



«Χρήση 2020» : Οδικός χάρτης για το κλείσιμο»
«Checklist» 67 Σημείων

Κωνσταντίνος Ιωαν. Νιφορόπουλος

Ορκωτός ελεγκτής λογιστής - BDO
Επιστημονικός Συνεργάτης Taxheaven

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

1. «Γενικές Αρχές» - Εγκύκλιοι - Φορολογικοί Έλεγχοι
 - 1.1 Αξιόπιστο Λογιστικό Σύστημα - Καταχώρηση όλων των Λογιστικών Γεγονότων
 - 1.2 Η αρχή του δουλευμένου - Οριοθέτηση των Χρήσεων
 - 1.3 Φορολογικός Έλεγχος - Προγράμματα Ελέγχου
 - 1.4 Ερμηνευτικές Εγκύκλιοι και Οδηγίες
2. Προθεσμίες και Πρόστιμα
 - 2.1 Προθεσμία σύνταξης των Οικονομικών Καταστάσεων
 - 2.2 Προθεσμία υποβολής των Φορολογικών Δηλώσεων
 - 2.3 Προθεσμία Εγκρίσεως των Οικονομικών Καταστάσεων από Διοίκηση και Μετόχους/Εταίρους.
 - 2.4 Από το «Λογιστικό Γεγονός» στην «Επιμέτρηση», στην «Σύνταξη», τον «Έλεγχο», και τέλος την «Δημοσιότητα » των «Οικονομικών Καταστάσεων»
 - 2.5 Η «Εργαλειοθήκη » του Taxheaven
3. Πάγια στοιχεία
 - 3.1 Λογιστική απεικόνιση των περιπτώσεων «Χρηματοδοτικής μίσθωσης» (leasing).
 - 3.2 Έλεγχος ορθής καταχώρησης Επισκευών - Συντηρήσεων και προσθηκών βελτιώσεων
 - 3.3 Αποσβέσεις παγίων - Νέοι συντελεστες για «Οικολογικά Οχήματα»
 - 3.4 Οι Αποσβέσεις στην Εποχή του Covid-19
 - 3.5 Εφάπαξ απόσβεση σε πάγια αξίας μικρότερη των 1.500 ευρώ
 - 3.6 Αποσβέσεις των επιχορηγήσεων
 - 3.7 Η «Εργαλειοθήκη » του Taxheaven
4. Συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις
 - 4.1 Μερίσματα: «Ενδοομιλικά» και «Μη ενδοομιλικά»
 - 4.2 Νομικά πρόσωπα - Φόρος υπεραξίας μεταβίβασης τίτλων συμμετοχής (Ν. 4172/2013, άρθρο 48Α) **[NEO]**
 - 4.3 Δαπάνες συμμετοχών, που δεν αναγνωρίζονται
5. Αποθέματα
 - 5.1 Ελλείματα/Πλεονάσματα - Τεκμηρίωση
 - 5.2 Καταστροφές - Τεκμηρίωση
 - 5.3 Απομειώσεις - Τεκμηρίωση
 - 5.4 Απαλλαγές από την διενέργεια Απογραφής
 - 5.5 Συντελεστές «Μικτού Κέρδους» και «Έμμεσες Τεχνικές Ελέγχου»
6. Επισφαλείς απαιτήσεις (Φορολογική Βάση)
 - 6.1 Φορολογική Αναγνώριση - Ενέργειες
 - 6.2 Διαγραφή μικρού ύψους απαιτήσεων **[NEO]**
 - 6.3 Διαγραφή με αμοιβαία συμφωνία **[NEO]**
 - 6.4 Η «Εργαλειοθήκη » του Taxheaven
7. Ενισχύσεις/Επιδοτήσεις λόγω Covid-19 και άλλες επιδοτήσεις

- 7.1 Επιστρεπτέα προκαταβολή
- 7.2 Λογιστικός χειρισμός φορολογικών ελαφρύνσεων covid 19, μελλοντικής έκπτωσης 25% ρυθμισμένων οφειλών
- 7.3 Φορολογική και λογιστική αντιμετώπιση αποζημίωσης 800,00 ευρώ σε επιχειρήσεις και αποζημίωσης ειδικού σκοπού των 600 ευρώ προς τους επιστήμονες
- 7.4 Λογιστικός χειρισμός επιδότησης δώρου Πάσχα για το διάστημα της αναστολής εργασίας εργαζομένων (ΣΛΟΤ 2106/2020)
- 7.5 Δανειοδότηση με ωφέλεια από μη καταβολή τόκων σε μέρος αυτής (ΣΛΟΤ 2752/2020)
- 7.6 Λογιστικός χειρισμός των ασφαλιστικών εισφορών της περιόδου αναστολής των συμβάσεων των εργαζομένων οι οποίες θα επιβαρύνουν τον κρατικό προϋπολογισμό (ΣΛΟΤ 2761/2020)
- 7.7 Η φορολογία της μη επιστρεπτέας επιχορήγησης των περιφερειών
- 7.8 Μίσθωμα που δεν εισπράχθηκε ή δεν εισπράττεται κατ' επιταγή νόμου στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19
- 7.9 Προμήθεια θερμαντικών σωμάτων από τις επιχειρήσεις εστίασης
- 7.10 Ενισχύσεις που καταβάλλονται στο πλαίσιο δράσεων αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19 στον πρωτογενή τομέα
- 7.11 Ενισχύσεις που καταβάλλονται στα τουριστικά καταλύματα
- 7.12 Αντιστάθμισμα νησιωτικού κόστους (Α.ΝΗ.ΚΟ)
- 7.13 Συνολικά οι Φορολογικές αναμορφώσεις στα Έσοδα/Επιδότησεις λόγω covid-19
- 7.14 Η «Εργαλειοθήκη » του Taxheaven
- 8. Συναλλαγματικές διαφορές (Σ.Δ)
 - 8.1 Λογιστική και Φορολογική βάση
 - 8.2 Σ.Δ - Ένα συχνό λάθος κατά την αποτίμηση στο τέλος της Χρήσης.
 - 8.3 Η «Εργαλειοθήκη » του Taxheaven
- 9. Από το «Λογιστικό» στο «Φορολογητέο» Αποτέλεσμα - Οι Απαιτούμενες Προσαρμογές
 - 9.1 Τα βήματα/ενέργειες της « προσαρμογής»
 - 9.2 Κατηγορίες Φορολογικών Προσαρμογών
 - 9.3 Προϋποθέσεις Έκπτωσης - Χρήσιμες αποφάσεις της ΔΕΔ
 - 9.4 « Τεχνική Διευθέτηση » - «Αδιόρατη» αλλά « Επικίνδυνη»
 - 9.5 Η «Εργαλειοθήκη » του Taxheaven
- 10. Είδος δαπανών και πως αναγνωρίζεται Φορολογικά
 - 10.1 Δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης (Νέο)
 - 10.2 Τρόπος εξόφλησης δαπανών - Η περίπτωση των ενοικίων (Νέο)
 - 10.3 Δαπάνες για τις οποίες η φορολογική τους αναγνώριση συναρτάται από το χρόνο εξόφλησής τους - Η περίπτωση των «Ασφαλιστικών Εισφορών» (ΝΕΟ)
 - 10.4 Φορολογική αναμόρφωση προστίμων και προσαυξήσεων - Μια επισήμανση
 - 10.5 Δαπάνες από «Κράτη μη συνεργάσιμα» και από «Κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς»
 - 10.6 Ελεγχόμενες Αλλοδαπές Εταιρείες

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

- 10.7 Δαπάνες Διαφήμισης - Η επικίνδυνη παράλειψη της μη πληρωμής του 2%.
- 10.8 Δαπάνες Διαφήμισης - Η μη συμμόρφωση με το άρθ. 12,ν. 2328/1995. (NEO)
- 10.9 Δωρεές προς το Ελληνικό Δημόσιο και τους ΟΤΑ (NEO)
- 10.10 Τεκμαρτό μίσθωμα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου
- 10.11 Κανόνας περιορισμού τόκων - «υπερβαίνον κόστος δανεισμού»
- 11. Δαπάνες οι οποίες «πριμοδοτούνται» φορολογικά
 - 11.1 Προσαυξημένη έκπτωση διαφημιστικής δαπάνης (άρθρο 22Γ του ν. 4172/2013)
 - 11.2 Χορήγηση προσαυξημένης έκπτωσης για συγκεκριμένες δαπάνες που αφορούν τους εργαζόμενους και την προστασία του περιβάλλοντος (άρθρο 22B του ν. 4172/2013)
 - 11.3 Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθ. 22Α ν.4172/2013) (Εξωλογιστικά) [Κωδ. Ν-060]
 - 11.4 Έκπτωση λόγω απασχόλησης ατόμων με αναπηρία (παρ. 10 άρθ. 4 ν.3522/2006) (Εξωλογιστ.) [Κωδ. Ν-071]
 - 11.5 Έκπτωση εργοδοτικών εισφορών για τη δημιουργία νέων θέσεων εργασίας (άρθρο 71Δ ν. 4172/2013) (εξωλογιστικά) [Κωδ. Ν-054]
 - 11.6 Προσαυξημένες αποσβέσεις για κόστος ενεργειακής απόδοσης (παρ. 10 άρθρο 24 ν. 4172/2013) (εξωλογιστικά) [Κωδ. Ν-056]
 - 11.7 Κίνητρα για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής τιμολόγησης (Άρθρο 71ΣΤ)
- 12. Προσωρινές Διαφορές
 - 12.1 Διαχωρισμός «Μόνιμων» και «Προσωρινών» Διαφορών
 - 12.2 Η «Εργαλειοθήκη » του Taxheaven
- 13. Ενδοομιλικές Συναλλαγές - Τα νέα δεδομένα (NEO)
- 14. Ζημιές
 - 14.1 Υπολογισμός των «Φορολογικών Ζημιών » προηγούμενων ετών
 - 14.2 Επιδότηση δαπανών επιχειρήσεων - Ζημία χρήσης 2020, η οποία μπορεί να «Επιδοτηθεί»
- 15. Ειδικές Κατηγορίες Επιχειρήσεων
 - 15.1 Νομικά Πρόσωπα μη Κερδοσκοπικού Χαρακτήρα
 - 15.2 Αγρότες
 - 15.3 «Μικρές Επιχειρήσεις»
 - 15.4 Αθλητικά σωματεία μη κερδοσκοπικά
 - 15.5 Κοινωνική Οικονομία
- 16. Φόροι και Φορολογικοί Συντελεστές
- 17. Έντυπα Φορολογικών Δηλώσεων - Οδηγίες Συμπλήρωσης
 - 17.1 Έντυπο Ε3
 - 17.2 Έντυπο Ν
- 18. Σύνταξη Ισολογισμού και Κατάσταση Αποτελεσμάτων
- 19. Χρήσιμα Υποδείγματα [Προσάρτημα - Έκθεση Δ.Σ]
 - 19.1 Προσάρτημα

19.2 «Έκθεση Διαχείρισης»

20. Εμπορική δημοσιότητα των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων

20.1 Χρονοδιάγραμμα υποβολών

20.2 Γ.Ε.ΜΗ

21. Ευθύνες

21.1 Διοικούντες Νομικά Πρόσωπα (NEO)

21.2 Λογιστές

1. «Γενικές Αρχές» - Εγκύκλιοι - Φορολογικοί Έλεγχοι

1.1 Αξιόπιστο Λογιστικό Σύστημα - Καταχώρηση όλων των Λογιστικών Γεγονότων

α) Απαίτηση για «Αξιόπιστο Λογιστικό Σύστημα»

« 1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

4. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις κάθε οντότητας που υπόκεινται στον παρόντα νόμο, προ της έκδοσής τους, εγκρίνονται κατά περίπτωση από το αρμόδιο όργανο διοίκησης της οντότητας και υπογράφονται από το εξουσιοδοτημένο μέλος (μέλη) του και τον κατά το νόμο υπεύθυνο λογιστή για τη σύνταξη αυτών, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία.

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν.

Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,

β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και

γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

(Ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π, Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος)

Β) Καταχώρηση όλων των Λογιστικών Γεγονότων

Με την «Υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών» (Δείτε αναλυτικά [ΠΟΛ.1022/2014](#)) , αρκετές φορές ανακαλύπτονται περιπτώσεις μη καταχώρησης λογιστικών γεγονότων (τιμολόγια εξόδων/αγορών)

Για το ημερολογιακό έτος 2020, η υποβολή των καταστάσεων των ως άνω περιπτώσεων θεωρείται εμπρόθεσμη μέχρι και την 17/5/2021.

Εξαιρετικά για το ημερολογιακό έτος 2020, για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα στοιχεία προμηθευτών θεωρείται εμπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση που υποβλήθηκε μέχρι 23 Ιουνίου 2021.

1.2 Η αρχή του δουλευμένου - Οριοθέτηση των Χρήσεων

α) «Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις συντάσσονται με σαφήνεια, σύμφωνα με τις θεμελιώδεις παραδοχές του δουλευμένου και της συνέχισης της δραστηριότητας...

Όλα τα στοιχεία του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων που προκύπτουν στην τρέχουσα περίοδο αναγνωρίζονται στην περίοδο αυτή βάσει της αρχής του δουλευμένου» (Ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π, Άρθρο 17).

«Δουλευμένο ή Πραγματοποίηση, παραδοχή (accrual assumption): Λογιστική αρχή σύμφωνα με την οποία οι επιπτώσεις των συναλλαγών και άλλων γεγονότων αναγνωρίζονται και συμπεριλαμβάνονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις όταν προκύπτουν και όχι όταν διακανονίζονται ταμειακά» (Ν. 4308/2014, Ε.Λ.Π - Ορισμοί).

β) « Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι για την υπαγωγή εισοδήματος σε φόρο απαιτείται να συντρέχουν για το εισόδημα αυτό σωρευτικά δύο προϋποθέσεις: α) να έχει καταστεί δεδουλευμένο εντός του οικείου φορολογικού έτους και β) να έχει αποκτηθεί το δικαίωμα είσπραξης του εντός του ίδιου έτους. Οι δύο αυτές προϋποθέσεις για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2015 και μετά είναι ανάλογες με τις τιθέμενες από τα άρθρα 11 και 13 του ν.4308/2014 προϋποθέσεις σχετικά με το χρόνο έκδοσης τιμολογίου ή στοιχείου λιανικής πώλησης. Επομένως, το εισόδημα θεωρείται σε κάθε περίπτωση ότι αποκτάται στο χρόνο που υπάρχει υποχρέωση έκδοσης των προβλεπόμενων παραστατικών, καθόσον κατά το χρόνο αυτό πληρούνται και οι δύο ως άνω προϋποθέσεις. Στην περίπτωση που το σχετικό παραστατικό εκδίδεται εντός του επόμενου φορολογικού έτους, όπως προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις του ν.4308/2014 (μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα), αλλά αφορά το προηγούμενο φορολογικό έτος, το σχετικό εισόδημα θεωρείται ότι έχει αποκτηθεί στο φορολογικό έτος το οποίο αφορά, δηλαδή το προηγούμενο.

Εξαίρεση από τα προαναφερόμενα αποτελεί η περίπτωση κατά την οποία έχει εκδοθεί εντός του φορολογικού έτους το προβλεπόμενο παραστατικό χωρίς ωστόσο να έχει καταστεί δεδουλευμένο το σχετικό εισόδημα (π.χ. απόκτηση δικαιώματος λήψης υπηρεσίας όπως συμβαίνει σε γυμναστήρια, υπηρεσίες οδικής βοήθειας, κ.λπ.). Στην περίπτωση αυτή το σχετικό εισόδημα αποκτάται στο φορολογικό έτος που καθίσταται δεδουλευμένο, ήτοι στο χρόνο που παρέχονται οι σχετικές υπηρεσίες. Ομοίως, ποσά που εισπράττονται σε ένα φορολογικό έτος ως προκαταβολή δεν θεωρούνται έσοδα του φορολογικού έτους στο οποίο εισπράχθηκαν, αλλά αυτού το οποίο αφορούν και καθίστανται δεδουλευμένα.

Όταν δεν έχει αποκτηθεί δικαίωμα είσπραξης για παροχή υπηρεσίας που διαρκεί πέραν του φορολογικού έτους, διότι δεν έχει ολοκληρωθεί η παροχή του συνόλου ή μέρους της υπηρεσίας αυτής, με αποτέλεσμα να μην υπάρχει υποχρέωση έκδοσης του προβλεπόμενου παραστατικού (β' προϋπόθεση), το εισόδημα που καθίσταται λογιστικώς δεδουλευμένο δεν θεωρείται εισόδημα του φορολογικού έτους εντός του οποίου καθίσταται λογιστικώς δεδουλευμένο, αλλά του φορολογικού έτους εντός του οποίου ολοκληρώνεται το σύνολο ή μέρος της παροχής και υπάρχει υποχρέωση έκδοσης του σχετικού παραστατικού.

Τα ως άνω εφαρμόζονται και στην περίπτωση που παρέχονται υπηρεσίες στο Ελληνικό Δημόσιο και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, δεδομένου ότι δεν προβλέπεται πλέον ως χρόνος κτήσης του

εισοδήματος ο χρόνος είσπραξής του, όπως οριζόταν με τις διατάξεις της [παρ. 7 του άρθρου 48 του ν.2238/1994. \(ΠΟΛ.1223/8.10.2015\)](#)

γ) Σχετικά άρθρα και αποφάσεις

(1) [ΠΟΛ.1094/2016 \(Ορθή Επανάληψη\)](#) Συμπλήρωση της ΠΟΛ.1113/2015 εγκυκλίου μας, σχετικά με τις **εκπιπόμενες και μη δαπάνες**: «Ε. Χρόνος έκπτωσης δαπανών σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας η οποία ολοκληρώνεται σε επόμενη χρήση

1. Με την ΠΟΛ.1113/2.6.2015 εγκύκλιο μας διευκρινίσθηκε, αναφορικά με τον χρόνο έκπτωσης των επιχειρηματικών δαπανών, ότι 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.

2. Ενόψει των ανωτέρω, σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας, η οποία ολοκληρώνεται το επόμενο φορολογικό έτος, ανεξάρτητα αν το σχετικό δικαιολογητικό εκδίδεται πριν ή μετά την προθεσμία κλεισίματος του ισολογισμού, η σχετική δαπάνη εκπίπτει στο φορολογικό έτος εντός του οποίου ολοκληρώνεται η παροχή και υπάρχει υποχρέωση έκδοσης του σχετικού δικαιολογητικού »

(2) [Λογιστικός και φορολογικός χειρισμός του εισοδήματος από συνεχιζόμενη παροχή υπηρεσίας, η οποία ολοκληρώνεται στην επόμενη χρήση \(Σ.Ο.Λ Α.Ε\)](#)

Ο λογιστικός χειρισμός είναι ο εξής:

- Το έσοδο από παροχή υπηρεσιών αναγνωρίζονται με βάση το ποσοστό ολοκλήρωσης (μέθοδος του ποσοστού ολοκλήρωσης) και εφόσον θεωρείται σφόδρα πιθανή η εισροή του οικονομικού οφέλους της συναλλαγής. Εναλλακτικά, μπορεί να εφαρμόζεται η μέθοδος της ολοκληρωμένης σύμβασης, όταν δεν επηρεάζονται σημαντικά τα μεγέθη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
- Τα έξοδα που αφορούν την υλοποίηση της παροχής υπηρεσίας θα πρέπει να αναγνωρίζονται στην χρήση στην οποία έχει αναγνωριστεί και το αντίστοιχο έσοδο.

Ο φορολογικός χειρισμός είναι ο εξής:

- Το έσοδο θα φορολογηθεί στο φορολογικό έτος κατά το οποίο συντρέχουν σωρευτικά δύο προϋποθέσεις, δηλαδή να έχει:

α) καταστεί δεδουλευμένο εντός του οικείου φορολογικού έτους και

β) αποκτηθεί το δικαίωμα είσπραξής του εντός του ίδιου έτους.

Συνεπώς αν οι προϋποθέσεις αυτές συντρέχουν κατά τον χρόνο ολοκλήρωσης, που είναι το επόμενο φορολογικό έτος, κατά το οποίο υπάρχει υποχρέωση έκδοσης του προβλεπόμενου παραστατικού, τότε αυτό θα είναι και το έτος φορολόγησης του εσόδου.

- Τα έξοδα, ανεξάρτητα αν το σχετικό δικαιολογητικό εκδίδεται πριν ή μετά την προθεσμία κλεισίματος του ισολογισμού, εκπίπτουν στο φορολογικό έτος εντός του οποίου φορολογείται το έσοδο στο οποίο αφορούν.

• Στην περίπτωση αυτή, επειδή υπάρχει διαφοροποίηση της λογιστικής από τη φορολογική βάση, δημιουργείται υποχρέωση παρακολούθησης τόσο της λογιστικής αξίας όσο και της φορολογικής βάσης, για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο [άρθρο 3 παρ. 5 του Ν. 4308/2014](#) και την [ΠΟΛ.1003/31.12.2014](#).

(3) [ΔΕΔ Α 1340/2020 - Συνεχιζόμενη υπηρεσία και δαπάνες ΔΕΗ, ΕΥΔΑΠ φυσικού αερίου και παρόμοιων αγαθών - Έκπτωση δαπάνης εργόσημου.](#)

Η θέση της φορολογικής διοίκησης για την έκπτωση των δαπανών συνεχιζόμενης υπηρεσίας στο χρόνο στον οποίο ολοκληρώνεται και υπάρχει υποχρέωση έκδοσης του σχετικού δικαιολογητικού, δεν μπορεί να έχει εφαρμογή για την περίπτωση των δαπανών ηλεκτρικής, θερμικής ή ψυκτικής ενέργειας, φυσικού αερίου, ύδατος και παρόμοιων αγαθών

(4) [ΔΕΔ 2223/2019 - Λογιστικές διαφορές - Εισφορά ανακύκλωσης - Λογιστική αντιμετώπιση](#)

«Επειδή η προσφεύγουσα είχε τη δυνατότητα σύμφωνα με τα οριζόμενα στην [παρ. 8 του άρθρου 17 του ν.4308/2014](#) περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, όπου ορίζεται ότι γεγονότα που έγιναν εμφανή μετά τη λήξη της περιόδου (ημερομηνία αναφοράς), αλλά πριν από την ημερομηνία κατά την οποία το αρμόδιο όργανο εγκρίνει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις για δημοσιοποίηση, αναγνωρίζονται στην κλειόμενη περίοδο, εφόσον αναφέρονται σε συνθήκες που υπήρχαν στο τέλος αυτής της περιόδου και επηρεάζουν τα κονδύλια του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων, να προβεί σε ανάλογες έγγραφες και να συμπεριλάβει τα ανωτέρω έσοδα και δαπάνες με τα εκδοθέντα και ληφθέντα Πιστωτικά Τιμολόγια στην χρήση 2014, στην οποία είχαν καταστεί δεδουλευμένα».

(5) [Αριθμ. Πρωτ.: 1006 ΕΞ /27.7.2015 - Χρόνος λογιστικής αναγνώρισης των εσόδων αεροπορικής εταιρείας από την πώληση αεροπορικών εισιτηρίων και των δαπανών που σχετίζονται άμεσα με την πραγματοποίηση κάθε πτήσης .](#)

(6) [Φορολογικός χειρισμός τιμολογηθείσας αμοιβής, που προεισπράχθηκε στο σύνολο της, για υπηρεσίες, που θα παρασχεθούν διαρκώς για τα επόμενα 20 έτη - ΣΟΛ ΑΕ.](#)

Λαμβάνοντας υπόψη όλα τα παραπάνω συνδυαστικά προκύπτει ότι, επειδή η αμοιβή για την παροχή υπηρεσιών προεισπράχθηκε για το σύνολο της συμβατικής περιόδου, πλην όμως δεν κατέστη δεδουλευμένη, με βάση [άρθρο 8 του ν.4172/2013](#) και την [ΠΟΛ.1223/2015](#), θα πρέπει να περιληφθεί στη φορολογική βάση (όπως άλλωστε και στη λογιστική βάση), ανάλογα με τη χρονική διάρκεια της σύμβασης, στην προκειμένη περίπτωση (20ετία), δηλαδή σε κάθε ένα από τα επόμενα έτη που θα παρέχονται οι υπηρεσίες και θα καθίσταται δουλεωμένη.

(7) [ΣΛΟΤ 3201/2021 Χρόνος έκδοσης τιμολογίου](#)

1.3 Φορολογικός Έλεγχος - Προγράμματα Ελέγχου

α) Απλογραφικά Βιβλία

[Α.1293/2019 - Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά](#)

β) Διπλογραφικά Βιβλία

Κατά το φορολογικό έλεγχο επιχειρήσεων που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014 και μετά, θα εφαρμόζεται το Πρόγραμμα Ελέγχου του [παραρτήματος III της ΠΟΛ.1124/18.6.2015](#) [Καθορισμός της διαδικασίας εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 65Α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, Φ.Ε.Κ. 170Α'), σχετικά με το Ετήσιο Πιστοποιητικό που εκδίδεται από Νόμιμους Ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία εγγεγραμμένα στο δημόσιο Μητρώο του Ν. 3693/2008 (Φ.Ε.Κ. 174Α')] ([ΠΟΛ.1036/2017](#))

Δηλαδή οι Φορολογικοί ελεγκτές, χρησιμοποιούν το ίδιο «Πρόγραμμα Ελέγχου», με αυτό που χρησιμοποιούν και οι Ορκωτοί Ελεγκτές Λογιστές, όταν εκδίδουν το «Φορολογικό Πιστοποιητικό» (Ν. 4174/2013, άρθρο 65Α)

Επισήμανση:

Η εγκύκλιος ΠΟΛ.1124/18.6.2015 και τα παραρτήματά της τροποποιήθηκαν με την [ΠΟΛ.1067/2018](#).

γ) Επιλογή υποθέσεων προς Έλεγχο

(1) [Α.1089/2021 - Τροποποίηση της υπό στοιχεία Α.1288/24-12-2020 \(Β' 5790\) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων περί καθορισμού του αριθμού φορολογικών ελέγχων που θα διενεργηθούν κατά το έτος 2021.](#)

(2) [ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. 1021007 ΕΞ 2021 - Τροποποίηση της υπό στοιχεία ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. 1145278 ΕΞ 2020/23-12-2020 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων \(Α.Α.Δ.Ε.\) «Καθορισμός του αριθμού φορολογικών ελέγχων και ερευνών που θα διενεργηθούν από τις Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. κατά το έτος 2021» \(Β' 5900\)](#)

1.4 Ερμηνευτικές Εγκύκλιοι και Οδηγίες

« 1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δημοσιεύονται στον ιστότοπο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους.

2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων

3. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δεν είναι δεσμευτικές για τους φορολογούμενους

4. Απαντήσεις που παρέχονται ή απόψεις που διατυπώνονται από υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης σχετικά με την ερμηνεία της φορολογικής νομοθεσίας, δεν δεσμεύουν τη Φορολογική Διοίκηση, εκτός από τις περιπτώσεις, στις οποίες αυτό προβλέπεται στον Κώδικα.

5. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος ακολούθησε τις εγκυκλίους της φορολογικής Διοίκησης αναφορικά με τη φορολογική του υποχρέωση, η δήλωσή του δε θεωρείται ανακριβής ή δε θεωρείται ότι παρέλειψε να υποβάλει δήλωση, κατά περίπτωση» (Ν. 4174 /2013, άρθρο 9)

2. Προθεσμίες και Πρόστιμα

2.1 Προθεσμία σύνταξης των Οικονομικών Καταστάσεων

α) Προθεσμίες

«2. Ο προσδιορισμός της ποσότητας αποθεμάτων, όπου συντρέχει περίπτωση, διενεργείται σε κατάλληλο χρόνο που διασφαλίζει την αξιοπιστία των δεδομένων σε σχέση με την ημερομηνία αναφοράς των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας.

3. Η κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της περιόδου ολοκληρώνεται στο συντομότερο χρόνο από:

α) έξι μήνες από τη λήξη της περιόδου ή

β) το χρονικό όριο που επιτρέπει την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που τίθενται από τη φορολογική ή άλλη νομοθεσία της χώρας» (Ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π, Άρθρο 6).

Β) Πρόστιμα για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων (NEO)

Το άρθρο 54Ε τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 101 του ν. 4714/2020 (ΦΕΚ Α' 148/31-07-2020).

Σύμφωνα με την παράγραφο 3α του ιδίου άρθρου 101, οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για φορολογικά έτη που λήγουν από τις 31.12.2020 και μετά.

Άρθρο 54Ε « Πρόστιμα για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) και φορολογικών μηνμών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ

Σε περίπτωση που διαπιστώνεται, μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 (Α' 251) χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν τήρησε τα προβλεπόμενα από τις σχετικές διατάξεις λογιστικά αρχεία (βιβλία), επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί των εσόδων της από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε ελεγχόμενο έτος για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω, όπως αυτά προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων ή των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.

Σε περίπτωση μη υποβολής έστω και μίας από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, το πρόστιμο υπολογίζεται με βάση τον μέσο όρο των εσόδων των υποβληθεισών δηλώσεων και δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικών βιβλίων και των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως μη τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) λογίζεται και η μη ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) μετά από το πέρας του οριζόμενου από τις σχετικές διατάξεις του ν. 4308/2014 χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Για την εφαρμογή του παρόντος, η μη επίδειξη για οποιοδήποτε λόγο μετά από πρόσκληση του άρθρου 14 των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) στον φορολογικό έλεγχο εξισώνεται με μη τήρηση αυτών.

Το πρόστιμο της παρούσας περίπτωσης δεν επιβάλλεται, εφόσον η μη τήρηση ή ενημέρωση δεν επηρεάζει τη συμμόρφωση με τις φορολογικές υποχρεώσεις και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων ή εφόσον με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο είναι δυνατός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων.»

