμιση και η σχετική δαπάνη δεν εκπίπτει, από τα ακαθάριστα έσοδά της, όταν δεν έχει καταβληθεί το προβλεπόμενο τέλος διαφήμισης. (Σχετ. Ν.Σ.Κ. 25/2000 και [ΠΟΛ. 1125/4.4.2000](#))

21. Τα χρηματικά έπαθλα που καταβάλλουν επιχειρήσεις - δωροθέτες στους συμμετέχοντες σε τηλεοπτικά ή ραδιοφωνικά παιχνίδια, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, όταν δεν έχει καταβληθεί από το διαφημιστή ή διαφημιζόμενο εγκαίρως και προσηκόντως ο ειδικός φόρος και το αγγελιόσημο επί των διαφημισεων καθώς και το δημοτικό τέλος διαφήμισης εφόσον οφείλονται. (1038282/10221/B0012/11.4.2001)

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

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

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

25. Οι χρηματικές δωρεές επιχείρησης προς σωματείο το οποίο δεν μπορεί να χαρακτηριστεί καλώς ή κακώς λόγω του ότι από τη δραστηριότητά του ωφελούνται μόνο τα μέλη του και όχι το κοινωνικό σύνολο, **δεν εκπίπτουν** από τα ακαθάριστα έσοδά της. Ο χαρακτηρισμός του κοινωνικού σκοπού σωματείου, γίνεται από τη Φορολογούσα Αρχή βάσει του καταστατικού του και των προσκομιζομένων στοιχείων και σε περίπτωση αμφισβήτησης από τα φορολογικά δικαστήρια. (Εγκύκλιος 13/1975, 1061340/368/A0013/27-11-2001, 1076749/1281/A0012/3.9.2001, 1052046/10407/A0012/28.5.2001).

26. Οι χρηματικές δωρεές προς αλλοδαπά κοινωνικά ιδρύματα, **δεν εκπίπτουν** από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης.  
(1031221/10278/B0012/7.10.1998 και 1111245/10601/B0012/8.11.1996)

27. Οι δωρεές λογισμικών προγραμμάτων από επιχειρήσεις σε νοσηλευτικά ιδρύματα, **δεν εκπίπτουν** από τα ακαθάριστα έσοδά τους.  
(1016905/10146/B0012/20.2.1998)

28. Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλει τεχνική επιχείρηση της οποίας τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε. για την ανέγερση κτιρίου σε ακίνητο Δήμου για τη στέγαση των αρχαιολογικών ευρημάτων του δήμου, **δεν εκπίπτουν** από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1106897/10577/B0012/16.10.1996)

29. Η αξία α κοπέδου του οπάου η κυρά ότητα μεταβί βάζετα από επ χεί ρηση σε δήμο με αντάλλαγμα τη μεταφορά του συντελεστή δόμησης για τα παραχωρούμενα τμήματα του α κοπέδου και την ανάληψη υποχρεώσεων εκ μέρους του δήμου, **δεν εκπί πουν** από τα ακαθάριστα έσοδά της. Η λύση αυτή αναφερόταν μέχρι 31-12-2002, καθόσον με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 5 του Ν. [3091/2002](#) καταργήθηκε η έκπτωση, από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων της αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζουν λόγω δωρεάς στο Δημόσιο, τους δήμους κλπ. (1085398/10485/B0012/3.9.1996)

30. Η δαπάνη που αφορά δωρεάν κατασκευή αίθουσας υπέρ του Δημοσίου, **δεν εκπί πει** από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης. (1146983/10699/B0012/10.12.1993)

31. Οι δωρεές ηλεκτρονικών υπολογιστών στα Πανεπιστημικά Νοσοκομεία, **δεν εκπί πουν** από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. (113140/10633/B0012/19.11.1993)

32. Η αξία των δομικών υλικών (αμμοχάλικα, τσιμέντα, άδηρα κ.λ.π.) που προσφέρονται από επιχείρηση καθώς και η κατασκευή δημόσιου σχολείου **δεν εκπί πει** από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1054712/10341/B0012/27.11.1990)

33. Τα χρηματικά ποσά δωρεών που καταβάλλουν α τεχνικές επιχειρήσεις (Α.Ε., ΕΠΕ κλπ.) **δεν εκπί πουν** από τα ακαθάριστα έσοδα όταν τα κέρδη τους προσδιόρίζονται τεκμαρτά βάσει του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε.. (1054712/10341/B0012/27.11.1990)

34. Οι δωρεές ηλεκτρονικών υπολογιστών και απορριμματοφόρων από επιχειρήσεις προς το Δημόσιο και τους Ο.Τ.Α., **δεν εκπί πουν** από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (1019624/10165/B0012/10.4.2002)

35. Οι δωρεές υγειονομικού υλικού σε κρατικά και δημοτικά νοσοκομεία που αποτελούν Ν.Π.Δ., **δεν εκπί πουν** από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. (1002610/67/A0012/28.1.2000)

36. Οι δωρεές επιχειρήσεων σε μη κερδοσκοπικές εταιρείες του Αστικού Κώδικα, **δεν εκπί πουν** από τα ακαθάριστα έσοδά τους. (Ε.9715/2232/11.7.1977)

37. Οι δωρεές χρηματικών ποσών προς ξένα κράτη **δεν εκπί πουν** από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. (Ε.11146/2681/29.8.1975)

38. Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλουν, λόγω χορηγίας, επιχειρήσεις στην Ελλάδα προς Πρεσβεία άλλου κράτους για τη διαόργάνωση πολιτιστικού φεστιβάλ, **δεν εκπί πουν**, από τα ακαθάριστα έσοδα των χορηγών - επιχειρήσεων. (1110006/10748/B0012/13.10.1994)

39. Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα επίχειρησης των χρηματικών δωρεών προς αθλητικά σωματεία. (για κέρδη ισολογισμών που κλείνουν με ημερομηνία 31 Δεκεμβρίου 2010 και μετά, άρθρο 11 παρ. 3 του νομού [3842/2010](#))

Πριν την διάταξη αυτή για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επίχειρήσεων των χρηματικών δωρεών σε αθλητικά σωματεία έπρεπε να υπήρχαν α εξής προϋποθέσεις:

α) παρακράτηση φόρου 10% για το ποσό πέραν των 2950 ευρώ β) κατάθεση του ποσού στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε τραπεζικό λογαριασμό του σωματείου γ) ύπαρξη των δικαιολογητικών που ορίζονται στον νόμο δ) ότι μαζί οι δωρεές και χορηγίες της επίχειρησης υπερβαίνουν το ποσό των 100 ευρώ κατά άχειρ. περίοδο ε) το συνολικό ποσό των οποιδήποτε δωρεών (στις οποίες περιλαμβάνονται και αυτές προς τα αθλητικά σωματεία) που εκπίπτουν δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των καθαρών κερδών που προκύπτουν πριν από την αφαίρεση αυτών των ποσών από τα ακαθ. έσοδα της αείας άχειρ. περιόδου και στ) η δωρεά να προορίζεται για την καλλιέργεια και ανάπτυξη ερασιτεχνικών τμημάτων. (1110895/11314 ΠΕ/Β0012/20-2-2004) (Κ. Φ. Ε. άρθρο 31 περί π β υποπερ. γγ)

40. Οι δωρεές σε χρήμα επίχειρησης προς Αστική Μη Κερδοσκοπικού χαρακτήρα εταιρεία εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα με την προϋπόθεση ότι θα προσκομίζεται βεβαίωση της ΔΟΥ της αστικής εταιρείας με την οποία θα βεβαιώνεται ότι εκπληρούνται α μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σκοπία, α οποία αναφέρονται στο καταστατικό και παράλληλα, θα τηρούνται α όρα και προϋποθέσεις που ορίζονται από το νόμο. (1016972/529/Α0012/16.4.2004)

Σημείωση: Με βάση τις διατάξεις του ν. [3296/2004](#), από 1.1.2005 δεν ισχύει η προϋπόθεση της παρακράτησης του φόρου, με εξαίρεση τα αθλητικά σωματεία.

