



Φορολογία Νομικών Προσώπων (Κ.Φ.Ε. Ν. 4172/2013) και οι τροποποιήσεις που επήλθαν μέχρι τον Ν.4646/2019

Εκπιπτόμενες και μη επιχειρηματικές δαπάνες



Τεύχος Α
Αθήνα, Μάρτιος 2020

Εισαγωγή

Στόχος του παρόντος εγχειριδίου είναι να βοηθήσει τους νέους συναδέλφους αλλά και κάθε ενδιαφερόμενο να κατανοήσει πληρέστερα τις εκπιπτόμενες και μη εκπιπτόμενες δαπάνες με όλες τις τροποποιήσεις που ορίζει ο Ν. 4646/2019.

Επιχειρείται εκτενής ανάλυση των άρθρων 22 και 23 του νόμου 4172/2013, με όλες τις τροποποιήσεις που έχουν επέλθει μέχρι τη δημοσίευση του Ν. 4646/2019.

Για ευκολότερη και καλύτερη κατανόηση των γραφομένων, στο τέλος του εγχειριδίου, παρατίθεται αναλυτικό παράδειγμα επιχειρηματικών εκπιπτόμενων και μη δαπανών με συμπλήρωση των αντίστοιχων εντύπων φορολογικής αναμόρφωσης και εντύπου Ν φορολογίας εισοδήματος.

Γνώμονας του εγχειρήματος αυτού είναι να αποτελέσει για εσάς και τις επιχειρήσεις σας ένας χρήσιμος και βοηθητικός οδηγός, στον οποίο μπορείτε να ανατρέχετε οποτεδήποτε.

Με εκτίμηση,

Γαρυφαλιά Στεργίου

Γενική Διευθύντρια,
Επικεφαλής Φορολογικών Υπηρεσιών



Quality Business Consultants.

T: + 30 216 900 7576

E: gstergiou@qbc.gr



Περιεχόμενα

A. Εκπιπτόμενες και μη επιχειρηματικές δαπάνες	5
1. Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες (άρθρο 22 ν.4172/2013).....	5
2. Δαπάνες Επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας (άρθρο 22Α ν.4172/2013).....	8
3. Χορήγηση προσαυξημένης έκπτωσης για δαπάνη αγοράς μηνιαίων ή ετήσιων καρτών	17
4. Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες.....	18
4.1 Οι τόκοι από δάνεια που λαμβάνει μία επιχείρηση από τρίτους	18
4.2 Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ (€ 300 με το νέο νομοσχέδιο), από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.	21
4.3 Οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές.....	22
4.4 Οι κάθε είδους προβλέψεις, με εξαίρεση τις οριζόμενες στο άρθρο 26 του ίδιου νόμου, αναφορικά με την πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων.....	22
4.5 Τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων (πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής), που επιβάλλονται εξαιτίας αθετήσεως συμβατικών υποχρεώσεων των επιχειρήσεων ή παραβάσεων διατάξεων νόμου, κ.λπ.	23
4.6 Οι τόκοι που καταλογίζονται, με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 169 του ν. 4099/2012,	24
4.7 Η παροχή ή λήψη αμοιβών σε χρήμα ή σε είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα.....	24
4.8 Οι φόροι -τέλη.....	24
4.9 Το τεκμαρτό μίσθωμα από ιδιοχρησιμοποίηση της παραγράφου 2 του άρθρου 39 του ν. 4172/2013, κατά το μέτρο που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου,	26
4.10 Οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της επιχείρησης,	27
4.11 Οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων και οι δαπάνες σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων, κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό	

των 300 ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το 0,5% επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης.	31
4.12 Οι δαπάνες ψυχαγωγίας.	31
4.13 Οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.	31
4.14 Το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς.	32
4.15 Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.	32
4.16 Οι δαπάνες ενοικίων, εφόσον η εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών."	34
5. Πρακτική Εφαρμογή Εκπιπτόμενων και μη Επιχειρηματικών Δαπανών.	35
5.1 Επίλυση Πρακτικής Εφαρμογής - Υπολογισμός Μη Εκπιπτόμενων Δαπανών.	37
5.2 Πίνακας Απεικόνισης Φορολογικών Αναμορφώσεων.	40
5.3 Κατάσταση Φορολογικής Αναμόρφωσης.	42
5.4 Έντυπο Ν Φορολογικής Δήλωσης.	43
6. Λίγα Λόγια για την QBC.	44

Α. Εκπιπτόμενες και μη επιχειρηματικές δαπάνες

1. Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες (άρθρο 22 ν.4172/2013)



Με τις διατάξεις του άρθρου 22 προβλέπεται ο γενικός κανόνας για την εκπεσιμότητα των επιχειρηματικών δαπανών. Το εν λόγω άρθρο θα πρέπει να εξετάζεται παράλληλα με το άρθρο 23 που ορίζει τις μη εκπιπτόμενες δαπάνες.

Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε.4172/2013, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια:

- πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της

Δηλαδή, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που γίνεται στα πλαίσια της επιχειρηματικής δραστηριότητας της επιχείρησης και όχι προκειμένου να καλυφθεί προσωπική ή οικογενειακή δαπάνη.

Σύμφωνα με την απόφαση του ΣτΕ 2033/2012, δαπάνες οι οποίες, ενόψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν, κατά βάση, στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης, στην αύξηση του εισοδήματός της, στη βελτίωση της θέσης στην αγορά και στην επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού νοούνται ως παραγωγικές και ως εκ τούτου αναγνωρίζονται από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Η φορολογική αρχή δεν επιτρέπεται να ελέγξει τη σκοπιμότητα των δαπανών αυτών (ΣτΕ 2963/2013, 1729/2013, 1604/2011, κ.α.) εκτός εάν αυτό ορίζεται ρητά στο νόμο όπως ισχύει στην περίπτωση των ενδοομιλικών συναλλαγών.

- αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της πραγματικής, στη βάση έμμεσων μεθόδων ελέγχου

Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.

Ως προς το ζήτημα της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, επισημαίνεται η προσφάτως εκδοθείσα ΠΟΛ.1071/31.3.2015 εγκύκλιος, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθ. 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ, σύμφωνα με την οποία ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.

Επίσης, σημειώνεται ότι η ζημία που προκύπτει από την αποτίμηση τίτλων, χρεογράφων, υποχρεώσεων, κ.λπ. δεν είναι δαπάνη που αντιστοιχεί σε πραγματική συναλλαγή, αλλά η όποια δαπάνη θα προκύψει κατά τη μεταβίβαση των υπόψη τίτλων, κ.λπ. ή εξόφληση της σχετικής υποχρέωσης.

Το αν η αξία της συναλλαγής είναι ανώτερη ή κατώτερη της αγοραίας (αρχή των ίσων αποστάσεων) είναι θέμα πραγματικό.

Διευκρινίζεται ότι αυτή εφαρμόζεται μόνο στην περίπτωση των ενδοομικών συναλλαγών, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο άρθρο 50 του Κ.Φ.Ε.

- εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία

που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους.

Σημειώνεται ότι εφόσον πρόκειται για επιχείρηση η οποία σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 δεν έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων, οι δαπάνες του εν λόγω άρθρου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον συντρέχουν οι λοιπές αναφερόμενες πιο πάνω προϋποθέσεις, πλην αυτής της εγγραφής στα τηρούμενα βιβλία (π.χ. αγρότες που δεν τηρούν βιβλία, απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων σύμφωνα με την ΠΟΛ.1007/9.1.2015 Απόφαση ΓΓΔΕ).

Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48.

Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.).. **Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν**

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.

2. Δαπάνες Επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας (άρθρο 22Α ν.4172/2013)

Με τις διατάξεις του άρθρου 22Α του ν. 4172/2013, το οποίο προστέθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013, παρέχονται κίνητρα σε επιχειρήσεις που πραγματοποιούν δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας.



Συγκεκριμένα, με την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι **οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων κατά το χρόνο πραγματοποίησής τους προσαυξημένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%).**

Ειδικά οι δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό, προκειμένου να προσαυξηθούν σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, κατανέμονται ισόποσα στα επόμενα τρία (3) έτη.

Τα κριτήρια χαρακτηρισμού των πιο πάνω δαπανών καθορίζονται με προεδρικό διάταγμα μετά από πρόταση των Υπουργών Οικονομικών, Παιδείας και Θρησκευμάτων και Πολιτισμού και Αθλητισμού (νυν Υπουργός Πολιτισμού, Παιδείας και Θρησκευμάτων).

Αν προκύψουν ζημίες μετά την αφαίρεση του ως άνω ποσοστού μεταφέρονται για συμψηφισμό με μελλοντικά κέρδη με βάση τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 4172/2013.

Επισημαίνεται ότι την πιο πάνω έκπτωση δικαιούνται όλα τα φυσικά πρόσωπα που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, που πραγματοποιούν δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησης των βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά).

Διευκρινίζεται ότι η έκπτωση του 30% επί των υπόψη δαπανών διενεργείται από τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Ως δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας νοούνται τα ποσά που πράγματι επιβαρύνθηκε η επιχείρηση, δηλαδή η δαπάνη που προκύπτει μετά την αφαίρεση των επιδοτήσεων ή επιχορηγήσεων που έχει λάβει η επιχείρηση με σκοπό την εκτέλεση - υλοποίηση ερευνητικών προγραμμάτων.

Ειδικά οι δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό ο οποίος χρησιμοποιείται για τους σκοπούς της επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, προκειμένου να προσαυξηθούν κατά 30%, θα αποσβεσθούν ισόποσα στα επόμενα 3 έτη από την πραγματοποίηση των υπόψη δαπανών, κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 24 του ν. 4172/2013. **Η έκπτωση του 30% των δαπανών για την αγορά πάγιου εξοπλισμού θα διενεργείται εξωλογιστικά από τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης τα επόμενα τρία έτη.**

Παράδειγμα εκπαισιμότητας δαπάνης για σκοπούς επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας.

«Η Ανώνυμη Εταιρεία «ΑΛΦΑ» προβαίνει, εντός του φορολογικού έτους 2019, στην αγορά πάγιου εξοπλισμού, ο οποίος χρησιμοποιείται για σκοπούς της επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, αξίας 900.000 ευρώ.»