β) Το πρόστιμο της περ. α) επιβάλλεται και στην περίπτωση που η ελεγχόμενη οντότητα δεν διαφύλαξε ή δεν προσκόμισε ύστερα από πρόσκληση του άρθρου 14 φορολογικούς μηχανισμούς (ΦΗΜ) και φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι ΦΗΜ.

Σχετικά δείτε :

[Επιστολή ΣΟΛΝΘ για το άρθρο 54Ε του ΚΦΔ - Πρόστιμα για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων και μη διαφύλαξης ΦΗΜ και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ](#)

2.2 Προθεσμία υποβολής των Φορολογικών Δηλώσεων

α) Νομικά Πρόσωπα και Οντότητες

Άρθρο 30 «Παράταση προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων και ρυθμίσεις καταβολής του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2020-Προσθήκη παρ. 64 στο [άρθρο 72](#) του ν. [4172/2013](#)»

Με τις διατάξεις του άρθρου 30 προστέθηκε νέα παράγραφος 64 στο [άρθρο 72](#) του ν. [4172/2013](#) με την οποία ορίζεται ότι οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45, των οποίων το φορολογικό έτος λήγει την 31η Δεκεμβρίου 2020 υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι την 27η Αυγούστου 2021.

Η καταβολή του φόρου για τις δηλώσεις του προηγούμενου εδαφίου πραγματοποιείται σε οκτώ (8) ισόποσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες οι δύο πρώτες δόσεις καταβάλλονται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Αυγούστου 2021 και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των έξι (6) επόμενων μηνών.

β) Φυσικά Πρόσωπα

Άρθρο 31 «Παράταση προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων και ρυθμίσεις καταβολής του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020-Προσθήκη παρ. 65 στο [άρθρο 72](#) του ν. [4172/2013](#)»

Με τις διατάξεις του άρθρου 31 προστέθηκε νέα παράγραφος 65 στο [άρθρο 72](#) του ν. [4172/2013](#) που περιλαμβάνει ρυθμίσεις για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων ειδικά για το φορολογικό έτος 2020. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020 υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι την 27η Αυγούστου 2021.

Η καταβολή του φόρου πραγματοποιείται σε οκτώ (8) ισόποσες μηνιαίες δόσεις εκ των οποίων οι δύο πρώτες καταβάλλονται μέχρι την τελευταία εργάσιμη μέρα του μηνός Αυγούστου 2021, ενώ καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη των έξι (6) επόμενων μηνών.

Ιδιαίτερα η καταβολή φόρου που προκύπτει από δηλώσεις φορολογουμένων, που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, πραγματοποιείται σε έξι (6) ισόποσες μηνιαίες δόσεις, εκ των οποίων η πρώτη καταβάλλεται το αργότερο την τελευταία εργάσιμη του μηνός Σεπτεμβρίου 2021 και κάθε μία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη των επόμενων πέντε (5) μηνών.

Τέλος, με το τελευταίο εδάφιο της [παρ. 65](#) του [άρθρου 72](#) του ν. [4172/2013](#) προβλέπεται έκπτωση τρία τοις εκατό (3%) για τις περιπτώσεις εφάπαξ καταβολής φόρου εισοδήματος φυσικού προσώπου ως την

τελευταία εργάσιμη μέρα του μηνός Ιουλίου 2021, εφόσον ο οφειλόμενος φόρος και οι λοιπές συμβεβαιούμενες με αυτόν οφειλές, προκύπτουν βάσει δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων που θα υποβληθεί μέχρι την 28/7/2021 ([Απόφαση Ε.2104/2021 κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του ν. 4797/2021](#))

Ειδική συντομευμένη προθεσμία

Προϋπόθεση για την οριστικοποίηση της εκδήλωσης ενδιαφέροντος του μέτρου ενίσχυσης με τη μορφή επιδότησης παγίων δαπανών, είναι οι ενδιαφερόμενες επιχειρήσεις να έχουν υποβάλλει τη δήλωση του Εντύπου Ε3 του φορολογικού έτους 2020 μέχρι 2/7/2021 (μετά από παράταση) και πριν την υποβολή εκδήλωσης ενδιαφέροντος ([ΓΔΟΥ 504/2021](#))

2.3 Προθεσμία Εγκρίσεως των Οικονομικών Καταστάσεων από Διοίκηση και Μετόχους/Εταίρους.

Είδος εταιρείας	Ημερομηνία κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων από την Διοίκηση (*)	Ημερομηνία έγκρισης των οικονομικών καταστάσεων από τους Μετόχους/Εταίρους	Ημερομηνία υποβολής στο Γ.Ε.ΜΗ. των Εγκριμένων Οικονομικών Καταστάσεων
Ανώνυμες Εταιρείες	(*)	Έως 10/9/2021	Έως 30/9/2021 (**)
Ε.Π.Ε.	(*)	Έως 10/9/2021	Έως 30/9/2021 (**)
Ι.Κ.Ε.	(*)	Έως 10/9/2021	Έως 30/9/2021 (**)
Ο.Ε.-Ε.Ε. στις οποίες συμμετέχουν κατά 100% νομικά πρόσωπα (περίπτωσης Β΄ της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4308/2014)	(*)	-	Έως 30/9/2021 (**)
Ο.Ε.-Ε.Ε. στις οποίες ΔΕΝ συμμετέχουν κατά 100% νομικά πρόσωπα	(*)	(**)	Δεν είναι υπόχρεοι υποβολής

(*) Δεν ορίζεται συγκεκριμένα. Φυσικά πριν τις 10/9/2021. Η προθεσμία που ορίζεται ανωτέρω (παρ. 2.1), στην πράξη δεν τηρείται.

Κατά την άποψή μου και για σκοπούς διασφάλισης, οι «Οικονομικών Καταστάσεων», πρέπει να «εγκρίνονται» από την Διοίκηση, πριν από την υποβολή των Φορολογικών Δηλώσεων.

Ειδικά για τις Ανώνυμες Εταιρείες : Δέκα (10) ημέρες πριν από την τακτική γενική συνέλευση, η εταιρεία θέτει στη διάθεση των μετόχων της τις ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις της, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις του διοικητικού συμβουλίου και των ελεγκτών ([ν.4548/2018, άρθρο 123](#)).

(**) Δείτε το άρθρο του Κωνσταντίνου Δημ. Γραβιά :

[Οι αμοιβές διαχείρισης, η διανομή κερδών και η φορολογική μεταχείριση των πάσης φύσεως αμοιβών που δίνονται από ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες.](#)

2.4 Από το «Λογιστικό Γεγονός» στην «Επιμέτρηση», στην «Σύνταξη», τον «Έλεγχο», και τέλος την «Δημοσιότητα » των «Οικονομικών Καταστάσεων»

α) Η ροή των Ενεργειών

<u>A/A</u>	<u>Εργασία</u>
<u>1</u>	Λογιστικό Γεγονός - Πρώτη Καταχώρηση (ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π) ή με βάση τα ΔΠΧΑ ή οποιαδήποτε άλλα "Λογιστικά Πρότυπα" χρησιμοποιούνται
<u>2</u>	Μεταγενέστερη Επιμέτρηση/Αποτίμηση (ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π) ή με βάση τα ΔΠΧΑ ή οποιαδήποτε άλλα "Λογιστικά Πρότυπα" χρησιμοποιούνται
<u>3</u>	Σύνταξη Οικονομικών Καταστάσεων (ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π) ή με βάση τα ΔΠΧΑ ή οποιαδήποτε άλλα "Λογιστικά Πρότυπα" χρησιμοποιούνται
<u>4</u>	Έλεγχος Οικονομικών Καταστάσεων (Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου)
<u>5</u>	Δημοσιότητα Οικονομικών Καταστάσεων (Γενικό Εμπορικό Μητρώο)

β) Σύνοψη των βημάτων, για την ορθή κατάρτιση και συμπλήρωση των Φορολογικών Δηλώσεων.

Λογιστικά Βιβλία : Χρονική Οριοθέτηση

Διενέργεια Αποσβέσεων

Επισφαλείς απαιτήσεις - Προβλέψεις

Κατάρτιση Φύλλου Μερισμού

Κοστολόγηση και αποτίμηση αποθεμάτων –
Απαξιωμένα αποθέματα

Κατάρτιση «Κατάστασης Αποτελεσμάτων»

Σύνδεση «Λογιστικών Βιβλίων» και « Φορολογικών
Δηλώσεων»

«Αναταξινόμηση» των λογιστικών δεδομένων με
σκοπό την μεταφορά τους στον Πίνακα Ζ του
έντύπου Ε3.

Συμπλήρωση του Πίνακα Δ του εντύπου Ε3 και
συμφωνία με τα δεδομένα της «Κατάστασης
Αποτελεσμάτων»

Συμπλήρωση του εντύπου της «Κατάστασης
Φορολογικής Αναμόρφωσης»

Συμπλήρωση του Πίνακα Ε του εντύπου Ε3

Θετικές φορολογικές αναμορφώσεις στο έντυπο Ν
και στον Πίνακα ΣΤ του εντύπου Ε3

2.5 Η «Εργαλειοθήκη » του Taxheaven

Εγχειρίδιο εργασιών τέλους χρήσεως - Ενέργειες και χρονοδιάγραμμα σε 56 διαδοχικά «βήματα» (άρθρο του Φώτη Λώλα)

3. Πάγια στοιχεία

3.1 Λογιστική απεικόνιση των περιπτώσεων «Χρηματοδοτικής μίσθωσης» (leasing).

α) Κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από:

(α) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της περίπτωσης β',

(β) τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης κατά την έννοια των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ε.Ε. δυνάμει του Κανονισμού 1606/2002 (Δ.Π.Χ.Α. - υποχρεωτική εφαρμογή Δ.Π.Χ.Α.) ή κατά την έννοια των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.) του ν. 4308/2014.

Η περίπτωση β' αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 14 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) και εφαρμόζεται για συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης που συνάπτονται από την 1.1.2020 και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 12α του άρθρου 66 του ίδιου νόμου.

«18.5.3 Στη χρηματοδοτική μίσθωση, ο μισθωτής αναγνωρίζει στον ισολογισμό του το μισθωμένο πάγιο, με ισόποση αναγνώριση υποχρέωσης προς τον εκμισθωτή. Μεταγενέστερα το πάγιο τυγχάνει του χειρισμού των ιδιόκτητων παγίων. Η υποχρέωση προς τον εκμισθωτή αντιμετωπίζεται ως ένα τοκοχρεωλυτικό δάνειο. Δηλαδή, το καταβαλλόμενο «μίσθωμα» αντιπροσωπεύει κατά ένα μέρος χρεολύσιο (μείωση υποχρέωσης) και κατά το άλλο μέρος τόκο (έξοδο)». ([Λογιστική Οδηγία εφαρμογής του ν. 4308/2014](#))

Στην Χρηματοδοτική μίσθωση ως έξοδα αναγνωρίζονται:

α) το τόκος με τον οποίο επιβαρύνεται η επιχείρηση και

β) η ετήσια απόσβεση του παγίου.

Άρα από το συνολικό μίσθωμα οι τόκοι καταχωρούνται στα έξοδα και το υπόλοιπο μέρος του μισθώματος αφορά αποπληρωμή κεφαλαίου (δανείου) και δεν αποτελεί δαπάνη.

β) Παραδείγματα

(1) [ΣΛΟΤ 368/2019 - Αντιμετώπιση χρηματοδοτικών μισθώσεων \(leasing\) πολύ μικρών οντοτήτων](#)

(2) [Συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης: Φορολογικό και λογιστικό πλαίσιο από την πλευρά του μισθωτή που εφαρμόζει Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα \(άρθρο του Θεόδωρου Βλάχου\)](#)

(3) [Χρηματοδοτικές μισθώσεις \(Γιώτης Πολύκαρπος\)](#)

γ) Κριτήρια ως προς την κατάταξη μίσθωσης ως χρηματοδοτικής:

[ΣΛΟΤ 479/2019 - Αντικειμενικά κριτήρια ως προς την κατάταξη μίσθωσης ως χρηματοδοτικής](#)

δ) Δείτε επίσης :

(1) [ΣΛΟΤ 1074/2020 - Φορολογική μεταχείριση συμβάσεων μίσθωσης κινητού εξοπλισμού](#)

(2) [ΣΛΟΤ 2718/2019 - Συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης που είχαν συναφθεί πριν την 31/12/2013](#)

(3) [ΣΛΟΤ 38/2019](#) - Λογιστικός χειρισμός συμβάσεων χρηματοδοτικής μίσθωσης που είχαν συνασθεί πριν την 1-1-2014

(4) [Σ.ΛΟ.Τ. αριθ. πρωτ.: 774 ΕΞ 11.5.2017](#) - Αποσβέσεις ακινήτων που έχουν μισθωθεί και οι μισθώσεις χαρακτηρίζονται ως χρηματοοικονομικές

3.2 Έλεγχος ορθής καταχώρησης Επισκευών - Συντηρήσεων και προσθηκών βελτιώσεων

α) Βελτίωση -Συντήρηση και Επισκευή παγίου - Διάκριση

- **Βελτίωση παγίου (improvement of a fixed asset):** Μια δαπάνη με σκοπό την επέκταση της ωφέλιμης οικονομικής ζωής ενός παγίου ή/και τη βελτίωση της επίδοσής του, σε σχέση με την κατάσταση του παγίου κατά την αρχική του αναγνώριση. (Ν. [4308/2014](#) - ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α:. ΟΡΙΣΜΟΙ)
- **Συντήρηση παγίου (maintenance of fixed assets):** Μια δαπάνη με σκοπό τη διατήρηση της παραγωγικής δυνατότητας ενός παγίου σύμφωνα με τις αρχικές εκτιμήσεις. (Ν. [4308/2014](#) - ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α:. ΟΡΙΣΜΟΙ)
- **Επισκευή παγίου περιουσιακού στοιχείου (repair of fixed assets):** Μια δαπάνη που αποσκοπεί σε αποκατάσταση της παραγωγικής δυνατότητας ενός παγίου, ύστερα από καταστροφή, χρήση ή άλλη μείωση. (Ν. [4308/2014](#) - ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α:ΟΡΙΣΜΟΙ)

β) «5.στ.Οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης εκπίπτουν με βάση τις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του [ν.4172/2013](#) κατά το χρόνο πραγματοποίησής τους καθόσον δεν αποτελούν κόστη κτήσης ή κατασκευής, βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής του πίνακα της παρ.4 του άρθρου αυτού» .
([ΠΟΛ.1073/31.3.2015](#))

γ) [ΔΕΔ 3319/2019](#) - Λογιστικές διαφορές - Δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων έναντι δαπανών συντήρησης και επισκευής

«Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι οι ως άνω δαπάνες αφορούν σε οι εργασίες συντήρησης-αποκατάστασης-ανακατασκευής λόγω φθορών, κα δεν προσδίδουν μεσοπρόθεσμη ή μακροπρόθεσμη σε αυτήν ωφέλεια και για τον λόγο αυτό έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 22](#) και [23](#) του Κ.Φ.Ε. εξέπεσε τα ανωτέρω τρία τιμολόγια εξ' ολοκλήρου στη χρήση που διενεργήθηκαν οι εργασίες. Ωστόσο το εν λόγω προβαλλόμενο δεν συνάδει με την κοινή επιχειρηματική λογική, καθώς αφενός οι περιγραφές των εργασιών βάσει των στοιχείων του φακέλου παραπέμπουν κατά κύριο λόγο σε κόστη νέων κατασκευών, νέων εγκαταστάσεων και ανακατασκευών, το ύψος δε των αντίστοιχων ταμειακών εκροών που διενεργήθηκαν είναι ιδιαίτερα μεγάλο, και σε κάθε περίπτωση συμπεραίνεται ότι οι ως άνω τεχνικές παρεμβάσεις προσδίδουν ωφέλεια πέραν του έτους. Κατά συνέπεια, οι εν λόγω δαπάνες έχουν τους εννοιολογικούς ορισμούς του παγίου, πληρούνται οι προϋποθέσεις του [άρθρου 18](#) ν. [4308/2014](#)(Ε.Λ.Π.) και του [άρθρου 24](#) του ν.[4172/2013](#) (Κ.Φ.Ε.) περί τμηματικής απόσβεσης»

3.3 Αποσβέσεις παγίων - Νέοι συντελεστές για «Οικολογικά Οχήματα»

α) Νέοι συντελεστές αποσβέσεων για «Οικολογικά Οχήματα»

Εισήχθησαν με το νόμο 4646/2019, στην παρ. 4 του άρθρου 24 του Κ.Φ.Ε. νέες κατηγορίες ενεργητικού επιχείρησης για τα οχήματα μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 g CO₂/Km (σύμφωνα με τον Ευρωπαϊκό Κανονισμό Regulation (EU) 2019/631), όσον αφορά τα οχήματα μεταφοράς ατόμων, εμπορευμάτων και

μέσων μαζικής μεταφοράς. Επιπλέον, εισήχθησαν νέοι αυξημένοι συντελεστές απόσβεσης ξεχωριστοί για οχήματα με μηδενικούς ρύπους ή χαμηλών ρύπων έως 50 g CO₂/Km, προκειμένου να ενισχυθεί η αγορά μη ρυπογόνων οχημάτων.

Β) Συντελεστές Αποσβέσεων

Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης	Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης (% ανά φορολογικό έτος)
Κτίρια, κατασκευές, εγκαταστάσεις, βιομηχανικές και ειδικές εγκαταστάσεις, μη κτιριακές εγκαταστάσεις, αποθήκες και σταθμοί, περιλαμβανομένων των παραρτημάτων τους (και ειδικών οχημάτων φορτοεκφόρτωσης)	4%
Κατασκευές και εγκαταστάσεις για τη φόρτιση οχημάτων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO ₂ /χλμ. [NEO]	100%
Εδαφικές εκτάσεις που χρησιμοποιούνται σε εξόρυξη και λατομεία, εκτός αν χρησιμοποιούνται για τις υποστηρικτικές δραστηριότητες εξόρυξης	5%
Αεροσκάφη, σιδηροδρομικοί συρμοί, πλοία και σκάφη εκτός από μέσα μαζικής μεταφοράς ατόμων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO ₂ /χλμ.	5%
Μηχανήματα, εξοπλισμός εκτός Η/Υ και λογισμικού	10%
Μέσα μεταφοράς ατόμων εκτός από τα μέσα μεταφοράς μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO ₂ /χλμ.	16%
Μέσα μεταφοράς ατόμων μηδενικών ρύπων [NEO]	50%
Μέσα μεταφοράς ατόμων χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO ₂ /χλμ. [NEO]	25%
Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων εκτός από μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO ₂ /χλμ.	12%
Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων μηδενικών ρύπων [NEO]	50%
Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO ₂ /χλμ. [NEO]	25%
Μέσα μαζικής μεταφοράς ατόμων μηδενικών ρύπων [NEO]	50%
Μέσα μαζικής μεταφοράς ατόμων χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO ₂ /χλμ. [NEO]	25%
Άυλα στοιχεία και δικαιώματα, έξοδα πολυετούς απόσβεσης	10%
Εξοπλισμός Η/Υ, κύριος και περιφερειακός, και λογισμικό	20%
Λοιπά πάγια στοιχεία της επιχείρησης	10%
Εξοπλισμός και όργανα, που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες εκτέλεσης επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας. Ως εξοπλισμός και όργανα που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες εκτέλεσης της επιστημονικής και της τεχνολογικής έρευνας, θεωρείται αυτός, που περιγράφεται στο σχετικό άρθρο της κοινής υπουργικής απόφασης του άρθρου 22Α.	40%

[Εδάφιο 2] Όπου ο συντελεστής του προηγούμενου πίνακα είναι πενήντα τοις εκατό (50%) ή εκατό τοις εκατό (100%), η επιχείρηση δικαιούται να χρησιμοποιήσει χαμηλότερο σταθερό συντελεστή για όλα τα έτη απόσβεσης.

[Εδάφιο 3] Ο συντελεστής φορολογικής απόσβεσης του ανωτέρω πίνακα για τα άυλα στοιχεία και δικαιώματα, καθώς και για τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης ισχύει, εφόσον δεν προκύπτει συμβατικά από την αρχική συμφωνία διαφορετική των δέκα (10) ετών οικονομική διάρκεια ζωής, οπότε και ο συντελεστής διαμορφώνεται ως το ημίκο «1 διά έτη διάρκειας ζωής δικαιώματος».

[Εδάφιο 4] Σε περίπτωση δικαιωμάτων που θεμελιώθηκαν πριν από την έναρξη ισχύος του παρόντος, για την αναπόσβεστη αξία (εναπομείνασα αξία) ως διάρκεια δικαιώματος λαμβάνεται η υπολειπόμενη διάρκεια του δικαιώματος.

[Εδάφιο 5] Για τη δαπάνη απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων, με μέγιστη Α.Τ.Π.Φ. έως τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της, προσαυξημένη κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) και για το υπερβάλλον ποσό, ποσοστό εικοσιπέντε τοις εκατό (25%).

[Εδάφιο 6] Τα αντίστοιχα ποσοστά για αυτοκίνητα χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ. είναι τριάντα (30%) και δεκαπέντε (15%) τοις εκατό.

[Εδάφιο 7] Για επιχειρήσεις που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα σε νησιωτικούς δήμους της ελληνικής επικράτειας, για τη δαπάνη απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων, με μέγιστη Α.Τ.Π.Φ. έως τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της, προσαυξημένη κατά ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) και για το υπερβάλλον ποσό ποσοστό τριανταπέντε τοις εκατό (35%).

[Εδάφιο 8] Τα αντίστοιχα ποσοστά για αυτοκίνητα χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ. είναι τριανταπέντε (35%) και είκοσι τοις εκατό (20%).

3.4 Οι Αποσβέσεις στην Εποχή του Covid-19

«Ειδικά στα πάγια τα οποία λόγω της παραγωγικής διαδικασίας λειτουργούν περιοδικά, δηλαδή για μεγάλα χρονικά διαστήματα διακόπτεται η λειτουργία τους, ανάλογα με τα δημιουργούμενα αποθέματα και επανατίθενται σε λειτουργία όταν η αγορά απορροφήσει τα αποθέματα αυτά, οι φορολογικές αποσβέσεις υπολογίζονται κανονικά, επειδή τα μηχανήματα αυτά κατά το χρόνο διακοπής της λειτουργίας τους είναι συνδεδεμένα στο χώρο τους και πάντα σε ετοιμότητα να λειτουργήσουν. Τέλος, για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία των επιχειρήσεων που λειτουργούν εποχικά, δηλαδή των επιχειρήσεων που λειτουργούν συγκεκριμένους μήνες κάθε φορολογικού έτους (π.χ. ξενοδοχειακές, τυποποίησης αγροτικών προϊόντων, κ.λπ.), θα υπολογίζονται φορολογικές αποσβέσεις για όλους τους μήνες του φορολογικού έτους, δεδομένου ότι η μη χρησιμοποίηση αυτών των παγίων για όλους τους μήνες του φορολογικού έτους οφείλεται στον τρόπο λειτουργίας τους και δεν είναι επιλογή των επιχειρήσεων....

6. Λόγω της πανδημίας του κορωνοϊού (COVID-19) ανεστάλη ή απαγορεύθηκε προσωρινά, για προληπτικούς ή κατασταλτικούς λόγους που σχετίζονται με τον κορωνοϊό COVID-19, υποχρεωτικά η λειτουργία πολλών επιχειρήσεων (φυσικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα,

καθώς και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων) για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα με κρατική εντολή, οι οποίες ωστόσο παρέμεναν σε κατάσταση ετοιμότητας για να επαναλειτουργήσουν.

7. Ενόψει των ανωτέρω, διευκρινίζεται ότι τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες των οποίων η λειτουργία έχει ανασταλεί ή απαγορευθεί με κανονιστικές πράξεις της διοίκησης στο πλαίσιο των μέτρων αντιμετώπισης της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19, **διενεργούν φορολογικές αποσβέσεις και για τους μήνες του φορολογικού έτους για τους οποίους δεν λειτούργησαν** (κατά το διάστημα αναστολής των εργασιών τους με κρατική εντολή) λόγω της πανδημίας, δεδομένου ότι η μη χρησιμοποίηση των παγίων για όλους τους μήνες του φορολογικού έτους οφείλεται στις έκτακτες συνθήκες που δημιουργήθηκαν λόγω της πανδημίας COVID-19, ενώ τα πάγια περιουσιακά στοιχεία κατά το χρόνο αναστολής της λειτουργίας των επιχειρήσεων, ήταν σε ετοιμότητα να επαναλειτουργήσουν. Τα ίδια ισχύουν και για τις επιχειρήσεις οι οποίες μετά το διάστημα της αναστολής της λειτουργίας τους δεν επαναλειτουργήσαν εκτιμώντας τις δυσμενείς συνθήκες που διαμορφώθηκαν εξαιτίας της πανδημίας COVID-19 (περιορισμένη οικονομική δραστηριότητα, χαμηλά προσδοκώμενα έσοδα, υψηλές λειτουργικές δαπάνες)....»

[\(Ε.2110/2021 - Διενέργεια αποσβέσεων και φορολογική αντιμετώπιση δαπανών και ασφαλιστικών εισφορών πληττόμενων από την πανδημία COVID- 19 επιχειρήσεων\)](#)

3.5 Εφάπαξ απόσβεση σε πάγια αξίας μικρότερη των 1.500 ευρώ

Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε το περιουσιακό στοιχείο.

α) ΔΕΔ Α 646/2019 - [Το μοναδικό κριτήριο για την εφάπαξ απόσβεση κάθε τέτοιου παγίου είναι η αξία κτήσης του και μόνο. Η απόκτηση πολλών τέτοιων παγίων με ένα στοιχείο, δεν επηρεάζει τη δυνατότητα εφάπαξ απόσβεσης](#)

β) ΔΕΔ 68/2020 - [Λογιστικές διαφορές: Καταχώρηση παγίων αξίας κάτω των 1500 ευρώ ως δαπάνες](#)

«Καταχωρήθηκαν αγορές παγίων (ψυγείο, κλιματιστικό, οθόνη υπολογιστή κ.τ.λ.) στο απλογραφικό βιβλίο ως δαπάνες και τις εξέπεσε εξ' ολοκλήρου από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης. Η ελεγχόμενη δεν καταχώρησε ως όφειλε τα πάγια στο μητρώο παγίων της επιχείρησης και δεν διενήργησε απόσβεση σύμφωνα με το [άρθρο 24](#) του ν. [4172/2013](#).

Για τον λόγο αυτό ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση τις δαπάνες αυτές, ούτε αναγνωρίζει δικαίωμα απόσβεσης σε αυτή ή στις επόμενες χρήσεις αφού σύμφωνα με την [παρ. 5](#) του [άρθρου 24](#) του ν. [4172/2013](#) η διενέργεια των τακτικών αποσβέσεων κατ' έτος των παγίων στοιχείων είναι υποχρεωτική και οι επιχειρήσεις που δεν διενεργούν σε κάποια διαχειριστική χρήση αποσβέσεις για κάποιο πάγιο περιουσιακό στοιχείο τους χάνουν το δικαίωμα για τη χρήση αυτή και δεν μπορεί να εκπροσθεί και στις επόμενες χρήσεις.....

Επειδή, η αποσβέσιμη αξία ενός εκάστου των ως άνω περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης της προσφεύγουσας είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, και επομένως τα ως άνω στοιχεία μπορεί να αποσβεστούν εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος 2014 που αποκτήθηκαν.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι στη συγκεκριμένη περίπτωση, κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από την επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας ως συμβολαιογράφου, επιτρέπεται η έκπτωση των ως άνω δαπανών της, συνολικής καθαρής αξίας 765,81 €, την οποία ο έλεγχος απέρριψε.».

γ) Εφάπαξ απόσβεση σε πάγια αξίας μικρότερη των 1.500 ευρώ - Διαφορά μεταξύ «Λογιστικής» και «Φορολογικής» Βάσης.

«2. Επομένως, αν από τις διατάξεις του ν. [4308/2014](#) (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) δεν παρέχεται η δυνατότητα εφάπαξ απόσβεσης της αξίας κτήσης των περιουσιακών στοιχείων με αποσβέσιμη αξία κατώτερη των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ, η όποια διαφορά θα εμφανίζεται στο έντυπο Ν ως προσωρινή διαφορά μεταξύ Φορολογικής και Λογιστικής Βάσης (Κ.Α. 118 και 119) προκειμένου να προκύψει το φορολογικό αποτέλεσμα.» (Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Β 1082935 ΕΞ 2016 /25.5.2016 Απόσβεση παγίων περιουσιακών στοιχείων με αποσβέσιμη αξία μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ)

Κατά την εκτίμησή μας εφόσον το ύψος της διαφοροποίησης μεταξύ των χειρισμών που προβλέπονται στην «Λογιστική Βάση» (και δεν τις εφαρμόζουμε, π.χ. διενεργούμε εφάπαξ απόσβεση σε πάγια αξίας μικρότερη των 1.500 ευρώ) και αυτών που γίνονται στην «Φορολογικής» Βάσης δεν είναι «Σημαντικό μέγεθος» (*), δεν υπάρχει θέμα μη ορθής εφαρμογής των Ε.Λ.Π. Αυτό στηρίζεται στην 17.5.1 της [Λογιστικής Οδηγίας](#) « Η παράγραφος 5 ορίζει ότι οι απαιτήσεις αυτού του νόμου σχετικά με την αναγνώριση, επιμέτρηση, παρουσίαση, γνωστοποίηση και ενοποίηση, μπορεί να παραβλέπονται, μόνο εάν η επίπτωση της μη συμμόρφωσης προς αυτές δεν είναι σημαντική στα πλαίσια της έννοιας του σημαντικού μεγέθους (*) που καθορίζεται στο Παράρτημα Α των όρων του νόμου».