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

42. Δεν εκπίπτουν α οικονομικές ενισχύσεις ή δωρεές σε χρήμα προς επαγγελματικούς συλλόγους ή εταιρείες που έχουν το χαρακτήρα αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρείας, που δεν επιδιώκουν και ωφελείς σκοπούς, καθώς και κάθε άλλης μορφής ενίσχυση ή δωρεά, πλην αυτών που ρητά αναφέρονται στο άρθρο 31 του Κ. Φ. Ε. ( [ΠΟΛ. 1107/24.7.2008](#))

43. Δεν εκπίπτουν τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται και υπερβαίνουν το ποσοστό δέκα τας εκατό (10%) του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς, λόγω δωρεάς προς τα κανονικά ιδρύματα, τα σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες, τους ιερούς ναούς, τις ιερές μονές του Αγίου Όρους, το Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, τα Πατριαρχεία Αλεξανδρείας και Ιεροσολύμων, την Ιερά Μονή Σινά, την Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συσταθούν και τα οποία επιδιώκουν κανονικές σκοπούς, τους ερευνητικούς και τεχνολογικούς φορείς που συστάθηκαν και άγονται από τις διατάξεις του ν. 1514/1985 (ΦΕΚ 13 Α') και του ν. 3653/2008 (ΦΕΚ 49 Α'), καθώς και τα ερευνητικά κέντρα που αποτελούν ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και έχουν συσταθεί νόμιμα. (Κ.Φ.Ε. άρθρο 31 περί π.β. υποπερ. γγ')

44. Δεν εκπίπτουν επίσης, τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται και υπερβαίνουν το ποσοστό δέκα τας εκατό (10%) του συνολικού καθαρού εισοδήματος ή των κερδών που προκύπτουν από ισολογισμούς, λόγω χορηγίας προς τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υπάρχουν ή συσταθούν, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς.

Πολιτιστικά σκοπία 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 αναγνωρισμένων ιδιωτικών μουσείων, όπως τέχνης, φυσικής ιστορίας, εθνομολογικών και λαογραφικών. Με καλές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού καθορίζονται, μετά από έλεγχο του Υπουργείου Πολιτισμού, τα νομικά πρόσωπα που επιδιώκουν πολιτιστικούς σκοπούς για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων.

Επίσης για τα ανωτέρω ποσά, ακόμα και αν δεν υπερβαίνουν το δέκα τας εκατό (10%) του συνολικού καθαρού εισοδήματος (με εξαίρεση τις δωρεές που καταβάλλονται στους δωρεοδόχους του πρώτου εδαφίου), αλλά υπερβαίνουν τα διακόσια ενενήντα (290) Ευρώ ετησίως, δεν λαμβάνονται υπόψη για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα εάν τα χρήματα δεν κατατεθούν στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε λογαριασμό του νομικού προσώπου που τηρείται σε τράπεζα. (Κ.Φ.Ε. άρθρο 31 περί π.β. υποπερ. γγ')

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

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

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

Επίσης, όπως προαναφέρθηκε, για την έκπτωση των υπόψη εξόδων θα πρέπει η μετάβαση των διλαμβανομένων προσώπων στην αλλοδαπή να συνδέεται με το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης. Δηλαδή, η επιχείρηση θα πρέπει να προσκομίζει στον έλεγχο τα απαραίτητα στοιχεία ή να αποδεικνύει με κάθε τρόπο την ανωτέρω σχέση (π.χ. πραγματοποίηση συμφωνίας εξαγωγών, συμμετοχή διευθυντού αγορών ή πωλήσεων σε έκθεση, κλπ.). Επίσης, λαμβάνοντας υπόψη τις συνθήκες πραγματοποίησης των δαπανών στην περίπτωση αυτή, γίνεται δεκτό με την παρούσα ότι ως αποδεικτικό σταχείο μετάβασης στο εξωτερικό θα είναι το ειατήριο που έχει εκδοθεί στο όνομα του προσώπου. Το ίδιο ισχύει και για τα έξοδα διατροφής, δηλαδή αρκεί η προσκόμιση σταχείου στο όνομα του προσώπου. Αντίθετα, στο σταχείο του ξενοδοχείου, πρέπει να αναγράφονται τα σταχεία και του προσώπου αλλά και της επιχείρησης για λογαριασμό της οποίας έγινε το ταξίδι.. (ΠΟΛ. 1036/2.3.2006)

46. Η δαπάνη διαφήμισης που υπόκειται σε δημοτικό τέλος διαφήμισης, δεν αναγνωρίζεται αν δεν έχει καταβληθεί το τέλος μέχρι το χρόνο υποβολής της εμπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. ( Ν 2880/2001, άρθρο 9, παρ. 6 ) (1028226/10385/Β0012/23.3.2000)

Εξαιρέσεις: Οι δαπάνες κατασκευής διαφημιστικών πινακίδων και σημάτων που πραγματοποιείται εταιρεία πετρελαιοειδών και τοποθετεί στα πρατήρια τρίτων που εμπορεύονται διακρίτης πράγματα δεν υπόκεινται σε δημοτικό τέλος διαφήμισης και εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα χωρίς την καταβολή δημοτικού τέλους διαφήμισης. (Σ.τ.Ε. 4118/1997) .Γενικά έξοδα και δαπάνες διαφήμισης εκπίπτουν από τη χρήση που πραγματοποιούνται έστω και αν η επιχείρηση ωφελείται από αυτή σε περισσότερες διαχειριστικές περιόδους. (Διαφήμιση ομολόγων τράπεζας) (Σ.τ.Ε. 3077/1995)

47. Δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα οι δαπάνες οργάνωσης ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων για τους εργαζομένους ή πελάτες της, εφόσον οι εκδηλώσεις δεν πραγματοποιούνται στο νομό που εδρεύει η επιχείρηση ή σε άλλο μέρος στο οποίο λειτουργεί υποκατάστημά της. (Κ.Φ.Ε. άρθρο 31 περίπτωση)

48. Δεν εκπίπτουν χρηματικά ποσά ή είδη που χορηγούνται δωρεάν από επιχείρηση σε συνεργάτες, το προσωπικό ή σε τρίτα πρόσωπα, εφόσον τα δώρα αυτά δεν εμπίπτουν στην περίπτωση της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. (μ. των εξόδων διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επισημόνων, που προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία )  
( [ΠΟΛ 1057/23.3.2007](#) )

49. Δεν εκπίπτουν τα έξοδα διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επισημόνων, όταν το ξενοδοχείο δεν βρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. μ)

50. Έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, των συνδρομών που καταβάλλονται σε επαγγελματικά σωματεία. Από τη διάκριση έχει γίνει δεκτό (σχετ. το 1083816/1537/Α0012/8-5-1991 έγγραφο) ότι, εφόσον σκοπός του επαγγελματικού συλλόγου είναι η υποβοήθηση της οικονομικής συνεργασίας και ανάπτυξης των μελών του, οι συνδρομές των μελών στο σύλλογο αυτό αποτελούν παραγωγική δαπάνη και εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης σύμφωνα με το άρθρο 31 του Κ.Φ.Ε. Σε διαφορετική περίπτωση οι δαπάνες των παραπάνω συνδρομών δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. ( [1035431/565/Α0012/21.4.2008](#) )

51. Από τα ακαθάριστα έξοδα της επιχείρησης εκπίπτει η αξία των δώρων που κάνει σε πελάτες της, α οποία μπορεί να είναι επιχείρηση ή όχι (φυσικά πρόσωπα, νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κλπ.). Η δαπάνη αυτή αναγνωρίζεται **μόνον** όταν τα δώρα φέρουν την επωνυμία της επιχείρησης και επιπλέον, να έχει καταβάλλει το αναλογούν δημοτικό τέλος διαφήμισης για τη συνολική αξία των δώρων αυτών. Το ποσό της δαπάνης που αναγνωρίζεται προς έκπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει τα 15 (δεκαπέντε) ευρώ για κάθε δώρο χωριστά. Επειδή στην πράξη συνηθίζεται η χορήγηση δώρων και μεγαλύτερης αξίας, γίνεται δεκτό με την παρούσα ότι και στην περίπτωση αυτή θα αναγνωρίζεται η δαπάνη μέχρι 15 για κάθε δώρο χωριστά, με την προϋπόθεση όμως το δημοτικό τέλος διαφήμισης να έχει καταβληθεί για ολόκληρο το ποσό, δηλαδή και για το μη αναγνωριζόμενο. Επισημαίνεται, ότι το σχετικό δημοτικό τέλος πρέπει να έχει καταβληθεί μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εντός της οποίας πρέπει να υποβληθεί η δήλωση φορολογίας εισοδήματος. ([ΠΟΛ 1036/2.3.2006](#))