Το ποσό αυτό θα κατανεμηθεί ισόποσα στα επόμενα τρία έτη ως εξής:

Αξία Αγοράς Παγίου			900.000,00	
α/α	Έτος	Ποσοστό Έκπτωσης	Ποσό Δαπάνης	Ποσό Έκπτωσης
1	2019	30%	300.000,00	90.000,00
2	2020	30%	300.000,00	90.000,00
3	2021	30%	300.000,00	90.000,00
Σύνολο			900.000,00	270.000,00

Επομένως, η επιχείρηση σε κάθε ένα από τα φορολογικά έτη 2019, 2020 και 2021, θα εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά της το ποσό των 300.000 ευρώ και επιπλέον από τα καθαρά της κέρδη για κάθε ένα από τα πιο πάνω φορολογικά έτη θα εκπέσει εξωλογιστικά το ποσό των 90.000 ευρώ.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι συγχρόνως με την υποβολή της φορολογικής της δήλωσης, η επιχείρηση υποβάλλει στη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας του Υπουργείου Παιδείας και Θρησκευμάτων τα απαραίτητα δικαιολογητικά για τις δαπάνες έρευνας και τεχνολογίας που πραγματοποίησε. Ο έλεγχος και η πιστοποίηση των δαπανών αυτών διενεργούνται εντός χρονικού διαστήματος έξι (6) μηνών. Μετά την άπρακτη παρέλευση της εν λόγω προθεσμίας θεωρείται ότι οι σχετικές δαπάνες έχουν εγκριθεί. Σε κάθε περίπτωση, το Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων ενημερώνει σχετικά το Υπουργείο Οικονομικών σύμφωνα με τη διαδικασία που καθορίζεται στο κατ' εξουσιοδότηση της διάταξης προεδρικό διάταγμα.

Με την ΠΟΛ.1074/1.4.2015 απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 574Β') ορίζεται, ότι οι εταιρείες που πραγματοποίησαν μέσα στο φορολογικό έτος 2014 δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, υποχρεούνται να συνυποβάλουν με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους, σε περίπτωση χειρόγραφης υποβολής αυτής, υπεύθυνη δήλωση ότι υποβλήθηκαν τα απαραίτητα δικαιολογητικά στη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας του Υπουργείου Πολιτισμού, Παιδείας και Θρησκευμάτων.

Σε περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, η πιο πάνω υπεύθυνη δήλωση δεν συνυποβάλλεται, αλλά φυλάσσεται για τον έλεγχο μαζί με τα λοιπά δικαιολογητικά της δήλωσης.

Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι οι υπόψη δαπάνες καταρχήν εκπίπτουν φορολογικά κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης (μη αναμορφούμενες δαπάνες). Ωστόσο, σε περίπτωση ρητής μη έγκρισης του συνόλου ή μέρους των υπόψη δαπανών από τη Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας του Υπουργείου Πολιτισμού, Παιδείας και Θρησκευμάτων εντός εξαμήνου από την υποβολή των σχετικών δικαιολογητικών, η επιχείρηση οφείλει να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος εντός μηνός από την επίδοση της απορριπτικής απόφασης χωρίς την επιβολή τόκων και προσαυξήσεων ή προστίμων.

Κριτήρια χαρακτηρισμού δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας των επιχειρήσεων όπως ορίζει η Κ.Υ.Α αριθμ. 109343/Ι2/2017.

Οριοθέτηση/Διάκριση δραστηριοτήτων επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας (υπαγωγές - εξαιρέσεις)

Βασικό κριτήριο για την οριοθέτηση/διάκριση των δραστηριοτήτων επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας σε σχέση με συναφείς επιστημονικές, τεχνολογικές και βιομηχανικές δραστηριότητες, είναι η παρουσία στις δραστηριότητες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας ενός αξιόλογου στοιχείου πρωτοτυπίας και η άρση επιστημονικής ή τεχνολογικής αβεβαιότητας, όταν δηλαδή η λύση σε ένα πρόβλημα δεν είναι εύκολα εμφανής σε άτομο εξοικειωμένο με το βασικό απόθεμα της γνώσης και των τεχνικών που χρησιμοποιούνται στο σχετικό τομέα.

Για την οριοθέτηση/διάκριση κατά τα ανωτέρω των δραστηριοτήτων επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας ισχύουν ιδίως οι κατωτέρω υπαγωγές και εξαιρέσεις:

- Υπάγονται ο σχεδιασμός, η κατασκευή ενός ή περισσότερων πρωτοτύπων και οι σχετικές δοκιμές. Η τυχόν κατασκευή στη συνέχεια σειράς πρωτοτύπων για την ικανοποίηση άλλων αναγκών, η οποία έπεται της επιτυχούς ολοκλήρωσης των δοκιμών του αρχικού πρωτοτύπου εξαιρείται.
- Υπάγονται η κατασκευή και λειτουργία πιλοτικών έργων σε πειραματική φάση προκειμένου να αποκτηθεί εμπειρία και να συνδυαστούν κατασκευαστικές μελέτες και άλλα δεδομένα για τη δημιουργία προδιαγραφών νέων προϊόντων, τον σχεδιασμό ειδικού εξοπλισμού και δομών καθώς και για την προετοιμασία οδηγιών λειτουργίας και εγχειριδίων διαδικασιών και μεθόδων.
- Υπάγονται οι εργασίες βιομηχανικού σχεδιασμού μόνο εφόσον είναι απαραίτητες για την υλοποίηση των δραστηριοτήτων επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας. Εξαιρείται ο σχεδιασμός που αφορά την διαδικασία παραγωγής.
- Υπάγονται οι εργασίες βιομηχανικής μηχανικής μόνο αν για την επιτυχή υλοποίησή τους απαιτηθεί περαιτέρω έρευνα.

- Υπάγεται η ανάπτυξη προγραμμάτων πρωτότυπου και καινοτομικού λογισμικού εφόσον επιφέρουν ουσιαστική επιστημονική ή τεχνολογική πρόοδο και εφόσον ο σκοπός του κάθε έργου είναι η συστηματική επίλυση μιας επιστημονικής ή τεχνολογικής αβεβαιότητας. Η ανάπτυξη αυτών έχει ως αποτέλεσμα την αύξηση του αποθέματος της γνώσης.

Η ανάπτυξη λογισμικού μπορεί να αφορά σε τελικό προϊόν ή να αποτελεί μέρος συγκεκριμένου προγράμματος επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας.

Στις δραστηριότητες ανάπτυξης λογισμικού περιλαμβάνονται:

- Η ανάπτυξη τεχνολογιών πληροφορικής στο επίπεδο λειτουργικών συστημάτων, αλγορίθμων, γλωσσών προγραμματισμού, διαχείρισης δεδομένων, λογισμικού επικοινωνιών, εργαλείων ανάπτυξης λογισμικού.
- Η ανάπτυξη τεχνολογιών διαδικτύου.
- Η έρευνα σε μεθόδους σχεδιασμού, ανάπτυξης, εκμετάλλευσης ή συντήρησης λογισμικού.
- Η ανάπτυξη εργαλείων λογισμικού ή τεχνολογιών πληροφορικής σε εξειδικευμένες περιοχές της πληροφορικής όπως image processing, παρουσίαση γεωγραφικών δεδομένων, αναγνώριση χαρακτήρων, τεχνητή νοημοσύνη κ.λπ.

Από τις δραστηριότητες ανάπτυξης λογισμικού εξαιρούνται:

- Δραστηριότητες που χρησιμοποιούν γνωστές μεθόδους και εργαλεία λογισμικού για την ανάπτυξη εφαρμογών για επιχειρήσεις και συστημάτων πληροφορικής.
- Οι αναβαθμίσεις, προσθήκες ή αλλαγές σε υπάρχοντα προγράμματα ή συστήματα.
- Η υποστήριξη υπαρχόντων συστημάτων.
- Η μετατροπή ή η προσαρμογή γλωσσών προγραμματισμού ή άλλων αναπτυξιακών εργαλείων/βιβλιοθηκών.
- Οι προσαρμογές υπαρχόντων προγραμμάτων και οι προσθήκες λειτουργιών για τους χρήστες εφαρμογών.
- Ο εντοπισμός και η απομάκρυνση σφαλμάτων σε υπάρχουσες εφαρμογές.

- Υπάγονται οι κλινικές δοκιμές (μελέτες) φάσεων 1,2 και 3 νέων φαρμάκων εμβολίων και θεραπειών. Οι κλινικές δοκιμές φάσης 4 οι οποίες συνεχίζουν τη δοκιμή φαρμάκων, εμβολίων ή θεραπειών έπειτα από την έγκριση και παραγωγή ή εφαρμογή αυτών εκλαμβάνονται ως δραστηριότητες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας μόνο εάν επιφέρουν περαιτέρω επιστημονική ή τεχνολογική πρόοδο.

Οι ανωτέρω δοκιμές των φάσεων 1,2,3 και 4 αναγνωρίζονται με την προϋπόθεση ότι διενεργούνται με τη διαδικασία που προβλέπεται από την Εθνική νομοθεσία.

Δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας

- Οι δαπάνες που σχετίζονται με την **εκτέλεση δραστηριοτήτων επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας** κατά τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2, είναι οι ακόλουθες:
 - **Αποσβέσεις δαπανών αγοράς κατασκευής ή επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης** κτιρίων και κατά το σκέλος αυτών, μετά από επιμερισμό, που σχετίζεται αποκλειστικά με δραστηριότητες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας.
 - **Αποσβέσεις δαπανών αγοράς εξοπλισμού και οργάνων εργαστηριακής υποδομής** για το χρονικό διάστημα που χρησιμοποιούνται για ερευνητικούς σκοπούς, όπως συσκευές, εργαλεία, επιστημονικά όργανα, διατάξεις και τα εξαρτήματά τους εργαστηριακής ή ημιβιομηχανικής κλίμακας καθώς και εγκαταστάσεις ημιβιομηχανικών (επιδεικτικών) δοκιμών. Στις δαπάνες της κατηγορίας αυτής μπορεί να περιλαμβάνονται τυχόν πρόσθετα κόστη μεταφοράς και εγκατάστασης του εξοπλισμού καθώς και εκπαίδευσης του προσωπικού στη χρήση του.
- Οι τρέχουσες λειτουργικές δαπάνες όπως **ενοίκια ή χρηματοοικονομική μίσθωση, λογαριασμοί ηλεκτρικού ρεύματος, ύδρευσης, σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, ταχυδρομικά έξοδα κ.λπ.**, κατά το σκέλος αυτών, μετά από επιμερισμό, που σχετίζεται αποκλειστικά με δραστηριότητες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας.
- **Αμοιβές κάθε βαθμίδας προσωπικού που απασχολείται στην εκτέλεση του έργου επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας** κατά το