[(*) Σημαντικό μέγεθος (material): Παραλείψεις ή σφάλματα σε κονδύλια είναι σημαντικά εάν θα μπορούσαν ατομικά ή αθροιστικά, να επηρεάσουν τις οικονομικές αποφάσεις των χρηστών που λαμβάνονται βάσει των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Το σημαντικό μέγεθος εξαρτάται από το μέγεθος και τη φύση της παράλειψης ή του σφάλματος, κρινόμενο υπό τις συγκεκριμένες περιστάσεις. Το μέγεθος ή η φύση του κονδυλίου, ή ένας συνδυασμός και των δύο, θα μπορούσε να είναι καθοριστικός παράγων. (Ν. [4308/2014](#) - ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α.: ΟΡΙΣΜΟΙ)]

3.6 Αποσβέσεις των επιχορηγήσεων

«Οι αποσβέσεις των επιχορηγήσεων ξεκινούν από την ημερομηνία της αναγνώρισής τους (ως υποχρεώσεις) και ολοκληρώνονται εντός της χρονικής περιόδου ολοκλήρωσης απόσβεσης των σχετικών παγίων.

Με βάση τη λογιστική οδηγία για την εφαρμογή του ν. [4308/2014](#) παράγραφος 23.1.2, οι κρατικές επιχορηγήσεις, είτε αφορούν απόκτηση περιουσιακών στοιχείων είτε επιχορήγηση εξόδων, αναγνωρίζονται αρχικά ως υποχρεώσεις στην περίοδο που εισπράττονται ή στην περίοδο που καθίσταται οριστική η έγκρισή τους και με την προϋπόθεση ότι είναι σφόδρα πιθανό ότι θα εισπραχθούν. Συνήθως, η έγκριση των επιχορηγήσεων θεωρείται οριστική, όταν η οντότητα έχει τεκμηριωμένα συμμορφωθεί με τους όρους που διέπουν τη χορήγησή τους. Οι επιχορηγήσεις αναγνωρίζονται με τα ποσά που εισπράττονται ή εγκρίνονται, αναλόγως.

Για παράδειγμα, έστω πάγιο αξίας ευρώ 100 που αποκτήθηκε στο μέσον το 2014 και αποσβένεται εντός δεκαετίας (ετήσιες αποσβέσεις ευρώ 10). Βάσει αυτού η ολοκλήρωση των αποσβέσεων θα ολοκληρωθεί την 30.06.2024.

Στο τέλος του 2015, έστω ότι βάσει των ανωτέρω αναγνωρίστηκε επιχορήγηση ευρώ 40. Η εν λόγω επιχορήγηση θα αποσβεσθεί μέχρι την 30.06.2024, δηλαδή σε 8,5 έτη και συνεπώς η ετήσια απόσβεση από 01.01.2016 ευρώ $40 / 8,5 = 4,71$.»

(Σ.ΛΟ.Τ. αριθ. πρωτ.: [2115 ΕΞ 24.10.2017](#) Επιδοτούμενα προγράμματα και λογιστικός χειρισμός)

3.7 Η «Εργαλειοθήκη» του Taxheaven

α) Πάγια και αποσβέσεις - Λογιστική και φορολογική βάση (Χρήση 2018) [Ανάλυση σε 13 ενότητες και σε 9 Πίνακες] (Λίνα Μοντεσάντου)

β) Πως διαχωρίζεται η αξία ενός ακινήτου σε αξία οικοπέδου και σε αξία κτιρίου

(Ορέστης Σειμένης - Αλεξάνδρα Γεράγγελου)

γ) Ε.2134/2019 - Συμπλήρωση της ΠΟΛ.1073/2015 εγκυκλίου αναφορικά με την απόσβεση των δαπανών ανάπτυξης

4. Συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις

4.1 Μερισίματα: «Ενδοομιλικά» και «Μη ενδοομιλικά»

α) Μερισίματα: «Ενδοομιλικά» και «Μη ενδοομιλικά» - Λογιστικός και Φορολογικός Χειρισμός - Συμπλήρωση εντύπου Ν (Παραδείγματα με όλες τις περιπτώσεις) (Κωνσταντίνος Αντ. Κουλογιάννης και Λάμπρος Αθανασόπουλος)

β) Εγχειρίδιο : 1075662 ΕΞ 2019 Έκδοση του Εγχειριδίου απαντήσεων στα συνηθέστερα ερωτήματα, που αφορούν στα ενδοομιλικά μερίσματα», Μαΐου 2019

Στο ως άνω Εγχειρίδιο καταγράφονται, ειδικότερα, με συνοπτικό και κατανοητό τρόπο, υπό μορφή ερώτησης- απάντησης, χρήσιμες πληροφορίες, που αφορούν στα ενδοομιλικά μερίσματα (Εισπραττόμενα μερίσματα, Ενδοομιλικές πληρωμές μερισμάτων, Κανόνες απαγόρευσης των καταχρήσεων).

4.2 Νομικά πρόσωπα - Φόρος υπεραξίας μεταβίβασης τίτλων συμμετοχής (Ν. 4172/2013, άρθρο 48Α) [ΝΕΟ]

α) Το άρθρο 48Α τέθηκε όπως προστέθηκε με το άρθρο 20 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) και έχει εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1.7.2020 και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 18α του άρθρου 66 του ίδιου νόμου.

Το εισόδημα που προκύπτει από την υπεραξία μεταβίβασης τίτλων συμμετοχής σε νομικό πρόσωπο που εισπράττει ένα νομικό πρόσωπο που είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, απαλλάσσεται από τον φόρο, εάν το νομικό πρόσωπο του οποίου οι τίτλοι μεταβιβάζονται πληροί τις ακόλουθες προϋποθέσεις:....

Ε.2057/2021 - Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48Α του ΚΦΕ, όπως προστέθηκαν με το άρθρο 20 του ν. 4646/2019, αναφορικά με την απαλλαγή των νομικών προσώπων από τον φόρο υπεραξίας κατά τη μεταβίβαση τίτλων συμμετοχής

β) Ζημία από πώληση ή Εκκαθάριση Συμμετοχής

(1) **Ε.2182/2019** - Φορολογική μεταχείριση πώλησης συμμετοχών με ζημία ή εκκαθάρισης αλλοδαπής εταιρείας, στην οποία συμμετέχει ημεδαπή εταιρεία, με ζημία

(2) **Αριθμ. πρωτ.: ΔΕΑΦΒ 1139451 ΕΞ 2018** - Ζημία που προκύπτει για επιχείρηση από την εκκαθάριση εταιρείας στην οποία συμμετέχει

4.3 Δαπάνες συμμετοχών, που δεν αναγνωρίζονται

α) **ΔΕΔ Α 588/2020** - Μη έκπτωση δαπανών τόκων που εντάσσονται στις διατάξεις το άρθρου 48 - Στο πλαίσιο εντάσσονται και οι τόκοι δανείου για χρηματοδότηση θυγατρικής

«Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 48 του ν.4172/2013, εάν η διανομή κερδών που αναφέρεται στην παράγραφο 1 και 2 (απαλλαγή ενδοομιλικών μερισμάτων) προκύπτει από συμμετοχή σε άλλο νομικό πρόσωπο, ο φορολογούμενος δεν μπορεί να εκπέσει τις επιχειρηματικές δαπάνες που συνδέονται με τη συμμετοχή αυτή. 2. Με την ΠΟΛ.1039/2015 εγκύκλιό μας με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 48 του ν.4172/2013, διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι εφόσον το εισόδημα (εισπραττόμενο μέρισμα) απαλλάσσεται της φορολογίας με βάση τις προϋποθέσεις του άρθρου 48, τότε οι τυχόν δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί και συνδέονται με αυτή τη συμμετοχή, όπως συμβολαιογραφικά έξοδα, φόροι, αμοιβές τρίτων, κλπ., καθώς και τυχόν χρηματοοικονομικά έξοδα (τόκοι δανείων για την απόκτηση των συμμετοχών), κλπ., δεν εκπίπτουν στο σύνολό τους....»

β) **ΔΕΔ 638/2020** - Τόκοι δανείου για κάλυψη μερίσματος δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα

«οι τόκοι που καταβάλλει η εταιρεία « » για δάνειο το οποίο έλαβε από αλλοδαπή συνδεδεμένη της εταιρεία για την κάλυψη μερίσματος (πρώτου και πρόσθετου) που διένειμε προς τους μετόχους της, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, καθόσον δεν πληρείται η παρ. α' του άρθρου 22 του ν.4172/2013, δεδομένου ότι τα ληφθέντα ποσά δανείων δεν χρησιμοποιήθηκαν από την εταιρεία προς το συμφέρον αυτής, καθόσον αν και διατέθηκαν για την εκπλήρωση σχετικής υποχρέωσης της εταιρείας δεν συνέβαλαν στη δημιουργία εισοδήματος ούτε στην ανάπτυξη των εργασιών της και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος....»

5. Αποθέματα

5.1 Ελλείματα/Πλεονάσματα - Τεκμηρίωση

α) Φυσική απογραφή αποθεμάτων και διαφορές απογραφής

Γνωμάτευση του **ΣΛΟΤ 1059 ΕΞ/4.6.2019**

« Κατά την φυσική επαλήθευση του συγκεκριμένου αποθέματος «χύμα αλάτι», η διαπίστωση σημαντικής απώλειας του βάρους του, καταγράφεται ως διαφορά απογραφής. Ο Ν **4308/2014** (ΕΛΠ), δεν αντιμετωπίζει το ζήτημα των διαφορών απογραφής. Κατόπιν αυτού θα εφαρμοστούν οι διατάξεις του προηγούμενου λογιστικού πλαισίου (ΕΓΛΣ). Κατά το ΕΓΛΣ, στην γενική λογιστική, οι συνήθεις (φυσιολογικές) διαφορές απογραφής όλων των κατηγοριών αποθεμάτων (πρώτων και βοηθητικών υλών, προϊόντων, εμπορευμάτων κ.λπ.) επηρεάζουν την αξία της απογραφής των αποθεμάτων λήξης και κατ' επέκταση το κόστος των πωληθέντων και το μεικτό αποτέλεσμα της χρήσης.

Στην περίπτωση που το αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων (βιβλίο αποθήκης) τηρείται εξωλογιστικά, κατά την απογραφή θα τακτοποιείται ποσοτικά η οικεία μερίδα, με διακεκριμένη καταχώριση και με την ένδειξη «ελλείμματα», προσθετικά στην στήλη των εξαγωγών, ή «πλεονάσματα» στη στήλη των εισαγωγών. Στην περίπτωση αυτή, δεν θα γίνει ιδιαίτερη λογιστική εγγραφή αξίας για τις διαφορές απογραφής που διαπιστώνονται, είτε πρόκειται για ελλείμματα, είτε πρόκειται για πλεονάσματα. Οι διαφορές απογραφής, θα επηρεάσουν το κόστος πωληθέντων, το οποίο υπολογίζεται με τον τύπο: «αποθέματα έναρξης + αγορές χρήσης - αποθέματα λήξης».

Στην περίπτωση που το αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων (βιβλίο αποθήκης) είναι ενταγμένο στο κύκλωμα των λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως (Ομάδα 9 ΕΓΛΣ), τα ελλείμματα καταχωρίζονται στην πίστωση του οικείου υπολογαριασμού του λογαριασμού 94 «Αποθέματα», με χρέωση του λογαριασμού 97.10.00.00 «Ελλείμματα», ενώ τα πλεονάσματα καταχωρίζονται στην χρέωση του οικείου υπολογαριασμού του λογαριασμού 94 «Αποθέματα», με πίστωση του λογαριασμού 97.10.00.01 «Πλεονάσματα».

Ακολούθως, ο λογαριασμός 97, μεταφέρεται στην χρέωση ή την πίστωση του λογαριασμού 98 «Αναλυτικά αποτελέσματα» (98.99.03).

Τα μη συνήθη (μη φυσιολογικά) ελλείμματα (καταστροφή, απώλεια, κλοπή κ.λπ.) καταχωρίζονται ως έκτακτες (μη συνήθεις) ζημιές.

Η κρίση για το εάν ένα έλλειμμα είναι φυσιολογικό ή μη, είναι θέμα πραγματικό και εξαρτάται από τις συνθήκες που το προκάλεσαν. Η διοίκηση της οικονομικής μονάδας έχει την ευθύνη της απόκτησης κατάλληλης τεκμηρίωσης για τη διαπίστωση του φυσιολογικού ή μη του ελλείμματος. Σε περίπτωση αδυναμίας τεκμηρίωσης μπορεί να προσφύγει στις υπηρεσίες εμπειρογνώμονα.

Μετά την τακτοποίηση των διαφορών απογραφής, ακολουθεί η αποτίμηση. Βάσει των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ν. [4308/2014](#), [άρθρο 20](#)) τα αποθέματα, μετά την αρχική τους απόκτηση και καταχώριση στα λογιστικά αρχεία, αποτιμούνται στην κατ' είδος χαμηλότερη αξία μεταξύ κόστους κτήσης και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας, ώστε να διασφαλίζεται ότι τα αποθέματα αποτιμούνται πάντοτε σε ποσό που είναι ανακτήσιμο. Σύμφωνα με την παράγραφο 20.6.2 της Οδηγίας εφαρμογής του ν [4308/2014](#), «όταν η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία είναι μικρότερη του κόστους κτήσης των αποθεμάτων, η διαφορά (ζημιά) επιβαρύνει το κόστος πωληθέντων στην κατάσταση αποτελεσμάτων. Ωστόσο, όταν η ζημιά απομείωσης είναι σημαντική, για την εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, η ζημιά αυτή μπορεί να μην επιβαρύνει το κόστος πωλήσεων αλλά να ενσωματώνεται στο κονδύλι «Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων», με κατάλληλη γνωστοποίηση στο προσάρτημα».

β) Αποθέματα σύμφωνα με τα ΕΛΠ (Πολύκαρπος Γιώτης)

γ) ΔΕΔ Θ 612/2021 - Καταλογισμός διαφορών αποθήκης. Μη έκδοση φορολογικού στοιχείου

«Επειδή, σύμφωνα με τις αρχές της ελεγκτικής, η μέθοδος κλειστής αποθήκης πρέπει να περιλαμβάνει όλη την ποσοτική διακίνηση ενός είδους μέσα στην χρήση (ΣτΕ 2539/2012). Με την μέθοδο αυτή, αρχικά, λαμβάνονται οι αρχικές και οι τελικές ποσότητες του επιλεγέντος είδους, οι οποίες αποτελούν την αφετηρία των ελεγκτικών επαληθεύσεων, οι αγορασθείσες ή παραληφθείσες ποσότητες σε συγκεκριμένη χρονική περίοδο και οι παραδοθείσες ποσότητες (πωλήσεις βάσει τιμολογίων, δελτίων αποστολής κ.λπ.) στην ίδια χρονική περίοδο. Στη συνέχεια εξάγεται το ποσοτικό αποτέλεσμα, που δεν πρέπει να αποκλίνει από την

τελικώς καταμετρηθείσα ποσότητα, αφού ληφθούν υπόψη τυχόν δικαιολογημένες φύρες ή απομειώσεις ή απώλειες κ.λπ....»

5.2 Καταστροφές - Τεκμηρίωση

«1. Βάσει της παραγράφου 5 του άρθρου 5 του ν. 4308/2014, κάθε συναλλαγή ή γεγονός (όπως η καταστροφή αποθεμάτων) πρέπει να τεκμηριώνεται με κατάλληλα και επαρκή τεκμήρια, λαμβάνοντας υπόψη τη γενική αρχή της σημαντικότητας.

2. Στα βιβλία εσόδων-εξόδων, η ζημία από καταστροφή αποθεμάτων ενσωματώνεται στο κονδύλι «Μεταβολή αποθεμάτων».

3. Το ΣΛΟΤ έχει τη γνώμη ότι από λογιστική άποψη δεν είναι απαραίτητη η διακριτή καταχώρηση των καταστροφών αποθεμάτων ως ζημία στο βιβλίο εσόδων - εξόδων».

(Σ.Λ.Ο.Τ. αριθμ. πρωτ.: 460 ΕΞ 17.5.2016 Καταχώρηση στο βιβλίο εσόδων-εξόδων των καταστροφών αποθεμάτων)

5.3 Απομειώσεις - Τεκμηρίωση

(«Λογιστική Οδηγία»)

[20.6.2 Όταν η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία είναι μικρότερη του κόστους κτήσης των αποθεμάτων, η διαφορά (ζημιά) επιβαρύνει το κόστος πωληθέντων στην κατάσταση αποτελεσμάτων. Ωστόσο, όταν η ζημία απομείωσης είναι σημαντική, για την εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, η ζημία αυτή μπορεί να μην επιβαρύνει το κόστος πωλήσεων αλλά να ενσωματώνεται στο κονδύλι «Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων», με κατάλληλη γνωστοποίηση στο προσάρτημα.

Παράδειγμα

Την 31η Δεκεμβρίου του 20X1 η επιχείρηση είχε στην κατοχή της αποθέματα για τα οποία δίνονται οι παρακάτω πληροφορίες.

	Σενάριο Α	Σενάριο Β
Αξία κτήσης αρχικού αποθέματος	100	100
Αγορές περιόδου	1200	1200
Αξία κτήσης τελικού αποθέματος (ΤΑ)	150	150
Απαιτούμενο κόστος για την πώληση ΤΑ	20	20
Εκτιμώμενη αξία πώλησης ΤΑ	190	160

Ζητείται να προσδιοριστεί η αξία επιμέτρησης για τα σενάρια Α και Β και το ποσό της σχετικής ζημιάς, εάν υπάρχει.

Ανάλυση - απάντηση

	Σενάριο Α	Σενάριο Β
Εκτιμώμενη αξία πώλησης	190	160
Απαιτούμενο κόστος για την πώληση	20	20
Καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία	170	140
Αξία επιμέτρησης (κόστος κτήσης / ΚΡΑ)	150	140
Ζημιά επιμέτρησης (0 / 140-150)	-	10

Κόστος πωληθέντων	1150	1160
-------------------	------	------

	Χρέωση	Πίστωση
<u>Εγγραφή απομείωσης αποθεμάτων 31/12/20X1 - Σενάριο Β</u>		
Απομείωση εμπορευμάτων (ζημιά)	10	
Σωρευμένη απομείωση εμπορευμάτων (αντίθετος)		10

20.6.3 Η επιβάρυνση του κόστους πωληθέντων μπορεί να γίνεται συγκεντρωτικά. Δηλαδή, με το ποσό της συνολικής ζημίας επιμέτρησης (για όσα είδη αποθεμάτων συντρέχει περίπτωση) γίνεται συγκεντρωτική εγγραφή (με κίνηση αντίθετου λογαριασμού των αποθεμάτων), χωρίς να απαιτείται ενημέρωση του αναλυτικού αρχείου που μπορεί να τηρεί η επιχείρηση κατ' είδος αποθέματος.

20.6.4 Ο αντίθετος λογαριασμός παρακολούθησης της σωρευμένης απομείωσης-υποτίμησης των αποθεμάτων του τέλους της περιόδου συνεκτιμάται κατά την επιμέτρηση στο τέλος της επόμενης περιόδου.

20.6.5 Η «καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία» ορίζεται ως η εκτιμώμενη τιμή διάθεσης του αποθέματος στην κανονική πορεία της επιχειρηματικής δραστηριότητας, μειωμένη κατά το τυχόν κόστος που απαιτείται για την ολοκλήρωσή του και για την πραγματοποίηση της διάθεσης. Το κόστος που απαιτείται για την πώληση είναι συνήθως οι προμήθειες πώλησης, τα έξοδα συσκευασίας και τα μεταφορικά.]

Στην [ΠΟΛ.1075/2016](#) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του [άρθρου 25](#) του ν. [4172/2013](#)» αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι με τις διατάξεις του [άρθρου 25](#) του ν. [4172/2013](#), οι οποίες έχουν εφαρμογή, και σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 3 του άρθρου 72](#) του ίδιου νόμου για φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και εξής, ορίζεται ότι τα αποθέματα και τα ημικατεργασμένα προϊόντα αποτιμώνται σύμφωνα με τους ισχύοντες κανόνες λογιστικής. Ωστόσο, ο φορολογούμενος δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιήσει διαφορετική μέθοδο αποτίμησης κατά τα τέσσερα (4) έτη μετά το φορολογικό έτος κατά το οποίο χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά η μέθοδος αποτίμησης που εφάρμοσε η επιχείρηση.

Β) [ΔΕΔ 3357/2019](#) - Λογιστικές διαφορές - Μη τεκμηρίωση απομείωσης αποθεμάτων - Μη τεκμηρίωση συνεχιζόμενης υπηρεσίας - Έξοδα ταξιδίων εξωτερικού

«Επειδή και με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα εταιρεία επαναπροβάλλει τον ως άνω ισχυρισμό, χωρίς ωστόσο να προσκομίζει στοιχεία και παραστατικά με τα οποία να τεκμηριώνει το μεγάλο ποσοστό απομείωσης των συγκεκριμένων εμπορευμάτων της. ... Ωστόσο, όπως επισημαίνεται από τη φορολογική αρχή αφενός οι καταστροφές έγιναν σε μεταγενέστερες χρήσεις από τις ελεγχόμενες 2013-2014 (ορισμένες δε εξ αυτών που πραγματοποιήθηκαν μετά την κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, κρίθηκε ότι πραγματοποιήθηκαν συνεπεία του ελέγχου) και αφετέρου οι κωδικοί των ειδών που αναγράφονταν στα εν λόγω στοιχεία δεν ήταν σε πολλές περιπτώσεις καν ταυτόσημοι με την κωδικοποίηση των εμπορευμάτων στην απογραφή, και επομένως ήταν αδύνατη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων..... Επομένως, απαιτείται η αποτίμηση να τεκμηριώνεται επαρκώς με πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία. Ως εκ τούτου, λαμβάνοντας υπ' όψιν όλα τα ανωτέρω αναφερόμενα, στην κρινόμενη υπόθεση, κατά την οποία η προσφεύγουσα δεν δικαιολόγησε επαρκώς το εξαιρετικά υψηλό ποσοστό απομείωσης των απογραφέντων ειδών....»

Επειδή ως προς τη χρήση 2014 πραγματοποιήθηκε στην προσφεύγουσα δειγματοληπτικός έλεγχος κλειστής αποθήκης. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος επέλεξε τυχαίο δείγμα 20 ειδών, στα ορισμένα από τα οποία προέκυψαν διαφορές.Επιπροσθέτως, ζητήθηκαν από την προσφεύγουσα τα σχετικά πρωτόκολλα καταστροφής με τη λίστα των ειδών που έστειλε προς καταστροφή ή οποιοδήποτε άλλο έγγραφο προσδιόριζε επακριβώς τα είδη που καταστράφηκαν, τους κωδικούς, και την ποσότητα αυτών. Δεν προσκομίστηκε κανένα σχετικό έγγραφο, αλλά μόνο Παραστατικά τύπου «Ελλείμματα Φυσικής Απογραφής» με ημερομηνίες εύρους 20/08/2014-18/11/2014 με διάφορα είδη.....»

5.4 Απαλλαγές από την διενέργεια Απογραφής

α) Με την απόφαση [ΠΟΛ.1019/16.1.2015](#), ορίστηκαν ορισμένες οντότητες (που τηρούν απλογραφικό σύστημα), οι οποίες απαλλάσσονται από την τήρηση αρχείου αποθεμάτων και τη διενέργεια φυσικής απογραφής.

Οι απαλλαγές αυτές τίθενται επιπλέον των απαλλαγών που ορίζει το [άρθρο 30](#) των [Ε.Λ.Π.](#) (≤150.000 τζίρο).

Προσοχή :

Μια οντότητα θεωρείται ότι πωλεί κυρίως λιανικά (κυρίως λιανική πώληση) όταν οι πωλήσεις σε ιδιώτες καταναλωτές υπερβαίνουν το 50% του συνόλου του καθαρού κύκλου εργασιών από πώληση αγαθών.

β) «Όλα όσα μας χρειάζονται για την απογραφή των αποθεμάτων» - Ένας πρακτικός οδηγός (ΠΟΦΕΕ - Γ. Χριστόπουλος) - Έκδοση 2018 (Γιώργος Χριστόπουλος)

γ) Η απογραφή αποθεμάτων για το έτος 2015. Απαλλαγές, αναλυτικοί πίνακες, ενέργειες κατά την 31η Δεκεμβρίου 2015 (Κ. Γραβιάς - Κ. Κουλογιάννης)

5.5 Συντελεστές «Μικτού Κέρδους» και «Έμμεσες Τεχνικές Ελέγχου»

α) Ποσοστά μικτού κέρδους επί πωλήσεων και επί Κόστους και Καθαρού κέρδους επί πωλήσεων [Κωδικοί 130-530, 131-431, 132-432] - Έντυπο Ε3

- Ποσοστό Μικτού Κέρδους επί Πωλήσεων = $\frac{\text{Μικτό Κέρδος (Πωλήσεις - Κόστος Πωληθέντων)}}{\text{Πωλήσεις}} * 100$

- Ποσοστό Μικτού Κέρδους επί Κόστους = $\frac{\text{Μικτό Κέρδος (Πωλήσεις - Κόστος Πωληθέντων)}}{\text{Κόστος Πωληθέντων (ή Σύνολο δαπανών από παροχή υπηρεσιών)}} * 100$

Υπολογίζονται αυτόματα από το σύστημα

Επισημάνσεις :

(α) «Επαληθεύεται σε εμπορικές και μεταποιητικές επιχειρήσεις, όπου αυτό είναι εφικτό (*), ο επιτυχανόμενος συντελεστής μικτού κέρδους, βάσει παραστατικών αγορών και πωλήσεων, και διερευνάται τυχόν απόκλιση από έτος σε έτος.» (Α.1293/2019 Πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, άρθρο 5)

(*) Η Επαλήθευση του συντελεστή μικτού κέρδους είναι δύσκολη στις περιπτώσεις απλογραφικών βιβλίων όταν οι επιχειρήσεις που απαλλάσσονται από την διενέργεια απογραφής και όταν διενεργούνται κατά κύριο λόγο πωλήσεις λιανικής.

(β) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή των κατωτέρω τεχνικές ελέγχου (ν. 4174, άρθρο 27.Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης) :

α) της αρχής των αναλογιών: Με την μέθοδο αυτή προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη του ελεγχόμενου προσώπου βάσει αναλογιών και ιδίως, του περιθωρίου μικτού κέρδους.

Κατόπιν επαλήθευσης του κόστους πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών και ανάλυσης στοιχείων και πληροφοριών από το ελεγχόμενο πρόσωπο ή και από τρίτες πηγές, προσδιορίζεται με αξιόπιστο τρόπο το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους, το οποίο εφαρμοζόμενο στο κόστος πωληθέντων/παρεχόμενων υπηρεσιών, οδηγεί στον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου. Η υπόψη μέθοδος εφαρμόζεται ιδίως σε επιχειρήσεις των οποίων το απόθεμα είναι ελεγχόμενο ή μπορεί να προσδιοριστεί με αξιόπιστο τρόπο ή οι αγορές μπορούν εύκολα να κατανέμονται σε ομάδες με το ίδιο ή παρόμοιο ποσοστό περιθωρίου κέρδους.Ο προσδιορισμός των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα με την χρήση της αρχής των αναλογιών δύναται να γίνει και με την χρήση άλλων αναλογικών σχέσεων, εκτός του περιθωρίου μικτού κέρδους, υπό την προϋπόθεση ότι οι σχετικές αναλογίες προκύπτουν με αξιόπιστο τρόπο

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών : Η εν λόγω μέθοδος δύναται να χρησιμοποιηθεί για τον προσδιορισμό των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα, μέσω εύρεσης της δυνατότητας παραγωγής μιας επιχείρησης, όταν η επιχείρηση παράγει ένα ή περισσότερα ομοειδή προϊόντα, τα οποία έχουν μια σταθερή σχέση μεταξύ των συντελεστών παραγωγής (π.χ. σχέση υφάσματος με τα παραγόμενα πουκάμισα, παραγγελίες εξαρτημάτων που απαιτούνται για παρασκευή εμπορευσίμων προϊόντων) ή μέσω προσδιορισμού του όγκου κύκλου εργασιών όταν το ύψος των πωλήσεων συνδέεται με μεταβλητές δαπάνες/λειτουργικά έξοδα που είναι ανάλογα του κύκλου εργασιών (π.χ. σχέση συσκευασίας με μερίδες διανεμόμενου φαγητού, σχέση δαπανών προμήθειας ηλεκτρικού ρεύματος και νερού με παρεχόμενη υπηρεσία).

(αποφάσεις [Α.1008/2020](#) και [Ε.2016/2020](#))

Β) [ΔΕΔ Θ 1191/2020](#) - Έμμεσος προσδιορισμός φόρου άρθρου 28 λόγω μεταβολών στο μικτό περιθώριο κέρδους

«Επειδή, με την [Α.1293/2019](#) (ΦΕΚ Β' 3085/31.07.2019) Απόφαση του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. καθορίστηκε το πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά. Ειδικότερα, με το άρθρο 11 ορίζεται ότι ελέγχεται η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του [άρθρου 28](#) του ν. [4172/2013](#) και σε περίπτωση που συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις, το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο [άρθρο 27](#) του ν. [4174/2013](#), έμμεσες μεθόδους ελέγχου....