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

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

55. Η ζημία επιχείρησης η οποία προέρχεται από την εκκαθάριση ανώνυμης εταιρείας της οποίας κατείχε μετοχές, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, καθόσον η συγκεκριμένη ζημία αποτελεί απώλεια κεφαλαίου οριστική και εκκαθαρισμένη. ([ΠΟΛ 1168/25.5.2000](#))

## 65 Τόκα και συναφή έξοδα

### ΓΕΝΙΚΑ

Εκπίπτουν α δεδουλευμένα κάθε είδους τόκα δανείων ή πιστώσεων, γενικά, της επιχείρησης. **Εξαρούνται:** (Δεν εκπίπτουν)

α) α τόκα υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το Δημόσιο ή άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, ββ) α τόκα δανείου που λαμβάνεται για την αγορά μετοχών ημεδαπών ή αλλοδαπών εταιρειών, εταιρικών μερίδων και γενικά επιχειρήσεων, όταν α πιο πάνω συμμετοχές μεταβιβάζονται εντός δύο (2) ετών από το χρόνο απόκτησής τους,



γγ) α τόκα δανείου που λαμβάνεται για την αγορά μετοχών ή μερίδων σε οποιαδήποτε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που είναι κάτοχος ή έχει την καταστατική ή πραγματική έδρα ή είναι εγκατεστημένος σε κράτος που περιλαμβάνεται στον κατάλογο που αναφέρεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 51Α ή σε κράτος με προνομικό φορολογικό καθεστώς όπως ορίζεται στην παράγραφο 7 του ίδιου άρθρου, καθώς και α τόκα που καταβάλλονται στις εταιρείες αυτές,

δδ) α δεδουλευμένα τόκα δανείου που καταβάλλονται ή πιστώνονται σε συνδεδεμένη επιχείρηση κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 39 κατά το μέρος που το συνολικό ύψος δανείων από τις εν λόγω επιχειρήσεις υπερβαίνει κατά μέσο όρο και κατά άκριτική περίοδο το τριπλάσιο των ιδίων κεφαλαίων της. Στην έννοια των τόκων του προηγούμενου εδαφίου εμπίπουν και α τόκα ομολογιακών δανείων που καταβάλλονται σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις. Στο συνολικό ύψος δανείων από συνδεδεμένες επιχειρήσεις προστίθενται και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδονται προς αυτές, καθώς και τα δάνεια που έχουν ληφθεί από τρίτες επιχειρήσεις για τα οποία έχει χορηγηθεί οποιασδήποτε μορφής εγγύηση από τις πιο πάνω συνδεδεμένες επιχειρήσεις. Ο διάταξις της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται για τις ανώνυμες εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν. [1665/1986](#) (ΦΕΚ 183 Α'), τις εταιρείες πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων του ν. 1905/1990 (ΦΕΚ 147 Α'), τις εταιρείες ειδικού σκοπού του ν. [3156/2003](#) (ΦΕΚ 157 Α') και του ν. [3601/2007](#) (ΦΕΚ 178 Α') με έδρα στην Ελλάδα, τις εταιρείες παροχής πιστώσεων του ν. 2937/2001 (ΦΕΚ 169 Α'), καθώς και για τα πιστωτικά ιδρύματα που λειτουργούν στην Ελλάδα. (παρ. 1, άρθρου 31 του Ν. [2238/1994](#)).

Οι καταβαλλόμενα από τις επιχειρήσεις τόκοι δανείων ή πιστώσεων, εκπίπουν από τα ακαθάιστα έσοδά τους της χρήσης εκείνης, εντός της οποίας καθίστανται ληξιπρόθεσμα και απαιτητά και με την προϋπόθεση ότι τα δάνεια χρηματοδοτούνται για τις ανάγκες των επιχειρήσεων αυτών. (Π 17200/Εγκ. 129/1955, Π 6012/7.4.1962)

Οι δεδουλευμένα τόκοι δανείου, εκπίπουν από τα ακαθάιστα έσοδα επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν το δάνειο έχει ληφθεί από ημεδαπή ή αλλοδαπή τράπεζα. (1004479/10038/Β0012/4.6.2002, 1118568/10643 ΠΕ/Β0012/18.3.1997)

Οι τόκοι υπερημερίας που προέρχονται από καθυστέρηση οφειλής δανείου ή πίστωσης, εκπίπουν από τα ακαθάιστα έσοδα των επιχειρήσεων, εφόσον το δάνειο χρηματοδοτήθηκε για τις ανάγκες της επιχείρησης, καθόσον στις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. δεν γίνεται διάκριση ως προς το είδος των τόκων (συμβατικά ή υπερημερίας). (1137797/10950/Β0012/8.12.1994)

## Ε Δ Ι Κ Ε Σ Π Ε Ρ Ι Π Τ Ω Σ Η Σ

1. Ο καταβαλλόμενα από τις επιχειρήσεις τόκα δανείων ή πιστώσεων, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους, όταν τα δάνεια αυτά δεν χρησιμοποούνται για τις ανάγκες των επιχειρήσεων αυτών. ( Π 17200/Εγκ. 129/1955, Π 6012/7.4.1962, Σ.τ.Ε. 3404/95, Σ.τ.Ε. 1577/1985)
2. Τόκα υπερημερίας για οφειλή φόρων, δασμών, εισφορών δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. ( Σ.τ.Ε. 630/1987 ) (παρ. 1 ,άρθρου 31 του Ν [2238/1994](#) ).
3. Τόκα δανείου, το οποίο εν συνεχεία χορηγήθηκε στους ετάρους, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση. ( Σ.τ.Ε. 2548/1986, Σ.τ.Ε. 514/1980 )
4. Όταν τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται τεκμαρτά με ειδικό τρόπο (ακοδομικές, τεχνικές επιχειρήσεις), δεν αφαιρούνται α τόκα των δανείων. ( Σ.τ.Ε. 4244/1985 )
5. Τόκα δανείου που αντιστοιχούν σε προηγούμενες χρήσεις δεν αναγνωρίζονται. ( Σ.τ.Ε. 5141/1995 )
7. Προσαυξήσεις για εκπρόθεσμη εξόφληση χρεών προς το Δημόσιο δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση. ( Σ.τ.Ε. 2016/1984 )
8. Τόκα δανείου που χρησιμοποιήθηκε από επιτηδευματία για τη συμμετοχή του σε κοινοπραξία με σκοπό την ανέγερση πολυκατακιών, δεν εκπίπτουν από το εισόδημα του κοινοπρακτούμενου μέλους. ( Σ.τ.Ε. 1069/[1983](#) )
9. Τόκα δανείου, το οποίο στη συνέχεια χορηγήθηκε άποκα σε θυγατρικές εταιρείες, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση, γιατί ακόμα και α θυγατρικές θεωρούνται τρίτες επιχειρήσεις ως προς την μητρική. ( Σ.τ.Ε. 3949/1986 )
10. Ο τόκα δανείου για αγορά ακινήτου δεν εκπίπτουν από το εισόδημα ατομικής επιχείρησης καθώς και των νομικών προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ν. [2238/1994](#) με αποκλειστική δραστηριότητα την εκμίσθωση ακινήτων, δεδομένου ότι το εισόδημά τους υπάγεται στην Α' κατηγορία (από ακίνητα), ενώ εκπίπτουν μόνο από το εισόδημα Δ' κατηγορίας (από εμπορικές επιχειρήσεις), αν η επιχείρηση είναι μεικτή και αποκτά συγχρόνως εισόδημα από ακοδομές και εμπορικές επιχειρήσεις, ανεξάρτητα αν το αγοραζόμενο ακίνητο πρόκειται να χρησιμοποιηθεί για τις ανάγκες των ίδων των επιχειρήσεων.  
(1014005/248/Α0012/[ΠΟΛ. 1039/8.2.2001](#))