- διάστημα υλοποίησης αυτού και κατ' αναλογία προς το χρόνο της απασχόλησής του, όπως εξειδικευμένοι επιστήμονες, μεταπτυχιακοί σπουδαστές, τεχνικοί και διοικητικοί.
- **Δαπάνες για μετακινήσεις εσωτερικού και εξωτερικού για συνεργασία με εργαστήρια κ.λπ.,** για ανακοίνωση αποτελεσμάτων σχετικών με το ερευνητικό έργο που εκτελείται, εκτελέστηκε ή σχεδιάζεται να εκτελεστεί, συμμετοχή σε σεμινάρια, συνέδρια, επιστημονικές συναντήσεις, που έχουν άμεση σχέση με το εκτελούμενο έργο επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας.
 - Δαπάνες για **ευρύ φάσμα αναλωσίμων** όπως χημικά και μικροβιολογικά αντιδραστήρια, μικροεξαρτήματα και όργανα μιας χρήσης ή περιορισμένου αριθμού χρήσεων.
 - Δαπάνες **αγοράς ή αδειών χρήσης εξειδικευμένων επιστημονικών «πακέτων» προγραμμάτων Η/Υ,** τα οποία είναι απαραίτητα για την υλοποίηση της έρευνας. Δεν περιλαμβάνεται σύνηθες λογισμικό γενικής χρήσεως, μη εστιασμένο στις ιδιαίτερες υπολογιστικές ανάγκες του συγκεκριμένου έργου.
 - Δαπάνες για την **έκδοση διπλώματος ευρεσιτεχνίας** στην Ελλάδα και το εξωτερικό.
 - **Δαπάνες σύνδεσης με βάσεις δεδομένων, εθνικά και διεθνή δίκτυα γνώσης, ηλεκτρονικές βιβλιοθήκες ή άλλες ηλεκτρονικές πηγές παροχής εξειδικευμένων γνώσεων και πληροφόρησης.** Απαραίτητη προϋπόθεση για την αναγνώριση των δαπανών αυτών είναι η αποκλειστική συνάφειά τους με το φυσικό αντικείμενο του εκτελούμενου έργου επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας.
 - **Ανάθεση με σύμβαση σε εξωτερικούς συνεργάτες ή φορείς** (ιδιωτικά εργαστήρια και επιχειρήσεις, δημόσια ερευνητικά κέντρα και εργαστήρια, Α.Ε.Ι και Α.Τ.Ε.Ι), συγκεκριμένου και σαφώς καθορισμένου τμήματος έργου επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας. Οι επιλέξιμες για τους σκοπούς της παρούσας δαπάνες υπεργολαβίας για την εκτέλεση τμήματος του ερευνητικού έργου δεν μπορούν να υπερβαίνουν το 70% του προϋπολογισμού του ερευνητικού έργου.

Οι αναφερόμενες στην παράγραφο 1 δαπάνες είναι περιοριστικές και καμία άλλη δαπάνη δεν γίνεται αποδεκτή.

Δεν αποτελούν δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας κατά τα αναφερόμενα στην παράγραφο 1:

- Οι κάθε είδους αμοιβές μετόχων, διευθυνόντων συμβούλων, προέδρων Δ.Σ., μελών διοικητικών συμβουλίων, εταίρων, διαχειριστών, γενικών διευθυντών, ιδιοκτητών εν γένει της δικαιούχου επιχείρησης καθώς και οι αμοιβές φυσικών προσώπων με τις προηγούμενες ιδιότητες σε συνδεδεμένες με αυτή επιχειρήσεις, όπως και των προσώπων που είχαν μια από τις παραπάνω ιδιότητες κατά τα δύο προηγούμενα φορολογικά έτη από αυτό της πραγματοποίησης των υπό κρίση δαπανών.
- Οι δαπάνες που αφορούν αποζημιώσεις απόλυσης, έκτακτες αμοιβές και παροχές σε είδος.

Υποχρεώσεις Επιχείρησης

Για την εφαρμογή των φορολογικών εκπτώσεων σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις:

- Οι δραστηριότητες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας πρέπει να συνδέονται με έργα αποκλειστικά αυτοχρηματοδοτούμενα - εξαιρουμένων των έργων που συγχρηματοδοτούνται από οποιαδήποτε άλλο φορέα - που υλοποιούνται από την ίδια την επιχείρηση. Ένα έργο επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας αποτελείται από διάφορες δέσμες εργασιών, δραστηριότητες ή υπηρεσίες, περιλαμβάνει σαφείς στόχους και συγκεκριμένα παραδοτέα για τον προσδιορισμό των σχετικών αποτελεσμάτων και τη σύγκριση των αποτελεσμάτων με τους τεθέντες στόχους.
- Η επιχείρηση οφείλει να τηρεί ιδιαίτερο λογαριασμό στα λογιστικά της αρχεία στα οποία θα καταχωρούνται οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας και να διαφυλάττει επίσης τις σχετικές αποφάσεις των αρμοδίων οργάνων (αποφάσεις Διοικητικού Συμβουλίου, Γεν. Δ/ντή, Δ/ντή Ερευνών κ.λπ., βεβαιώσεις της Γενικής Γραμματείας Έρευνας και Τεχνολογίας για την υπαγωγή) για την εκτέλεση των

δραστηριοτήτων επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας για όσο χρόνο ορίζεται, από τις διατάξεις των ν. 4174/2013 (Α'167) και 4308/2014 (Α'251), η διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων.

Τα αρμόδια όργανα με τις αποφάσεις που λαμβάνουν κατά την παράγραφο 2 ορίζουν σωρευτικά:

- Το αντικείμενο και τους στόχους του εκτελούμενου έργου επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας,
- Την αναλυτική τεχνική περιγραφή του έργου (ενότητες εργασιών - μεθοδολογία),
- Τα παραδοτέα,
- Το χρονοδιάγραμμα εκτέλεσης,
- Τη σύνθεση της ερευνητικής ομάδας καθώς και το χρόνο απασχόλησης των μελών της στο συγκεκριμένο ερευνητικό έργο,
- Τον εξοπλισμό και τα όργανα που θα πρέπει να αγορασθούν για την υλοποίηση του ερευνητικού έργου,
- Τα λοιπά έξοδα που απαιτούνται για την υλοποίηση του ερευνητικού έργου,
- Τον προϋπολογισμό ανά κατηγορία δαπάνης και το συνολικό προϋπολογισμό του έργου.

Διαδικασίες πιστοποίησης

- Ο τύπος και το περιεχόμενο των αιτήσεων και των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την πιστοποίηση των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, καθορίζεται κατ' έτος με ανακοινώσεις, οι οποίες υποχρεωτικά θα αναρτώνται στο διαδικτυακό τόπο της ΓΓΕΤ.
- Αιτήσεις μπορούν να υποβάλουν όλες οι επιχειρήσεις ανεξάρτητα από τη νομική μορφή με την οποία λειτουργούν.
- Ο ποιοτικός έλεγχος σχετικά με το αντικείμενο του ερευνητικού έργου, την υλοποίηση και τα αποτελέσματα του σε σχέση με τα παραδοτέα και τους στόχους του έργου και η πιστοποίηση των δαπανών διενεργούνται από επιτροπές ή ανεξάρτητους εμπειρογνώμονες που θα ορίζει η Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας με την έκδοση των σχετικών διοικητικών πράξεων.
- Για την πιστοποίηση των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας των επιχειρήσεων η ΓΓΕΤ εκδίδει σχετικές βεβαιώσεις τις οποίες κοινοποιεί στην

αρμόδια Φορολογική Αρχή του δικαιούχου καθώς και στις δικαιούχους επιχειρήσεις.

3. Χορήγηση προσαυξημένης έκπτωσης για δαπάνη αγοράς μηνιαίων ή ετήσιων καρτών

Σύμφωνα με το νέο φορολογικό νομοσχέδιο προβλέπεται η προσθήκη του νέου άρθρου 22B στον ΚΦΕ σχετικά με την χορήγηση προσαυξημένης έκπτωσης στις επιχειρήσεις για την αγορά καρτών απεριορίστων διαδρομών MMM

Συγκεκριμένα ενδέχεται να ισχύσουν για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 01/01/2020 τα παρακάτω:

- Για τη δαπάνη αγοράς μηνιαίων ή ετήσιων καρτών απεριορίστων διαδρομών μέσω μαζικής μεταφοράς, χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της, κατά το χρόνο πραγματοποίησής της, προσαυξημένης κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%).
- Για τη δαπάνη μίσθωσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 g CO₂/Km, με μέγιστη Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) έως τις 40.000 Ευρώ, χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της, κατά το χρόνο πραγματοποίησής της, προσαυξημένης κατά ποσοστό 30 τοις εκατό (30%).
- Για τη δαπάνη εγκατάστασης και λειτουργίας δημόσια προσβάσιμων σημείων φόρτισης οχημάτων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 g CO₂/Km, χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της, κατά το χρόνο πραγματοποίησής της, προσαυξημένης κατά ποσοστό 30 τοις εκατό (30%).

4. Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες



Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν:

4.1 Οι τόκοι από δάνεια που λαμβάνει μία επιχείρηση από τρίτους

εκτός από τα τραπεζικά, διατραπεζικά και ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες, κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν, εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις.

Το σχετικό επιτόκιο που λαμβάνεται υπόψη είναι το τελευταίο επίσημα δημοσιευμένο επιτόκιο της πλησιέστερης χρονικής περιόδου πριν την ημερομηνία δανεισμού, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος.

Επομένως, **δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων το υπερβάλλον ποσό των τόκων που προκύπτει για την επιχείρηση**, όταν το επιτόκιο δανεισμού είναι μεγαλύτερο από το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις και ως εκ τούτου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα οι τόκοι που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους μέχρι το ποσό των τόκων που θα προέκυπτε εάν το δάνειο αφορούσε αλληλόχρεο λογαριασμό προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις.

Επισημαίνεται ότι στην έννοια των δανείων που λαμβάνει μία επιχείρηση από τρίτους περιλαμβάνονται όλα τα δάνεια, εκτός των δανείων από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα και των ομολογιακών δανείων που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες, που λαμβάνει μία επιχείρηση από οποιοδήποτε πρόσωπο κατά την έννοια των διατάξεων της περ. β' του άρθρου 2 του ν. 4172/2013.

Επομένως, οι τόκοι από τραπεζικά δάνεια, διατραπεζικά δάνεια, καθώς και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν οι ανώνυμες εταιρείες, ΕΚΠÍΠΤΟΥΝ στο σύνολό τους με την επιφύλαξη του άρθρου 49 του νόμου αυτού. Στην έννοια των τόκων εμπίπτουν και οι τόκοι υπερημερίας από δανειακή σύμβαση, καθόσον ακολουθούν τη σύμβαση αυτή.

Επισημαίνεται ότι προκειμένου για τόκους δανείων που καταβάλλονται προς μη συνδεδεμένες επιχειρήσεις μετά την εφαρμογή της υπόψη περ. α' θα έχουν εφαρμογή στη συνέχεια οι διατάξεις του άρθρου 49 του Κ.Φ.Ε περί υποκεφαλαιοδότησης.

Ειδικά στην περίπτωση δανείων μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων κατά την έννοια των διατάξεων της περ. ζ' του άρθρου 2 του ν.4172/2013, και με την προϋπόθεση ότι αθροιστικά πληρούνται τα κριτήρια του άρθρου 22, εφαρμόζονται αποκλειστικά οι ειδικότερες διατάξεις του άρθρου 50 του Κ.Φ.Ε., περί εφαρμογής της αρχής των ίσων αποστάσεων και των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τις ενδοομιλικές συναλλαγές και όχι οι διατάξεις της περ. α' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού.

Επιπλέον, όπως έχει ήδη διευκρινισθεί με την ΠΟΛ.1037/2.2.2015 εγκύκλιό μας, στην περίπτωση των συνδεδεμένων επιχειρήσεων μετά την εφαρμογή του άρθρου 50 εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 49 περί υποκεφαλαιοδότησης.