...Κατόπιν, από την εξέταση των δεδομένων των υποβληθεισών δηλώσεων και των βιβλίων και στοιχείων διαπιστώθηκε ότι, κατά τα υπό κρίση έτη 2016 και 2017, το μικτό περιθώριο κέρδους μειώθηκε σε 41% και 47% αντίστοιχα, ενώ το 2013 ήταν 62%, το 2014 ήταν 71% και το 2015 ήταν 67%. Επίσης, παρατηρήθηκε η μεγάλη απόκλιση μεταξύ αγορασθέντων ποτηριών καφέ μιας χρήσης και συσκευασιών γάλακτος για την παρασκευή ροφημάτων αναλογικά με τις καταγραφείσες πωλήσεις ροφημάτων. Ακολούθως, η ελεγκτική αρχή επέδωσε στην προσφεύγουσα την υπ' αριθ. πρωτ. [54636/2019](#) πρόσκληση - αίτημα παροχής

πληροφοριών, με την οποία κλήθηκε να παράσχει εξηγήσεις για τις ανωτέρω αποκλίσεις. Οι εξηγήσεις που παρείχε η προσφεύγουσα κρίθηκαν ανεπαρκείς από την ελεγκτική αρχή, με αποτέλεσμα να θεωρηθεί ότι οι αποκλίσεις οφείλονται σε συστηματική απόκρυψη φορολογητέας ύλης (πωλήσεων) και κατ' επέκταση ότι το τηρούμενο λογιστικό σύστημα είναι μη αξιόπιστο, κατά παράβαση των οριζόμενων στο [άρθρο 13 ν.4174/2013](#), δίχως όμως να προβεί σε καταλογισμό σχετικής παράβασης σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 περ. ια' και 2 περ. στ' του [άρθρου 54 του ν.4174/2013](#). Βάσει της προαναφερθείσας διαπίστωσης, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις του [άρθρου 28 ν. 4172/2013](#) περί έμμεσου προσδιορισμού εσόδων με εφαρμογή των προβλεπόμενων από το [άρθρο 27 του ν. 4174/2013](#) έμμεσων τεχνικών ελέγχου στις οποίες περιλαμβάνονται η αρχή των αναλογιών (markup method) και αυτή της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών (unit and volume method).Κατά συνέπεια, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί μη συνδρομής προϋποθέσεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται δεκτός μόνον ως προς τις προσβαλλόμενες πράξεις εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου [άρθρου 58Α του ν. 4174/2013](#) του φορολογικού έτους 2016, ενώ απορρίπτεται ως προς το έτος 2017, αφού οι διαπιστωθείσες παραβάσεις περί μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδων (στις 19/05/2017 και 25/06/2017) εμπίπτουν στην περίπτωση β' της παρ. 1 του [άρθρου 28 του ν. 4172/2013](#) και ως εκ τούτου συντρέχει η προϋπόθεση για τη διενέργεια έμμεσων τεχνικών ελέγχου στο εν λόγω έτος.....»

γ) [ΔΕΔ Θ 1743/2020 - Έλεγχος με τη μέθοδο της αρχής των αναλογιών και τη σχέσης τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών](#)

«Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος κατ' εφαρμογή των ως άνω εγκυκλίων, προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας με τη μέθοδο της αρχής των αναλογιών, δεδομένου ότι το απόθεμα είναι ελεγχόμενο και τα εμπορεύματα είναι ομοειδή (τσιγάρα και καπνός) και έχουν παρόμοιο ποσοστό κέρδους. Για τον προσδιορισμό του μικτού κέρδους, ο έλεγχος επέλεξε δέκα (10) διαφορετικά είδη καπνού και τσιγάρων που αφορούν σε τρία (3) τιμολόγια αγοράς του βασικού προμηθευτή της προσφεύγουσας με την επωνυμία « Α.Ε», του οποίου η προσφεύγουσα είναι και αντιπρόσωπος στο νομό Μαγνησίας, δεδομένου ο καπνός και τα τσιγάρα συμμετέχουν σε ποσοστό 95% επί των πωλήσεων της προσφεύγουσας. Στη συνέχεια, συνέκρινε την τιμή αγοράς εκάστου είδους, όπως αυτή προκύπτει από τρία τιμολόγια αγοράς (υπ' αριθμ. ΤΔΑ/229-12-2015,/15-12-21015 και /17-12-2015), με την τιμή πώλησης των αντίστοιχων ειδών, όπως αυτή προκύπτει από τέσσερα τιμολόγια πώλησης της προσφεύγουσας εντός του ίδιου μήνα (υπ'αριθμ. ΤΔΑ /31/12-2015, /31-12-2015, /31-12-2015 και /31-12-2015).

Από την ως άνω σύγκριση, ο έλεγχος προσδιόρισε το περιθώριο μικτού κέρδους επί του κόστους για κάθε αγαθό και στη συνέχεια προσδιόρισε το μέσο όρο του ποσοστού μικτού κέρδους σε 2,377%, σε αντίθεση με το συντελεστή μικτού κέρδους, όπως αυτός προκύπτει από την υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος (1,417%).»

δ) Οι αποκλίσεις στους συντελεστές μικτού και καθαρού κέρδους επιχειρήσεων ως αιτία φορολογικού ελέγχου (του Γιώργου Δαλιάνη)

«Με βάση αυτές διαπιστώσεις η επιχείρηση μπορεί να επιλεγεί για έλεγχο. Κατά τον έλεγχο, η ελεγκτική αρχή είναι υποχρεωμένη να εφαρμόσει την παράγραφο 5 της εγκυκλίου [Α.1293/2019](#) για την επαλήθευση του συντελεστή μικτού κέρδους, βάσει των αγορών και πωλήσεων και εάν διαπιστωθεί αδικαιολόγητη

διαφορά οι ελεγκτικές υπηρεσίες θα προσπαθήσουν να υπολογίσουν τα διαφεύγοντα εισοδήματα. Επίσης, ο έλεγχος έχει στη διάθεσή του τις [Α.1008/2020](#) και [Ε.2016/2020](#) εγκυκλίους που του παρέχουν οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών προσδιορισμού του εισοδήματος και πιο συγκεκριμένα για τις μεθόδους της αρχής των αναλογιών και της σχέσης τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο του κύκλου εργασιών.

Οι ελεγκτικές διαδικασίες διαπίστωσης του συντελεστή μικτού και καθαρού κέρδους είναι εξαιρετικά δύσκολες σε απλογραφικά βιβλία και σε επιχειρήσεις που απαλλάσσονται της σύνταξης απογραφής, ιδιαίτερα δε, σε επιχειρήσεις λιανικής και εμπορίας πολλών ειδών, όπως για παράδειγμα σε παντοπωλεία. Μάλιστα, θα λέγαμε ότι σε ορισμένους κλάδους είναι σχεδόν ανέφικτη η εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου και ιδιαίτερα της αρχής των αναλογιών, με βάση την οποία, κατόπιν επαλήθευσης του κόστους πωληθέντων, προσδιορίζεται το πραγματικό περιθώριο μικτού κέρδους, ακριβώς επειδή για τον υπολογισμό του κόστους πωληθέντων λαμβάνεται υπόψη το αρχικό απόθεμα, οι αγορές της χρήσης και το τελικό απόθεμα, που όμως όπως είδαμε στα απλογραφικά βιβλία λόγω απαλλαγής από τη σύνταξη απογραφής, δεν είναι διαθέσιμο το αρχικό και τελικό απόθεμα.

Περαιτέρω, σε επιχειρήσεις με λίγα είδη είναι ευκολότερος ο προσδιορισμός του ΣΜΚ και ΣΚΚ και κατά συνέπεια του διαφεύγοντος εισοδήματος. Κλασικό παράδειγμα είναι η χονδρική πώληση καπνοβιομηχανικών προϊόντων (πρατήριο τσιγάρων) (βλ. αποφάσεις ΔΕΔ Θεσσαλονίκης [1191/2020](#) και [1743/2020](#)).....»

6. Επισφαλείς απαιτήσεις (Φορολογική Βάση)

6.1 Φορολογική Αναγνώριση - Ενέργειες

Γενική διάταξη : Σύμφωνα με το [άρθρο 26](#) του ν. [4172/2013](#) «Επισφαλείς απαιτήσεις», τα ποσά των προβλέψεων για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων και οι διαγραφές αυτών, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στις παραγράφους 5 έως 7 του άρθρου αυτού, εκπίπτουν για φορολογικούς σκοπούς, ως εξής:

α) για ληξιπρόθεσμες απαιτήσεις μέχρι το ποσό των (1.000) ευρώ που δεν έχουν εισπραχθεί για διάστημα άνω των δώδεκα (12) μηνών, ο φορολογούμενος δύναται να σχηματίσει πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) της εν λόγω απαίτησης, εφόσον έχουν αναληφθεί οι κατάλληλες ενέργειες για την διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης, β) για ληξιπρόθεσμες απαιτήσεις άνω του ποσού των χιλίων (1.000) ευρώ που δεν έχουν εισπραχθεί για διάστημα άνω των δώδεκα (12) μηνών, ο φορολογούμενος δύναται να σχηματίσει πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων, εφόσον έχουν αναληφθεί οι κατάλληλες ενέργειες για την διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης της εν λόγω απαίτησης.

Η αφερεγγυότητά του μπορεί να αποδεικνύεται ενδεικτικά από τα ακόλουθα:

- α) τελεσίδικη απόφαση δικαστηρίου με την οποία να υποχρεώνεται ο οφειλέτης σε εξόφληση,
- β) πιστοποιητικό υποθηκοφυλακείου από το οποίο να προκύπτει, κατά περίπτωση, η μη ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων του οφειλέτη ή τα υπάρχοντα τοιαύτα με τα τυχόν βάρη τους,

γ) σε περίπτωση διενέργειας πλειστηριασμού σε βάρος της περιουσίας του οφειλέτη, είτε κατά τη διαδικασία αναγκαστικής εκτέλεσης είτε συνεπεία μη επιτεύξεως πτωχευτικού συμβιβασμού, αντίγραφο του πίνακα κατάταξης ή διανομής από συμβολαιογράφο που ορίστηκε για τον πλειστηριασμό της περιουσίας του οφειλέτη, από τον οποίο να προκύπτει η μη ικανοποίηση του δανειστή από το εκπλειστηρίασμα,

δ) τη συμφωνία εξυγίανσης που επικυρώνεται από το πτωχευτικό δικαστήριο σύμφωνα με το έκτο Κεφάλαιο του Πτωχευτικού Κώδικα (ν.3588/2007), με την οποία προβλέπεται, μεταξύ άλλων, και η μείωση των απαιτήσεων των πιστωτών έναντι της επιχείρησης (προπτωχευτική διαδικασία),

ε) σε περίπτωση επιχείρησης που κηρύσσεται σε κατάσταση πτώχευσης και από τους επίσημους ισολογισμούς της προκύπτει ότι η επιχείρηση αυτή δεν έχει περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, πάγια, χρεόγραφα κλπ.) για να ικανοποιήσει τους οφειλέτες της. Στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται να έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία της πτώχευσης. Επομένως, η κήρυξη του οφειλέτη σε κατάσταση πτώχευσης λόγω παύσης πληρωμών δεν επιφέρει από μόνη της απόσβεση της απαίτησης.

στ) σε περίπτωση διακοπής εργασιών κεφαλαιουχικών εταιρειών. Τα ανωτέρω είναι ενδεικτικά ούτως ώστε να μην αποκλειστούν και άλλα τα οποία, είτε από μόνα τους, είτε σε συνδυασμό με τα ανωτέρω, είναι σε θέση να αποδείξουν ότι δεν είναι δυνατή η είσπραξη της απαίτησης. Σε κάθε περίπτωση όμως η επιχείρηση, η οποία φέρει και το βάρος της απόδειξης για την απώλεια συγκεκριμένης απαίτησης, οφείλει όταν της ζητηθεί να προσκομίσει τα δικαιολογητικά εκείνα που διαθέτει στην αρμόδια για τον έλεγχο της φορολογική αρχή η οποία και θα κρίνει τελικά ως θέμα πραγματικό την επισφάλεια και το ανεπίδεκτο της είσπραξης. Βεβαιώσεις ή επιστολές δικηγόρων για την αδυναμία είσπραξης της απαίτησης δεν αποτελούν απόδειξη της αφερεγγυότητας του οφειλέτη. Ομοίως, η έκδοση ακάλυπτης επιταγής και η σχετική καταδίκη για την έκδοση αυτή δεν δημιουργούν μόνες τους ούτε αποδεικνύουν εξ αντικειμένου την αφερεγγυότητα του οφειλέτη.

Όταν η απαίτηση απορρέει από την πώληση κινητών πραγμάτων με τον όρο παρακράτησης της κυριότητας από τον πωλητή μέχρι την αποπληρωμή του τιμήματος, δεν μπορεί να γίνει διαγραφή αυτής πριν από την περαίωση της διαδικασίας διεκδίκησης και επιστροφής στην πωλήτρια επιχείρηση του πωληθέντος και μη εξοφληθέντος από τον αγοραστή πράγματος ή πριν την περαίωση της διαδικασίας δικαστικής επιδίωξης για την αποπληρωμή του τιμήματος.

6.2 Διαγραφή μικρού ύψους απαιτήσεων [NEO]

Ειδική διάταξη : 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, και οι οφειλέτες έχουν λάβει αποδεδειγμένα γνώση της διαγραφής της οφειλής τους, όπου αυτό είναι δυνατόν.

Συνεπώς, εντός του φορολογικού έτους που συμπληρώνονται δώδεκα (12) μήνες από τον χρόνο κατά τον οποίο κατέστησαν ληξιπρόθεσμες, οι απαιτήσεις μπορούν να διαγραφούν εφόσον πληρούνται οι ανωτέρω

προϋποθέσεις. Η δυνατότητα αυτή των επιχειρήσεων υφίσταται και μετά τη συμπλήρωση των 12 μηνών, αφού δεν υφίσταται κάποια απαγορευτική διάταξη επ' αυτού.

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.

6.3 Διαγραφή με αμοιβαία συμφωνία [NEO]

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) [(iii) έχουν αναληφθεί όλες οι κατά νόμον ενέργειες για την είσπραξη της απαίτησης.] της περίπτωσης α' της παρ.4. 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.

Δείτε αναλυτικά (για τις περιπτώσεις 6.2 και 6.3):

E.2205/2020 - Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 26 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της με το άρθρο 15 του ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201), για τη φορολογική μεταχείριση των επισφαλών απαιτήσεων.

6.4 Η «Εργαλειοθήκη» του Taxheaven

α) (UPD) Λογιστική και φορολογική μεταχείριση των σχηματισμένων προβλέψεων, για απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων. (Άρθρο 26 ν. 4172/2013-Κ.Φ.Ε.) [ΣΟΛ ΑΕΟΕ](της Κωνσταντίνας Γιαννοπούλου)

β) Απομείωση εμπορικών απαιτήσεων (άρθρο του Πολύκαρπου Γιώτη)

γ) E.2087/2019 - Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 234 του ν.4610/2019 (ΦΕΚ Α' 70) Πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων για Πρακτορεία ΟΠΑΠ - Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 234 του ν. 4610/2019

δ) Χαρτοσήμανση διαγραφής απαιτήσεων της Τατιάνας Ψαριανού

ε) Έκπτωση πρόβλεψης για επισφαλή απαίτηση από πελάτη ΟΕ - ΣΟΛ ΑΕ

στ) ΔΕΔ Α 1881/2020 - Διαγραφή επισφαλών απαιτήσεων: δικαίωμα και όχι υποχρέωση ο προηγούμενος σχηματισμός σχετικής πρόβλεψης. Ο χρόνος διαγραφής μπορεί να έπεται του χρόνου που εξαντλήθηκαν τα ένδικο μέσα, εφόσον συνεχίζουν οι ενέργειες που στοχεύουν στην διαπίστωση ύπαρξης περιουσιακών στοιχείων για την είσπραξη της απαίτησης.

ζ) ΔΕΔ 5180/2019 - Έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα ποσών διαγραφής απαίτησης - Προυποθέσεις παρ.4 άρθρου 26 ΚΦΕ

η) E.2164/2020 - Η ωφέλεια που προκύπτει υπέρ επιχείρησης από τη διαγραφή υποχρεώσεων της στο πλαίσιο της προπρωχευτικής διαδικασίας εξυγίανσης των άρθρων 99 επ. του Πρωχευτικού Κώδικα δεν συνιστά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα

7. Ενισχύσεις/Επιδοτήσεις λόγω Covid-19 και άλλες επιδοτήσεις

7.1 Επιστρεπτέα προκαταβολή

α) Λογιστικός χειρισμός επιστρεπτέας προκαταβολής

« ... Λογιστική αντιμετώπιση στο πλαίσιο των Ε.Λ.Π. Εάν η αποτίμηση του κρατικού δανείου με την μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου έχει σημαντική επίπτωση στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (παρ. 4, άρθρο 22 ΕΛΠ), εφαρμόζονται όσα παρατέθηκαν ανωτέρω, στο λογιστικό πλαίσιο των ΔΠΧΑ, με όμοιο τρόπο. Διευκρινίζεται ότι στο πλαίσιο των ΕΛΠ το αποσβέσιμο κόστος μπορεί να εφαρμόζεται και με την σταθερή μέθοδο (ισοκατανομή των τόκων).

Εάν η αποτίμηση του κρατικού δανείου με την μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου δεν έχει σημαντική επίπτωση στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, τότε δύναται η υποχρέωση να καταχωριστεί αρχικά στο οφειλόμενο ποσό της και μεταγενέστερα να αποτιμάται ομοίως στο οφειλόμενο ποσό, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις [παραγράφους 1 και 3 του άρθρου 22](#) του ν. [4308/2014](#). Με αυτό τον λογιστικό χειρισμό δεν παρουσιάζεται στην κατάσταση αποτελεσμάτων κάποια επίδραση, πέραν αυτής των χρεωστικών τόκων που υπολογίζονται με βάση το επιτόκιο αναφοράς της επιστρεπτέας προκαταβολής.

Στον παρακάτω πίνακα παρουσιάζονται οι υπολογισμοί σύμφωνα με τα δεδομένα του προηγούμενου παραδείγματος. Εάν η αποτίμηση του κρατικού δανείου με την μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου έχει σημαντική επίπτωση στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (παρ. 4, άρθρο 22 ΕΛΠ), εφαρμόζονται όσα παρατέθηκαν ανωτέρω, στο λογιστικό πλαίσιο των ΔΠΧΑ, με όμοιο τρόπο. Διευκρινίζεται ότι στο πλαίσιο των ΕΛΠ το αποσβέσιμο κόστος μπορεί να εφαρμόζεται και με την σταθερή μέθοδο (ισοκατανομή των τόκων).

Εάν η αποτίμηση του κρατικού δανείου με την μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου δεν έχει σημαντική επίπτωση στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, τότε δύναται η υποχρέωση να καταχωριστεί αρχικά στο οφειλόμενο ποσό της και μεταγενέστερα να αποτιμάται ομοίως στο οφειλόμενο ποσό, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 1 και 3 του άρθρου 22 του ν. [4308/2014](#). Με αυτό τον λογιστικό χειρισμό δεν παρουσιάζεται στην κατάσταση αποτελεσμάτων κάποια επίδραση, πέραν αυτής των χρεωστικών τόκων που υπολογίζονται με βάση το επιτόκιο αναφοράς της επιστρεπτέας προκαταβολής.

Οποτεδήποτε η οικονομική οντότητα αποκτήσει την εύλογη βεβαιότητα ότι έχει εκπληρώσει τους όρους της μη αποπληρωμής μέρους του κρατικού δανείου κατά 30% ή 40% τότε θα μειώσει την υποχρέωση και θα καταχωρίσει το μέρος του δανείου που δεν θα αποπληρώσει στην κατάσταση αποτελεσμάτων ως έσοδο από κρατική επιχορήγηση.... οι πολύ μικρές οντότητες της κατηγορίας αυτής (απλογραφικό λογιστικό σύστημα), θα αντιμετωπίσουν την κρατική ενίσχυση της επιστρεπτέας προκαταβολής, σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας. » (ΣΛΟΤ 957/2020 [Λογιστικός χειρισμός επιστρεπτέας προκαταβολής](#))

Δείτε αναλυτικά :

[Επιστρεπτέα προκαταβολή - Υποχρεώσεις - ρήτρες και λοιπές χρηστικές πληροφορίες](#) (ανά περίπτωση):

Πότε επιστρέφεται και ποια είναι η περίοδος χάριτος

Προϋποθέσεις για την επιστροφή μειωμένου κατά 30%, 40% ή 50% του ποσού της ενίσχυσης

Υποχρέωση δικαιούχων για διατήρηση προσωπικού

Χρόνος προσκόμισης δικαιολογητικών

Δείτε αναλυτικά :

α) - Επιστρεπτέα προκαταβολή, έως 16.7 η προθεσμία υποβολής δικαιολογητικών για όλους τους κύκλους
β) myBusinessSupport - Σε λειτουργία η εφαρμογή «Δικαιολογητικά Επιστρεπτέων Προκαταβολών» - Οδηγίες χρήσης

Σημείωση - Οι επιχειρήσεις που έλαβαν επιστρεπτέα προκαταβολή δυνάμει του Κανονισμού de minimis δεν έχουν υποχρέωση υποβολής δικαιολογητικών.

Χρόνος συμπλήρωσης εσόδων

β) Φορολογία:

Η ενίσχυση με τη μορφή της «επιστρεπτέας προκαταβολής» είναι αφορολόγητη .

γ) Χρήσιμα

(1) Ο Κωδικός 312 της Δήλωσης Φ.Π.Α και οι Επιστρεπτέες Προκαταβολές

Κωνσταντίνος Ιωαν. Νιφορόπουλος

«.. Ο χρόνος καταχώρησης («αναγνώρισης») ενός λογιστικού γεγονότος ανήκει στο πεδίο εφαρμογής της Λογιστικής Νομοθεσίας (ν. 4308/2014).Σύμφωνα με το ΣΛΟΤ (957/2020), η καταχώρηση γίνεται «Οποτεδήποτε η οικονομική οντότητα αποκτήσει την εύλογη βεβαιότητα..Κατά την εκτίμησή μου, κυρίως εξαιτίας της έλλειψης οποιαδήποτε «κρατικής (αρχικής έστω) έγκρισης » (δείτε ανωτέρω 4β), αλλά και των άλλων προαπαιτούμενων, οι «Επιστρεπτέες Προκαταβολές 1 και 4 », πρέπει να «αναγνωριστούν/ καταχωρηθούν» μετά την 31η Μαρτίου 2021 (δηλαδή σε μεταγενέστερη ημερομηνία) και εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις. Επισημαίνω πάλι ότι η έγκριση έχει δοθεί για την «επιστρεπτέα προκαταβολή» ως δάνειο».

(2) Αποτίμηση του κρατικού δανείου με την μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου

«Διαβάζοντας την απόφαση του Συμβουλίου Λογιστικής Τυποποίησης (ΣΛΟΤ 957/2020) που αφορούσε τον λογιστικό χειρισμό της επιστρεπτέας προκαταβολής, δημιουργήσαμε ένα αρχείο excel, που αφορά όλη τη διαδικασία λογιστικών εγγραφών».

Το αρχείο είναι διαθέσιμο σε αυτόν το σύνδεσμο.

Καραδημήτρης Νικόλαος - Σταματάκης Στέλιος

δ) Επισημάνσεις

- **Λογιστικό Αποτέλεσμα**

Χρήση 2020 : Δεν καταχωρείτε κανένα ποσό

- **Φορολογητέο Αποτέλεσμα**

Δεν καταχωρείται κανένα ποσό στο «Λογιστικό Αποτέλεσμα» και άρα δεν χρήζει «Φορολογικής Αναμόρφωσης»

- **Έντυπο Ε3**

Στο νέο κωδικό 999 του υποπίνακα Ζ3 προσυμπληρώνεται για πληροφοριακούς σκοπούς το συνολικό ποσό της εισπραχθείσας επιστρεπτέας προκαταβολής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο εκάστοτε ισχύον νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο.

- **Έντυπο Ν**

Στον κωδικό 481 καταχωρείται το ποσό της ενίσχυσης το οποίο δεν επιστρέφεται στο Ελληνικό Δημόσιο από τις επιχειρήσεις που έχουν υπαχθεί στο καθεστώς ενίσχυσης με τη μορφή επιστρεπτέας προκαταβολής,

λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19. Το ως άνω ποσό της ενίσχυσης είναι αφορολόγητο. Επισημαίνεται ότι κατά τον χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του υπάγεται σε φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 47 του ν.4172/2013. [Προσοχή : Αφορά χρήσεις που λήγουν μετά την 31/12/2020]

7.2 Λογιστικός χειρισμός φορολογικών ελαφρύνσεων covid 19, μελλοντικής έκπτωσης 25% ρυθμισμένων οφειλών

α) Επομένως, η έκπτωση του 25% θα πρέπει να καταχωρίζεται ως κρατική ενίσχυση (ευεργέτημα). Το έσοδο αυτό θα μπορούσε να καταχωρισθεί ως έκτακτο έσοδο στον λογαριασμό 81.01 για τις επιχειρήσεις που ακολουθούν το σχέδιο λογαριασμών του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου ή στον λογαριασμό 79 «Ασυνήθη έσοδα και κέρδη» του Σχεδίου Λογαριασμών του ν. 4308/2014.»

Δείτε αναλυτικά : [ΣΛΟΤ 834/2020](#) Λογιστικός χειρισμός φορολογικών ελαφρύνσεων covid 19, μελλοντικής έκπτωσης 25% ρυθμισμένων οφειλών

β) «7. Από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και δεδομένου ότι η ως άνω έκπτωση (έκτακτο έσοδο) με βάση αναφερόμενα στις σχετικές αιτιολογικές εκθέσεις χορηγήθηκε με τη μορφή ευεργετήματος στο πλαίσιο αντιμετώπισης των αρνητικών οικονομικών συνεπειών που συνεπάγεται η εμφάνιση και διάδοση του κορωνοϊού COVID-19, δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, συνάγεται ότι δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα για τις επιχειρήσεις (νομικά πρόσωπα / νομικές οντότητες ή φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα) που επλήγησαν οικονομικά λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19. Περαιτέρω, με την παρούσα διευκρινίζεται ότι για το υπόψη έκτακτο έσοδο, σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής του, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του ν.4172/2013, δεδομένου ότι δεν εμπίπτει στην έννοια του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ως προς τα φυσικά πρόσωπα που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, οποιοδήποτε όφελος αποκομίζουν από τη μείωση φορολογικής τους υποχρέωσης προς τη Φορολογική Διοίκηση, δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά στοιχεία του εισοδήματος από καμία κατηγορία και συνεπώς δεν αναγράφεται στη φορολογική τους δήλωση.»

[\(Ε.2207/2020 - Φορολογική μεταχείριση έκτακτου εσόδου λόγω έκπτωσης σε ποσοστό 25% επί του ΦΠΑ και των ρυθμισμένων οφειλών, με βάση τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 της από 11.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου \)](#)

γ) Επισημάνσεις

- **Λογιστικό Αποτέλεσμα**

Χρήση 2020 : Το έσοδο αυτό καταχωρείτε ως έκτακτο έσοδο στον λογαριασμό 81.01 (Ε.Γ.Γ.Σ) ή στον λογαριασμό 79 «Ασυνήθη έσοδα και κέρδη» (Ε.Λ.Π.)

- **Φορολογητέο Αποτέλεσμα**

Χρήση 2020 : Το έσοδο αυτό χρήζει «Φορολογικής Αναμόρφωσης».

- **Έντυπο Ε3**

[Ατομικές Επιχειρήσεις - Έντυπο Ε3] ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (Απλογραφικά - Διπλογραφικά Βιβλία)

το ποσό της ωφέλειας του ν.4682/2020 (Α' 76) και του ν.4690/2020 (Α' 104) που προκύπτει από την έκπτωση σε ποσοστό 25% επί του Φ. Π. Α. και των ρυθμισμένων οφειλών λόγω εφάπαξ εξόφλησης οφειλών, το οποίο συνιστά αφορολόγητο έκτακτο έσοδο.(σχετ. Ε.2207/2020 εγκύκλιος).

• **Έντυπο Ν**

[Νομικά Πρόσωπα - Έντυπο Ν] κι) Στον κωδικό 487 καταχωρείται το έκτακτο έσοδο λόγω έκπτωσης σε ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) επί του ΦΠΑ και των ρυθμισμένων οφειλών σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 της από 11.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου. Για το υπόψη έκτακτο έσοδο και κατά το χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του ν.4172/2013 (σχετ. η Ε.2207/2020 εγκύκλιός μας).

7.3 Φορολογική και λογιστική αντιμετώπιση αποζημίωσης 800,00 ευρώ σε επιχειρήσεις και αποζημίωσης ειδικού σκοπού των 600 ευρώ προς τους επιστήμονες

α) «...το μέτρο της χορήγησης της αποζημίωσης ειδικού σκοπού των 800 ευρώ, ως οικονομική ενίσχυση και σε αυτοαπασχολούμενους, ελεύθερους επαγγελματίες, ιδιοκτήτες ατομικών επιχειρήσεων, καθώς και σε εταιρικές επιχειρήσεις με την μορφή της Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε. και Ι.Κ.Ε. (εκτός των Α.Ε., κατά ρητή διατύπωση στον νόμο), οι οποίες, κατά την κρίσιμη περίοδο, δεν απασχολούσαν ή απασχολούσαν μέχρι και είκοσι (20) εργαζομένους ...