11. Ο τόκος υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων προς το δημόσιο ή άλλα Ν.Π.Δ.Δ., δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. δ')
12. Ο τόκος δανείου που λαμβάνεται για την αγορά μετοχών ημεδαπών ή αλλοδαπών εταιρειών, εταιρικών μερίδων και γενικά επιχειρήσεων, όταν αποπάνω συμμετοχές μεταβιβάζονται εντός δύο (2) ετών από το χρόνο απόκτησής τους, (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. δ' ββ)
13. Ο τόκος δανείου που λαμβάνεται για την αγορά μετοχών ή μερίδων σε οποιαδήποτε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, που είναι κάτοχος ή έχει την καταστατική ή πραγματική έδρα ή είναι εγκατεστημένος σε κράτος που περιλαμβάνεται στον κατάλογο που αναφέρεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 51Α ή σε κράτος με προνομικό φορολογικό καθεστώς όπως ορίζεται στην παράγραφο 7 του ίδιου άρθρου, καθώς και ο τόκος που καταβάλλονται στις εταιρείες αυτές. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. δ' γγ)
14. Ο δεδουλευμένα τόκος δανείου που καταβάλλονται ή πιστώνονται σε συνδεδεμένη επιχείρηση κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 39 κατά το μέρος που το συνολικό ύψος δανείων από τις εν λόγω επιχειρήσεις υπερβαίνει κατά μέσο όρο και κατά άαχειριστική περίοδο το τριπλάσιο των ιδίων κεφαλαίων της. Στην έννοια των τόκων του προηγούμενου εδαφίου εμπίπτουν και ο τόκος ομολογιακών δανείων που καταβάλλονται σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις. Στο συνολικό ύψος δανείων από συνδεδεμένες επιχειρήσεις προστίθενται και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδονται προς αυτές, καθώς και τα δάνεια που έχουν ληφθεί από τρίτες επιχειρήσεις για τα οποία έχει χορηγηθεί οποιασδήποτε μορφής εγγύηση από τις αποπάνω συνδεδεμένες επιχειρήσεις. Ο άατάξεις της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται για τις ανώνυμες εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν. [1665/1986](#) (ΦΕΚ 183 Α'), τις εταιρείες πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων του ν. 1905/1990 (ΦΕΚ 147 Α'), τις εταιρείες ειδικού σκοπού του ν. [3156/2003](#) (ΦΕΚ 157 Α') και του ν. [3601/2007](#)(ΦΕΚ 178 Α') με έδρα στην Ελλάδα, τις εταιρείες παροχής πιστώσεων του ν. 2937/2001 (ΦΕΚ 169 Α'), καθώς και για τα πιστωτικά ιδρύματα που λειτουργούν στην Ελλάδα. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 1, περ. δ' δδ)

**Σημείωση:** Ο τόκος δανείων για απόκτηση παγίων εκπίπτουν στη χρήση που προέκυψαν και δεν προσαυξάνουν το κόστος των παγίων.  
(Σ.τ.Ε. 2876/1984)

## 66 Αποσβέσεις πάγιων σταχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

### ΓΕΝΙΚΑ

Εκπίπτουν τα ποσά των αποσβέσεων για την κάλυψη της φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων ή φθαρτών υλικών, συναφών με τη λειτουργία της επείξεσης και γενικά κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επείξεσης, εφόσον αυτές έγιναν με οριστικές έγγραφες, σύμφωνα με τους ειδικούς όρους που ορίζονται για κάθε επείξεση. Η δένεργεια των τακτικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτική για ισολογισμούς που κλείνουν α επείξεις μετά τις 30 Δεκεμβρίου 1997. Πάγια σταχεία των οπών η αξία κτήσης του καθενός είναι μέχρι 1.200 ευρώ μπορούν να αποσβεστούν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοπήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. Οι αποσβέσεις δένεργούνται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης επί της αξίας κτήσης των πάγιων περιουσιών σταχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσηκών και βελτιώσεων, με εξαίρεση τα καινούργια μηχανήματα και το λαπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής που αποκτώντα από 1.1.1998 και μετά, από βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και μικτές επείξεις αυτών, για τα οποία α αποσβέσεις δένεργούνται υποχρεωτικά είτε με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης, είτε με τη φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης, με την προϋπόθεση ότι η μέθοδος που θα επιλεγεί για τα πάγια αυτά περιουσιών σταχεία θα εφαρμόζεται κατά πάγιο τρόπο.

Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων στα πάγια περιουσιών σταχεία που ανήκουν στην ίδια κατηγορία, α επείξεις μπορούν να επιλέγουν και να χρησιμοποιούν είτε τον κατώτερο είτε τον ανώτερο συντελεστή απόσβεσης είτε οποιονδήποτε άλλο ενδάνεμο συντελεστή μεταξύ κατώτερου και ανώτερου και με την προϋπόθεση ότι ο συντελεστής που επιλέγεται θα χρησιμοποιείται σταθερά μέχρι την πλήρη απόσβεση των πιό πάνω παγίων σταχείων.

Οι κατώτερα και ανώτερα συντελεστές αποσβέσεων και κάθε άλλο θέμα που αφορά την εφαρμογή των δατάξεων αυτών καθορίζονται με προεδρικό διάταγμα, όπως τούτο ισχύει κάθε φορά. Ειδικότερα α νέες επείξεις για τις τρεις (3) πρώτες δαχειριστικές χρήσεις που έποντα της χρήσης μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική λειτουργία τους δύναντα να προβούν σε απόσβεση όλων των πάγιων περιουσιών σταχείων τους είτε με συντελεστή μηδέντας εκατό (0%) είτε με συντελεστή πενήντατας εκατό (50%) του ισχύοντος ποσοστού, με την προϋπόθεση ότι ο συντελεστής απόσβεσης που θα επιλεγεί από την επείξεση δεν θα μεταβάλλεται από δαχειριστική χρήση σε δαχειριστική χρήση. Επείξεις, που επιλέγουν τη φθίνουσα μέθοδο για απόσβεση των παγίων τους δεν δκαούντα να δένεργούν επί των παγίων αυτών και αυξημένες αποσβέσεις που προβλέποντα από τις δατάξεις του άρθρου 15 του ν. [1892/1990](#) (ΦΕΚ 101 Α).

Τα παραπάνω εφαρμόζονται αναλόγως και για τη δαπάνη που καταβάλλει η επιχείρηση, σύμφωνα με τα οριζόμενα από την παράγραφο 5 του άρθρου 2 του ν. 2244/1994 (ΦΕΚ 168 Α), για την κατασκευή μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η. (παρ. 1, άρθρου 31 του Ν. [2238/1994](#)).

Οι αποσβέσεις υπολογίζονται από τη χρήση 2003 με τους συντελεστές που ορίζονται στο π.δ. 299/2003, ανεξάρτητα από το χρόνο κτήσης των παγίων. (1103610/16488/Γ0012/[ΠΟΛ. 1122/19.11.2003](#), [ΠΟΛ. 1005/14.1.2005](#))

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

Η αξία των εργαλείων και ανταλλακτικών των χρησιμοποιομένων μηχανημάτων, τόσο των επιχειρήσεων, όσο και των ελευθέρων επαγγελματιών, αποσβένονται εξ ολοκλήρου εντός της χρήσεως κατά την οποία για πρώτη φορά χρησιμοποιήθηκαν αυτά. (Σ.τ.Ε. 3/90) ([ΠΟΛ. 1005/14.1.2005](#))

Ως τμήματα ακοδομών, που χρησιμοποιούνται από καταστήματα εξυπηρέτησης του κανού, θεωρούνται όλα τα χώρα που εξυπηρετούν τα καταστήματα αυτά, όπως είναι τα γραφεία και αποθήκες αυτών. Εφαρμόζεται ο ίδιος συντελεστής απόσβεσης. (Σ.τ.Ε. 579/1986, Σ.τ.Ε. 2925/1990, 432 - 435/1995, [ΠΟΛ. 1005/14.1.2005](#))