Παράδειγμα μη φορολογικής αναγνώρισης τόκων δανείων

« Τον Μάιο του 2015 η επιχείρηση «ΑΛΦΑ Α.Ε.» λαμβάνει δάνειο 200.000.000 ευρώ από μη συνδεδεμένη επιχείρηση με επιτόκιο 12%. Επίσης, λαμβάνει δάνειο 100.000.000 ευρώ από συνδεδεμένη επιχείρηση με επιτόκιο 10% και τραπεζικό δάνειο 300.000.000 ευρώ με επιτόκιο 11%. Το επιτόκιο δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις της το Μάρτιο του 2015, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος, είναι 6,25%.»

α/α	Φορέας Χρηματοδότησης	Ποσό Χρηματοδότησης σε €	Επιτόκιο	Σύνολο Τόκων	Επιτόκιο Τράπεζας της Ελλάδος	Τόκοι μη εκπιπτόμενοι	Τόκοι Εκπιπτόμενοι
1	Μη Συνδεδεμένη Επιχείρηση	200.000.000,00	12%	24.000.000,00	6,25%	12.500.000,00	11.500.000,00
2	Συνδεδεμένη Επιχείρηση	100.000.000,00	10%	10.000.000,00	6,25%		10.000.000,00
3	Τράπεζα	300.000.000,00	11%	33.000.000,00	6,25%		33.000.000,00
Σύνολο		600.000.000,00		67.000.000,00		12.500.000,00	54.500.000,00

Παρατηρήσεις:

- Υπολογίζονται μόνο οι τόκοι του δανείου από τη μη συνδεδεμένη επιχείρηση ως μη εκπιπτόμενη δαπάνη όπως απεικονίζεται στον ανωτέρω πίνακα
- Οι τόκοι δανείου από τράπεζα εκπίπτουν στο σύνολό τους
- Για τους τόκους του δανείου από συνδεδεμένες επιχειρήσεις θα έχουν πρώτα εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 50 του 4172/2013 περί Ενδοομιλικών Συναλλαγών και στη συνέχεια εκείνες του άρθρου 49 του 4172/2013 περί Υποκεφαλαιοδότησης

Σημείωση: Στην έννοια των τόκων δανείων της παρούσας παραγράφου δεν εμπίπτει η ζημία, η οποία προκύπτει σε βάρος επιχείρησης λόγω εκχώρησης απαιτήσεων της σε εταιρεία πρακτορείας επιχειρηματικών απαιτήσεων (factoring) του ν. 1905/1990 (τράπεζα ή ανώνυμη εταιρεία) ή σε αλλοδαπή εταιρεία factoring, η οποία λειτουργεί νόμιμα στην αλλοδαπή ή στην περίπτωση εκχώρησης απαιτήσεων σε ημεδαπή ή αλλοδαπή εταιρεία, αλλά η ζημία αυτή εξετάζεται υπό το πρίσμα των διατάξεων του άρθρου 22 του ν. 4172/2013.

4.2 Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ (€ 300 με το νέο νομοσχέδιο), από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις ΠΟΛ.1216/1.10.2014 και ΠΟΛ.1079/6.4.2015 εγκυκλίου.

Οι επιχειρήσεις για την εκπλήρωση του σκοπού τους, πραγματοποιούν αρκετές δαπάνες. Αυτές μπορεί να είναι είτε αγορά αγαθών είτε λήψη υπηρεσιών. Όταν λοιπόν οι δαπάνες που πραγματοποιούν έχουν καθαρή αξία από 500,00 ευρώ και άνω, τότε πρέπει βάσει ΠΟΛ.1216/2014 να εξοφλούνται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής. Ως ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής νοούνται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα)
- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων
- Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπέζης
- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή

Σύμφωνα με το νέο νομοσχέδιο ενδέχεται να τροποποιηθεί η περίπτωση του άρθρου 23 του ν.4172/2013 σχετικά με την εξόφληση δαπάνης αγαθών η υπηρεσιών ως εξής:

«κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των τριακοσίων (300) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών, »

4.3 Οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές.

Συνεπώς, οι ασφαλιστικές εισφορές που έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα (εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής τους ή τυχόν παράτασής της), ακόμη και σε επόμενο φορολογικό έτος, εκπίπτουν από τα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν.

Ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν στα έτη 2014 και επόμενα, οι οποίες καταβάλλονται εκπρόθεσμα, εκπίπτουν κατά το έτος καταβολής τους ανεξαρτήτως του έτους που αφορούν. Στην έννοια της δαπάνης των ασφαλιστικών εισφορών, που αν δεν έχουν καταβληθεί δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνονται τόσο οι εισφορές του εργοδότη, όσο και του εργαζομένου, οι οποίες, ως εμπεριεχόμενες στις αμοιβές του, βαρύνουν τον εργοδότη. Σε περίπτωση που οι εκπρόθεσμες ασφαλιστικές εισφορές ετών 2014 και επομένων έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, αυτές θα εκπίπτουν κατά το χρόνο καταβολής τους σύμφωνα με την υπόψη ρύθμιση.

4.4 Οι κάθε είδους προβλέψεις, με εξαίρεση τις οριζόμενες στο άρθρο 26 του ίδιου νόμου, αναφορικά με την πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων.

Στο άρθρο 26 του Ν.4172/2013 ορίζονται τα ποσά των προβλέψεων για την απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων και διαγραφή αυτών, τα οποία εκπίπτουν από τα φορολογικά έσοδα της επιχείρησης. Όσον αφορά τις προσβέψεις επισφαλών απαιτήσεων θα ακολουθήσει σε νέο τεύχος η ανάλυσή τους.

Αξίζει να σημειωθεί πως για το σχηματισμό οποιασδήποτε πρόβλεψης που σχηματίζεται για οποιαδήποτε ληξιπρόθεσμη απαίτηση, πρέπει να έχει αναληφθεί η κατάλληλη ενέργεια για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης.

Μια πρόβλεψη ανακτάται άμεσα, εφόσον η απαίτηση καταστεί εισπράξιμη ή διαγραφεί.

Μια απαίτηση μπορεί να διαγραφεί μόνο όταν πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

- i) Έχει προηγουμένως εγγραφεί ποσό που αντιστοιχεί στην οφειλή ως έσοδο
- ii) Έχει προηγουμένως διαγραφεί από τα βιβλία του φορολογούμενου και
- iii) Έχουν αναληφθεί όλες οι κατά τον νόμο ενέργειες για την είσπραξη της απαίτησης

Σημείωση: Για απαιτήσεις, το συνολικό ύψος των οποίων, συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ, **δεν υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά αντισυμβαλλόμενο**, δύνανται να διαγραφούν στο φορολογικό έτος εντός του οποίου συμπληρώνονται δώδεκα (12) μήνες από τον χρόνο κατά τον οποίο κατέστησαν ληξιπρόθεσμες, χωρίς να έχουν αναληφθεί οι κατάλληλες ενέργειες για τη διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις των υποπεριπτώσεων (i) και (ii) της περίπτωσης που αναφέρονται στον παραπάνω πίνακα και οι οφειλέτες έχουν λάβει αποδεδειγμένα γνώση της διαγραφής της οφειλής τους, όπου αυτό είναι δυνατόν. Το συνολικό ύψος των απαιτήσεων που διαγράφονται σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο δεν δύναται να υπερβαίνει, ανά φορολογικό έτος, ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί του συνόλου των απαιτήσεων στο τέλος της χρήσης.

Απαιτήσεις που διαγράφονται στο πλαίσιο αμοιβαίας συμφωνίας ή δικαστικού συμβιβασμού, ανεξαρτήτως του αν έχει σχηματισθεί σχετική πρόβλεψη, δύνανται να διαγραφούν για φορολογικούς σκοπούς μη εφαρμοζομένων των διατάξεων της υποπερίπτωσης (iii) που αναφέρονται στον παραπάνω πίνακα. Στην περίπτωση και κατά το μέρος που δεν έχει σχηματισθεί πρόβλεψη, το σχετικό ποσό της διαγραφής της απαίτησης εκπίπτει με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες».

4.5 Τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων (πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής), που επιβάλλονται εξαιτίας αθετήσεως συμβατικών υποχρεώσεων των επιχειρήσεων ή παραβάσεων διατάξεων νόμου, κ.λπ.

Στην περίπτωση αυτή περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, οι ακόλουθες δαπάνες:

- **κάθε είδους χρηματική κύρωση για παραβάσεις της φορολογικής** (π.χ. τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής κατά ΚΦΔ ή ΚΕΔΕ) **ή ασφαλιστικής** (περιλαμβανομένου του ποσού των προσαυξήσεων που κατέβαλε η επιχείρηση για την εκπρόθεσμη καταβολή ασφαλιστικών εισφορών προς ασφαλιστικά ταμεία), κ.λπ. **νομοθεσίας**,
- **οι ποινικές ρήτρες, τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές** που επιβάλλονται εξαιτίας αθετήσεως συμβατικών υποχρεώσεων της επιχείρησης, κ.λπ.,
- **το ποσό της εξαγοράς ποινών** που επιβάλλονται από δικαστήρια,

- οι τόκοι υπερημερίας λόγω οφειλής φόρων, τελών, δασμών, εισφορών, αμοιβών, κ.λπ.

Τα ανωτέρω ισχύουν και για τους τόκους (προσαυξήσεις) που επιβάλλονται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, καθόσον αποτελούν προσαύξηση επί του επιβληθέντος προστίμου σε επιχείρηση από την Επιτροπή.

4.6 Οι τόκοι που καταλογίζονται, με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 169 του ν. 4099/2012,

σε βάρος επιχείρησης κατά την ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων τις οποίες έλαβαν λόγω του σχηματισμού ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού με βάση τα άρθρα 2 και 3 του ν. 3220/2004, καθόσον οι τόκοι αυτοί καταλογίζονται αντί πρόσθετων φόρων και προστίμων και επιπλέον, σε αντίθετη περίπτωση, η ωφέλεια από την έκπτωση των τόκων αυτών ενδέχεται να κριθεί ως νέα παράνομη κρατική ενίσχυση.

Τα ανωτέρω ισχύουν και για τους τόκους (προσαυξήσεις) που επιβάλλονται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, καθόσον αποτελούν προσαύξηση επί του επιβληθέντος προστίμου σε επιχείρηση από την Επιτροπή.

4.7 Η παροχή ή λήψη αμοιβών σε χρήμα ή σε είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα

Ουσιαστικά, το συγκεκριμένο αφορά καταβολή αμοιβών για λήψη «υπηρεσιών» σε χρήμα ή σε είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα. Ως τέτοιες αμοιβές θα μπορούσε κανείς να αναφέρει τη δωροδοκία, την πληρωμή υπηρεσίας ανθρώπου για λήψη αντικειμένου/θέσης η οποία όμως αντιβαίνει τους κανόνες της προσφοράς και της ζήτησης.