Κατά την γνώμη μας, εφόσον η οικονομική οντότητα τηρεί απλογραφικό λογιστικό σύστημα, δεν είναι απαραίτητη η καταχώριση του ποσού στο βιβλίο Εσόδων-Εξόδων, αλλά ο σχηματισμός και η διατήρηση αρχείου, σε φυσική ή ηλεκτρονική μορφή, με τα σχετικά δικαιολογητικά (πίστωση του επαγγελματικού λογαριασμού, δηλώσεις που υποβλήθηκαν στο πληροφοριακό σύστημα της ΑΑΔΕ, τυχόν αλληλογραφία κ.λπ.). Εφόσον η οικονομική οντότητα εντάσσεται στο διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, εκτός του σχηματισμού, διατήρησης και φύλαξης του ως άνω λογιστικού αρχείου πληροφοριών, θα διενεργήσει την παρακάτω λογιστική εγγραφή, αναλόγως του τηρούμενου σχεδίου λογαριασμών:

(Α) ΕΓΛΣ:

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
38.03 Καταθέσεις όψεως σε €	800,00	
81.01.99 Λοιπά έκτακτα και ανόργανα έσοδα		
81.01.99.00 Αποζημίωση ειδικού σκοπού (covid-19)		800,00
Αποζημίωση ειδικού σκοπού, άρθρο 1 ν. 4683/2020 (covid-19)		

(Β) ΕΛΠ:

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
38.02 Καταθέσεις όψεως	800,00	
79 Ασυνήθη έσοδα και κέρδη		
79.10 Ασυνήθη έσοδα προερχόμενα από κρατική ενίσχυση		
79.10.00 Αποζημίωση ειδικού σκοπού (covid-19)		800,00
Αποζημίωση ειδικού σκοπού, άρθρο 1 ν. 4683/2020 (covid-19)		

Σημειώνεται ότι, παρέλκει η χρήση λογαριασμού απαίτησης κατά του Δημοσίου (λογ. 33), ως ενδιάμεσης διαδικασίας μέχρι την πίστωση του ποσού στον λογαριασμό όψεως του δικαιούχου, δεδομένου ότι το δικαίωμα λήψης της αποζημίωσης ειδικού σκοπού, κατά την γνώμη μας, γεννάται κατά την χρονική στιγμή της πίστωσης του επαγγελματικού του λογαριασμού, μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου των προϋποθέσεων, ο οποίος διενεργείται αυτόματα από το πληροφοριακό σύστημα, και όχι κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης από τον δικαιούχο. Η ίδια αντιμετώπιση πρέπει να υιοθετηθεί και για την περίπτωση παροχής της αποζημίωσης ειδικού σκοπού των 600 ευρώ προς τους επιστήμονες, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην ΚΥΑ [16604/3224/27-4-2020](#), του δεύτερου ερωτήματος.

Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 1 της ανωτέρω ΚΥΑ: «**Οι εν λόγω οικονομικές ενισχύσεις είναι αφορολόγητες**, ανεκχώρητες και ακατάσχετες στα χέρια του Δημοσίου ή τρίτων, κατά παρέκκλιση κάθε γενικής και ειδικής διάταξης, δεν υπόκεινται σε οποιαδήποτε κράτηση, τέλος ή εισφορά, δεν δεσμεύονται και δεν συμψηφίζονται με βεβαιωμένα χρέη προς τη φορολογική διοίκηση και το Δημόσιο εν γένει, τους Δήμους, τις Περιφέρειες, τα ασφαλιστικά ταμεία ή τα πιστωτικά ιδρύματα και δεν υπολογίζονται στα εισοδηματικά όρια για την καταβολή οποιασδήποτε παροχής κοινωνικού ή προνομιακού χαρακτήρα». Τέλος, παρόλο που η φορολογική διάσταση των παραπάνω θεμάτων προκύπτει με σαφήνεια από την σχετική διάταξη του νόμου, για περαιτέρω διευκρινίσεις ως προς την φορολογική αντιμετώπιση, αλλά και την καταχώριση του ποσού της αποζημίωσης στα φορολογικά έντυπα, αρμόδιο να απαντήσει είναι το Υπουργείου Οικονομικών.» ([ΣΛΟΤ 1137/2020](#) *Φορολογική και λογιστική αντιμετώπιση αποζημίωσης 800,00 ευρώ σε επιχειρήσεις*)

Β) Επισημάνσεις

- **Λογιστικό Αποτέλεσμα**

Χρήση 2020 : Το έσοδο αυτό καταχωρείτε ως έκτακτο έσοδο στον λογαριασμό 81.01 (Ε.Γ.Γ.Σ) ή στον λογαριασμό 79 «Ασυνήθη έσοδα και κέρδη» (Ε.Λ.Π.)

- **Φορολογητέο Αποτέλεσμα**

Χρήση 2020 : Το έσοδο αυτό χρήζει «Φορολογικής Αναμόρφωσης».

- **Έντυπο Ε3**

[Ατομικές Επιχειρήσεις - Έντυπο Ε3] ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (Απλογραφικά - Διπλογραφικά Βιβλία)

το ποσό των αποζημιώσεων ειδικού σκοπού που καταβάλλονται, βάσει της κείμενης νομοθεσίας, για την ενίσχυση των επιχειρήσεων λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορονοϊού και το οποίο είναι αφορολόγητο. Το ποσό αυτό αναγράφεται στους κωδ.781 -782 του πίνακα 6 του εντύπου Ε1.

- **Έντυπο Ν**

[Νομικά Πρόσωπα - Έντυπο Ν] κε) Στον κωδικό 482 καταχωρείται το ποσό της αποζημίωσης ειδικού σκοπού το οποίο χορηγήθηκε στο πλαίσιο ενίσχυσης των επιχειρήσεων λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19. Το ως άνω ποσό της ενίσχυσης είναι αφορολόγητο. Επισημαίνεται ότι κατά τον χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του υπάγεται σε φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του ν.4172/2013.

7.4 Λογιστικός χειρισμός επιδότησης δώρου Πάσχα για το διάστημα της αναστολής εργασίας εργαζομένων (ΣΛΟΤ 2106/2020)

α) « Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι η επιχείρηση λογιστικοποιεί την μισθοδοτική κατάσταση του επιδόματος εορτών Πάσχα 2020, στα συνολικά της ποσά και καταβάλλει στο ακέραιο τα οφειλόμενα, τόσο προς τους εργαζόμενους, όσο και προς τα ασφαλιστικά ταμεία (ΕΦΚΑ).

Ταυτοχρόνως με την λογιστικοποίηση της μισθοδοτικής κατάστασης, δεδομένου ότι η επιχορήγηση αφορά δαπάνη της χρήσεως 2020, η επιχείρηση θα διενεργήσει την παρακάτω λογιστική εγγραφή:

Λογαριασμοί	X	Π
33.03.01 Άλλες απαιτήσεις (ονομαστικό ποσό)		
33.03.01.00 Απαιτούμενο ποσό επιδόματος Πάσχα 2020 (covid)	A	
74. Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων		
74.03.01 Επιχορήγηση δώρου Πάσχα 2020 (covid)		A
<i>Αιτιολογία: Αποζημίωση ειδικού σκοπού που αφορά το επίδομα Πάσχα 2020</i>		

Όταν τα ποσά καταβληθούν και πιστωθούν στον τραπεζικό λογαριασμό όψεως της επιχείρησης, θα διενεργηθεί η εγγραφή:

Λογαριασμοί	X	Π
38. Χρηματικά διαθέσιμα και ισοδύναμα		
38.02 Καταθέσεις όψεως	A	
33.03.01 Άλλες απαιτήσεις (ονομαστικό ποσό)		
33.03.01.00 Απαιτούμενο ποσό επιδόματος Πάσχα 2020 (covid)		A
<i>Αιτιολογία: Είσπραξη αποζημίωσης ειδικού σκοπού που αφορά το επίδομα Πάσχα 2020</i>		

β) Επισημάνσεις

- **Λογιστικό Αποτέλεσμα**

Χρήση 2020 : Η επιχείρηση λογιστικοποιεί την μισθοδοτική κατάσταση του επιδόματος εορτών Πάσχα 2020, στα συνολικά ποσά της μισθοδοσίας και ταυτοχρόνως λογιστικοποιεί το ποσό της επιχορήγησης.

- **Φορολογητέο Αποτέλεσμα**

Χρήση 2020 : Το έσοδο αυτό δεν χρήζει «Φορολογικής Αναμόρφωσης».

7.5 Δανειοδότηση με ωφέλεια από μη καταβολή τόκων σε μέρος αυτής (ΣΛΟΤ 2752/2020)

α) « Κατά μείζονα λόγο, ως επιχορήγηση (κρατική ενίσχυση) χαρακτηρίζεται και η κατά 100% επιδότηση των τόκων. Το όφελος για την επιχείρηση θα προκύπτει ως διαφορά μεταξύ του ονομαστικού ποσού του δανείου και της παρούσας αξίας των μηνιαίων δόσεων, με τις οποίες θα εξοφληθεί το επιδοτούμενο δάνειο, προεξοφλούμενων με το επιτόκιο αναφοράς.

Το επιδοτούμενο δάνειο ανέρχεται σε € 200.000,00.

Το ποσό της μηνιαίας δόσης ανέρχεται σε € $(200.000,00 / 48 =) 4.166,67$.

Ας υποθέσουμε ότι η παρούσα αξία των δόσεων ανέρχεται σε € 170.000,00.

Το όφελος από την επιδότηση των τόκων θα ανέρχεται σε € $(200.000,00 - 170.000,00 = 30.000,00)$. Το ποσό αυτό θα καταχωριστεί ως υποχρέωση (έσοδο επόμενων χρήσεων) και θα αποσβένεται με τμηματική μεταφορά του στα έσοδα των πέντε ετών διάρκειας του δανείου. Η ετήσια απόσβεση επιδότησης δανείου θα ανέρχεται σε € $(30.000,00 / 5 =) 6.000,00$.

Για την αρχική καταχώριση του δανείου θα διενεργηθεί η παρακάτω λογιστική εγγραφή:

Κ.Α.	Λογαριασμοί	Χ	Π
38.03	Καταθέσεις όψεως	200.000,00	
45.30	Μη δουλευμένοι τόκοι τραπεζικών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων (αντίθετος λογαριασμός)	30.000,00	
45.10	Τράπεζες - λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων		200.000,00
45.80	Κρατικές επιχορηγήσεις		30.000,00
	Αιτιολογία: Καταχώριση επιδοτούμενου δανείου σύμφωνα με Οδηγία ΕΑΤ και αναλυτική κίνηση Τράπεζας «Χ»	230.000,00	230.000,00

Θα καταρτιστεί πίνακας τοκοχρεολυτικής αποσβέσεως του δανείου με χρησιμοποίηση του επιτοκίου αναφοράς. Οι μηνιαίοι τόκοι μπορεί να λογίζονται, στο λογιστικό πλαίσιο των Ε.Λ.Π., είτε με τη σταθερή μέθοδο (ισοκατανομή) είτε με τη μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου, ενώ στο λογιστικό πλαίσιο των Δ.Π.Χ.Α., μόνο με τη μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου.

Το μηνιαίο έξοδο τόκου θα καταχωρίζεται με την παρακάτω λογιστική εγγραφή:

Κ.Α.	Λογαριασμοί	Χ	Π
65.01	Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων		α
45.30	Μη δουλευμένοι τόκοι τραπεζικών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων (αντίθετος λογαριασμός)		α
	Αιτιολογία: Καταχώριση τόκων επιδοτούμενου δανείου		α α

Θα καταχωρίζεται η ετήσια απόσβεση της επιδοτήσεως με την παρακάτω λογιστική εγγραφή:

Κ.Α.	Λογαριασμοί	Χ	Π
45.80	Κρατικές επιχορηγήσεις	6.000,00	
74.05	Επιδότηση επιτοκίου δανείων		6.000,00
	Αιτιολογία: Απόσβεση επιδότησης δανείου	6.000,00	6.000,00

Μετά την πάροδο της περιόδου χάριτος θα καταβάλλονται οι μηνιαίες δόσεις και θα διενεργείται η παρακάτω λογιστική εγγραφή:

Κ.Α.	Λογαριασμοί	Χ	Π
45.10	Τράπεζες - λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων	4.166,67	
38.03	Καταθέσεις όψεως		4.166,67
	Αιτιολογία: Εξόφληση δόσεως επιδοτούμενου δανείου	4.166,67	4.166,67

Οίκοθεν νοείται, ότι για το μέρος του δανείου, οι τόκοι του οποίου δεν επιδοτούνται, θα ακολουθείται η γνωστή διαδικασία αποπληρωμής (τοκοχρεολυτική αποπληρωμή), αφού αυτό χορηγείται με αμιγώς τραπεζικούς όρους και δεν εμπεριέχει κανένα στοιχείο επιδότησης.

β) Φορολογείται. Δηλαδή περιλαμβάνεται στα φορολογητέα Έσοδα.

γ) Επισημάνσεις

- **Λογιστικό Αποτέλεσμα**

Χρήση 2020 : Η επιχείρηση λογιστικοποιεί το σύνολο των χρεωστικών τόκων και ταυτοχρόνως λογιστικοποιεί το ποσό της επιχορήγησης.

- **Φορολογητέο Αποτέλεσμα**

Χρήση 2020 : Το έσοδο αυτό δεν χρήζει «Φορολογικής Αναμόρφωσης».

7.6 Λογιστικός χειρισμός των ασφαλιστικών εισφορών στην εποχή covid-19.

α) Λογιστικός χειρισμός των ασφαλιστικών εισφορών της περιόδου αναστολής των συμβάσεων των εργαζομένων οι οποίες θα επιβαρύνουν τον κρατικό προϋπολογισμό (ΣΛΟΤ 2761/2020)

« Από τα αναφερόμενα στην παραπάνω Κ.Υ.Α. προκύπτει ότι, οι ασφαλιστικές εισφορές, που αφορούν το χρονικό διάστημα της αναστολής των συμβάσεων (κατά το οποίο οι εργοδότες δεν καταβάλλουν αποδοχές), υπολογίζονται επί των ονομαστικών αποδοχών των εργαζομένων, ως εάν να μην είχαν τεθεί σε αναστολή οι συμβάσεις εργασίας τους. Οι ασφαλιστικές εισφορές που θα προσδιοριστούν για την χρονική περίοδο που οι συμβάσεις τίθενται σε αναστολή, θα καταβληθούν μεν από τους εργοδότες, ωστόσο, μετά την διενέργεια των απαραίτητων ελέγχων από τις αρμόδιες υπηρεσίες, θα επιβαρύνουν τον κρατικό προϋπολογισμό. Εάν όμως, καταβάλλονται πραγματικές αμοιβές, εντός ή εκτός του διαστήματος της αναστολής των συμβάσεων εργασίας, θα υπολογίζονται οι, κατά περίπτωση, προβλεπόμενες ασφαλιστικές εισφορές, οι οποίες θα επιβαρύνουν την επιχείρηση, κατά τα γνωστά.

Η ρύθμιση των ως άνω υπολογισμών των αναλογουσών ασφαλιστικών εισφορών, γίνεται με την χρήση ειδικών κωδικών «τύπου αποδοχών», ανά εργαζόμενο, κατά την συμπλήρωση της Α.Π.Δ..

Συνεπώς, είναι σαφές, ότι η επιχείρηση/εργοδότης, για το χρονικό διάστημα της αναστολής των συμβάσεων εργασίας, θα προσδιορίσει και θα καταβάλει ασφαλιστικές εισφορές, οι οποίες όμως δεν αντιστοιχούν σε έξοδο. Τα ποσά αυτά καθίστανται απαιτητά από την επιχείρηση, σε βάρος του Ελληνικού Δημοσίου, αφού τελικώς θα επιβαρύνουν τον κρατικό προϋπολογισμό, χωρίς ωστόσο να αποτελούν μεταφορά πόρων προς ενίσχυση της οντότητας και χωρίς να υπάρχει υποχρέωση ανταπόδοσης ή συγκεκριμένη μελλοντική συμμόρφωση.

Αντιθέτως, τα κονδύλια αυτά, συνιστούν ευθεία αρωγή του κράτους, στην ασφαλιστική κάλυψη των εργαζομένων, αναφορικά με το κενό απασχόλησης, το οποίο προκύπτει εξ αιτίας της αναστολής των συμβάσεων εργασίας τους.

Η ημερολογιακή εγγραφή για την λογιστικοποίηση του ποσού των ασφαλιστικών εισφορών, που αναλογούν στο διάστημα της αναστολής των συμβάσεων, είναι η εξής:

Λογαριασμοί	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
33. Λοιπές απαιτήσεις		
33.03 Άλλες απαιτήσεις από μη συνδεδεμένες οντότητες		
33.03.99 Απαίτηση, κατά Ελληνικού Δημοσίου, ασφαλιστικών Εισφορών περιόδου αναστολής συμβάσεων.....	α=β+γ	
55. Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς		
55.01 Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς κύριας Ασφάλισης		
55.01 00 Υποχρεώσεις προς ΕΦΚΑ.....		β
55.02 Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς επικουρικής ασφάλισης		
55.02.00 Επικουρικό ταμείο «Α».....		γ
<i>Αιτιολογία: Ασφαλιστικές εισφορές διαστήματος αναστολής συμβάσεων επί ονομαστικών μισθών, που επιβαρύνουν τον Κρατικό Προϋπολογισμό (ν. 4714/2020, άρθρο 122)</i>		

Θα ακολουθήσει η καταβολή των ασφαλιστικών εισφορών με χρέωση των υπολογαριασμών του 55 και πίστωση των χρηματικών διαθεσίμων, ενώ όταν επιστραφούν τα χρηματικά αυτά ποσά στην επιχείρηση, θα πιστωθεί και θα «κλείσει» ο λογαριασμός 33.03.99, με χρέωση των χρηματικών διαθεσίμων.

Β) Επισημάνσεις

- **Λογιστικό Αποτέλεσμα**

Χρήση 2020 : Η επιχείρηση λογιστικοποιεί το σύνολο του κόστους και ταυτοχρόνως λογιστικοποιεί το ποσό της επιχορήγησης.

- **Φορολογητέο Αποτέλεσμα**

Χρήση 2020 : Το έσοδο αυτό δεν χρήζει «Φορολογικής Αναμόρφωσης».

7.7 Η φορολογία της μη επιστρεπτέας επιχορήγησης των περιφερειών

Οι περιφέρειες έχουν προκηρύξει δράσεις για την ενίσχυση μικρών και πολύ μικρών επιχειρήσεων που επλήγησαν από την πανδημία Covid-19 στο πλαίσιο επιχειρησιακών προγραμμάτων του ΕΣΠΑ 2014 - 2020 με τη μορφή μη επιστρεπτέας επιχορήγησης.

Με το [ΔΕΑΦ 1080132 ΕΞ 2015/2.6.2015](#) έγγραφο της ΑΑΔΕ διευκρινίστηκε ότι, οι επιδοτήσεις δεν εξαιρούνται από το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές αλλά προσμετρώνται στον υπολογισμό του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 1 του άρθρου 21](#) του Κ.Φ.Ε. (λογιστικός τρόπος προσδιορισμού).

Τα οριζόμενα ανωτέρω, αφορούν στον γενικό κανόνα αντιμετώπισης των επιδοτήσεων / επιχορηγήσεων και δεν αναφέρονται σε τυχόν ειδική αντιμετώπιση συγκεκριμένων κατηγοριών επιδοτήσεων / επιχορηγήσεων σύμφωνα με ειδικότερες νομοθετικές ρυθμίσεις.

Για να μη φορολογηθεί η μη επιστρεπτέα επιχορήγηση που έχει χορηγηθεί το 2020 ή αυτή η οποία θα χορηγηθεί το 2021 θα πρέπει να θεσπιστεί ειδική νομοθετική ρύθμιση.

Τι ισχύει για το ακατάσχετο της μη επιστρεπτέας επιχορήγησης των περιφερειών

Σύμφωνα με την πρόσκληση, για την καταβολή της επιχορήγησης απαιτούνται: «Πρωτότυπη φορολογική ενημερότητα, για είσπραξη χρημάτων από φορείς πλην Κεντρικής Διοίκησης σε ισχύ και Ασφαλιστική ενημερότητα για είσπραξη εκκαθαρισμένων απαιτήσεων από το Δημόσιο σε ισχύ, ή Βεβαίωση οφειλής φόρων και ασφαλιστικών εισφορών».

Για την καταβολή της επιχορήγησης αυτής υποχρεωτικά ισχύουν τα αναφερόμενα στο [άρθρο 63 παρ. 2](#) του ν. [4712/2020](#) (ΦΕΚ 146/Α/29.7.2020), ήτοι:

«1. α) Οι προκαταβολές και οι ενδιάμεσες πληρωμές των δικαιούχων για την υλοποίηση των πράξεων που συγχρηματοδοτούνται από τα Επιχειρησιακά Προγράμματα του ΕΣΠΑ, το Επιχειρησιακό Πρόγραμμα Αλιείας και Θάλασσας και το Πρόγραμμα Αγροτικής Ανάπτυξης, δεν κατάσχονται, δεν υπόκεινται σε κανενός είδους παρακράτηση και δεν συμψηφίζονται με τυχόν οφειλές του δικαιούχου προς το Ελληνικό Δημόσιο ή τα ασφαλιστικά ταμεία. Στην περίπτωση αυτή παραμένουν σε ισχύ οι γενικές διατάξεις περί φορολογικής και ασφαλιστικής ενημερότητας για είσπραξη χρημάτων, χωρίς όμως τον όρο της παρακράτησης. Οι τελικές πληρωμές των ανωτέρω δικαιούχων, μετά την ολοκλήρωση του έργου, δύνανται να κατάσχονται, να υπόκεινται σε παρακράτηση και να συμψηφίζονται, με τυχόν οφειλές του δικαιούχου προς το Ελληνικό Δημόσιο ή τα ασφαλιστικά ταμεία και καταβάλλονται με την υποχρεωτική προσκόμιση αποδεικτικών φορολογικής και ασφαλιστικής ενημερότητας. Το συνολικό ποσό που κατάσχετα, παρακρατείται ή συμψηφίζεται σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο δεν μπορεί να υπερβαίνει το 30% του ποσού της τελικής πληρωμής. Ο διατάκτης της πληρωμής κατά την έκδοση της απόφασης έγκρισης πληρωμής ορίζει ρητά ότι η ενίσχυση αυτή εμπίπτει στις ρυθμίσεις του παρόντος άρθρου και αν η πληρωμή αφορά προκαταβολή, ενδιάμεση ή τελική πληρωμή.»

Οι επιχορηγήσεις των εν λόγω προκηρύξεων πραγματοποιούνται με μια τελική πληρωμή και συνεπώς σύμφωνα με το νόμο το 70% της πληρωμής αυτής είναι ακατάσχετο.

Δείτε σχετικά:

ΔΕΑΦ Β 1038768 ΕΞ 2021 - Ρύθμιση για το αφορολόγητο, ανεκχώρητο και ακατάσχετο της ενίσχυσης που καταβάλλεται από τις Περιφέρειες μέσω ΕΣΠΑ λόγω Covid-19

7.8 Μίσθωμα που δεν εισπράχθηκε ή δεν εισπράττεται κατ' επιταγή νόμου στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19

α) « 42. Δεν συνιστά εισόδημα και δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος και ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43 Α του Κ.Φ.Ε., κατά περίπτωση, το ποσό του μισθώματος που δεν εισπράχθηκε ή δεν εισπράττεται κατ' επιταγή νόμου στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19, για όλους τους μήνες που ίσχυσε ή θα ισχύσει το μέτρο μειωμένης καταβολής επί του μηνιαίου μισθώματος σε ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) ή που δεν εισπράχθηκε ή δεν εισπράττεται κατόπιν συμφωνίας μεταξύ εκμισθωτή και μισθωτή για την απαλλαγή από την καταβολή μέρους του συνολικού μισθώματος, κατά τουλάχιστον τριάντα τοις εκατό (30%), σύμφωνα με διατάξεις στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19.

Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για την περίπτωση μισθώματος που δεν εισπράχθηκε ή δεν εισπράττεται κατ' επιταγή νόμου στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19, για τους μήνες του έτους 2021 κατά τους οποίους ίσχυσε το μέτρο πλήρους απαλλαγής του μηνιαίου μισθώματος.» (Ν. 4172/2013, άρθρο 72, παρ. 42)

β) Αφορολόγητο, ανεκχώρητο και ακατάσχετο για την επιστροφή του ημίσεος ποσού της μείωσης των μισθωμάτων - Αντικατάσταση του άρθρου 13 του ν. 4690/2020

2. α. Τα φυσικά πρόσωπα της παρ. 42 του άρθρου 72 του ν. [4172/2013](#) (Α' 167), εφόσον εισέπραξαν μειωμένο μίσθωμα κατά τουλάχιστον σαράντα τοις εκατό (40%) ή εφόσον εισέπραξαν, κατόπιν συμφωνίας, μειωμένο μίσθωμα κατά τουλάχιστον τριάντα τοις εκατό (30%), σύμφωνα με διατάξεις στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19, έχουν δικαίωμα έκπτωσης ποσού ίσου με ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) επί του εξήντα τοις εκατό (60%) των μισθωμάτων των μηνών αυτών λογιζομένων πριν την ως άνω μείωση, από οφειλές με καταληκτική ημερομηνία καταβολής προς τη φορολογική αρχή από τις 31.7.2020 και μετά, πλην των οφειλών από ρυθμίσεις ή διευκολύνσεις τμηματικής καταβολής, οφειλών υπέρ αλλοδαπού δημοσίου και από ανάκτηση κρατικών ενισχύσεων.

Στα ως άνω φυσικά πρόσωπα, τα οποία από τον μήνα Νοέμβριο 2020 και εφεξής, εισπράττουν μειωμένο μίσθωμα κατά σαράντα τοις εκατό (40%), σύμφωνα με διατάξεις στο πλαίσιο της αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19, αντί της έκπτωσης του προηγούμενου εδαφίου καταβάλλεται στον τραπεζικό λογαριασμό, που έχει γνωστοποιηθεί στη διαδικτυακή πύλη www.aade.gr της Α.Α.Δ.Ε. στο περιβάλλον TAXISnet, ποσό ίσο με το ήμισυ της μείωσης των μισθωμάτων των μηνών αυτών σε βάρος των πιστώσεων του ΑΛΕ 2910601058 «Πιστώσεις για δράσεις που σχετίζονται με την υλοποίηση μέτρων αντιμετώπισης των αρνητικών συνεπειών του κορωνοϊού» του ΕΦ 1023-711-0000000 «Γενικές Κρατικές Δαπάνες» του Υπουργείου Οικονομικών.

Στα ως άνω φυσικά πρόσωπα, τα οποία κατά τους μήνες Ιανουάριο και Φεβρουάριο 2021 δεν εισπράττουν μίσθωμα, σύμφωνα με την παρ. 10 του δεύτερου άρθρου της από [20.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου](#) (Α' 68), η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 1 του ν. [4683/2020](#) (Α' 83), στο πλαίσιο της αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19, αντί της έκπτωσης του πρώτου εδαφίου καταβάλλεται στον τραπεζικό λογαριασμό, που έχει γνωστοποιηθεί στη διαδικτυακή πύλη www.aade.gr της Α.Α.Δ.Ε. στο περιβάλλον TAXISnet, ποσό ίσο με το ογδόντα τοις εκατό (80%) του συνολικού μισθώματος του μήνα αυτού σε βάρος των πιστώσεων του ΑΛΕ 2910601058 «Πιστώσεις για δράσεις που σχετίζονται με την υλοποίηση μέτρων αντιμετώπισης των αρνητικών συνεπειών του κορωνοϊού» του ΕΦ 1023-711-0000000 «Γενικές Κρατικές Δαπάνες» του Υπουργείου Οικονομικών.

Στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, συμπεριλαμβανομένων και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου της υποπαρ. 3 της παρ. 1 του άρθρου 68 του ν. 4235/2014 (Α' 32), καθώς και των νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία κατά τους μήνες Ιανουάριο και Φεβρουάριο 2021 δεν εισπράττουν μίσθωμα, σύμφωνα με την παρ. 10 του δεύτερου άρθρου της από [20.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου](#), η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 1 του ν. [4683/2020](#), στο πλαίσιο της αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19, καταβάλλεται στον τραπεζικό λογαριασμό, που έχει γνωστοποιηθεί στη διαδικτυακή πύλη www.aade.gr της Α.Α.Δ.Ε. στο περιβάλλον TAXISnet, ποσό ίσο με το εξήντα τοις εκατό (60%) του συνολικού μισθώματος του μήνα αυτού σε βάρος των

πιστώσεων του ΑΛΕ 2910601058 «Πιστώσεις για δράσεις που σχετίζονται με την υλοποίηση μέτρων αντιμετώπισης των αρνητικών συνεπειών του κορωνοϊού» του ΕΦ 1023-711-0000000 «Γενικές Κρατικές Δαπάνες» του Υπουργείου Οικονομικών.