Τα σεντόνια, πετσέτες και λοιπά είδη ξενοδοχειακών επιχειρήσεων υπόκεινται σε τμηματική απόσβεση. Αν όμως η αξία του καθενός είναι μέχρι και 600 ευρώ δύναται να εκπεσθεί εφάπαξ. (Σ.τ.Ε. 4297/1980) ([ΠΟΛ. 1005/14.1.2005](#))

Η απόσβεση των παγίων αρχίζει από το μήνα που αυτά τίθενται σε χρήση. (Σ.τ.Ε. 3042/1981, [ΠΟΛ. 1005/14.1.2005](#))

Οι δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων που πραγματοποιούνται επιχειρήσεις σε μισθωμένα ακίνητα αποσβένονται ισόποσα, από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που αρκεί η μίσθωση, αρχής γενομένης της απόσβεσης από το χρόνο έναρξης της χρησιμοποίησης των πραγματοποιηθεισών προσθηκών και βελτιώσεων. Κατά το πρώτο έτος υπολογίζονται αποσβέσεις για τους μήνες χρησιμοποίησης των ακινήτων. (1119476/10030/Β0012/4-4-2000), (1019284/10154/Β0012/19-2-2001)

Οι δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων που πραγματοποιούνται επιχειρήσεις σε μισθωμένα ακίνητα αποσβένονται ισόποσα, από τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων που αρκεί η μίσθωση. Στη περίπτωση δε που η μίσθωση λυθεί πριν από το συμφωνημένο χρόνο, το αναπόσβεστο υπόλοιπο των πωτών πάνω δαπανών εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία λύθηκε αυτή. (1031863/10408/Β0012/28-3-2000)

Η δαπάνη αγοράς από επιχειρήσεις νέου σήματος, αποσβένυται ισόποσα, σε δέκα (10) ισόποσες ετήσιες χρήσεις, αρχής γενομένης από αυτή μέσα στο μήνα της οποίας αρχίσει η εκμετάλλευση ή η χρήση του σήματος.  
(1010046/10928/B0012/[ΠΟΛ. 1047/4.2.2002](#))

Πάγια αξίας μέχρι και 600 ευρώ (200.000 δρχ.) μπορούν να αποσβεστούν εφάπαξ μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία (1061103/10556/B0012/5-12-2001). Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 9 του ν. [3296/2004](#), για αυτά που αποκτώνται από δικαιωστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2005 και μετά, το ανώτατο όριο αξίας κτήσης τους αυξάνεται από 600 σε 1.200 ευρώ

### **ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙ ΠΤΩΣΕΙΣ**

1. Επιχειρήσεις που προέρχονται από συγχώνευση ή μετατροπή άλλων επιχειρήσεων με το Ν.Δ. [1297/1972](#): Οι αποσβέσεις που υπολογίζονται στην υπεραξία που αναλογεί στην αποσβεσθείσα αξία των εισφερομένων από τη μετατρέπομενη ή συγχωνευόμενη επιχείρηση παγίων περιουσιακών στοιχείων, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης που προήλθε από τη μετατροπή ή συγχώνευση. ( Ν.Δ. [1297/1972](#), [άρθρο 2](#), [παρ. 3](#), [ΠΟΛ. 1029/17.2.2006](#))

2. Οι υπολογιζόμενες αποσβέσεις από τις τραπεζικές, ασφαλιστικές και τις εισηγμένες στο Χ.Α.Α. ανώνυμες εταιρείες, που αναπροσάρμοσαν, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. [3091/2002](#) την αναπόσβεστη αξία των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων τους, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους κατά το μέρος που αναλογούν στην προκύψουσα υπεραξία ( Ν. [3091/2002](#), άρθρο 28, παρ.2, [ΠΟΛ. 1029/17.2.2006](#))

3. Οι εταιρείες πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων του ν. 1905/1990 δεν δικαιούνται να υπολογίζουν αποσβέσεις επισφαλών απαιτήσεων σύμφωνα με τις διατάξεις της περ.θ' της παρ.1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε.. ([ΠΟΛ. 1107/24.7.2008](#))

4. Αν η επιχείρηση δεν ανενεργήσει αποσβέσεις ή ανενεργήσει με μκρότερο συντελεστή από τον προβλεπόμενο, δεν έχει το δικαίωμα ανενέργειας αποσβέσεων για το ποσό αυτό στις επόμενες χρήσεις. Ισχύει για ισολογισμούς που κλείνουν μετά τις 30 Δεκεμβρίου 1997.  
([ΠΟΛ. 1029/17.2.2006](#), Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ. 1 περ. στ')

5. Στην περίπτωση ανενέργειας αποσβέσεων με συντελεστή ανώτερο από τον προβλεπόμενο, το τμήμα των αποσβέσεων που αντισταθεί στο υπερβάλλον ποσοστό δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα.  
([ΠΟΛ. 1029/17.2.2006](#), Κ.Φ.Ε., άρθρο 31, παρ. 1 περ. στ')

6. Αποσβέσεις σε ακίνητο που βρίσκεται σε αδράνεια δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. (Κ. 13237/34/ ΠΟΛ. 512/2. 12. 1974 ) κα (Α. 1894/515/30.4. 1980)

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

8. Οι αποσβέσεις που αναλογούν στην αξία των παγίων στα χείων που επιχορηγείται βάσει αναπτυξιακών νόμων (Ν. [1892/1990](#), Ν. [2601/1998](#)) ή από την Ευρωπαϊκή Ένωση, για την πραγματοποίηση επενδύσεων, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Για το λόγο αυτό, τα ποσά επιχορηγήσεων καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 41. 10 ' 'Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων' ' κα στο τέλος κάθε χρήσης ποσό αυτών ίσο με τις τακτικές και πρόσθετες αποσβέσεις, που ενεργήθηκαν στην αξία των παγίων στα χείων 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. 1093/5. 5. 1992](#) ερμην. εγκύκλιος του Ν. [1892/1990](#), 1072294/11060/Β0012/1. 10. 2004). Τα ανωτέρω δεν ισχύουν για τις αποσβέσεις των παγίων στα χείων που επιχορηγούνται με το Ν. [3299/2004](#).

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

Οι αποσβέσεις, που ενεργεί επιχείρηση στο κόστος επαναγοράς ακινήτου (κτιρίου), πριν από τη λήξη της σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης (sale and lease back), δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της μέχρι του ποσού της υπεραξίας του κτιρίου για το οποίο ο έτυχε απαλλαγής κατά την αρχική πώληση του ακινήτου προς την εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης. (1092218/11229/Β0012/14. 10. 2005)

10. Στην αξία του ακοπέδου επί του οποίου ευρίσκονται κτίσματα (διαμερίσματα, γραφεία κλπ.) δεν υπολογίζονται αποσβέσεις. ( Σ.τ.Ε. 362/ [1983](#) )

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

12. Κίρια που περιήλθαν σε τράπεζα από πλειστηριασμό για ικανοποίηση απαιτήσεων της δεν υπόκεινται σε αποσβέσεις, εφόσον δεν χρηματοδοτούνται. ( Σ.τ.Ε. 2798/1986 )

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

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

## 68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

### ΕΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙ ΠΤΩΣΕΩΣ

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

- α. «βεβαία», δηλαδή να μην τελεί υπό αίρεση ή προθεσμία, και
- β. «εκκαθαρισμένα», δηλαδή τα ποσά αυτών να είναι προσδιορισμένα (οριστικά).

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

- Των ποσών των προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που σχηματίζονται στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης και καλύπτουν τις αποζημιώσεις προσωπικού λόγω συνταξιοδότησης του κατά το επόμενο έτος. (ΚΦΕ άρθρο 31 Παρ.1 περιέ )

- Του ποσού των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. (ΚΦΕ άρθρο 31 Παρ.1 περ θ )



**Προβλέψεις για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων.** Το ποσό της πρόβλεψης αυτής υπολογίζεται σε ποσοστό μισό το εκατό (0,5%) επί της αναγραφόμενης αξίας στα τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών προς επιτηδευματίες, μετά την αφαίρεση: αα) των επιστροφών ή εκπώσεων, ββ) της αξίας των πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς το Δημόσιο, δήμους και κανόντες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις καινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και γγ) του ειδικού φόρου κατανάλωσης πετρελαιοειδών, του φόρου κατανάλωσης καπνού και λαπών φόρων που εμπεριέχονται στην τιμή πώλησης.