4.8 Οι φόροι -τέλη

- ο φόρος εισοδήματος,
- το τέλος επιτηδεύματος,

- οι έκτακτες εισφορές, που επιβάλλονται στα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα.
- ο φόρος προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ.Π.Α. εισροών από το Φ.Π.Α. εκροών, με βάση τις διατάξεις του ν. 2859/2000 περί Φ.Π.Α.

Διευκρινίζεται ότι ο Φ. Π. Α. για τον οποίο δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης από το φόρο των εκροών και αντιστοιχεί σε εκπιπτόμενες δαπάνες κατά τον Κ.Φ.Ε., εκπίπτει κανονικά από τα ακαθάριστα έσοδα.

Σημειώνεται, ότι ο Φ.Π.Α. που επιβάλλεται επί των δαπανών που αφορούν στην επέκταση, προσθήκη ή βελτίωση παγίων τα οποία χρησιμοποιούνται σε πράξεις μη υπαγόμενες σε Φ.Π.Α., προσαυξάνει την αξία κτήσης των πιο πάνω παγίων, η οποία υπόκειται σε απόσβεση κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 24 του ν. 4172/2013, καθόσον ο φόρος αυτός αφενός δεν εκπίπτει ούτε επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000 και αφετέρου βαρύνει τις δαπάνες αυτές, οι οποίες περαιτέρω βαρύνουν την αξία κτήσης των εν λόγω κτισμάτων. Ομοίως ο Φ. Π. Α. που βαρύνει τις αγορές ενσώματων παγίων των επιχειρήσεων και ο οποίος δεν μπορεί να εκπέσει από το Φ.Π.Α. εκροών, προσαυξάνει την τιμή κτήσης του παγίου και κατά συνέπεια, εκπίπτει δια μέσω των αποσβέσεων επί της συνολικής αξίας του παγίου αυτού με βάση το άρθρο 24.

Οι παρακάτω φόροι αποτελούν εξαίρεση και εκπίπτουν από τα φορολογητέα έσοδα.

- ΕΝΦΙΑ
- Τέλη κυκλοφορίας
- Τέλη χαρτοσήμου
- Τέλη διαφήμισης
- Ανταποδοτικά τέλη υπέρ Εθνικής Επιτροπής Τηλεπικοινωνιών και Ταχυδρομείων κ.λ.π.

Οι δαπάνες διαφήμισης δεν εκπίπτουν στην περίπτωση εκπρόθεσμης απόδοσης των οφειλομένων τελών διαφήμισης, δηλαδή μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, καθόσον με τις διατάξεις της περ. δ' της

κατηγορίας Δ' της παρ.1 του άρθρου 15 του από 24.9/20.10.1958 βασιλικού διατάγματος, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 2880/2001, οι οποίες εξακολουθούν να ισχύουν, ορίζεται ότι σε περίπτωση εκπρόθεσμης απόδοσης των οφειλόμενων τελών, οι σχετικές δαπάνες διαφήμισης δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστέες από τα ακαθάριστα έσοδα, κατά τις φορολογικές διατάξεις.

Οι ανωτέρω φόροι - τέλη εκπίπτουν κατά το χρόνο που καταβάλλονται.

Εξαίρεση αποτελούν τα τέλη κυκλοφορίας τα οποία προκαταβάλλονται και κατά συνέπεια εκπίπτουν το επόμενο φορολογικό έτος, δηλαδή το έτος που αφορούν, καθώς και τα τέλη διαφήμισης, τα οποία εκπίπτουν κατά το χρόνο που αφορούν, με τις προϋποθέσεις που αναφέρονται κατωτέρω.

4.9 Το τεκμαρτό μίσθωμα από ιδιοχρησιμοποίηση της παραγράφου 2 του άρθρου 39 του ν. 4172/2013, κατά το μέτρο που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου,

όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 41 και 41α του ν. 1249/1982. Ειδικότερα, για τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία, εκπίπτει το τεκμαρτό μίσθωμα στο σύνολό του ανεξάρτητα αν υπερβαίνει το 3% επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου.

Πολλές επιχειρήσεις έχουν τις εγκαταστάσεις τους σε ακίνητα που τους ανήκουν. Στην περίπτωση αυτή, λέμε ότι μια επιχείρηση ιδιοχρησιμοποιεί το ακίνητο της. Βάσει άρθρου 39 Ν4172/2013 «Εισόδημα από ακίνητη περιουσία», για τον υπολογισμό του «εισοδήματος από ακίνητη περιουσία», επειδή η επιχείρηση ιδιοχρησιμοποιεί το ακίνητο της και δεν το ενοικιάζει σε κάποιο τρίτο πρόσωπο, θα πρέπει να υπολογιστεί το τεκμαρτό μίσθωμα. Αυτό υπολογίζεται σε ποσοστό 3% επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου.

Η αντικειμενική αξία του ακινήτου δεν θα υπολογιστεί με τις αξίες που εμφανίζονται στο εκκαθαριστικό του ΕΝΦΙΑ.

Η εγγραφή στα βιβλία για την ιδιοχρησιμοποίηση είναι η παρακάτω:

Εάν η αντικειμενική αξία του ακινήτου που ιδιοχρησιμοποιεί μια επιχείρηση είναι 450.000,00ευρώ, τότε στους παρακάτω λογαριασμούς θα καταχωρηθεί το ποσό $450.000,00 \times 3\% = 13.500,00\text{€}$

Χρέωση – δαπάνη (τεκμαρτή) – λογ/σμός 64.05. (Ενοίκια κτηρίων) με χρήση 4οβάθμιου, ιδιαίτερου λογ/σμού για την ιδιοχρησιμοποίηση.

Πίστωση – έσοδο (τεκμαρτό) – λογ/σμός 79 (Ιδιοχρησιμοποίηση) με χρήση 4οβάθμιου, ιδιαίτερου λογ/σμού για την ιδιοχρησιμοποίηση.

Κάθε ποσό που υπερβαίνει το 3% της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου που ιδιοχρησιμοποιείται δεν θεωρείται εκπιπτόμενη δαπάνη.

4.10 Οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της επιχείρησης,

για την ενημέρωσή τους σε θέματα στρατηγικής των επιχειρήσεων, οριοθέτησης μελλοντικών στόχων, εισαγωγής νέων προϊόντων στην αγορά, προώθησης των προϊόντων, ενημέρωσης σε νέες τεχνικές, κ.λπ., είτε οργανώνονται από την ίδια την επιχείρηση είτε από τρίτο, κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των 300 ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το 0,5% επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης.

- Στις δαπάνες για τη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της επιχείρησης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες που γίνονται για την αίθουσα των εκδηλώσεων, τη μεταφορά των επισκεπτών, τυχόν αμοιβές ομιλητών, ενώ περιλαμβάνονται τα τέλη που σχετίζονται με τη διαμονή (π.χ. δημοτικοί φόροι ημεδαπής ή αλλοδαπής - «city tax»).

- Το ποσό των 300 ευρώ ανά συμμετέχοντα εφαρμόζεται ανά ενημερωτική ημερίδα - συνάντηση. Εφόσον το συνολικό ετήσιο ποσό της εν λόγω δαπάνης υπερβαίνει το 0,5% των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης, τότε η συνολική δαπάνη εκπίπτει μόνο μέχρι του ποσού που δεν υπερβαίνει το εν λόγω ποσοστό. Δηλαδή, σε κάθε περίπτωση η εκπιπτόμενη δαπάνη δεν μπορεί να υπερβαίνει το 0,5% των ακαθάριστων εσόδων.

Παράδειγμα Νο1 μη εκπιπτόμενης δαπάνης για ενημερωτικές ημερίδες

«Επιχείρηση με ακαθάριστα έσοδα 2.000.000 ευρώ δαπάνησε στα πλαίσια διοργάνωσης ενημερωτικής ημερίδας, για σίτιση και διαμονή 50 ατόμων 21.500 ευρώ συνολικά. Ειδικότερα, για 20 από αυτά δαπάνησε το ποσό των 700 ευρώ για κάθε έναν, ήτοι συνολικά 14.000 ευρώ (20 x 700) και για τα υπόλοιπα 30 άτομα το ποσό των 250 ευρώ για κάθε έναν, ήτοι συνολικά 7.500 ευρώ (30 x 250).»

Η μη εκπιπτόμενη δαπάνη θα υπολογισθεί ως εξής:

α/α	Περιγραφή	Συνολική Δαπάνη	Συνολικός Αριθμός Ατόμων	Ποσό Δαπάνης ανά εργαζόμενο	Εκπιπτόμενη Δαπάνη ανά άτομο	Μη εκπιπτόμενη δαπάνη ανά άτομο	Συνολική μη εκπιπτόμενη δαπάνη
1	Έκπτωση ανά εργαζόμενο	14.000,00	20,00	700,00	300,00	400,00	8.000,00
2	Έκπτωση ανά εργαζόμενο	7.500,00	30,00	250,00	300,00	0,00	0,00
Σύνολο		21.500,00	50,00	950,00	600,00	400,00	8.000,00

Η εναπομένουσα δαπάνη ύψους 13.500 ευρώ (21.500 - 8.000) συγκρίνεται με το 0,5% των ακαθάριστων εσόδων, ήτοι 10.000 ευρώ (2.000.000 x 0,5%) και περιορίζεται σε αυτό το ύψος, δηλαδή θα αναμορφωθεί επίσης ποσό ίσο με 3.500 ευρώ (13.500 - 10.000).

Περιγραφή	Υπολογισμός	Αξίες
Εναπομένουσα Δαπάνη	13.500,00	13.500,00
Ακαθάριστα Έσοδα	2.000.000,00	2. 000.000,00
Ποσοστό Αναγνώρισης	0,5%	0,5%
Ποσό Εκπιπτόμενης Δαπάνης	=2.000.000,00*0,5%	10.000,00
Μη Εκπιπτόμενη Δαπάνη	=13.500,00- (2.000.000,00*0,5%)	3.500,00

Συνολική Μη Εκπιπτόμενη Δαπάνη	€ 11.500,00
--------------------------------	-------------

Παράδειγμα Νο2 μη εκπιπτόμενης δαπάνης για ενημερωτικές ημερίδες

«Επιχείρηση με ακαθάριστα έσοδα 1.000.000 ευρώ δαπάνησε στα πλαίσια διοργάνωσης ενημερωτικής ημερίδας για σίτιση και διαμονή 25 ατόμων 6.000 ευρώ συνολικά. Η υπόψη δαπάνη δεν ξεπέρασε το ποσό των 300 ευρώ για κανέναν από τους συμμετέχοντες.»