β. Το ποσό της περ. α' που καταβάλλεται στους λογαριασμούς των δικαιούχων, δεν εμπίπτει σε καμία κατηγορία εισοδήματος, δεν υπόκειται σε οποιονδήποτε φόρο, τέλος, εισφορά ή άλλη κράτηση υπέρ του Δημοσίου, συμπεριλαμβανομένης και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. [4172/2013](#) κατά περίπτωση, είναι ανεκχώρητο και ακατάσχετο στα χέρια του Δημοσίου ή τρίτων, κατά παρέκκλιση κάθε άλλης αντίθετης γενικής ή ειδικής διάταξης, δεν δεσμεύεται και δεν συμψηφίζεται με βεβαιωμένα χρέη προς το Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης, τα νομικά πρόσωπα των τελευταίων, τα ασφαλιστικά ταμεία και τα πιστωτικά ιδρύματα, μη εφαρμοζομένης της παρ. 1 του άρθρου 47 του ν. [4172/2013](#) σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης του ποσού της περ. Α' στην περίπτωση δικαιούχου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας (Νόμος 4758/2020 Άρθρο 54**).**

- **Έντυπο Ε3**

Στους κωδικούς 144, 244, 344 και 444 «Μείον: Αφορολόγητα έσοδα», μεταφέρονται τα δεδομένα που καταχωρούνται, κατά περίπτωση, στην ανάπτυξη του σχετικού Υποπίνακα που έχει δημιουργηθεί, στον οποίον περιλαμβάνονται τα εξής:

το ήμισυ του ποσού της μείωσης των μισθωμάτων που επιστρέφεται σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 13 του ν.4690/2020 (Α'104), όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 54 του ν.4758/2020, σε εκμισθωτές - φυσικά πρόσωπα, τα οποία εισπράττουν μειωμένο μίσθωμα κατά σαράντα τοις εκατό (40%), σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις στο πλαίσιο της αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19. Τα ποσά αυτά δεν υπόκεινται σε φόρο καθώς και σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43 Α του ΚΦΕ.

- **Έντυπο Ν**

λγ) Στον κωδικό 491 καταχωρείται η ωφέλεια που προκύπτει για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες από τη μη είσπραξη μισθωμάτων στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 13 του ν.4690/2020, όπως ισχύουν. Το ως άνω ποσό είναι αφορολόγητο και κατά το χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του ν.4172/2013, όπως ρητά ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.4690/2020.

γ) Η «Εργαλειοθήκη » του Taxheaven

(1) Πως θα φορολογηθούν οι ιδιοκτήτες ακινήτων για το 2020 και το 2021 - Σε ποιες περιπτώσεις θα έχουν όφελος από τη μείωση των ενοικίων λόγω covid

(2) Ενοίκια 2020: Ποια ποσά δηλώνονται, ποια όχι και πώς.

7.9 Προμήθεια θερμαντικών σωμάτων από τις επιχειρήσεις εστίασης

Νόμος 4758/2020, άρθρο 55. Αφορολόγητο, ανεκχώρητο και ακατάσχετο για τις ενισχύσεις που αφορούν προμήθεια θερμαντικών σωμάτων από τις επιχειρήσεις εστίασης.

Για το χρονικό διάστημα ισχύος των έκτακτων μέτρων αντιμετώπισης του κινδύνου διασποράς του κορωνοϊού COVID-19, και πάντως όχι πέραν της 30ης.4.2021, η ενίσχυση που καταβάλλεται στο πλαίσιο

δράσεων επιχορήγησης επιχειρήσεων εστίασης για την προμήθεια θερμαντικών σωμάτων εξωτερικού χώρου δεν υπόκειται σε οποιονδήποτε φόρο, τέλος, εισφορά ή άλλη κράτηση υπέρ του Δημοσίου, συμπεριλαμβανομένης και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του [άρθρου 43Α](#) του ν. [4172/2013](#) (Α΄ 167), είναι ανεκχώρητη και ακατάσχετη στα χέρια του Δημοσίου ή τρίτων, κατά παρέκκλιση κάθε άλλης αντίθετης γενικής ή ειδικής διάταξης, δεν δεσμεύεται και δεν συμψηφίζεται με βεβαιωμένα χρέη προς το Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και τα νομικά πρόσωπά τους, τα ασφαλιστικά ταμεία και τα πιστωτικά ιδρύματα. Οι δικαιούχοι της ενίσχυσης του παρόντος απαλλάσσονται από την υποχρέωση προσκόμισης αποδεικτικού φορολογικής και ασφαλιστικής ενημερότητας για τη συμμετοχή τους στις δράσεις και την είσπραξη της ενίσχυσης.

7.10 Ενισχύσεις που καταβάλλονται στο πλαίσιο δράσεων αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19 στον πρωτογενή τομέα

Νόμος 4764/2020, άρθρο 146. Ακατάσχετο και αφορολόγητο ενισχύσεων που καταβάλλονται στο πλαίσιο δράσεων αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19 στον πρωτογενή τομέα.

Οι ενισχύσεις που καταβάλλονται σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες στο πλαίσιο δράσεων αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19 στον πρωτογενή τομέα, συγχρηματοδοτούμενων ή μη, δεν υπόκεινται σε οποιονδήποτε φόρο, τέλος, εισφορά ή άλλη κράτηση υπέρ του Δημοσίου, συμπεριλαμβανομένης και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του [άρθρου 43Α](#) του ν. [4172/2013](#) (Α΄ 167), μη εφαρμοζόμενης της [παρ. 1](#) του [άρθρου 47](#) του ν. [4172/2013](#) σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους, είναι ανεκχώρητες και ακατάσχετες στα χέρια του Δημοσίου ή τρίτων, κατά παρέκκλιση κάθε άλλης αντίθετης γενικής ή ειδικής διάταξης, δεν δεσμεύονται και δεν συμψηφίζονται με βεβαιωμένα χρέη προς το Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και τα νομικά πρόσωπα τους, τα ασφαλιστικά ταμεία και τα πιστωτικά ιδρύματα και δεν υπολογίζονται στα εισοδηματικά όρια για την καταβολή οποιασδήποτε παροχής κοινωνικού ή προνοιακού χαρακτήρα. Οι δικαιούχοι των ενισχύσεων του παρόντος απαλλάσσονται από την υποχρέωση προσκόμισης αποδεικτικού φορολογικής και ασφαλιστικής ενημερότητας για τη συμμετοχή τους στις δράσεις και για την είσπραξη των ενισχύσεων.

7.11 Ενισχύσεις που καταβάλλονται στα τουριστικά καταλύματα

Νόμος 4764/2020, άρθρο 190. Τα ποσά οικονομικής ενίσχυσης που καταβάλλονται σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 11677/2020 κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Τουρισμού (Β΄ 3073), που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου εβδομηκοστού δεύτερου της από [13.4.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου](#) (Α΄ 84), η οποία κυρώθηκε με το [άρθρο 1](#) του ν. [4690/2020](#) (Α΄ 104), στα τουριστικά καταλύματα συνεχούς λειτουργίας για λόγους δημοσίου συμφέροντος, κατ' εξαίρεση της προσωρινής απαγόρευσης λειτουργίας που επιβλήθηκε με την υπό στοιχεία Δ1α/Γ.Π.Οικ.20035/22.3.2020 κοινή απόφαση των Υπουργών Ανάπτυξης και Επενδύσεων, Προστασίας του Πολίτη, Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων, Υγείας, Εσωτερικών (Β΄ 897), όπως τα καταλύματα αυτά εξειδικεύονται με την υπ' αριθμ. [5052/24.03.2020](#) απόφαση του Υπουργού Τουρισμού (Β΄ 1018), είναι ανεκχώρητα και ακατάσχετα στα χέρια του Δημοσίου ή τρίτων, κατά παρέκκλιση κάθε γενικής και ειδικής διάταξης, δεν υπόκεινται σε οποιαδήποτε κράτηση, τέλος ή εισφορά, δεν δεσμεύονται και δεν συμψηφίζονται με βεβαιωμένα χρέη προς το Δημόσιο εν γένει, τους δήμους, τις περιφέρειες, τα ασφαλιστικά ταμεία ή τα πιστωτικά ιδρύματα, εφόσον

πληρούνται οι γενικές διατάξεις περί φορολογικής και ασφαλιστικής ενημερότητας για είσπραξη χρημάτων, χωρίς όμως τον όρο της παρακράτησης. Σε περίπτωση που δεν πληρούνται οι γενικές διατάξεις περί φορολογικής ενημερότητας εφαρμόζεται το άρθρο 83 του ν.δ. [356/1974](#) (Α΄ 90) περί συμψηφισμού και το [άρθρο 12](#) του ν. [4174/2013](#) (Α΄ 170) περί βεβαίωσης οφειλής. Σε περίπτωση που δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις των γενικών διατάξεων περί ασφαλιστικής ενημερότητας, εφαρμόζονται το [άρθρο 24](#) του ν. [4611/2019](#) (Α΄ 73), η υπ΄ αριθμ. 15435/913/23.4.2020 υπουργική απόφαση (Β΄ 1559) και οι οικείες διατάξεις περί συμψηφισμού οφειλών προς τα ασφαλιστικά ταμεία. Ο διατάκτης της πληρωμής, κατά την έκδοση της απόφασης έγκρισης πληρωμής, ορίζει ρητά ότι η καταβολή αυτή εμπίπτει στο παρόν άρθρο. Ημερομηνία έναρξης υπολογισμού για τα ποσά της οικονομικής ενίσχυσης του παρόντος είναι η 24η Μαρτίου 2020.

7.12 Αντισταθμισμα νησιωτικού κόστους (Α.ΝΗ.ΚΟ)

α) [Λογιστική απεικόνιση του αντισταθμίματος νησιωτικού κόστους \(Α.ΝΗ.ΚΟ\) ν.4551/2018 και φορολογικός χειρισμός σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής του - ΣΟΛ ΑΕ](#)

β) **Φορολογική και λογιστική μεταχείριση του «Αντισταθμίματος Νησιωτικού Κόστους (Α.ΝΗ.ΚΟ)» - Ν. 4551/2018**

Σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 2 «Το Α.ΝΗ.ΚΟ. είναι αφορολόγητο και ακατάσχετο στα χέρια του Δημοσίου ή τρίτων, κατά παρέκκλιση κάθε άλλης αντίθετης διάταξης, δεν υπόκειται σε οποιαδήποτε κράτηση, δεν δεσμεύεται και δεν συμψηφίζεται με βεβαιωμένες οφειλές στη Φορολογική Διοίκηση και στο υπόλοιπο Δημόσιο, τα ασφαλιστικά ταμεία ή τα πιστωτικά ιδρύματα και δεν υπολογίζεται στα εισοδηματικά όρια για την καταβολή οποιασδήποτε παροχής κοινωνικού ή προνοιακού χαρακτήρα. Για το λόγο αυτόν, για την είσπραξή του δεν απαιτείται η προσκόμιση φορολογικής και ασφαλιστικής ενημερότητας.

Επίσης, δεν προσμετράται στο ετήσιο καθαρό οικογενειακό εισόδημα και δεν υπόκειται στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης του [άρθρου 43Α](#) του ν. [4172/2013](#) (Α΄ 167). Τα παραπάνω ισχύουν και αν ο δικαιούχος είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του παρόντος νόμου, με την επιφύλαξη των διατάξεων της [παρ. 1](#) του [άρθρου 47](#) του ν. [4172/2013](#) (Α΄ 167) περί φορολόγησης κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής του.»

7.13 Συνολικά οι Φορολογικές αναμορφώσεις στα Έσοδα/Επιδοτήσεις λόγω covid-19

Α. Ατομικές Επιχειρήσεις [Έντυπο Ε3 - Πίνακας ΣΤ]

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ΄. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΚΙ	
Μείον: Αφορολόγητα έσοδα	144
Αφορολόγητη αποζημίωση ειδικού σκοπού	001
Αφορολόγητη ενίσχυση προς τους πληγέντες από τον κυκλώνα «ΙΑΝΟΣ» (άρθρ. 2 ν.4728/2020)	002
Αφορολόγητη ενίσχυση προς τους πληγέντες (ν. 4722/2020)	003
Αφορολόγητη αποζημίωση για μισθώσεις τουριστικών καταλυμάτων (άρθρ. 36 ν. 4753/2020)	004
Αφορολόγητη επιχορήγηση για την προμήθεια θερμαντικών σωμάτων (άρθρ. 55 ν. 4758/2020)	005
Ωφέλεια λόγω εφάπαξ εξόφλησης οφειλών (ν. 4682/2020, ν. 4690/2020)	006
Ωφέλεια από τη διαγραφή υποχρεώσεων στο πλαίσιο προπρωχευτικής διαδικασίας εξυγίανσης (άρθρ. 99 επ. πτωχευτικού Κώδικα)	007
Αφορολόγητη ενίσχυση στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID 19 στον πρωτογενή τομέα (άρθρ. 146 ν.4764/2020)	008
Αφορολόγητη ενίσχυση στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID 19 στις εταιρείες ΚΤΕΛ, ΤΡΑΙΝΟΣΕ, τουρ. γραφεία-επιχειρήσεις που διαθέτουν τουρ. λεωφορεία Δ.Χ. (άρθρ. 139 ν.4764/2020)	009
Ωφέλεια από τη μη είσπραξη μισθωμάτων στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID 19 (παρ. 2 άρθρ. 13 ν. 4690/2020)	010
Λοιπές περιπτώσεις αφορολόγητων εσόδων	011

Στους κωδικούς 144, 244, 344 και 444 «Μείον: Αφορολόγητα έσοδα», μεταφέρονται τα δεδομένα που καταχωρούνται, κατά περίπτωση, στην ανάπτυξη του σχετικού Υποπίνακα που έχει δημιουργηθεί, στον οποίον περιλαμβάνονται τα εξής:

- το ποσό των αποζημιώσεων ειδικού σκοπού που καταβάλλονται, βάσει της κείμενης νομοθεσίας, για την ενίσχυση των επιχειρήσεων λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού και το οποίο είναι αφορολόγητο. Το ποσό αυτό αναγράφεται στους κωδ.781 -782 του πίνακα 6 του εντύπου Ε1.
- το ποσό της οικονομικής ενίσχυσης του άρθρου 2 του ν.4728/2020 (Α' 186) που καταβάλλεται στα πληγέντα φυσικά πρόσωπα που περιέρχονται ή περιήλθαν προσωρινά ή μόνιμα σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης εξαιτίας των φυσικών καταστροφών που προκλήθηκαν από την πορεία του μεσογειακού κυκλώνα «Ιανός» και τις συνεπακόλουθες πλημμύρες που έπληξαν περιοχές της Περιφέρειας Θεσσαλίας, καθώς και των Περιφερειακών Ενοτήτων Φθιώτιδας, Κεφαλληνίας, Ιθάκης, Ζακύνθου, Λευκάδας, Κορινθίας και Ευρυτανίας, στις 18 και 19 Σεπτεμβρίου 2020 και η οποία ορίζεται ως αφορολόγητη και δεν

υπόκειται σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης του [άρθρου 43Α](#) του ΚΦΕ (σχετ. [Ε.2212/2020](#) εγκύκλιος).

- το ποσό της οικονομικής ενίσχυσης του [άρθρου 2](#) του ν.4722/2020 (Α' 177) που καταβάλλεται στα πληγέντα φυσικά πρόσωπα που περιέρχονται ή περιήλθαν προσωρινά ή μόνιμα σε κατάσταση απρόβλεπτης έκτακτης ανάγκης εξαιτίας των πλημμυρών που έπληξαν περιοχές της Περιφερειακής Ενότητας Εύβοιας στις 8 και 9 Αυγούστου 2020, η οποία ορίζεται ως αφορολόγητη και δεν υπόκειται σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης του [άρθρου 43Α](#) του ΚΦΕ
- το ποσό της αποζημίωσης που προέρχεται από τη μίσθωση τουριστικών καταλυμάτων προκειμένου να χρησιμοποιηθούν αποκλειστικά για την προσωρινή διαμονή φυσικών προσώπων στο πλαίσιο αντιμετώπισης του κινδύνου μετάδοσης του COVID-19, το οποίο καταβάλλεται δυνάμει της υπ' αρ. [8825/12.6.2020](#) κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Τουρισμού (Β' 2270) είναι αφορολόγητο και δεν υπόκειται σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης του [άρθρου 43Α](#) του ΚΦΕ (σχετ. [άρθρο 36](#), ν.4753/2020 -Α' 227).
- το ποσό της ενίσχυσης του [άρθρου 55](#) του ν.4758/2020 (Α' 242) που καταβάλλεται στο πλαίσιο δράσεων επιχορήγησης επιχειρήσεων εστίασης για την προμήθεια θερμαντικών σωμάτων εξωτερικού χώρου και το οποίο, μεταξύ άλλων, δεν υπόκειται σε οποιονδήποτε φόρο, τέλος, εισφορά ή άλλη κράτηση υπέρ του Δημοσίου, συμπεριλαμβανομένης και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του [άρθρου 43Α](#) του ΚΦΕ
- ο ποσό της ωφέλειας του ν.4682/2020 (Α' 76) και του ν.4690/2020 (Α' 104) που προκύπτει από την έκπτωση σε ποσοστό 25% επί του Φ. Π. Α. και των ρυθμισμένων οφειλών λόγω εφάπαξ εξόφλησης οφειλών, το οποίο συνιστά αφορολόγητο έκτακτο έσοδο. (σχετ. [Ε.2207/2020](#) εγκύκλιος).
- το ποσό το οποίο ωφελείται επιχείρηση από τη διαγραφή υποχρεώσεων της, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 99 του ΠτΚ το οποίο δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα κατά το χρόνο διαγραφής τους και θα πρέπει να εμφανιστεί σε ειδικό αποθεματικό. Σε περίπτωση που φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα τηρεί απλογραφικά βιβλία, το ποσό της ως άνω ωφέλειας παρακολουθείται εξωλογιστικά.
- τα ποσά των ενισχύσεων του [άρθρου 146](#) του ν.4764/2020 (Α' 256) που καταβάλλονται σε φυσικά πρόσωπα στο πλαίσιο δράσεων αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορονοϊού COVID-19 στον πρωτογενή τομέα, συγχρηματοδοτούμενων ή μη, οι οποίες δεν υπόκεινται σε οποιονδήποτε φόρο, τέλος, εισφορά ή άλλη κράτηση υπέρ του Δημοσίου, συμπεριλαμβανομένης και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του [άρθρου 43Α](#) του ΚΦΕ
- το ποσό της έκτακτης επιδότησης του [άρθρου 111](#) του ν.4714/2020 (Α' 148), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 139 του ν.4764/2020 που χορηγείται ως αποζημίωση στις εταιρείες ΚΤΕΛ, ΚΤΕΛ Α.Ε. και ΤΡΑΙΝΟΣΕ Α.Ε., στα τουριστικά γραφεία και στις τουριστικές επιχειρήσεις οδικών μεταφορών, που διαθέτουν ειδικά τουριστικά λεωφορεία δημόσιας χρήσης, καθώς και στα τουριστικά γραφεία που διαθέτουν και έχουν θέσει σε κυκλοφορία τουριστικά τρένα, οι οποίες πλήττονται από τον αναγκαστικό περιορισμό των οδικών και σιδηροδρομικών επιβατικών μεταφορών εξαιτίας μέτρων κρατικής παρέμβασης, που αποσκοπούν στον περιορισμό των επιπτώσεων της πανδημίας COVID-19 και η οποία σύμφωνα με τα οριζόμενα στο [άρθρο 36](#) του ν.4753/2020 είναι αφορολόγητη και δεν υπόκειται σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης του [άρθρου 43 Α](#) του ΚΦΕ.
- το ήμισυ του ποσού της μείωσης των μισθωμάτων που επιστρέφεται σύμφωνα με την [παρ.2](#) του [άρθρου 13](#) του ν.4690/2020 (Α'104), όπως αντικαταστάθηκε με το [άρθρο 54](#) του ν.4758/2020, σε εκμισθωτές -

φυσικά πρόσωπα, τα οποία εισπράττουν μειωμένο μίσθωμα κατά σαράντα τοις εκατό (40%), σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις στο πλαίσιο της αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19. Τα ποσά αυτά δεν υπόκεινται σε φόρο καθώς και σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43 Α του ΚΦΕ.

• τα ποσά από «λοιπές περιπτώσεις αφορολόγητων εσόδων» (όπως π.χ. ποσά που χορηγούνται ως «Αντιστάθμισμα Νησιωτικού Κόστους», με βάση τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 7 του ν.4551/2018-Α' 116, ποσά τυχόν λοιπών αφορολόγητων αποζημιώσεων / ενισχύσεων λόγω COVID-19), προκειμένου να μην προσμετρηθούν για τη διαμόρφωση του φορολογικού αποτελέσματος αν βέβαια έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης ως έσοδα).

B. Νομικά Πρόσωπα [Έντυπο Ν]

20. Αντιστάθμισμα νησιωτικού κόστους (Α.ΝΗ.ΚΟ.) του ν.4551/2018	479
21. Ποσό που φορολογήθηκε στις προηγούμενες χρήσεις λόγω αναμόρφωσης δαπανών-τόκων (άρθρο 49 ν.4172/2013)	477
22. Διανεμηθέν εισόδημα ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας, το οποίο έχει υπαχθεί σε φορολογία τα προηγούμενα φορολογικά έτη (άρθ. 66 ν.4172/2013)	478
23. Μη επιστρεπτό ποσό της επιστρεπτέας προκαταβολής σε επιχειρήσεις που επλήγησαν οικονομικά λόγω κορωνοϊού COVID-19	481
24. Αφορολόγητη αποζημίωση ειδικού σκοπού	482
25. Αφορολόγητη ενίσχυση προς τους πληγέντες από τον κυκλώνα «ΙΑΝΟΣ» (άρθρο 2 ν.4728/2020)	483
26. Αφορολόγητη ενίσχυση προς τους πληγέντες (ν.4722/2020)	484
27. Αφορολόγητη αποζημίωση για μισθώσεις τουριστικών καταλυμάτων (άρθρο 36 ν. 4753/2020)	485
28. Αφορολόγητη επιχορήγηση για την προμήθεια θερμαντικών σωμάτων (άρθρο 55 ν. 4758/2020)	486
29. Ωφέλεια λόγω εφάπαξ εξόφλησης οφειλών (ν. 4682/2020, ν. 4690/2020)	487
30. Ωφέλεια από τη διαγραφή υποχρεώσεων στο πλαίσιο προπρωχευτικής διαδικασίας εξυγίανσης (άρθρο 99 επ. του πτωχευτικού Κώδικα)	488
31. Αφορολόγητη ενίσχυση στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19 στον πρωτογενή τομέα (άρθρο 146 ν.4764/2020)	489
32. Αφορολόγητη ενίσχυση στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19 στις εταιρείες ΚΤΕΛ, ΤΡΑΙΝΟΣΕ, τουριστικά γραφεία-επιχειρήσεις που διαθέτουν τουριστικά λεωφορεία Δ.Χ. (άρθρο 139 ν.4764/2020)	490
33. Ωφέλεια από τη μη είσπραξη μισθωμάτων στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19 (παρ.2 άρθρ. 13 ν. 4690/2020)	491
34. Αφορολόγητη ενίσχυση με τη μορφή επιδότησης παγίων δαπανών (άρθρο 29 ν. 4772/2021)	492
35. Αφορολόγητη ενίσχυση στο πλαίσιο της δράσης «e-λιανικό - Επιχορήγηση υφιστάμενων ΜμΕ επιχειρήσεων» (άρθρο 222 ν. 4782/2021)	493

7. Στους κωδικούς 495, 480, 474, 458, 465, 466, 470, 463, 467, 459, 468, 471, 469, 559, 752, 475, 473, 462, 476, 479, 477, 478, 481, 482, 483, 484, 485, 486, 487, 488, 489, 490, 491, 492 και 493 αναγράφονται τα έσοδα που με βάση τις αναφερόμενες, στους οικείους κωδικούς, διατάξεις του ν.4172/2013 απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος. Επισημαίνεται ότι οι ως άνω κωδικοί συμπληρώνονται χωρίς να ελέγχεται η επάρκεια κερδών με βάση το ποσό του κωδικού 016. Σε περίπτωση που μετά την αφαίρεση των ως άνω κωδικών από τον κωδικό 024 προκύψει ζημία, η ζημία αυτή αναγνωρίζεται φορολογικά. Τα ίδια ισχύουν και στην περίπτωση που προσαυξάνονται οι ζημίες του κωδικού 224 λόγω της αφαίρεσης των πιο πάνω κωδικών.

Ειδικότερα: ...

κα) Στον κωδικό 479 καταχωρείται το Αντιστάθμισμα Νησιωτικού Κόστους (Α.ΝΗ.ΚΟ.) του ν.4551/2018 το οποίο σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 7 του νόμου αυτού είναι αφορολόγητο.

Σε περίπτωση διανομής του ως άνω ποσού έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του ν.4172/2013.....

κδ) Στον **κωδικό 481** καταχωρείται το ποσό της ενίσχυσης το οποίο δεν επιστρέφεται στο Ελληνικό Δημόσιο από τις επιχειρήσεις που έχουν υπαχθεί στο καθεστώς ενίσχυσης με τη μορφή επιστρεπτέας προκαταβολής, λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19. Το ως άνω ποσό της ενίσχυσης είναι αφορολόγητο. Επισημαίνεται ότι κατά τον χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του υπάγεται σε φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του [άρθρου 47](#) του ν.4172/2013.

κε) Στον **κωδικό 482** καταχωρείται το ποσό της αποζημίωσης ειδικού σκοπού το οποίο χορηγήθηκε στο πλαίσιο ενίσχυσης των επιχειρήσεων λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19. Το ως άνω ποσό της ενίσχυσης είναι αφορολόγητο. Επισημαίνεται ότι κατά τον χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του υπάγεται σε φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ.1](#) του [άρθρου 47](#) του ν.4172/2013.

κστ) Στον **κωδικό 483** καταχωρείται το ποσό της ενίσχυσης που έλαβαν, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 2](#) του ν. 4728/2020, τα πληγέντα νομικά πρόσωπα ή οι πληγείσες νομικές οντότητες που περιήλθαν προσωρινά ή μόνιμα σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης εξαιτίας των φυσικών καταστροφών «Ιανός» και τις συνεπακόλουθες πλημμύρες που έπληξαν περιοχές της Περιφέρειας Θεσσαλίας, καθώς και των Περιφερειακών Ενοτήτων Φθιώτιδας, Κεφαλληνίας, Ιθάκης, Ζακύνθου, Λευκάδας, Κορινθίας και Ευρυτανίας, στις 18 και 19 Σεπτεμβρίου 2020. Το ως άνω ποσό της ενίσχυσης είναι αφορολόγητο και κατά το χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της [παρ.1](#) του [άρθρου 47](#) του ν.4172/2013 όπως ρητά ορίζεται στις διατάξεις του ν.4728/2020.

κζ) Στον **κωδικό 484** καταχωρείται το ποσό της ενίσχυσης που έλαβαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου δωδέκατου της από 22.8.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου η οποία κυρώθηκε με το [άρθρο 2](#) του ν. 4722/2020, τα πληγέντα νομικά πρόσωπα ή πληγείσες νομικές οντότητες που περιήλθαν προσωρινά ή μόνιμα σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης εξαιτίας των πλημμυρών που έπληξαν τις περιοχές της Περιφερειακής Ενότητας Εύβοιας στις 8 και 9 Αυγούστου 2020. Το ως άνω ποσό της ενίσχυσης είναι αφορολόγητο.

Επισημαίνεται ότι κατά τον χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του υπάγεται σε φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ.1](#) του [άρθρου 47](#) του ν.4172/2013.

κη) Στον **κωδικό 485** καταχωρούνται αφορολόγητα ποσά, για τα οποία δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της [παρ. 1](#) του [άρθρου 47](#) ν. 4172/2013, όπως, ενδεικτικά, το ποσό της αποζημίωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 36](#) του ν.4753/2020, που χορηγείται για τη μίσθωση τουριστικών καταλυμάτων, προκειμένου να χρησιμοποιηθούν αποκλειστικά για την προσωρινή διαμονή φυσικών προσώπων στο πλαίσιο αντιμετώπισης του κινδύνου μετάδοσης του κορωνοϊού COVID-19 το οποίο καταβάλλεται δυνάμει της υπ' αρ.8825/12.6.2020 κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Τουρισμού (Β' 2270). Το ως άνω ποσό είναι αφορολόγητο και κατά το χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της [παρ.1](#) του [άρθρου 47](#) του ν.4172/2013 όπως ρητά ορίζεται στις διατάξεις του ν.4753/2020.

Στον κωδικό αυτό επίσης καταχωρούνται τα ποσά των ακόλουθων ενισχύσεων:

- τα ποσά της αποζημίωσης που καταβάλλονται για τη μίσθωση τουριστικών καταλυμάτων έτους 2021 για την κάλυψη αναγκών δημόσιας υγείας ([άρθρο 121](#) ν. 4790/2021),

- η ενίσχυση που καταβάλλεται στο πλαίσιο της χρηματοδοτούμενης από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων δράσης «Επιδότηση κεφαλαίου κίνησης σε επιχειρήσεις εστίασης για προμήθεια πρώτων υλών» (άρθρο 76 ν.4796/2021),
- τα ποσά της επιχορήγησης για την αντιμετώπιση των ζημιών από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων η οποία δύναται να παρέχεται στις επιχειρήσεις που πλήττονται από θεομηνίες (άρθρο 4 του ν. 4797/2021),
- το ποσό της ζημίας που καλύπτεται από το ασφαλιστήριο συμβόλαιο και καταβάλλεται από την ασφαλιστική εταιρεία στις επιχειρήσεις οι οποίες έχουν ασφαλιστικό συμβόλαιο (άρθρο 5 του ν. 4797/2021),
- το ποσό της ενίσχυση πρώτης αρωγής η οποία δύναται να χορηγείται στις επιχειρήσεις που πλήττονται από θεομηνίες (άρθρο 6 του ν. 4797/2021),
- η ενίσχυση, η οποία δύναται να χορηγείται ενίσχυση ως μέτρο στήριξης με τη μορφή αυξημένης αποζημίωσης ειδικού σκοπού, σε επιχειρήσεις που επλήγησαν οικονομικά λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19 (άρθρο 28 του ν.4797/2021),
- η ενίσχυση που καταβάλλεται στο πλαίσιο της χρηματοδοτούμενης από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων δράσης «Ενίσχυση επιχειρήσεων που παρέμειναν κατ' εξαίρεση σε αναστολή λειτουργίας κατά την περίοδο των Χριστουγέννων 2020 λόγω τοπικής ισχύος μέτρων για τον περιορισμό της διασποράς του κορωνοϊού COVID-19» (άρθρο όγδοο του ν. 4787/2021),
- λοιπά αφορολόγητα ποσά, πέραν των ανωτέρω, για τα οποία δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013.