Ο ανώνυμες χρηματιστηριακές εταιρείες παροχής επενδυτικών υπηρεσιών υπολογίζουν την πρόβλεψη επί της αξίας της προμήθειας που αναγράφεται στα τινακίδια, τα οποία εκδίδουν προς επιτηδευματίες ή ιδιώτες, και με την προϋπόθεση ότι σε αυτά αναγράφονται στακεία, που ορίζονται από τις διάταξεις του Κ. Β. Σ.

Ειδικά για τις επιχειρήσεις σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, τις επιχειρήσεις ύδρευσης - αποχέτευσης, τις επιχειρήσεις παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης συνδρομητικών τηλεοπτικών σταθμών, καθώς και τις επιχειρήσεις διάνομης και παροχής φυσικού αερίου, το ποσό της πρόβλεψης υπολογίζεται με ποσοστό ένα το εκατό (1%) επί της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών ή συνδρομητικών που αναγράφεται στα εκδιδόμενα, σύμφωνα με τις διάταξεις του Κ. Β. Σ. στακεία προς επιτηδευματίες ή ιδιώτες, με εξαίρεση αυτά που εκδίδονται προς το Δημόσιο, δήμους και κανόντες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις καινής ωφέλειας και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου. Ομοίως, υπολογίζεται πρόβλεψη με ποσοστό ένα το εκατό (1%) επί της αναγραφόμενης στις αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας, η οποία προκύπτει από λιανικές πωλήσεις άρκων καταναλωτικών αγαθών με πίστωση που περιλαμβάνονται στους με αριθμό 501 - 503, 521 - 528 και 721 - 726 κωδικούς ειδών και υπηρεσιών της έρευνας ακογενειακών προϋπολογισμών των ετών 1993 - 1994 της Ε. Σ. Υ. Ε., με την προϋπόθεση ότι στις αποδείξεις αυτές αναγράφεται άακεκρημένα το είδος, η ποσότητα και η αξία των συγκεκριμένων αγαθών.

Το ποσό των ως άνω προβλεπόμενων για κάθε άακρησική χρήση, συναθροζόμενο με το ποσό της πρόβλεψης που έγινε σε προγενέστερες άακρησικές χρήσεις και η οποία εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, δεν μπορεί να υπερβεί το ποσοστό τριάντα το εκατό (30%) του συνολικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού «Πελάτες», όπως αυτό εμφανίζεται στην απογραφή τέλους χρήσης. Για τον υπολογισμό του χρεωστικού υπολοίπου των πελατών δεν περιλαμβάνονται τυχόν υπόλοιπα που αφορούν το Δημόσιο, δήμους ή κανόντες, δημόσιες επιχειρήσεις, οργανισμούς ή επιχειρήσεις καινής 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 χρησιμοπαείται για την απόσβεση (άαγραφή) πελατών οι οποία είναι ανεπίδεκτα είσπραξης.

Για τους πελάτες που διαγράφονται και για τους οποίους δεν έχουν ασκηθεί ένδικο μέσα, η επιχείρηση υποχρεούται να γνωστοποιήσει αυτούς ότι διέγραψε την επιβεβλημένη απαίτηση της, εφόσον το ποσό της επιβεβλημένης απαίτησης, ανά πελάτη, υπερβαίνει τα χίλια (1.000) ευρώ. Επίσης, για τους πελάτες των οποίων απαιτήσεις διαγράφησαν σύμφωνα με τα πιο πάνω, η επιχείρηση συντάσσει συγκεντρωτική κατάσταση με πλήρη στοιχεία για τον καθένα, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, η δημόσια οικονομική υπηρεσία και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του πελάτη, καθώς και το διαγραφέν ποσό. Η πιο πάνω κατάσταση υποβάλλεται στην αρμόδια για τη φορολογία της επιχείρησης Δ.Ο.Υ. σε τρία (3) αντίγραφα, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας, η οποία ορίζεται από το άρθρο 20 του [Π.Δ. 186/1992](#) (ΦΕΚ 84 Α).

Πέραν της σχηματιζόμενης κατά τα ανωτέρω πρόβλεψης, κανένα άλλο ποσό δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για απόσβεση επιβεβλημένων απαιτήσεων. Εξαιρετικά, αν σε κάποια διαχειριστική χρήση το ποσό των πράγματι επιβεβλημένων απαιτήσεων, για τις οποίες έχουν εξαντληθεί όλα τα ένδικο μέσα, είναι μεγαλύτερο εκείνου που προκύπτει από την εφαρμογή του αντίστοιχου ποσοστού πρόβλεψης, το επιπλέον ποσό που δεν καλύπτεται από τη σχηματισθείσα πρόβλεψη, μπορεί να αποσβεσθεί στη διαχειριστική αυτή χρήση με οριστικές εγγραφές. Το ποσό της πρόβλεψης που εμφανίζεται στο λογαριασμό 44.11 «Προβλέψεις για επιβεβλημένες απαιτήσεις» δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος, εκτός και αν στο τέλος κάθε πενταετίας, αρχής γενομένης από τη διαχειριστική περίοδο 2005 υφίσταται στον ως άνω λογαριασμό υπόλοιπο λόγω μη επαληθεύσεως των προβλέψεων με επιβεβλημένες απαιτήσεις. Το υπόλοιπο αυτό ποσό μεταφέρεται στα ακαθάριστα έσοδα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, υποκείμενο σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις. (σφ. απόφαση [Π.Ο.Λ. 1029/17.2.2006](#))

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

2. (Σημείωση: Αφορά μόνο τις χρήσεις 2003-2004 και το παραθέτουμε για πληροφωρικούς λόγους). Σε περίπτωση που σε μία άχαιριστική χρήση α πράγματι ανεπίδεκτες είσπραξης απαιτήσεις έστω και αν είχαν προέλθει από τελεάδες άκαστικές αποφάσεις είναι μεγαλύτερες των σχηματισθέν προβλέψεων, η επιχείρηση δεν έχει τη δυνατότητα να εκπέσει φορολογικά από τα ακαθάριστα έσοδά της το μέρος εκείνων των απαιτήσεων που δεν μπορεί να καλυφθεί με τις προβλέψεις.

(1018050/189/ [ΠΟΛ. 1042/8.2.1993](#) ερμην. εγκύκλιος του Ν. [2065/1992](#), 1033015/10422/B0012/9.5.2000, 1063340/10300/B0012/19.5.1993). [ΠΟΛ. 102](#)

[9/17.2.2006](#) [ Αντίθετα σύμφωνα με

την [1021545/10299/B0012/27.6.2008](#) Εφαρμογή των διατάξεων της περ. θ της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε.] ορίζεται ότι:

"εταρεία δύναται να προβεί σε απόσβεση των πιο πάνω επισημασμένων απαιτήσεων της κατά το μέρος που δεν καλύπτονται με την εφαρμογή του συντελεστή 0,5% επί των πωλήσεων (σχηματισθέν πρόβλεψη), εφόσον έχουν εξαντληθεί όλα τα ένδκα μέσα και έχουν τηρηθεί όσα έχουν γίνει δεκτά από τη Διάθεση πριν από την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν. [2065/1992](#), άστημα κατά το οποίο ίσχυε η απόσβεση επισημασμένων απαιτήσεων μέσω οριστικών εγγραφών."