Η μη εκπιπτόμενη δαπάνη θα υπολογισθεί ως εξής:

Περιγραφή	Υπολογισμός	Αξίες
Ποσό Συνολικής Δαπάνης	6.000,00	6.000,00
Ακαθάριστα Έσοδα	1.000.000,00	1.000.000,00
Ποσοστό Αναγνώρισης	0,5%	0,5%
Ποσό Εκπιπτόμενης Δαπάνης	=1.000.000,00*0,5%	5.000,00
Μη Εκπιπτόμενη Δαπάνη	=6.000,00- (1.000.000,00*0,5%)	1.000,00

Παράδειγμα Νο3 μη εκπιπτόμενης δαπάνης για ενημερωτικές ημερίδες

«Επιχείρηση με ακαθάριστα έσοδα 2.000.000 ευρώ δαπάνησε στα πλαίσια διοργάνωσης ενημερωτικής ημερίδας για σίτιση και διαμονή 25 ατόμων 6.000 ευρώ συνολικά. Η υπόψη δαπάνη δεν ξεπέρασε το ποσό των 300 ευρώ για κανέναν από τους συμμετέχοντες.»

Η μη εκπιπτόμενη δαπάνη θα υπολογισθεί ως εξής:

Περιγραφή	Υπολογισμός	Αξίες
Ποσό Συνολικής Δαπάνης	6.000,00	6.000,00
Ακαθάριστα Έσοδα	2.000.000,00	2.000.000,00
Ποσοστό Αναγνώρισης	0,5%	0,5%
Ποσό Εκπιπτόμενης Δαπάνης	=2.000.000,00*0,5%	10.000,00
Μη Εκπιπτόμενη Δαπάνη	=6.000,00- (2.000.000,00*0,5%)	0,00

4.11 Οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων και οι δαπάνες σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων, κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των 300 ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το 0,5% επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης.

Στις δαπάνες για τη διαμονή φιλοξενούμενων προσώπων περιλαμβάνονται και τα τέλη που σχετίζονται με τη διαμονή (π.χ. δημοτικοί φόροι ημεδαπής ή αλλοδαπής - «city tax»).

Το ανωτέρω όριο των 300 ευρώ ανά συμμετέχοντα εφαρμόζεται ανά εορταστική εκδήλωση. Εφόσον το συνολικό ετήσιο ποσό της εν λόγω δαπάνης υπερβαίνει το 0,5% των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης, τότε η συνολική δαπάνη εκπίπτει μόνο μέχρι του ποσού που δεν υπερβαίνει το εν λόγω ποσοστό. Δηλαδή, σε κάθε περίπτωση η εκπιπόμενη δαπάνη δεν μπορεί να υπερβαίνει το 0,5% των ακαθάριστων εσόδων.

Στο σημείο αυτό διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση που μία επιχείρηση καταβάλει δημοτικό φόρο στην αλλοδαπή, θα πρέπει να εξετάζεται αν η καταβολή πραγματοποιείται στα πλαίσια των περιπτώσεων θ' ή ι', δηλαδή αν ακολουθεί την κύρια δαπάνη διαμονής πελατών ή εργαζομένων της στα πλαίσια ενημερωτικών ημερίδων ή διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων. Σε περίπτωση που ο δημοτικός φόρος αλλοδαπής δεν αφορά στις παραπάνω περιπτώσεις, θα πρέπει να συναρτάται με την κύρια αντίστοιχη δαπάνη για την έκπτωση των οποίων πρέπει να πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22.

4.12 Οι δαπάνες ψυχαγωγίας.

Εξαιρούνται δαπάνες ψυχαγωγίας που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητας των επιχειρήσεων που έχουν ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας, οι οποίες δικαιούνται να εκπέσουν το σύνολο των υπόψη δαπανών.

4.13 Οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.

4.14 Το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς

σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Ε., εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν αποκλείει την έκπτωση των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., εφόσον υπάρχει η νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ της Ελλάδας και αυτού του κράτους μέλους."

4.15 Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών

Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της εργασιακής σχέσης είναι ουσιαστικά η εξόφληση της μισθοδοσίας, η οποία πρέπει να γίνει με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών προκειμένου να θεωρηθεί εκπεστέα δαπάνη.

Όσοι εργαζόμενοι τηρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 12 παρ.2, δλδ. οι μισθωτοί, πρέπει για τις υπηρεσίες τους, να εξοφλούνται με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών (άρθρο 72 Ν.4446/2016).

Ως ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής σύμφωνα με την ερμηνευτική εγκύκλιο της ΑΑΔΕ , ΠΟΛ.1061/2017, όπως αναλύσαμε και παραπάνω θεωρούνται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του μισθωτού, έστω και αν υπάρχουν περισσότεροι συνδικαιούχοι, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα)

- Η χρήση τραπεζικής επιταγής
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων
- Η έκδοση επιταγής σε διαταγή του μισθωτού

Συνεπώς, η εξόφληση μέσω τραπεζής είναι έτσι κι αλλιώς υποχρεωτική κι όχι μόνο για να εκπίπτουν οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης. **Εξαίρεση αποτελεί η περίπτωση κατά την οποία μέρος του μισθού παρακρατείται από τον εργοδότη με σκοπό την εξόφληση υποχρεώσεων του π.χ. δάνειο ή οφειλές του εργαζόμενου προς το Δημόσιο, οπότε η σχετική δαπάνη εκπίπτει στο σύνολό της όταν το εναπομείναν ποσό έχει εξοφληθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.**

Επισημαίνεται ότι οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπεσιμότητά τους, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτών.

Στην περίπτωση που στο έτος εξόφλησης των δαπανών διαπιστωθεί ότι οι δαπάνες αυτές εξοφλήθηκαν χωρίς να γίνει χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή διαμεσολάβηση παρόχου υπηρεσιών πληρωμών (π.χ. με μετρητά), η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους που αφορά η δαπάνη, προσθέτοντας τα ποσά αυτών των δαπανών ως θετική λογιστική διαφορά.

Σημείωση: Σε ότι αφορά την εκπεσιμότητα και την αναγνώριση της δαπάνης ως έξοδο, θα πρέπει πάντα να εξετάζεται ο τρόπος πληρωμής.

Για παράδειγμα, εάν ολόκληρος μισθός ενός εργαζομένου εξοφληθεί με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, τότε η δαπάνη αυτή θεωρείται εκπιπτόμενη. Σε περίπτωση που έστω και ένα ευρώ του μισθού πληρωθεί με μετρητά στον εργαζόμενο, τότε η δαπάνη αυτή θεωρείται μη εκπιπτόμενη στο σύνολό της και για το μήνα που αφορά.

Προσοχή!!! Η μη εκπεσιμότητα αφορά μόνο τα χρήματα που λαμβάνει ο εργαζόμενος και όχι τις ασφαλιστικές εισφορές, που εκπίπτουν βάσει της εμπρόθεσμης πληρωμής τους στο πρώην ΙΚΑ, νυν ΙΚΑ – ΕΦΚΑ. (βλέπε παρακάτω παράγραφο 4.3).

Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες:

- στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας, σύμφωνα με το εργατικό δίκαιο
- βάσει σύμβασης, προφορικής ή έγγραφης, με την οποία το φυσικό πρόσωπο αποκτά σχέση εξαρτημένης εργασίας με άλλο πρόσωπο, το οποίο έχει το δικαίωμα να ορίζει και να ελέγχει τον τρόπο, το χρόνο και τον τόπο εκτέλεσης των υπηρεσιών,
- οι οποίες ρυθμίζονται από τη νομοθεσία περί μισθολογίου και ειδικών μισθολογίων των υπαλλήλων και λειτουργών του Δημοσίου,
- ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας,
- ως δικηγόρος έναντι πάγιας αντιμισθίας για την παροχή νομικών υπηρεσιών,
- βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, με φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή, εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν, ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες και εφόσον δεν έχει την εμπορική ιδιότητα και δεν διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που διαφέρει από την κατοικία του. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α' έως ε' του παρόντος άρθρου.

4.16 Οι δαπάνες ενοικίων, εφόσον η εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών."

Η περίπτωση αυτή προστέθηκε με το άρθρο 13 του Ν.4646/2019. Έχει ισχύ από 01.01.2020 και προκειμένου για την έκπτωση του συγκεκριμένου εξόδου από τα έσοδα τους, οι επιχειρήσεις θα πρέπει να εξοφλούν τα ενοίκια με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής.

5. Πρακτική Εφαρμογή Εκπιπτόμενων και μη Επιχειρηματικών Δαπανών

«Η Ανώνυμη Επιχείρηση «ΒΗΤΑ Α.Ε.» κατά το φορολογικό έτος 2019 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη € 2.150.000,00 με ακαθάριστα έσοδα € 25.000.000,00. Μεταξύ των λειτουργικών εξόδων της χρήσεως περιλαμβάνονται και τα παρακάτω:

1. Δαπάνες αγοράς μηχανήματος για σκοπούς επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας συνολικής αξίας € 500.000,00.

2. Χρεωστικοί Τόκοι € 1.500.000,00. Το ποσό των τόκων προέρχεται από δάνειο ποσού € 10.000.000,00 που λήφθηκε την 31/12/2018 από τρίτη μη συνδεδεμένη επιχείρηση με επιτόκιο 15%. Το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο της Τράπεζας της Ελλάδος κατά τη σύναψη του δανείου ανέρχεται στο ποσοστό του 6,25%.

3. Αγορά υλικών συσκευασίας καθαρής αξίας € 35.000,00 και ΦΠΑ € 8.400,00. Η επιχείρηση εξόφλησε την αγορά των υλικών αυτών με τον παρακάτω τρόπο:

Ποσό € 35.000,00 με την παραγγελία των υλικών μέσω του τραπεζικού λογαριασμού που διαθέτει η εταιρεία στην τράπεζα Πειραιώς και

Ποσό € 8.400,00 με την παραλαβή των υλικών συσκευασίας με μετρητά

4. Η εταιρεία λόγω μειωμένης ταμειακής ρευστότητας εξόφλησε τις ασφαλιστικές εισφορές των παρακάτω περιόδων εκπρόθεσμα εντός της επόμενης χρήσης:

Νοεμβρίου 2019 ποσού € 65.000,00

Δεκεμβρίου 2019 ποσού € 65.000,00

Δώρου Χριστουγέννων 2019 ποσού € 132.000,00

5. Πρόβλεψη για αποζημίωση προσωπικού λόγω συνταξιοδότησης ποσού € 143.000,00

6. Πρόστιμα και λοιπές προσαυξήσεις λόγω εκπρόθεσμης πληρωμής ασφαλιστικών εισφορών και ρύθμισης φορολογικών υποχρεώσεων συνολικής αξίας € 25.000,00

7. Ο φόρος εισοδήματος που δεν συμψηφίζεται στο εξωτερικό αξίας € 50.000,00

8. Στα έξοδα της εταιρείας έχουν καταγραφεί επίσης ποσό € 2.000 που αφορά το τέλος επιτηδεύματος της χρήσης 2019 καθώς επίσης και ποσό € 81.000,00 που αφορά τον ΕΝΦΙΑ για ακίνητα που διαθέτει η επιχείρηση εκ του οποίου ποσό € 13.500,00 αφορά την τελευταία δόση που θα καταβληθεί τον Ιανουάριο της επόμενης χρήσης.