κθ) Στον κωδικό 486 καταχωρείται το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται για το χρονικό διάστημα ισχύος των έκτακτων μέτρων αντιμετώπισης του κινδύνου διασποράς του κορωνοϊού COVID-19 και στο πλαίσιο δράσεων επιχορήγησης επιχειρήσεων εστίασης για την προμήθεια θερμαντικών σωμάτων εξωτερικού χώρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 του ν.4758/2020. Το ως άνω ποσό της ενίσχυσης είναι αφορολόγητο και κατά τον χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του ν.4172/2013.

κι) Στον κωδικό 487 καταχωρείται το έκτακτο έσοδο λόγω έκπτωσης σε ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) επί του ΦΠΑ και των ρυθμισμένων οφειλών σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 της από 11.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου. Για το υπόψη έκτακτο έσοδο και κατά το χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του ν.4172/2013 (σχετ. η Ε.2207/2020 εγκύκλιός μας).

λ) Στον κωδικό 488 καταχωρείται η ωφέλεια που προκύπτει υπέρ επιχείρησης από τη διαγραφή υποχρεώσεων στο πλαίσιο προπρωτευτικής διαδικασίας εξυγίανσης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 99 και επόμενα του Πτωχευτικού Κώδικα, η οποία δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα κατά τον χρόνο διαγραφής. Για το ως άνω ποσό της ωφέλειας κατά το χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του ν.4172/2013 (σχετ. η Ε.2164/2020 εγκύκλιός μας).

λα) Στον κωδικό 489 καταχωρείται το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται σε νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες στο πλαίσιο δράσεων αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19 στον πρωτογενή τομέα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 146 του ν.4764/2020. Το ως άνω ποσό είναι αφορολόγητο και κατά τον χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του ν.4172/2013, όπως ρητά ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 146 του ν.4764/2020.

λβ) Στον **κωδικό 490** καταχωρείται το ποσό της ενίσχυσης που έλαβαν, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 139** του ν.4764/2020 οι οποίες αντικατέστησαν το **άρθρο 111** του ν.4714/2020, οι εταιρείες ΚΤΕΛ, ΚΤΕΛ Α.Ε. και ΤΡΑΙΝΟΣΕ Α.Ε., τα τουριστικά γραφεία και οι τουριστικές επιχειρήσεις οδικών μεταφορών που διαθέτουν ειδικά τουριστικά λεωφορεία δημόσιας χρήσης, καθώς και τα τουριστικά γραφεία που διαθέτουν και έχουν θέσει σε κυκλοφορία τουριστικά τρένα, οι οποίες πλήττονται από τον αναγκαστικό περιορισμό των οδικών και σιδηροδρομικών επιβατικών μεταφορών εξαιτίας μέτρων κρατικής παρέμβασης, που αποσκοπούν στον περιορισμό των επιπτώσεων της πανδημίας COVID-19. Το ως άνω ποσό είναι αφορολόγητο και κατά το χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της **παρ.1** του **άρθρου 47** του ν.4172/2013, όπως ρητά ορίζεται στις διατάξεις του **άρθρου 36** του ν.4753/2020.

λγ) Στον **κωδικό 491** καταχωρείται η ωφέλεια που προκύπτει για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες από τη μη είσπραξη μισθωμάτων στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.2** του **άρθρου 13** του ν.4690/2020, όπως ισχύουν. Το ως άνω ποσό είναι αφορολόγητο και κατά το χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της **παρ.1** του **άρθρου 47** του ν.4172/2013, όπως ρητά ορίζεται στις διατάξεις του **άρθρου 13** του ν.4690/2020.

λδ) Στον **κωδικό 492** καταχωρείται η ενίσχυση με τη μορφή επιδότησης παγίων δαπανών, στο πλαίσιο της στήριξης για τις μη καλυπτόμενες δαπάνες σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 29** του ν.4772/2021. Το ως άνω ποσό είναι αφορολόγητο. Επισημαίνεται ότι κατά τον χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του υπάγεται σε φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.1** του **άρθρου 47** του ν.4172/2013.

λε) Στον **κωδικό 493** καταχωρείται η αφορολόγητη ενίσχυση στο πλαίσιο της δράσης «e-λιανικό - Επιχορήγηση υφιστάμενων ΜμΕ επιχειρήσεων» σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 222** του ν.4782/2021. Το ως άνω ποσό είναι αφορολόγητο. Επισημαίνεται ότι κατά τον χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του υπάγεται σε φόρο σύμφωνα με διατάξεις της **παρ.1** του **άρθρου 47** του ν.4172/2013.

Στον κωδικό αυτό επίσης καταχωρούνται τα ποσά των ακόλουθων ενισχύσεων:

- το ποσό της αποζημίωσης χρήσης των ιδιωτικών κλινικών και θεραπευτηρίων, που δεσμεύθηκαν αναγκαστικά και εν συνόλω από το Δημόσιο για την κάλυψη της έκτακτης και επιτακτικής ανάγκης δημόσιας υγείας και προστασίας του κοινωνικού συνόλου από την έξαρση του κορωνοϊού COVID-19 (**άρθρο 42** του ν. 4790/2021).

- λοιπά αφορολόγητα ποσά, πέραν των ανωτέρω, για τα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της **παρ. 1** του **άρθρου 47** του ν. 4172/2013.

Γ. Πληροφοριακά Στοιχεία [Έντυπο Ε3]

Ζ3	Λοιπά Πληροφοριακά Στοιχεία	
	Έξοδα σε ιδιοπαραγωγή	195
	Επιδότησεις - Επιχορηγήσεις	196
	Επιδότησεις - Επιχορηγήσεις για επενδυτικούς σκοπούς - κάλυψη δαπανών	197
	Πωλήσεις Παγίων	800
	Πωλήσεις για λογ/σμό Τρίτων	801
	Αγορές ενσώματων παγίων χρήσης	802
	Αγορές μη ενσώματων παγίων χρήσης	803
	Λοιπά	198
	Σύνολο εισπραχθείσας επιστρεπτέας προκαταβολής	

Επισημαίνεται ότι στα πάσης φύσεως έσοδα των επιχειρήσεων περιλαμβάνονται μεταξύ άλλων και οι κάθε είδους επιχορηγήσεις, αποζημιώσεις στα πλαίσια της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Οι επιδοτήσεις - επιχορηγήσεις, πλην των αγροτικών, αναγράφονται στον Πίνακα Ζ' ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ (Απλογραφικά - Διπλογραφικά Βιβλία) και συγκεκριμένα στον υποπίνακα Ζ'3 (Λοιπά πληροφοριακά στοιχεία) στους κωδικούς 197, 297 και 497 «Επιδότησεις - Επιχορηγήσεις για επενδυτικούς σκοπούς - κάλυψη δαπανών» για την Εμπορική δραστηριότητα, την Παραγωγική δραστηριότητα και την Παροχή Υπηρεσιών, αντίστοιχα.

Για τις επιχορηγήσεις που εισπράττονται στο πλαίσιο αναπτυξιακών νόμων (π.χ. ν.1892/1990, ν.3299/2004) συνεχίζουν να ισχύουν όσα ειδικότερα ορίζονται στις σχετικές διατάξεις καθώς και οι οδηγίες που έχουν δοθεί για την εφαρμογή τους, ενώ οι επιχορηγήσεις που καταβάλλονται για την κάλυψη συγκεκριμένων δαπανών, δεν προσαυξάνουν τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, αλλά αποτελούν μειωτικό στοιχείο του κόστους της δαπάνης που επιχορηγήθηκε (π.χ. οι επιχορηγήσεις από τον ΟΑΕΔ για την καταπολέμηση της ανεργίας αποτελούν μειωτικό στοιχείο της δαπάνης για αμοιβές προσωπικού, σχετ. ΠΟΛ.1059/2015 εγκύκλιος).

Στο νέο κωδικό 999 του υποπίνακα Ζ3 προσυμπληρώνεται για πληροφοριακούς σκοπούς το συνολικό ποσό της εισπραχθείσας επιστρεπτέας προκαταβολής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο εκάστοτε ισχύον νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο. Τέλος, στους κωδικούς 196, 296 και 496 καταχωρείται και το εισπραττόμενο ποσό το οποίο χορηγείται ως «Αντιστάθμισμα Νησιωτικού Κόστους», με βάση τις διατάξεις της [παρ.2 του άρθρου 7](#) του ν.4551/2018 (Α' 116), καθόσον σε κάθε περίπτωση αυτό προσαυξάνει τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Αναφορικά με το εισπραττόμενο ποσό που αφορά «Αντιστάθμισμα Νησιωτικού Κόστους» για επιδότηση επιχειρήσεων που ασκούν αγροτική δραστηριότητα, αυτό καταχωρείται στον νέο κωδ.396 του πίνακα Ζ3 του εντύπου και μεταφέρεται στον κωδ.361 του Πίνακα Ζ1 (Λοιπά. Κωδ.007 -Υποπίνακα Ζ1). Επισημαίνεται ότι οι αγροτικές επιδοτήσεις- επιχορηγήσεις που χορηγούνται από τον ΟΠΕΚΕΠΕ συνεχίζουν να αναγράφονται στον Πίνακα Γ2 και να μεταφέρονται κατά περίπτωση στον Κωδ.362 του Πίνακα Ζ1.

7.14 Η «Εργαλειοθήκη» του Taxheaven

Κατά τη διάρκεια του 2020 ψηφίστηκαν αρκετοί νόμοι με τους οποίους θεσπίστηκαν αρκετές αφορολόγητες παροχές και ενισχύσεις. Παραθέτουμε αναλυτικά τις διατάξεις αυτές και τις σχετικές αποφάσεις για την εφαρμογή τους:

Ποια εισοδήματα, παροχές, ενισχύσεις που δόθηκαν μέσα στο 2020 είναι αφορολόγητα

[Δείτε 32 περιπτώσεις που αφορούν Επιχειρήσεις, αλλά και ιδιώτες]

8. Συναλλαγματικές διαφορές (Σ.Δ)

8.1 Λογιστική και Φορολογική Βάση

Συναλλαγματική διαφορά είναι η διαφορά που προκύπτει από τη μετατροπή, με διαφορετικές ισοτιμίες, δεδομένου αριθμού μονάδων ενός νομίσματος σε άλλο νόμισμα.

Συναλλαγματική ισοτιμία είναι η σχέση ανταλλαγής δύο νομισμάτων.

Συναλλαγή σε ξένο νόμισμα είναι μια συναλλαγή που εκφράζεται ή διακανονίζεται σε ένα ξένο νόμισμα.

Συνοπτικός Πίνακας χειρισμού Σ.Δ

ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ (Σ.Δ.)	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΒΑΣΗ (ν. 4308/2014)	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ (ν. 4172/2013)
"Πραγματοποιθείσες" Σ.Δ - Χρεωστικές	Περιλαμβάνονται στα έξοδα	Περιλαμβάνονται στα έξοδα
"Πραγματοποιθείσες" Σ.Δ - Πιστωτικές	Περιλαμβάνονται στα έσοδα	Περιλαμβάνονται στα έσοδα
Σ.Δ "αποτίμησης" - Χρεωστικές	Περιλαμβάνονται στα έξοδα	Δεν περιλαμβάνονται στα έξοδα
Σ.Δ "αποτίμησης" - Πιστωτικές	Περιλαμβάνονται στα έσοδα	Δεν περιλαμβάνονται στα έσοδα

8.2 Σ.Δ - Ένα συχνό λάθος κατά την αποτίμηση στο τέλος της Χρήσης.

Έχει παρατηρηθεί αρκετές φορές, η νομική οντότητα να έχει σχετικές εμπορικές δοσοληψίες (με προμηθευτές της και πελάτες της) σε ξένο νόμισμα και κατά το διακανονισμό των σχετικών δοσοληψιών, η εταιρία δεν υπολογίζει τις συναλλαγματικές διαφορές που αντιστοιχούν στις εκκαθαρισμένες αυτές πράξεις (δηλαδή δεν υπολογίζει και δεν διενεργεί αντίστοιχη λογιστική εγγραφή κατά την είσπραξη ή την εξόφληση ενός τιμολογίου.

Εξ αιτίας του γεγονότος αυτού, το υπόλοιπο του λογ/σμού των απαιτήσεων ή υποχρεώσεων εμφανίζεται με «λανθασμένο» λογιστικό αποτέλεσμα (σε ευρώ), δημιουργώντας τα εξής προβλήματα:

- Α) Λάθος πληροφόρηση σχετικά με το λογιστικό υπόλοιπο (πχ του πελάτη ή του προμηθευτή)
- Β) Ενδεχόμενες Φορολογικές συνέπειες, εφόσον κατά την αποτίμηση της 31/12/XX, δεν διαχωριστούν οι Σ.Δ σε «Πραγματοποιθείσες» και σε «Αποτίμησης», αφού οι πρώτες εκπίπτουν (χρεωστικές) η

φορολογούνται (πιστωτικές), ενώ οι δεύτερες (δηλ. της «Αποτίμησης»), ούτε εκπίπτουν, ούτε φορολογούνται.»

8.3 Η «Εργαλειοθήκη» του Taxheaven

α) Συναλλαγματικές διαφορές (Σ.Δ) - Λογιστικός και φορολογικός χειρισμός (άρθρο του Λάμπρου Αθανασόπουλου)

β) Φορολογική αντιμετώπιση των συναλλαγματικών διαφορών, που προκύπτουν από την αποτίμηση καταθέσεων σε Ξένο Νόμισμα - ΣΟΛ Α.Ε.

γ) Σ.ΛΟ.Τ. αριθ. πρωτ.: [23 ΕΞ 20.2.2018](#) - Αποτίμηση ξένου συναλλάγματος

Δείτε τις Επίσημες Τιμές

<https://www.ecb.europa.eu/stats/exchange/eurofxref/shared/pdf/2020/12/20201231.pdf>

δ) Φορολογικός χειρισμός σύμφωνα με το Ν. 4172/2013 και λογιστικός χειρισμός σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π. (Ν. 4308/2014), των συναλλαγματικών διαφορών που προκύπτουν κατά την πληρωμή ή την αποτίμηση σε ευρώ δανείων σε ξένο νόμισμα, που χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά για την απόκτηση παγίων περιουσιακών στοιχείων

9. Από το «Λογιστικό» στο «Φορολογητέο» Αποτέλεσμα - Οι Απαιτούμενες Προσαρμογές

9.1 Τα Βήματα/ενέργειες της « προσαρμογής»

Στάδιο Πρώτο : Υπολογισμός του «Λογιστικού Αποτελέσματος» και Κανόνες Αποτίμησης/Επιμέτρησης που χρησιμοποιήσαμε.

Βήμα 1 : Ο υπολογισμός του «Λογιστικού Αποτελέσματος», ως αφετηρία υπολογισμού του «Φορολογικού Αποτελέσματος»

«Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.» (Ν. 4172/2013, άρθρ. 21, παρ. 2)

Βήμα 2 : Έλεγχος της εφαρμογής των κανόνων Αποτίμησης /Επιμέτρησης των Ε.Λ.Π και εντοπισμός των " Διαφορών " με τους " Φορολογικούς Κανόνες "

- «Αρχή του Δουλευμένου» - Χρονική οριοθέτηση δαπανών /εξόδων ή εσόδων
- Αποσβέσεις Παγίων : Διαφορετικοί συντελεστές Φορολογικής και Λογιστικής Βάσης

Στάδιο Δεύτερο : Υπολογισμός των δαπανών /εξόδων που δεν αναγνωρίζονται Φορολογικά

Τα Βήματα Εντοπισμού των «Λογιστικών Διαφορών » ανά κατηγορία

[Κ.Φ.Α = Κατάσταση Φορολογικής Αναμόρφωσης - Κωδικός]

Βήμα 1 : Μη αναγνώριση τόκων λόγω υπέρβασης ορίου επιτοκίου (Δεν αφορά Τραπεζικά Δάνεια) [Κ.Φ.Α - 2001]

Βήμα 2 : Δαπάνες με μη αποδεκτό τρόπο εξόφλησης

Περίπτωση 1 : Τρόπος εξόφλησης δαπάνης , άνω των 500 ευρώ [Κ.Φ.Α - 2002]

Περίπτωση 2 : Τρόπος εξόφλησης δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης [Κ.Φ.Α - 2023]

Περίπτωση 3 : Τρόπος εξόφλησης δαπανών ενοικίων [Κ.Φ.Α - 2027]

Βήμα 3 : Δαπάνες για τις οποίες η φορολογική τους αναγνώριση συναρτάται από το χρόνο εξόφλησής τους [Αποτελούν συνήθως διαφορά «Λογιστικής» και «Φορολογικής» Βάσης και όχι Κ.Φ.Α - 2003]

Περίπτωση 1 : Ασφαλιστικές εισφορές μισθωτών και Ασφαλιστικές εισφορές μη μισθωτών

Περίπτωση 2 : Έκπτωση Φόρων Χρόνος καταβολής.

Βήμα 4 : Φορολογική Αναμόρφωση των « Προβλέψεων » και των «Απομειώσεων» [Κ.Φ.Α - 2004]

Βήμα 5 : Φορολογική αναμόρφωση προστίμων και προσαυξήσεων [Κ.Φ.Α - 2005]

Βήμα 6: Φορολογική αναμόρφωση αμοιβών, που συνιστούν ποινικό αδίκημα [Κ.Φ.Α - 2006]

Βήμα 7 : Φορολογική αναμόρφωση των φόρων [Κ.Φ.Α - 2007] . Η πιο συνηθισμένη περίπτωση είναι το «Τέλος Επιτηδεύματος»

Βήμα 8 : Τεκμαρτό μίσθωμα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου [Κ.Φ.Α - 2008]

Βήμα 9 : Μη αναγνώριση δαπανών λόγω υπέρβασης ορίου [Κ.Φ.Α - 2009 και 2010]

«θ) οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,

ι) οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης»

Βήμα 10 : Μη αναγνώριση δαπανών επειδή αποτελούν «προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες» ή «δαπάνες ψυχαγωγίας» και όχι «επιχειρηματικές δαπάνες» [Κ.Φ.Α - 2011 και Κ.Φ.Α - 2012]

Βήμα 11 : Δαπάνες από νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς [Κ.Φ.Α - 2013].

Βήμα 12 : Χρηματικά ποσά ή άλλα ανταλλάγματα που τυχόν καταβλήθηκαν άμεσα ή έμμεσα για μη εξουσιοδοτημένη πώληση διαφημιστικού τηλεοπτικού χρόνου. [Κ.Φ.Α - 2028].

Βήμα 13 : Οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου. Κ.Φ.Α - 2029].

Βήμα 14 : Λοιπές δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται [Κ.Φ.Α - 2020].

Βήμα 15 : Δαπάνες ενδοομιλικών μερισμάτων [Κ.Φ.Α - 2014].

Βήμα 16 : Υπέρβαση του κανόνα περιορισμού των τόκων [Κ.Φ.Α - 2015].

Βήμα 17 : Μη αναγνώριση δαπανών λόγω υπέρβασης ορίου επί των κερδών [Κ.Φ.Α - 2025].

« Αναγράφεται το ποσό της πολιτιστικής χορηγίας που υπερβαίνει το δέκα τοις εκατό (10%) των καθαρών κερδών που προκύπτουν από τα βιβλία της επιχείρησης, με βάση τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 12 του ν.3525/2007» (ΠΟΛ.1069/2018)

Στάδιο Τρίτο : Διαχωρισμός των «Λογιστικών Διαφορών» σε «Μόνιμες» και « Προσωρινές » και Εξέταση « Προσωρινών Διαφορών» προηγούμενων ετών

Στάδιο Τέταρτο : Συμπλήρωση του Εντύπου « Κατάσταση Φορολογικής Αναμόρφωσης (Κ.Φ.Α) »

Στάδιο Πέμπτο : Συμπλήρωση του Πίνακα Ε «Προσωρινών Διάφορων μεταξύ Φορολογικής - Λογιστικής Βάσης», του Εντύπου Ε3

Στάδιο Έκτο : Φορολογικές Αναμορφώσεις στα Έξοδα και στα Έσοδα ορισμένων κατηγοριών Επιχειρήσεων.

Αν η Εταιρεία, ανήκει σε ένα από τα είδη εταιρειών του κατωτέρω « Πίνακα», τότε πρέπει να διενεργηθούν «φορολογικές αναμορφώσεις» («Θετικές» ή «Αρνητικές»), ως εξής :

α/α	Είδος Επιχείρησης	Κωδικός Κ.Φ.Α	Κωδικός Έντυπου Ν
1	Εταιρείες που «συγχωνεύτηκαν» με βάση το άρθρο 52 του Ν. 4172/2013 ή το άρθρο 54 του Ν. 4172/2013.	Κ.Φ.Α - 2016	N-463

2	Φορείς γενικής κυβέρνησης που είναι κεφαλαιουχικές εταιρείες και στις οποίες συμμετέχει το κράτος ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου με ποσοστό 100	Κ.Φ.Α - 2017	N-468
3	Ναυτιλιακές επιχειρήσεις	Κ.Φ.Α - 2018	N-559
4	Νομικά πρόσωπα, που απαλλάσσονται της φορολογίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 46_«Απαλασσόμενα νομικά πρόσωπα» του ν.4172/2013	Κ.Φ.Α - 2019	N- 469
5	Αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρίες	Κ.Φ.Α - 2021	N - 471
6	Εταιρείες Ανακύκλωσης που λειτουργούν με το σύστημα εναλλακτικής διαχείρισης (ν. 2939/2001)	Κ.Φ.Α - 2024	N-059
7	Εταιρείες παραγωγής κινηματογραφικών έργων	Κ.Φ.Α - 2026	N- 072 & 076
8	Αγροτικοί συνεταιρισμοί	.-----	N - 474
9	Φορείς «Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας»	.-----	N-053
10	Τεχνικές Εταιρείες -	.-----	N-057
11	Οικοδομικές Επιχειρήσεις	.-----	N - 100
12	Επιχειρήσεις ΑΠΕ και ΣΗΘΥΑ του ν.4093/2012	.-----	N -059
13	Νομικά Πρόσωπα που λειτουργούν με τη μορφή του Ευρωπαϊκού Ομίλου Οικονομικού Σκοπού	.-----	N -059

Στάδιο Έβδομο : Ενδοομιλικές Συναλλαγές - Μη τήρηση της αρχής των «ίσων αποστάσεων»

Βήμα 1 : Έλεγχος για ύπαρξη « Συνδεδεμένων Επιχειρήσεων»

Προϋποθέσεις σύνδεσης προσώπων

Βήμα 2 : Έλεγχος για ύπαρξη συναλλαγών μεταξύ των « Συνδεδεμένων Επιχειρήσεων»

Βήμα 3 : Συμπλήρωση Εντύπων, Υποβολές και Τεκμηρίωση των συναλλαγών

Βήμα 4 : [(5) N- 446] Διαφορά κερδών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 50 ν.4172/2013

Στάδιο Όγδοο : «Ελεγχόμενες Αλλοδαπές Εταιρείες »

Βήμα 1 : Έλεγχος για ύπαρξη « Ελεγχόμενων Αλλοδαπών Εταιρειών»

Βήμα 2 : [(4) N- 452] Μη διανεμηθέν εισόδημα ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας (άρθρο 66 ν.4172/2013)

Βήμα 3 : [(21) N- 478] Διανεμηθέν εισόδημα ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας, το οποίο έχει υπαχθεί σε φορολογία τα προηγούμενα φορολογικά έτη (άρθ. 66 ν.4172/2013)

Στάδιο Ένατο : Υπολογισμός Αφορολόγητων Εσόδων

Έντυπο Ν : Πίνακα «Ι. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ..» - (Υποπίνακας) Σε περίπτωση κερδών αφαιρούνται και σε περίπτωση ζημιάς προστίθενται ..

Βήμα 1 : (3) Υπεραξία από αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου

Βήμα 2 : (4-8) Αφορολόγητες Υπεραξίες και Τόκοι [Κωδ. Ν-465, 466, 463, 467]

Βήμα 3 : (6) Υπεραξία από τη μεταβίβαση αυτοκινήτου [Κωδ. Ν-470]

Βήμα 4 : (9) Κέρδη από διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας (παρ. 5 άρθ. 58 ν.4172/2013 [Κωδ. Ν-459]

Βήμα 5 : (15) Ωφέλεια από τη διαγραφή χρέους στο πλαίσιο εξωδικαστικού συμβιβασμού ή σε εκτέλεση δικαστικής απόφασης (άρθρο 62 ν.4389/2016) [Κωδ. Ν-475]

Βήμα 6 : (19) Αντιστάθμισμα νησιωτικού κόστους (Α.ΝΗ.ΚΟ.) του ν.4551/2018 [Κωδ. Ν-479]

Βήμα 7 : Πλέον αυτά προστεθήκανε για τις περιπτώσεις ενισχύσεων λόγω covid- 19 (Δείτε ανωτέρω : Κεφ. 7.13 Συνολικά οι Φορολογικές αναμορφώσεις στα Έσοδα/Επιδοτήσεις λόγω covid-19)

Έντυπο Ν : Πίνακας « Ι. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ...» - (Υποπίνακας) **ΑΦΑΙΡΕΣΗ**

ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΩΝ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΩΝ ΝΟΜΩΝ , Κ.ΛΠ Βήμα 1 : (4) Αφορολόγητο αποθεματικό άρθρου 71Α ν.4172/2013 [Κωδ. Ν-041]

Στάδιο Δέκατο : Μερίσματα Εισπραττόμενα

Βήμα 1 : Κατηγορίες εισπραττόμενων μερισμάτων

Βήμα 2 : Έλεγχος των Λογαριασμών της Λογιστικής για τυχόν ύπαρξη τέτοιων κονδυλίων

Βήμα 3 : Διαδικασία τεκμηρίωσης της πλήρωσης των προϋποθέσεων του άρθρου 48του ν.4172/2013, προκειμένου να εφαρμοστεί η μέθοδος της απαλλαγής

Βήμα 4 : Συμπλήρωση Πίνακα Μερισμάτων (πλην αυτών που εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθ. 48 ν.4172/2013)

Βήμα 5 : Εξέταση για ενδεχόμενη " Φορολογική Αναμόρφωση" στο έντυπο Κ.Φ..Α

Στάδιο Ενδέκατο : Αναπτυξιακά Κίνητρα (Αφορολόγητα Αποθεματικά ή Μείωση Φόρων)

Αναπτυξιακά Κίνητρα, τα οποία προβλέπουν μείωση των φορολογητέων Κερδών

Αναπτυξιακά Κίνητρα, τα οποία προβλέπουν μείωση του Φόρου

Αφορολόγητο αποθεματικό για την μετεγκατάσταση επιχ/σεων σε επιχειρηματικά πάρκα (παρ. 3 άρθ. 62 ν.3982/2011) [Κωδ. Ν-099]

Ποσό επένδυσης για την ενίσχυση της παραγωγής οπτικοακουστικών έργων άρθρου 71Ε ν. 4172/2013) [Κωδ. Ν-076]

Στάδιο Δωδέκατο : Έλεγχος για Δαπάνες οι οποίες «πριμοδοτούνται» (Προσδιορίζονται Εξωλογιστικά)

Βήμα 1 : Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθ. 22Α ν.4172/2013) (Εξωλογιστικά) [Κωδ. Ν-060]

Βήμα 2 : Χορήγηση προσαυξημένης έκπτωσης για συγκεκριμένες δαπάνες που αφορούν τους εργαζόμενους και την προστασία του περιβάλλοντος (άρθ. 22Β ν.4172/2013) (Εξωλογιστικά) [Κωδ. Ν-058] **NEO**

Βήμα 3 : Προσαυξημένη έκπτωση διαφημιστικής δαπάνης κατά τα φορολογικά έτη 2020 και 2021 (άρθ. 22Γ ν.4172/2013) (Εξωλογιστικά) [Κωδ. Ν-068] **NEO**

Βήμα 4 : Κίνητρα για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής τιμολόγησης (άρθ. 71ΣΤ ν.4172/2013) (Εξωλογιστικά) [Κωδ. Ν-069] **NEO**

Βήμα 5 : Έκπτωση λόγω απασχόλησης ατόμων με αναπηρία (παρ. 10 άρθ. 4 ν.3522/2006) (Εξωλογιστ.) [Κωδ. Ν-071]

Βήμα 6 : Έκπτωση εργοδοτικών εισφορών για τη δημιουργία νέων θέσεων εργασίας (άρθρο 71Δ ν. 4172/2013) (εξωλογιστικά) [Κωδ. Ν-054]

Βήμα 7 : Προσαυξημένες αποσβέσεις για κόστος ενεργειακής απόδοσης (παρ. 10 άρθρο 24 ν. 4172/2013) (εξωλογιστικά) [Κωδ. Ν-056]

Βήμα 8 : Έλεγχος των Λογαριασμών της Λογιστικής για τυχόν ύπαρξη τέτοιων κονδυλίων

Στάδιο Δέκατο τρίτο : Δαπάνες που αναγνωρίζονται Φορολογικά στην Χρήση, ενώ είχαν γίνει σε προηγούμενες Χρήσεις

Βήμα 1 : «Προσωρινές Λογιστικές Διαφορές», προηγούμενων ετών

Βήμα 2 : Χρεωστική διαφορά που προκύπτει σε βάρος τους από την ανταλλαγή ομολόγων

Βήμα 3 : [Κωδικός 2015] Υπέρβαση του κανόνα περιορισμού των τόκων (Κανόνες Υποκεφαλαιοδότησης)

9.2 Κατηγορίες Φορολογικών Προσαρμογών

Είδος Φορολογικής Προσαρμογής	Έντυπο και Πίνακας	Επίπτωση στα Φορολογητέα Κέρδη
Προσωρινές διαφορές μεταξύ ΕΛΠ - Φορολογικής Βάσης	Έντυπο Ε3 - Πιν. Ε'	Αύξηση ή Μείωση
Κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης (κωδ.2100)	Έντυπο Ε3 - Κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης	Αύξηση
Αφορολόγητα έσοδα	Έντυπο Ε3 - Πιν. ΣΤ'	Μείωση
Έκπτωση Δαπανών πλέον αυτών που έχουν καταχωρηθεί στα Λογιστικά Βιβλία	Έντυπο Ε3 - Πιν. ΣΤ'	Μείωση

9.3 Προϋποθέσεις Έκπτωσης - Χρήσιμες αποφάσεις της ΔΕΔ

α) Υποχρέωση τεκμηρίωσης της «παραγωγικότητας» των δαπανών

(1) Απόφαση ΔΕΔ 1137/Ενδικοφανείς Προσφυγές/Θεσσαλονίκη/2019 - Αμφισβήτηση κατόπιν ελέγχου λογιστικών διαφορών _4721186_

« Επειδή, η έννοια της παραγωγικότητας μιας δαπάνης που υπήρχε στον προηγούμενο Κ.Φ.Ε., αντικαταστάθηκε από την έννοια του συμφέροντος της επιχείρησης, η οποία είναι γενικότερη και στην οποία εμπεριέχεται η έννοια της παραγωγικότητας και επομένως οι αποφάσεις του ΣτΕ, οι οποίες αφορούν στην παραγωγικότητα ή μη μιας δαπάνης, θεωρείται ότι ισχύουν, ως προς την ουσία τους και δύνανται να χρησιμοποιηθούν ως εργαλείο για την ερμηνεία της έννοιας του συμφέροντος της επιχείρησης και συνεπώς της δαπάνης ως εκπεστέας.