3. Οι επιχειρήσεις δεν α καούντα να σχηματίζουν πρόβλεψη για απόσβεση επισημασμένων απαιτήσεων επί των εγγυήσεων επιστροφής μη τιμολογημένων ειδών συσκευασίας που ελάμβαναν από τους πελάτες τους. (1105432/10496/B0012/30.9.1993)

4. Το ποσό πρόβλεψης αποτίμησης συμμετοχών σε αλλοδαπή εταιρεία που σχηματίζει ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία, δεν εκπίπει από τα ακαθάριστα έσοδά της. ([1042514/10593/B0012/2.5.2008](#))

5. Σε περίπτωση ανέργειας πλειστηριασμού σε βάρος της περιουσίας του οφειλέτη (είτε κατά τη άα άκαστική αναγκαστικής εκτέλεσης είτε συνεπεία μη επιτεύξεως πτωχευτικού συμβιβασμού), η απαίτηση της επιχείρησης θεωρείται πράγματι επισημασμένη και ανεπίδεκτη είσπραξης, εφόσον από το εκπλειστηρίασμα δεν κατέστη δυνατή η ικανοποίηση της απαίτησης αυτής. Στην περίπτωση αυτή πρέπει να προσκομίζεται αντίγραφο του Πίνακα κατάταξης ή άανομής από συμβολαογράφο που ορίστηκε για τον πλειστηριασμό της περιουσίας του οφειλέτη, από τον οποίο να προκύπτει η μη ικανοποίηση του δανειστή από το εκπλειστηρίασμα.

(1111373/13303/B0012/ [ΠΟΛ. 1133/11.12.2003](#) ΑΥΟΟ, [ΠΟΛ. 1005/14.1.2005](#))

6. Η πρόβλεψη για αποζημίωση προσωπικού, δεν πρέπει να ξεπερνά το ποσό που αφορά μόνο το προσωπικό που πρόκειται να συνταξιοδοτηθεί κατά την επόμενη χρήση (περ. ιε § 1 άρθρου 31).

## ΟΜΑΔΑ 7η: ΟΡΓΑΝ ΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΛΔΟΣ

1. Εκπτώσεις σε πελάτες λόγω πραγματοποίησης πωλήσεων πάνω από ένα συγκεκριμένο ελάχι στο όριο αποτελούν μειωτικό στα χείρων ακαθάρτων εσόδων της χρήσεως εντός της οποίας πραγματοποιήθηκαν πωλήσεις για τις οποίες χορηγήθηκαν εκπτώσεις, καθόσον η παροχή τους δεν τελεί υπό αναβλητική αίρεση ή προθεσμία. (1047625/370/0015/15.7.1999).

**Εξαιρέση:** Ο φαρμακευτικές επιχειρήσεις που εμπίπουν στην ρύθμιση των οφειλών του Ελληνικού Δημοσίου με βάση το άρθρο 17 του ν. [3301/2004](#), έχουν την δυνατότητα να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα τους τις διενεργηθείσες κρατήσεις υπέρ του Δημοσίου (Μ.Τ.Π.Υ.), κατά την εξόφληση των πιο πάνω ρυθμιζόμενων οφειλών, είτε εφάπαξ είτε ισόποσα σε τρεις συνεχείς χρήσεις, αρχής γενομένης από τη χρήση που αφορά ισολογισμούς που κλείνουν με 31 Δεκεμβρίου 2005 και μετά. ([ΠΟΛ 1056/23.2.2007](#))

2. Αναμόρφωση δαπανών λόγω ύπαρξης αφορολογητών εσόδων

Αν μεταξύ των εσόδων της επιχείρησης συμπεριλαμβάνονται αφορολόγητα έσοδα ή έσοδα που φορολογούνται με ειδικό τρόπο και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή έσοδα από μερίσματα και κέρδη από ημεδαπές εταιρίες, τότε πρέπει να γίνει αναμόρφωση των δαπανών της, κατά:

α. Το 5% των εσόδων αυτών, με ανώτατο όριο το 20% των συνολικών πάσης φύσης δαπανών της επιχείρησης

β. Το ποσό των χρεωστικών τόκων που αναλογούν στα έσοδα αυτά

Υποχρέωση αναμόρφωσης χρεωστικών τόκων δεν υπάρχει για τις τραπεζικές επιχειρήσεις και η αναμόρφωση του 5% των πιο πάνω εσόδων περιορίζεται μόνο στα έσοδα από μερίσματα.

## ΟΜΑΔΑ 8η

### 81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

#### ΓΕΝ ΚΑ

Εκπίπτει η ζημία που πραγματοποιήθηκε από φθορά, απώλεια ή υποτίμηση κεφαλαίου. Προκειμένου για ακίνητα, για τον υπολογισμό της ζημίας αυτών, ως τιμή πώλησης δεν δύναται να ληφθεί ποσό μικρότερο της αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβιβάσεως ακινήτων. Ειδικά, η αναπόσβεστη αξία κατεδαφθέντων κτιρίων της επιχείρησης δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής. (παρ. 1, άρθρου 31 του Ν. [2238/1994](#)).

Για τις συναλλαγματικές διαφορές, που προκύπτουν από τη μετατροπή σε δραχμές κατά την απογραφή των περιουσιακών σταθίων της προηγούμενης παραγράφου, εφαρμόζονται οι διατάξεις που ακολουθούν, κατά περίπτωση:

α) Ο συναλλαγματικές ἄαφορές που προκύπτουν κατά την πληρωμή και την αποτίμηση σε δραχμές των υποχρεώσεων από πιστώσεις ή δάνεια σε ξένο νόμισμα, που χρησιμοποίηθηκαν αποκλειστικά για την απόκτηση πάγιων περιουσιακών στοιχείων (αγορά, κατασκευή, εγκατάσταση), καταχωρούνται σε λογαριασμό πολυετούς απόσβεσης. Η απόσβεση των ἄαφορών αυτών διενεργείται ως εξής:

αα) Ο χρεωστικός συναλλαγματικός ἄαφοράς, κατά πίστωση ή δάνειο, μετά από συμφωνισμό τυχόν πιστωτικών συναλλαγματικών ἄαφορών, σύμφωνα με την πιο κάτω υποπερίπτωση ββ, αποσβένονται ανάλογα με την υπόλοιπη κανονική χρονική διάρκεια της πίστωσης ή του δανείου. Η ετήσια απόσβεση του υπόλοιπου του λογαριασμού πολυετούς απόσβεσης, κατά πίστωση ή δάνειο, είναι ίση με το ηλίκο της διάρκειας του υπολοίπου του λογαριασμού αυτού κατά το τέλος της χρήσης με τον αριθμό των ετών από τη λήξη της χρήσης αυτής μέχρι την κανονική λήξη της αντίστοιχης πίστωσης ή του δανείου. Χρονική περίοδος μικρότερη του δωδεκαμήνου λογίζεται ως έτος. Αν μεσολαβεί κατασκευαστική περίοδος η τμηματική απόσβεση του χρεωστικού υπόλοιπου του αντίστοιχου λογαριασμού πολυετούς απόσβεσης αρχίζει από τη χρήση μέσα στην οποία έληξε η κατασκευαστική περίοδος ή διακόπηκε η κατασκευή του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, για οποιαδήποτε λόγο. Σε περίπτωση ληξιπρόθεσμων πιστώσεων ή δανείων, κατά το όλο ή μέρος αυτών, τα υπόλοιπα των αντίστοιχων λογαριασμών πολυετούς

απόσβεσης, που αντιστοιχούν στο ληξιπρόθεσμο μέρος, αποσβένονται στο τέλος της χρήσης μέσα στην οποία ανατίστοιχες πιστώσεις ή τα αντίστοιχα δάνεια έγιναν ληξιπρόθεσμα.

αβ) Ο πιστωτικός συναλλαγματικός ἄαφοράς, κατά πίστωση ή δάνειο, στο τέλος της χρήσης μειώνουν τις χρεωστικές και σε περίπτωση που δεν υπάρχουν χρεωστικές ή αυτές υπολείπονται των πιστωτικών, κατά το όλο ή το μέρος που δεν συμφιζούνται, μεταφέρονται σε λογαριασμό πρόβλεψης, κατά πίστωση ή δάνειο.

Στο τέλος της χρήσης το πιστωτικό υπόλοιπο του πιο πάνω λογαριασμού πρόβλεψης κατά πίστωση ή δάνειο, συμφιζεται με τυχόν χρεωστικό υπόλοιπο του αντίστοιχου λογαριασμού πολυετούς απόσβεσης. Στην περίπτωση που μετά το συμφιζισμό αυτό παραμένει πιστωτικό υπόλοιπο στο λογαριασμό πρόβλεψης, από το υπόλοιπο αυτό μεταφέρεται σε αποτελεσματικό λογαριασμό της κλειόμενης χρήσης το μέρος που αντιστοιχεί στο ποσό της πίστωσης ή του δανείου που πληρώθηκε μέσα σε αυτήν.