9. Έξοδα συμμετοχής της εταιρείας σε ενημερωτική ημερίδα στο ξενοδοχείο «ΑΛΦΑ» σχετικά με την παρουσία του νέου προϊόντος της εταιρείας και τη συνεργασία με το Πανεπιστήμιο «ΚΑΠΑ» συνολικού ποσού € 275.000,00. Συγκεκριμένα η δαπάνη αυτή επιμερίζεται ως εξής.

Αμοιβή Εισηγητών	€	65.000,00
Αμοιβή Εταιρείας Οργάνωσης Εκδηλώσεων	€	45.000,00
Έξοδα Catering	€	165.000,00

Στην εκδήλωση συμμετείχαν 980 άτομα.

10. Έξοδα καθαρής αξίας € 45.000,00 για συμμετοχή 250 εργαζομένων και 180 πελατών και συνεργατών της εταιρείας στην εορταστική εκδήλωση που έγινε για τα εγκαίνια των νέων γραφείων της.

11. Έξοδα συνολικής αξίας € 75.000,00 που αφορούν επισκευή και συντήρηση σκάφους που διαθέτει ο μέτοχος της εταιρείας

12. Έξοδα αξίας € 25.000,00 που αφορά δώρα της Διοίκησης προς τους εργαζόμενους για την εορτή τους, το γάμο τους, τη γέννηση τέκνου τους κ.λ.π. μέσω μετρητών.

13. Η επιχείρηση προσέφερε τον Ιανουάριο του 2019 το χρηματικό ποσό των € 2.500,00 στο Χαμόγελο του Παιδιού ως Δωρεά και τον Σεπτέμβριο του ίδιου ποσό € 6.500,00 σε Κοινοφελές Ίδρυμα Περίθαλψης Ηλικιωμένων.

14. Η επιχείρηση την 31 Μαρτίου 2019 κατέβαλε τη μισθοδοσία του προσωπικού της αξίας € 250.000,00. Τρεις από τους εργαζόμενους δεν είχαν τραπεζικό λογαριασμό και η εταιρεία τους κατέβαλε τις αποδοχές τους με μετρητά αξίας € 5.500,00.

5.1 Επίλυση Πρακτικής Εφαρμογής - Υπολογισμός Μη Εκπιπτόμενων Δαπανών

1. Το ποσό των € 500.000,00 θα κατανεμηθεί ισόποσα στα επόμενα τρία έτη ως εξής:

Αξία Αγοράς Παγίου			600.000,00	
α/α	Έτος	Ποσοστό Έκπτωσης	Ποσό Δαπάνης	Ποσό Έκπτωσης
1	2019	30%	200.000,00	60.000,00
2	2020	30%	200.000,00	60.000,00
3	2021	30%	200.000,00	60.000,00
Σύνολο			600.000,00	180.000,00

Επομένως, η επιχείρηση σε κάθε ένα από τα φορολογικά έτη 2019, 2020 και 2021, θα εκπέσει από τα ακαθάριστα έσοδά της το ποσό των 200.000 ευρώ και επιπλέον από τα καθαρά της κέρδη για κάθε ένα από τα πιο πάνω φορολογικά έτη θα εκπέσει εξωλογιστικά το ποσό των 60.000 ευρώ.

2. Η επιχείρηση δεν θα εκπέσει το ποσό των € 875.000,00 όπως υπολογίζεται παρακάτω:

α/α	Φορέας Χρηματοδότησης	Ποσό Χρηματοδότησης σε €	Επιτόκιο	Σύνολο Τόκων	Επιτόκιο Τράπεζας της Ελλάδος	Τόκοι μη εκπιπτόμενοι	Τόκοι Εκπιπτόμενοι
1	Μη Συνδεδεμένη Επιχείρηση	10.000.000,00	15%	1.500.000,00	6,25%	625.000,00	875.000,00
Σύνολο		10.000.000,00		1.500.000,00		625.000,00	875.000,00

3. Το ποσό των € 35.000 αναγνωρίζεται φορολογικά

Φορολογία Νομικών Προσώπων – Τεύχος Α

4. Το ποσό των € 262.000 δεν αναγνωρίζεται φορολογικά
5. Το ποσό των € 143.000 δεν αναγνωρίζεται φορολογικά
6. Το ποσό των € 25.000 δεν αναγνωρίζεται φορολογικά
7. Το ποσό των € 50.000 δεν αναγνωρίζεται φορολογικά
8. Το ποσό των € 2.000 δεν αναγνωρίζεται φορολογικά
Το ποσό των € 13.500 δεν αναγνωρίζεται φορολογικά
9. Το ποσό των € 40.000 δεν αναγνωρίζεται φορολογικά όπως υπολογίζεται παρακάτω:

Όσον αφορά τον αριθμό των εργαζομένων η δαπάνη δεν ξεπερνά το ποσό των € 300,00 ανά άτομο, συνεπώς και αναγνωρίζεται στο σύνολό της

α/α	Περιγραφή	Συνολική Δαπάνη	Συνολικός Αριθμός Ατόμων	Ποσό Δαπάνης ανά εργαζόμενο	Εκπιπτόμενη Δαπάνη ανά άτομο	Μη εκπιπτόμενη δαπάνη ανά άτομο	Συνολική μη εκπιπτόμενη δαπάνη
1	Έξοδα Catering	165.000,00	980,00	168,37	300,00	0,00	0,00
Σύνολο		165.000,00	980,00	168,37	300,00	0,00	0,00

Στην περίπτωση όμως του 0,5% των ακαθάριστων εσόδων, ποσό € 40.000,00 δεν αναγνωρίζεται φορολογικά:

Περιγραφή	Υπολογισμός	Αξίες
Ποσό Συνολικής Δαπάνης	165.000,00	165.000,00
Ακαθάριστα Έσοδα	25.000.000,00	25.000.000,00
Ποσοστό Αναγνώρισης	0,5%	0,5%
Ποσό Εκπιπτόμενης Δαπάνης	=25.000.000,00*0,5%	125.000,00
Μη Εκπιπτόμενη Δαπάνη	=165.000,00- (25.000.000,00*0,5%)	40.000,00

10. Το ποσό των € 45.000 αναγνωρίζεται φορολογικά όπως υπολογίζεται παρακάτω:

α/α	Περιγραφή	Συνολική Δαπάνη	Συνολικός Αριθμός Ατόμων	Ποσό Δαπάνης ανά εργαζόμενο	Εκπιπτόμενη Δαπάνη ανά άτομο	Μη εκπιπτόμενη δαπάνη ανά άτομο	Συνολική μη εκπιπτόμενη δαπάνη
1	Έξοδα Εορταστικής Εκδήλωσης	45.000,00	380,00	168,37	300,00	0,00	0,00
Σύνολο		45.000,00	380,00	168,37	300,00	0,00	0,00

Περιγραφή	Υπολογισμός	Αξίες
Ποσό Συνολικής Δαπάνης	45.000,00	45.000,00
Ακαθάριστα Έσοδα	25.000.000,00	25.000.000,00
Ποσοστό Αναγνώρισης	0,5%	0,5%
Ποσό Εκπιπτόμενης Δαπάνης	=25.000.000,00*0,5%	125.000,00
Μη Εκπιπτόμενη Δαπάνη	=45.000,00- (25.000.000,00*0,5%)	0,00

11. Το ποσό των € 75.000 δεν αναγνωρίζεται φορολογικά

12. Το ποσό των € 25.000 δεν αναγνωρίζεται φορολογικά

13. Οι δαπάνες ποσού € 2.500,00 και € 6.500,00 αντίστοιχα αναγνωρίζονται στο σύνολό τους και αυτό γιατί εντάσσονται στις δαπάνες που πραγματοποιούνται για την υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

14. Το ποσό των € 5.500 δεν αναγνωρίζεται φορολογικά

5.2 Πίνακας Απεικόνισης Φορολογικών Αναμορφώσεων

Αριθμός Ερωτήματος	Λογαριασμός Εγγραφής στα βιβλία	Περιγραφή Δαπάνης	Ποσό Δαπάνης Χρήσεως 2019	Ποσό Εκπιπτόμενης Δαπάνης τη χρήση 2019	Ποσό μη Εκπιπτόμενης Δαπάνης τη χρήση 2019	Κωδικός Εντύπου Αναμόρφωσης	Σχόλια Αναμόρφωσης	Αναφορά Άρθρου
1	12	Δαπάνες Αγοράς Μηχανήματος για σκοπούς Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας	600.000,00	200.000,00			Ποσό € 60.00,00 θα εκπεστεί επιπλέον εξωλογιστικά στη δήλωση από τα κέρδη της χρήσεως	άρθρο 22Α ν.4172/2013 (βλέπε § 2 σελ. 8)
2	65	Χρεωστικοί Τόκοι από δάνειο μη συνδεδεμένης επιχείρησης	1.500.000,00	625.000,00	875.000,00	2001		άρθρο 23 ν.4172/2013 (βλέπε § 3.1 σελ.18)
3	26	Αγορά Υλικών Συσκευασίας	35.000,00	35.000,00		2002		άρθρο 23 ν.4172/2013 (βλέπε § 3.2 σελ.21)
4	55.00	Ασφαλιστικές Εισφορές Ερζόμενου και Εργοδότη	262.000,00		262.000,00	2003	Οι εισφορές θα αναγνωριστούν την επόμενη χρήση που γίνεται η καταβολή τους	άρθρο 23 ν.4172/2013 (βλέπε § 3.3 σελ.21)
5	60.05	Πρόβλεψη Αποζημίωσης Προσωπικού	143.000,00		143.000,00	2004		άρθρο 23 ν.4172/2013 (βλέπε § 3.4 σελ.22)
6	81.00	Πρόστιμα και λοιπές προσαυξήσεις	25.000,00		25.000,00	2005		άρθρο 23 ν.4172/2013 (βλέπε § 3.5 σελ.23)
7	54.09	Φόρος Εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος στο εξωτερικό	50.000,00		50.000,00	2007		άρθρο 23 ν.4172/2013 (βλέπε § 3.8 σελ.24)
8	54.09	Τέλος Επιτηδεύματος	2.000,00		2.000,00	2007		άρθρο 23 ν.4172/2013 (βλέπε § 3.8 σελ.24)

Φορολογία Νομικών Προσώπων – Τεύχος Α

Αριθμός Ερωτήματος	Λογαριασμός Εγγραφής στα βιβλία	Περιγραφή Δαπάνης	Ποσό Δαπάνης Χρήσεως 2019	Ποσό Εκπιπτόμενης Δαπάνης τη χρήση 2019	Ποσό μη Εκπιπτόμενης Δαπάνης τη χρήση 2019	Κωδικός Εντύπου Αναμόρφωσης	Σχόλια Αναμόρφωσης	Αναφορά Άρθρου
8	54.09	ΕΝΦΙΑ	81.000,00	67.500,00	13500	2007	Η τελευταία δόση του ΕΝΦΙΑ θα αναγνωρισεί την επόμενη χρήση που γίνεται η καταβολή της	άρθρο 23 ν.4172/2013 (βλέπε § 3.8 σελ.24)
9	64.02	Έξοδα διαμονής και σίτισης για ενημερωτική ημερίδα	275.000,00	235.000,00	40.000,00	2009		άρθρο 23 ν.4172/2013 (βλέπε § 3.10 σελ.27)
10	64.02	Έξοδα διαμονής και σίτισης για εορταστική εκδήλωση	45.000,00	45.000,00		2010		άρθρο 23 ν.4172/2013 (βλέπε § 3.11 σελ.30)
11	62.07	Έξοδα συντήρησης σκάφους μετόχου εταιρείας	75.000,00		75.000,00	2012		άρθρο 23 ν.4172/2013 (βλέπε § 3.13 σελ.30)
12	64.02.06	Έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας (Δώρα με μετρητά σε εργζόμενους της εταιρείας)	25.000,00		25.000,00	2012		άρθρο 23 ν.4172/2013 (βλέπε § 3.13 σελ.30)
13	64.06	Δωρεά στο χαμόγελο του Παιδιού	2.500,00	2.500,00			εντάσσεται στις δαπάνες που πραγματοποιούνται για την υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.	άρθρο 22 ν.4172/2013 (βλέπε § 1 σελ.5)
13	64.06	Ενίσχυση του Κοινωνικού Ιδρύματος Ηλικιωμένων	6.500,00	6.500,00				
14	53.00	Εξόφληση μισθοδοσίας Μαρτίου 2019	250.000,00	244.500,00	5.500,00	2023	Δεν αναγνωρίζεται το ποσό που επιχείρηση καταβάλλει με μετρητά.	άρθρο 23 ν.4172/2013 (βλέπε § 3.15 σελ.31)
Σύνολο			3.377.000,00	1.461.000,00	1.516.000,00			

5.3 Κατάσταση Φορολογικής Αναμόρφωσης

α/ α	Είδος Δαπάνης Άρθρο 23 ν. 4172/2013	Κωδικός	Ποσό Αναμόρφωσης
1.	Τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους (περ.α' άρθρου 23)	2001	875.000,00
2.	Δαπάνη για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών άνω 500 ευρώ χωρίς τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ.β' άρθρου 23)	2002	
3.	Μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές (περ.γ' άρθρου 23)	2003	262.000,00
4.	Μη εκπιπτόμενες προβλέψεις (περ.δ' άρθρου 23)	2004	143.000,00
5.	Πρόστιμα, ποινές και προσαυξήσεις (περ.ε' άρθρου 23)	2005	25.000,00
6.	Παροχή ή λήψη αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα (περ. στ' άρθρου 23)	2006	
7.	Φόροι-τέλη που δεν εκπίπτουν (περ.ζ' άρθρου 23)	2007	65.500,00
8.	Τεκμαρτό μίσθωμα κατά μέτρο που υπερβαίνει το 3% της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου (περ.η' άρθρου 23)	2008	
9.	Δαπάνες για οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων (περ.θ' άρθρου 23)	2009	40.000,00
10.	Δαπάνες για διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων (περιπτ.ι' άρθρου 23)	2010	
11.	Δαπάνες ψυχαγωγίας (περ. ια' άρθρου 23)	2011	
12.	Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες (περιπτ.ιβ' άρθρου 23)	2012	100.000,00
13.	Δαπάνες προς φορολογικούς κατοίκους με έδρα σε κράτος μη συνεργάσιμο ή με προνομιακό φορολογικό καθεστώς (περ.ιγ' άρθρου 23)	2013	
14.	Δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών (περ. ιδ' άρθρου 23)	2023	5.500,00
15.	Λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση	2020	
Λοιπά			
16.	Δαπάνες που αφορούν ενδοομιλικά μερίσματα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 48 (παρ.4 άρθρου 48)	2014	
17.	Μη εκπιπτόμενες δαπάνες τόκων-Υποκεφαλαιοδότηση (άρθρο 49 ν.4172/2013)	2015	
18.	Μη εκπιπτόμενες δαπάνες αποσβέσεων από υπεραξία λόγω συγκώνευσης (άρθρα 52 & 54 ν.4172/2013)	2016	
19.	Δαπάνες φορέων Γενικής Κυβέρνησης που αφορούν έσοδα απαλλασσόμενα της φορολογίας	2017	
20.	Δαπάνες ναυτιλιακών επιχ/σεων που αφορούν έσοδα απαλλασσόμενα της φορολογίας	2018	
21.	Δαπάνες απαλλασσόμενων Ν.Π.	2019	
22.	Δαπάνες αστικών μη κερδοσκοπικών εταιρειών που αφορούν έσοδα μη υποκείμενα στο φόρο	2021	
23.	Ζημία χρήσης των εταιρειών που λειτουργούν ως σύστημα εναλλακτικής διαχείρισης του ν. 2939/2001	2024	
24.	Υπερβάλλον ποσό δαπανών πολιτιστικών χορηγιών (άρθρο 12 παρ. 1 ν. 3525/2007)	2025	
25.	Δαπάνες επένδυσης κινηματογραφικής παραγωγής (άρθρο 8 ν. 3905/2010)	2026	
	Σύνολο	2100	1.516.000,00

5.4 Έντυπο Ν Φορολογικής Δήλωσης

Ι. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ "ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ"		
Ακαθάριστα έσοδα χρήσης	015	25.000.000,00
Κέρδη χρήσης βάσει Δ.Λ.Π./ Ε.Λ.Π.	116	2.150.000,00
Ή ζημία βάσει χρήσης βάσει Δ.Λ.Π./ Ε.Λ.Π.	117	
(+) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π./ Ε.Λ.Π. - Φ.Β.	118	
(-) Προσωρινές διαφορές μεταξύ Δ.Λ.Π./ Ε.Λ.Π. - Φ.Β.	119	
Φορολογικά κέρδη χρήσης	016	2.150.000,00
Φορολογική ζημία χρήσης	017	
Σε περίπτωση κερδών προστίθενται και σε περίπτωση ζημίας αφαιρούνται		
1. Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες	455	1.516.000,00
2. Υπόλοιπο Λογ/σμού "Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις (ν.2238/1994)"	453	
3. Χρεωστική διαφορά λόγω πιστωτικού κινδύνου (παρ. 3 άρθ. 27 ν.4172/2013)	457	
4. Μη διανεμηθέν εσόδημα ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας (άρθρο 66 ν.4172/2013)	452	
5. Διαφορά κερδών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 50 ν.4172/2013	446	
6.	454	
Σύνολο κερδών	024	3.666.000,00
Υπόλοιπο ζημιών	224	

ΑΦ ΑΙΡΕΣΗ ΑΦ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΩΝ ΝΟΜΩΝ, κ.λπ.		
1. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.1892/1990	046	
2. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.2601/1998	044	
3. Αφορολόγητο αποθεματικό ν.3299/2004	045	
4. Αφορολόγητο αποθεματικό άρθ. 71Α ν.4172/2013	041	
5. Αφορολόγητο αποθεματικό για την μετεγκατάσταση επιχ/σεων σε επιχειρηματικά πάρκα (παρ. 3 άρθ. 62 ν.3982/2011)	099	
6. Αφορολόγητο αποθεματικό άρθρου 9 ν. 4171/1961	057	
7. Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθ. 22Α ν.4172/2013) (Εξωλογιστικά)	060	60.000,00
8. Ποσό επένδυσης για παραγωγή κινηματογράφου άρθρου 71Ε ν. 4172/2013)	076	
9. Έκπτωση λόγω απασχόλησης ατόμων με αναπηρία (παρ. 10 άρθ. 4 ν.3522/2006) (Εξωλογιστ.)	071	
10. Αφορολόγητο αποθεματικό άρθρου 8 ν.3905/2010	072	
11. Κέρδη Φορέων Κοινωνικής και Αλληλεγγύης Οικονομίας που φορολογούνται στο όνομα των εργαζομένων (παρ.2 άρθρ.72 ν.4430/2016)	053	
12. Έκπτωση εργοδοτικών εισφορών για τη δημιουργία νέων θέσεων εργασίας (άρθρο 71Δ ν. 4172/2013) (εξωλογιστικά)	054	
13. Προσαυξημένες αποσβέσεις για κόστος ενεργειακής απόδοσης (παρ. 10 άρθρο 24 ν. 4172/2013) (εξωλογιστικά)	056	
14.	059	
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	048	3.606.000,00
ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΖΗΜΙΑΣ	448	

Στα μέσα Απριλίου θα ακολουθήσει το δεύτερο τεύχος με τα άρθρα 23,24,25,26,27,28,29 του ν.4172/2013.

6. Λίγα Λόγια για την QBC

Η εταιρεία QBC – Quality Business Consultants ιδρύθηκε στα μέσα του 2019 με όραμα να αποτελέσει την πρώτη επιλογή στην παροχή υπηρεσιών, προσφέροντας ολοκληρωμένες λύσεις υπηρεσιών με κύριο γνώμονα τον σεβασμό στον πελάτη και στους ανθρώπους της.

Παρέχει υψηλού επιπέδου Συμβουλευτικές, Φορολογικές, Ελεγκτικές, Λογιστικές, καθώς και υπηρεσίες Διαχείρισης και Εκπαίδευσης Ανθρώπινου Δυναμικού.

Τα στελέχη της, αξιόλογοι Σύμβουλοι Επιχειρήσεων, Εσωτερικοί Ελεγκτές και Φοροτεχνικοί με πολυετή εμπειρία στο χώρο, είναι εδώ για να σας παρέχουν υψηλή ποιότητα υπηρεσιών, προσαρμοσμένες απόλυτα στις ανάγκες σας.

Για εμάς οι πελάτες μας είναι μοναδικοί!

Στην QBC ο στόχος μας είναι να βοηθήσουμε τους πελάτες μας και τους ανθρώπους μας να ευδοκμήσουν.

Επιλέγοντάς μας, θα συνεργαστείτε με ανθρώπους που ενδιαφέρονται πραγματικά για την επιτυχία σας και οι οποίοι έχουν τη δύναμη και την αφοσίωση να σας δώσουν τα αποτελέσματα που η επιχείρησή σας χρειάζεται.

Θα είμαστε εδώ για εσάς εν ευθέτω χρόνω, για να σας συμβουλέψουμε, να σας καθοδηγήσουμε στις αποφάσεις σας και να σας βοηθήσουμε να επωφεληθείτε την κάθε ευκαιρία που θα παρουσιαστεί.

Οι υπηρεσίες και το ανθρώπινο δυναμικό μας προσαρμόζονται ανάλογα ώστε να συμβαδίζουν με την κουλτούρα του κάθε πελάτη, συμπεριλαμβανομένων μεγάλων, μεσαίων και μικρών ιδιωτικών επιχειρήσεων, μη κερδοσκοπικών επιχειρήσεων και δημόσιων οργανισμών.

Επικοινωνήστε μαζί μας στα παρακάτω στοιχεία:



Quality Business Consultants.

Γραφείο Αθήνας

Θεσσαλονίκης 65, Νέα Φιλαδέλφεια

T. 216 900 7576 M. 693 4950203

E. info@qbc.gr

Γραφείο Θεσσαλονίκης

Βενιζέλου 44, Θεσσαλονίκη

T. 2310 233 396 M. 693 4950203

E. info@qbc.gr