β) Ο συναλλαγματικός ἄαφοράς που προκύπτουν κατά την αποτίμηση σε δραχμές των απαιτήσεων και των λαπών υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα καταχωρούνται σε ιδιαίτερους λογαριασμούς προβλέψεων κατά ξένο νόμισμα, με παραπέρα διάκριση σε προερχόμενες από βραχυπρόθεσμες ή μακροπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις και μεταφέρονται σε αποτελεσματικούς λογαριασμούς ως εξής:

βα) Όταν προέρχονται από βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις, τα χρεωστικά υπόλοιπα των πιο πάνω λογαριασμών προβλέφειν στο τέλος κάθε χρήσης μεταφέροντα σε αποτελεσματικό λογαριασμό της κλειόμενης χρήσης, τα δε πιστωτικά σε αποτελεσματικό λογαριασμό της επόμενης χρήσης,

ββ) όταν προέρχονται από μακροπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις, στο τέλος κάθε χρήσης τα χρεωστικά υπόλοιπα των πιο πάνω λογαριασμών προβλέφειν μεταφέροντα σε αποτελεσματικό λογαριασμό της κλειόμενης χρήσης, από δε τα πιστωτικά υπόλοιπα αυτών μεταφέρεται σε αποτελεσματικό λογαριασμό κάθε χρήσης το μέρος εκείνο που αντιστοιχεί στις απαιτήσεις και τις υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα που εισπράχθηκαν ή πληρώθηκαν μέσα στη χρήση. Στην περίπτωση που προηγήθηκαν μερικά συμψηφισμάτων πιστωτικών υπολοίπων των λογαριασμών προβλέφειν με χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές, το μέρος των πιστωτικών υπολοίπων που μεταφέρεται σε αποτελεσματικό λογαριασμό κάθε χρήσης προσδιόρίζεται κατ'

αναλογία, με βάση τα αρχικά υπόλοιπα και τα μετά τους συμψηφισμούς αντίσταχα πιστωτικά υπόλοιπα των πιο πάνω λογαριασμών προβλέφειν, κατά ξένο νόμισμα,

γ) α συναλλαγματικές διαφορές, χρεωστικές ή πιστωτικές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση σε δραχμές των χρεογράφων και τίτλων γενικά, των σταχείων του πάγιου ενεργητικού εκτός των μακροπρόθεσμων απαιτήσεων, των κάθε μορφής αποθεμάτων αγαθών και των διαθέσιμων περιουσιακών σταχείων, μεταφέροντα σε αποτελεσματικό λογαριασμό της χρήσης στην οποία δημουργήθηκαν. ( άρθρο 28. [Π.Δ. 186/1992](#))

#### **ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙ ΠΤΩΣΕΙΣ**

1. Ο πρόσθετα φόρα και πρόστιμα που καταλογίζονται σε βάρος επιχείρησης μετά από το φορολογικό έλεγχο, **δεν εκπίπτουν** από τα ακαθάριστα έσοδά της. (1107461/11298/Β0012/4.12.2000)

2. Το ποσό των προσαυξήσεων που κατέβαλε επιχείρηση για την εκπρόθεσμη καταβολή των ασφαλιστικών εισφορών προς το ΙΚΑ, **δεν εκπίπτει** από τα ακαθάριστα έσοδά της. (Ε.9160/1260/7.7.1982)

3. Η προσαύξηση λόγω εκπρόθεσμης καταβολής εργοδοτικών εισφορών (γενικώς) **δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση** από τα ακαθάριστα έσοδα. ( Σ.τ.Ε. 2045/1995 )

4. Το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει - βάσει νόμου - εκμισθώτρια επιχείρηση στο μισθωτή για τη λύση της μισθωτικής σχέσης, **δεν εκπίπτει** από τα ακαθάριστα έσοδα κατά το μέρος που υπερβαίνει το ακαθάριστο εισόδημα που αποκτά από το συγκεκριμένο μίσθιο κατά το έτος καταβολής της αποζημίωσης. ( ΚΦΕ, άρθρο 23, παρ. 1 , περ. ζ')

5. Το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει ασφαλιστική επιχείρηση σε δικαστικούς ασφαλισμένων αυτοκινήτων για ζημιές που προξενήθηκαν στα αυτοκίνητα αυτά, δεν εκπίπει από τα ακαθάριστα έσοδα, αν η αποζημίωση αυτές δεν καλύπτονται από νόμιμα δικασολογητικά που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ. Β. Σ. ( ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ. 10 ).

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

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

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

9. Οι επιχειρήσεις που τηρούν Β Βλίσια Β' κατηγορίας του Κ. Β. Σ. δεν δύνανται να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους απαιτήσεις που διαγράφηκαν κατ'εφαρμογή του άρθρου 44 του ν. [1892/1990](#), παρά το γεγονός ότι η διαγραφή έγινε με δικαστική απόφαση, καθόσον, δεν σχηματίστηκε η οριζόμενη από τις διατάξεις πρόβλεψη ασφαλών απαιτήσεων η οποία αποτελεί προϋπόθεση για την έκπτωση των ποσών αυτών. ( [1020335/128/0015/13. 6. 2008](#))

10. Επιπλέον, πανικές ρήτρες, τα πρόστιμα και χρηματικές πένες που επιβάλλονται εξαιτίας αθετήσεως συμβατικών υποχρεώσεων των επιχειρήσεων ή παραβάσεων διατάξεων νόμου κλπ., δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά τους. Στην περίπτωση αυτή, δεν εμπόουν α τόκα υπερημερίας, καθόσον με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ. Φ. Ε. εκπίπουν όλα α τόκοι χωρίς να γίνεται διάκριση ως προς το είδος των τόκων (συμβατικά ή υπερημερίας) ( 1003821/10037/Β0012/ [ΠΟΛ. 1005/14. 1. 2005](#) Α.Υ.Ο., ΚΦΕ, άρθρο 23, παρ. 17)

11. Το χρηματικό έλλειμμα ταμείου επιχείρησης, εφόσον είναι βέβαιο και οριστικό ώστε να μην γεννιέται αμφιβολία σχετικά με την ύπαρξη και την έκτασή του, το οποίο όμως αντισταθμίζεται από απαίτηση της επιχείρησης κατά ορισμένου προσώπου (π.χ. από τον υπάλληλο που το καταχράστηκε) έναντι του οποίου γεννιέται έννομο δικαίωμα της επιχείρησης να απαιτήσει την είσπραξη του ποσού, δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, καθόσον στην περίπτωση αυτή η απώλεια του κεφαλαίου αντισταθμίζεται από τη νόμιμη απαίτηση της δεκτικότητας του καταχρασθέντος ποσού. (1009691/10108B0012/19.4.1995)

12. Η τιμή πώλησης που λήφθηκε υπόψη για τον υπολογισμό της ζημιάς από πώληση ακινήτου δεν πρέπει να είναι μικρότερη, από αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβιβάσεως ακινήτων. Τυχόν διαφορά δεν εκπίπτει φορολογικά. (περ. η § 1 άρθρου 31).

## 84 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

### ΕΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙ ΠΤΩΣΕΩΣ

Η πρόβλεψη η οποία σχηματίστηκε την περίοδο 2005-2009 και δεν έχει χρησιμοπονηθεί για διαγραφές απαιτήσεων από επισημασμένες πελάτες πρέπει να μεταφερθεί στα έσοδα της χρήσης 2010.

## Λοιπές περιπτώσεις

1. Η φορολογική αρχή δεν αναγνωρίζει δαπάνη, εφόσον από συγκεκριμένα στοιχεία μπορεί να συναχθεί κατά καινή πείρα, ότι η δαπάνη είναι οικιακή. (Σ.τ.Ε. 1823/1994, Σ.τ.Ε. 141/1993)

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

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

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



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

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

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