Επειδή η κρίση του «σκόπμου» της πραγματοποιήσεως της δαπάνης ανήκει εις τον επιχειρηματία φορολογούμενο και δεν υπόκειται εις τον έλεγχο της φορολογικής αρχής και των φορολογικών δικαστηρίων, εκτός αν αποδεικνύεται δια συγκεκριμένων στοιχείων, η προσαγωγή των οποίων βαρύνει τη φορολογούσα αρχή, ότι δεν έλαβε χώρα η πραγματοποίηση της δαπάνης ή ότι εγένετο αυτή δια άλλη αιτία (ΣτΕ 1513/68 και Φορ.Εφετ.4733/70).

Επειδή, κατά πάγια νομολογία των Διοικητικών Δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 1823/1994, 1643/1994, 141/1993, 3727/1990, 1662/1979), δαπάνη επιχείρησης δεν αναγνωρίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση ως εκπεστέα, εφόσον η τελευταία διαθέτει συγκεκριμένα στοιχεία από τα οποία είναι δυνατό να συναχθεί κατά κοινή πείρα ότι η δαπάνη αυτή είναι εικονική, δηλαδή είτε ότι δεν καταβλήθηκε από την επιχείρηση είτε ότι καταβλήθηκε μεν, όχι, όμως, για τον παραγωγικό σκοπό της επιχείρησης, αλλά για άλλο μη παραγωγικό σκοπό (Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1029/17-02-2006 περί δαπανών που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση διοικητικές λύσεις και τη δικαστηριακή νομολογία).»

(2) Απόφαση ΔΕΔ 2003/2019 - Έκπτωση δαπανών από τιμολόγια με ελλιπή περιγραφή ή αόριστη αιτιολογία

Υπόθεση: Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε δαπάνες προβολής και διαφήμισης καθώς στα τιμολόγια είχαν γενική αιτιολογία με αόριστη και ασαφή περιγραφή χωρίς να υπάρχει επαρκής προσδιορισμό των παρασχεθεισών υπηρεσιών.

Αιτιολογικά της ΔΕΔ για την απόρριψη της δαπάνης:

Επειδή στα υπό κρίση ΤΠΥ αναγράφεται αόριστη και ασαφής αιτιολογία "αμοιβή για τη προώθηση...στα καταστήματα", ή "προώθηση προϊόντων στα καταστήματα..." και δεν αναφέρονται οι συγκεκριμένες εργασίες για τις οποίες καταβάλλεται η αμοιβή, το ποσό της αμοιβής για κάθε εργασία, ή δεν γίνεται παραπομπή σε ιδιωτικό συμφωνητικό που να φέρει βέβαια χρονολογία για τη μεταξύ τους συνεργασία, από το οποίο να προβλέπεται η καταβολή και ο τρόπος υπολογισμού της συγκεκριμένης αμοιβής.

Το ΤΠΥ για να είναι νόμιμο αποδεικτικό στοιχείο της δαπάνης πρέπει, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 § 11 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), να περιλαμβάνει όλα τα ανωτέρω στοιχεία που απαιτεί ο Νόμος, μεταξύ των οποίων και επαρκή προσδιορισμό των παρασχεθεισών υπηρεσιών (ΣτΕ 1897/1990, 1899/1990, ΣτΕ 2046/1994, ΣτΕ 4785/1996, ΣτΕ 3502/1990 ΣτΕ 3509/1996).

Η αόριστη και ασαφής αιτιολογία στο ΤΠΥ έχει ως αποτέλεσμα να υπάρχει αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων, ώστε να αποδειχθεί το ύψος της δαπάνης, η πραγματοποίησή της, καθώς και ότι πρόκειται για παραγωγική δαπάνη.

Εν προκειμένω τα υπό κρίση τιμολόγια παροχής υπηρεσιών έχουν γενική αιτιολογία με αόριστη και ασαφή περιγραφή και προς τούτο ορθώς δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας.

(3) «Παραγωγικότητα» Τόκων

« Επειδή, η τυχόν ύπαρξη ίδιας ρευστότητας σε οποιαδήποτε εταιρεία, δεν την κωλύει στην απόφαση λήψης δανειακών κεφαλαίων, όπως θεωρεί ο έλεγχος, προκειμένου να υποστηριχθεί το κεφάλαιο κίνησης της εταιρείας.

Επειδή, η τυχόν εικονικότητα της ταμειακής ρευστότητας χρήζει ιδιαίτερου έλεγχου, προκειμένου να αποδειχθεί.....

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά των 16.193,63 € και την ολοσχερή διαγραφή της εν λόγω λογιστικής διαφοράς.»

[Απόφαση ΔΕΔ 826/Ενδικοφανείς Προσφυγές/Αθήνα/2019 - ΕΙΣΟΔΗΜΑ , ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ - ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΡΘ. 22 , 23 ΤΟΥ Ν. 4172/2013 ΠΟΛ. 1113/2-2015 _1111 _6630149_](#)

(4) Δαπάνες επιχειρήσεων - Αποφάσεις της ΔΕΔ που εκδόθηκαν το 2019 και αφορούν σε υποθέσεις με καταλογισμό λογιστικών διαφορών

(5) ΔΕΔ Α 1680/2020 - Έκπτωση δαπανών οχήματος ελ. επαγγελματία που χρησιμοποιείται αποδεδειγμένα για την άσκηση της δραστηριότητάς του

(6) ΔΕΔ Α 3244/2019 - Κλοπή ταμείου - Δεν τεκμηριώνεται η κακόβουλη ενέργεια από το αστυνομικό τμήμα. Δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα

(7) ΔΕΔ 1790/2019 - Λογιστικές διαφορές - δαπάνες αποσβέσεων - δαπάνες καυσίμων με αποδείξεις στις οποίες δεν αναγράφονταν τα στοιχεία και ο ΑΦΜ

(8) ΔΕΔ 1410/2019 - Εισόδημα - Λογιστικές διαφορές - Δώρα σε προμηθευτές - Γεύματα

(9) ΔΕΔ 1411/2019 - Λογιστικές διαφορές - Ενδοομιλικά μερίσματα και χρόνος απόκτησης φορολογικού πλεονεκτήματος - Ταμειακές εγγραφές χωρίς παραστατικά και προσθήκη αυτών σαν λογιστικές διαφορές

(10) ΔΕΔ 471/2019 - Λογιστικές διαφορές - Εκπιπόμενες δαπάνες - Ταχυδρομικά - Προμήθειες με παραστατικά αόριστης αιτιολογίας - Τέλη καθαριότητας και φωτισμού - Τηλεφωνικά

9.4 « Τεχνική Διευθέτηση » - «Αδιόρατη» αλλά « Επικίνδυνη»

α) Γενικός Αντικαταχρηστικός Κανόνας

Με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ν.4174/2013 θεσπίστηκε Γενικός Αντικαταχρηστικός Κανόνας (GAAR) προκειμένου για την αντιμετώπιση τεχνητών διευθετήσεων ή σειρά διευθετήσεων που αποβλέπουν σε αποφυγή της φορολόγησης και οδηγεί σε φορολογικό πλεονέκτημα.

Σύμφωνα όμως με το άρθρο 38 του Ν. 4174/2013 όπου γίνεται αναφορά στην φοροαποφυγή, δεν προβλέπεται καμίας μορφής ποινή ή άλλη κύρωση, **εκτός** από το γεγονός ότι η φορολογική διοίκηση δύναται να αγνοεί κάθε τεχνητή διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων που αποβλέπει σε αποφυγή της φορολόγησης και οδηγεί σε φορολογικό πλεονέκτημα.

Ειδικό Αντικαταχρηστικό Κανόνας

(1) Άρθρο 27 ν.4172/2013 παράγραφος 5 (Μεταβολή μετοχικής σύνθεσης και αναγνώριση ζημιών)

(2) Άρθρο 72 ν.4172/2013 παρ. 40 (Τα φορολογικά πλεονεκτήματα των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 48 και της παραγράφου 1 του άρθρου 63)

(3) Άρθρο 49 ν.4172/2013 (Κανόνες Υποκεφαλαιοδότησης)

(4) Άρθρο 56 ν.4172/2013 (Άρση ευεργετημάτων των άρθρων 52, 53, 54 και 55)

Δείτε αναλυτικά :

[Το ζήτημα των αντικαταχρηστικών κανόνων στη φορολογία εισοδήματος](#) (Αντώνης Νασόπουλος)

β) [Ε.2167/2019](#) - Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 27 παρ. 5 και 56 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2013), και του άρθρου 38 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013)

γ) [ΔΕΔ Α 1356/2020](#) - Η μείωση μετοχικού κεφαλαίου ΑΕ, αντί της διανομής μερισμάτων σε κερδοφόρες χρήσεις, δεν συνιστά τεχνητή διευθέτηση

9.5 Η «Εργαλειοθήκη» του Taxheaven

α) Οδηγός φορολογικής αναμόρφωσης [Από το «λογιστικό» στο «φορολογητέο» αποτέλεσμα (14 στάδια)] BDO «Tax Report» (τεύχος 4)(Επιμέλεια : Κωνσταντίνος Νιφορόπουλος)

β) 20 Φορολογικές Αλλαγές που αφορούν τον Υπολογισμό του Φόρου Εισοδήματος της Χρήσης έτους 2020 - BDO «Tax Report» (τεύχος 8)

γ) Η αξία των χορηγηθέντων δώρων σε πελάτες εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα, εφόσον τεκμηριωθεί ότι η δαπάνη γίνεται προς το συμφέρον της επιχείρησης (Σ.Ο.Λ Α.Ε)

δ) Δαπάνη για ασφάλιστρα ιατροφαρμακευτικής και νοσοκομειακής κάλυψης υπαλληλικού προσωπικού, διαχειριστών και μελών ΔΣ εταιρειών (Κωνσταντίνος Δημ. Γραβιάς)

10. Είδος δαπανών και πως αναγνωρίζεται Φορολογικά

10.1 Δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης (Νέο)

Ε.2107/2021 - Έκπτωση δαπανών εταιρικής κοινωνικής ευθύνης - Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 (Α' 167), όπως τροποποιήθηκαν με τον ν. 4646/2019 (Α' 201)

10.2 Τρόπος εξόφλησης δαπανών - Η περίπτωση των ενοικίων (Νέο)

α) Συνολικά έχουμε :

Συναλλαγές που πραγματοποιούνται μεταξύ επαγγελματιών/επιχειρήσεων			
Ποσό συναλλαγής	Προβλεπόμενος τρόπος εξόφλησης	Κυρώσεις επί μη προβλεπόμενου τρόπου εξόφλησης	Σχετικές διατάξεις
Έως και 500,00€ (χωρίς Φ.Π.Α.)	Με οποιονδήποτε τρόπο	----	περ. β' άρθ. 23 ν.4172/2013 ΠΟΛ.1216/2014 ΠΟΛ.1079/2015 ΠΟΛ.1055/2016 ΠΟΛ.1158/2016

			ΔΕΑΦΒ 1068191/26.4.2016
			ΔΕΑΦΒ 1069397/26.4.2016
Από 500,01€ και πάνω (χωρίς Φ.Π.Α.)	Με τραπεζικά μέσα πληρωμής*	Δεν εκπίπτει η δαπάνη	Ε.2068/2019
Εξόφληση δαπάνης μισθοδοσίας, αποζημίωσης απόλυσης, αλλά και δαπανών στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης των επαγγελματιών/επιχειρήσεων			
Είδος δαπάνης	Προβλεπόμενος τρόπος εξόφλησης	Κυρώσεις επί μη προβλεπόμενου τρόπου εξόφλησης	Σχετικές διατάξεις
Δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης (παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013), ανεξαρτήτως ποσού πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.	α. Με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής β. Μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμής	Δεν εκπίπτει η δαπάνη	περ. ιδ' άρθ. 23 ν.4172/2013 ΠΟΛ.1061/2017
Δαπάνες ενοικίων (προς οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο)			
Ανεξαρτήτως ποσού	Με τραπεζικά μέσα πληρωμής	Δεν εκπίπτει η δαπάνη	περ. ιε' άρθ. 23 ν.4172/2013 - Ε. 2109/2021

(*) [Αυτός ο τρόπος εξόφλησης δεν ισχύει:

α) για τις δαπάνες προμήθειας ηλεκτρικού ρεύματος και νερού που εξοφλούνται στα ταμεία (γκισέ) των επιχειρήσεων καθώς και στα συμβεβλημένα καταστήματα που πραγματοποιούν εισπράξεις για λογαριασμό τους, εφόσον αποδεικνύονται από τα κατάλληλα δικαιολογητικά τα οποία φέρουν τα στοιχεία του πελάτη και

β) για τις δαπάνες προμήθειας φυσικού αερίου που εξοφλούνται στα ταμεία (γκισέ) των επιχειρήσεων παροχής φυσικού αερίου, καθώς και στα συμβεβλημένα καταστήματα που πραγματοποιούν εισπράξεις για λογαριασμό τους, εφόσον αποδεικνύονται από τα κατάλληλα δικαιολογητικά τα οποία φέρουν τα στοιχεία του πελάτη].

β) Η περίπτωση των ενοικίων (Νέο)

[Ε. 2109/2021 - Προϋπόθεση για την αναγνώριση δαπάνης ενοικίου - Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 23 του ν.4172/2013 \(Α' 167\), όπως τροποποιήθηκαν με τον ν. 4646/2019 \(Α' 201\)](#)

γ) Η «Εργαλειοθήκη» του Taxheaven

(1) (Urd) Εξόφληση συναλλαγών μεταξύ επιχειρήσεων και ιδιωτών. Όλα όσα ισχύουν μέσα από χρηστικούς πίνακες

(2) ΔΕΔ Θ 1297/2020 - Εξόφληση παραστατικού άνω των 500 ευρώ από λογαριασμό τρίτου
Ε 2066/2020 - Εξόφληση δαπανών για στοιχεία που εκδόθηκαν κατά το χρονικό διάστημα της τραπεζικής αργίας που ορίζεται από την Π.Ν.Π. «Τραπεζική αργία βραχείας διάρκειας» (ΦΕΚ 65Α' /28.06.2015) και κάθε παράταση αυτής.

(3) Ε.2068/2019 - Έκπτωση δαπανών που αφορούν σε εξόφληση συναλλαγών σε επιχειρήσεις για την προμήθεια φυσικού αερίου

(4) ΔΕΔ Α 590/2021 - Δαπάνες άνω των 500 ευρώ - Κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό από την προμηθεύτρια εταιρία αφού είχε προηγηθεί εξόφληση με μετρητά

(5) Εκπίπτει η δαπάνη μισθοδοσίας και με κατάθεση μετρητών σε προσωπικούς λογαριασμούς εργαζομένων (Σ.Ο.Λ. Α.Ε)

(6) Μισθώματα βραχυχρόνιων μισθώσεων και τρόπος εξόφλησής τους Κωνσταντίνος Δημ. Γραβιάς

10.3 Δαπάνες για τις οποίες η φορολογική τους αναγνώριση συναρτάται από το χρόνο εξόφλησής τους - Η περίπτωση των «Ασφαλιστικών Εισφορών» (ΝΕΟ)

Επισημάνση : Συνήθως δημιουργούν Διαφορά μεταξύ Φορολογικής και Λογιστικής Βάσης.

α) Ασφαλιστικές Εισφορές Μισθωτών

« [Γενική Διάταξη] : 5. Με την **ΠΟΛ.1113/2015** εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι 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, ενώ ασφαλιστικές εισφορές που αφορούν στα έτη 2014 και επόμενα, οι οποίες καταβάλλονται εκπρόθεσμα, εκπίπτουν κατά το έτος καταβολής τους ανεξαρτήτως του έτους που αφορούν.

[Ειδική Διάταξη για τη χρήση 2020] : 10. Τέλος, επειδή για το έτος 2020 η προθεσμία καταβολής των ασφαλιστικών εισφορών που βαρύνουν τον εργοδότη παρατάθηκε στο πλαίσιο των μέτρων για την αντιμετώπιση των αρνητικών συνεπειών της πανδημίας, οι ασφαλιστικές αυτές εισφορές, εφόσον καταβάλλονται εμπρόθεσμα και μέχρι την προθεσμία που ορίζεται για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από την παρ. 3 του άρθρου 6 του ν. 4308/2014 (Α' 251) εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων στο φορολογικό έτος που αφορούν ».

(Ε.2110/2021 - Διενέργεια αποσθέσεων και φορολογική αντιμετώπιση δαπανών και ασφαλιστικών εισφορών πληττόμενων από την πανδημία COVID- 19 επιχειρήσεων)

Δείτε επίσης:

[Παρατάσεις φορολογικών και ασφαλιστικών υποχρεώσεων - Πλήρης οδηγός](#)

β) Ασφαλιστικές Εισφορές Μη Μισθωτών

«4. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι ασφαλιστικές εισφορές (κύριας, επικουρικής ασφάλισης και πρόνοιας) εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης υπό τις προϋποθέσεις του [άρθρου 22](#) εφόσον καταβληθούν, δηλαδή κατά τον χρόνο που επιβαρύνουν ταμειακά την επιχείρηση. Ως εκ τούτου, οποιοδήποτε ποσό καταβάλλεται ταμειακά ως ασφαλιστική εισφορά από 1.1 μέχρι 31.12 του τρέχοντος φορολογικού έτους, εκτός από τα ποσά προσαυξήσεων, προστίμων, κλπ. που τυχόν καταβλήθηκαν στο έτος αυτό, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του έτους αυτού.»

[\(ΠΟΛ.1219/2018 - Χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών \(Ε.Φ.Κ.Α\) από τα ακαθάριστα έσοδα μη μισθωτών \)](#)

γ) Φόροι που εκπίπτουν και πότε

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:....

(ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ. Π. Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ. Π. Α. εισροών,

Ειδικότερα (περιοριστικά):

αα) ο φόρος εισοδήματος, ββ) το τέλος επιτηδεύματος, γγ) οι έκτακτες εισφορές, που επιβάλλονται στα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα. **δδ) 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.

Οι φόροι που δεν εκπίπτουν απαριθμούνται περιοριστικά στις υπόψη υποπεριπτώσεις και κατά συνέπεια, λοιποί φόροι που δεν περιλαμβάνονται σε αυτές εκπίπτουν (π.χ. ΕΝΦΙΑ, τέλη κυκλοφορίας, τέλη χαρτοσήμου, ανταποδοτικά τέλη υπέρ Εθνικής Επιτροπής Τηλεπικοινωνιών και Ταχυδρομείων, κ.λπ.).

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

Εξαιρέση 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 ([ΠΟΛ.1113/2.6.2015](#))

δ) Η «Εργαλειοθήκη» του Taxheaven

(1) Η έκπτωση των ασφαλιστικών εισφορών μη μισθωτών για το φορολογικό έτος 2019 (άρθρο του Κωνσταντίνου Αντ. Κουλογιάννη)

(2) [ΣΛΟΤ 338/2020](#) - Καταχώριση ασφαλιστικών εισφορών σε ατομική επιχείρηση με απλογραφικά βιβλία

(3) [ΠΟΛ.1227/2018](#) - Φορολογική μεταχείριση εισφορών υπέρ Ταμείων Επαγγελματικής Ασφάλισης

(4) [Ε.2037/2021](#) - Χρόνος έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδα του τέλους καλλυντικών (άρθρο 88 του ν. [4600/2019 \(Α' 43\)](#))

10.4 Φορολογική αναμόρφωση προστίμων και προσαυξήσεων - Μια επισήμανση

α) « 5. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω και δεδομένου ότι καταρχήν εκπίπτουν όλοι οι τόκοι δανείων και πιστώσεων, με την επιφύλαξη του ορίου που τίθεται με την περ. α' του άρθρου 23 του ν.4172/2013, χωρίς να γίνεται διάκριση ως προς το είδος τους, διευκρινίζεται ότι στην έννοια των τόκων υπερημερίας που δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα μίας επιχείρησης περιλαμβάνονται μόνο εκείνοι που προκύπτουν λόγω οφειλής φόρων, τελών, δασμών, εισφορών, αμοιβών προς το Δημόσιο ή νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου »

(ΠΟΛ.1094/2016. Συμπλήρωση της ΠΟΛ.1113/2015 εγκυκλίου, σχετικά με τις εκπιπόμενες και μη δαπάνες)

β) Οι τόκοι υπερημερίας που καταβάλλονται στη Δ.Ε.Η. εκπίπτουν φορολογικά, με τους περιορισμούς που τίθενται στην περίπτωση α' του άρθρου 23 του Ν.4172/2013

10.5 Δαπάνες από «Κράτη μη συνεργάσιμα» και από «Κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς»

α) Πως «τεκμηριώνεται» η φορολογική αναγνώριση

« 2. Επομένως, οι δαπάνες που καταβάλλονται σε φορολογικό κάτοικο κράτους το οποίο, με βάση τις διατάξεις του [άρθρου 65](#), χαρακτηρίζεται ως κράτος μη συνεργάσιμο ή με προνομιακό φορολογικό καθεστώς δεν εκπίπτουν κατ' αρχήν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή, και επιπλέον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις των [άρθρων 22](#) και [23](#). Αντιθέτως, οι δαπάνες που καταβάλλονται σε φορολογικό κάτοικο κράτους - μέλους της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., το οποίο χαρακτηρίζεται με βάση τις ίδιες διατάξεις ως κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς και με το οποίο υπάρχει η νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ της Ελλάδας και αυτού του κράτους - μέλους, κατ' αρχήν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, εφόσον πληρούνται οι γενικές προϋποθέσεις του [άρθρου 22](#) του ν.4172/2013 για την εκπαισιμότητα των δαπανών. ... 3. Προκειμένου να στοιχειοθετηθεί κατά τον φορολογικό έλεγχο ότι οι υπόψη συναλλαγές είναι πραγματικές και συνήθεις και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών, εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό την φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή, θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι αυτές πραγματικά έχουν λάβει χώρα και ότι έχουν αποφέρει πραγματικό οικονομικό όφελος στην ελεγχόμενη επιχείρηση που πραγματοποίησε τις σχετικές δαπάνες (αγορές αγαθών, παροχή υπηρεσιών, κ.λπ.).

Ενδεικτικά αναφέρονται τα ακόλουθα στοιχεία:

α) - ύπαρξη εμπορικής συμφωνίας ή σύμβασης έργου με την αλλοδαπή εταιρεία, που να ορίζει τους όρους της συναλλαγής (αντικείμενο, διάρκεια, τίμημα, τρόπους πληρωμής και υποχρεώσεις των μελών) η οποία να έχει καταχωρηθεί στην Κατάσταση Συμφωνητικών της [παρ. 16 του άρθρου 8 του ν.1882/1990](#), σύμφωνα με τη διαδικασία που ορίζεται με την αριθμ. [1065606/7222/ΔΕ-Β/18.7.2000](#) (ΦΕΚ 951 Β731.7.2000) Α.Υ.Ο., όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει,

- καταβολή του τιμήματος αγοράς σε τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου (τιμολόγια και τραπεζικά εμβάσματα),

- πραγματική μεταφορά και λήψη των αγαθών (CMR, φορτωτικές, τελωνειακά έγγραφα από τα οποία

προκύπτει η είσοδος των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας) ή την πραγματική παροχή των υπηρεσιών (π.χ. πρωτόκολλο ολοκλήρωσης και παράδοσης του έργου, παραδοτέα έγγραφα).

β) η αλλοδαπή εταιρεία να πραγματοποιεί ουσιαστική επιχειρηματική δραστηριότητα στη χώρα στην οποία είναι εγκατεστημένη, δηλαδή:

- να έχει αποδεδειγμένα φυσική υπόσταση στη χώρα εγκατάστασής της (έδρα ή μόνιμη εγκατάσταση, μόνιμα απασχολούμενο προσωπικό, ενεργό Α.Φ.Μ./VIES εφόσον πρόκειται για φορολογικό κάτοικο άλλου κράτους - μέλους, κ.λπ.). Ισολογισμοί της αλλοδαπής εταιρείας και στοιχεία σχετικά με την οργάνωσή της δεν θεωρούνται από μόνα τους επαρκή αποδεικτικά στοιχεία, μπορεί ωστόσο να αποτελέσουν ενδείξεις για την υπόσταση των εν λόγω επιχειρήσεων στη χώρα εγκατάστασής τους.

- να φορολογείται στην αλλοδαπή χώρα στην οποία έχει την έδρα της και όχι απλώς να είναι φορολογικός κάτοικος της χώρας αυτής.

γ) η δαπάνη να πληροί τις προϋποθέσεις του [άρθρου 22](#) του ν.4172/2013 και να μην αποτελεί μη εκπιπτόμενη επιχειρηματική δαπάνη με βάση τις διατάξεις του [άρθρου 23](#) του ίδιου νόμου.

Διευκρινίζεται ότι τα αναφερόμενα πιο πάνω είναι ενδεικτικά και όχι περιοριστικά και συνεπώς ο φορολογικός έλεγχος θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη και τυχόν άλλα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος και τα οποία κρίνονται ικανά να υποστηρίξουν ότι οι υπό εξέταση συναλλαγές είναι πραγματικές και συνήθεις και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών, εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό την φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή.

4. Όσον αφορά στο θέμα του πραγματικού οικονομικού οφέλους που αποφέρει μια συναλλαγή με εταιρεία της αλλοδαπής, αυτό μπορεί να εκτιμηθεί εάν εξετασθούν ενδεικτικά τα ακόλουθα στοιχεία:

α) οι τιμές αγοράς των προϊόντων ή υπηρεσιών, όπως αυτές προκύπτουν από συγκριτική οικονομική ανάλυση για ομοειδή προϊόντα άλλων επιχειρήσεων, φορολογικών κατοίκων σε συνεργάσιμα κράτη ή κράτη που δεν υπόκεινται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς. Αν η τιμή των αγοραζόμενων αγαθών ή υπηρεσιών (συμπεριλαμβανομένων και των παρεπόμενων εξόδων, π.χ. μεταφορικών, εξόδων ασφάλειας και αποθήκευσης) από τα μη συνεργάσιμα ή με προνομιακό φορολογικό καθεστώς κράτη είναι κατώτερη από τις τιμές των αγαθών ή των υπηρεσιών που παρέχονται από επιχειρήσεις συνεργάσιμων κρατών, τότε μπορεί να θεωρηθεί ότι επιτυγχάνεται οικονομικό όφελος για την ημεδαπή επιχείρηση. Η ανάλυση αυτή θα μπορούσε να επεκταθεί και στη διερεύνηση άλλων παραγόντων, από τους οποίους αποδεικνύεται ότι η συναλλαγή με τα μη συνεργάσιμα ή με προνομιακό φορολογικό καθεστώς κράτη έχει περισσότερα πλεονεκτήματα από παρόμοιες συναλλαγές με προμηθευτές από άλλες χώρες της ίδιας ή διαφορετικής γεωγραφικής περιοχής (π.χ. χρόνος μεταφοράς των αγαθών, οργάνωση προμηθευτή, κ.λπ.),

β) αγορά προϊόντων ή πρώτων υλών από μη συνεργάσιμο ή με προνομιακό φορολογικό καθεστώς κράτος (π.χ. Μαλαισία, κ.λπ.) λόγω μη παραγωγής τους σε χώρα που θεωρείται συνεργάσιμη ή χωρίς προνομιακό φορολογικό καθεστώς. Επίσης, λήψη υπηρεσιών από μη συνεργάσιμο ή με προνομιακό φορολογικό καθεστώς κράτος, οι οποίες βάσει των δεδομένων της κοινής πείρας και των συναλλακτικών ηθών συνήθως παρέχονται από εταιρείες σε τέτοια κράτη (π.χ. υπηρεσίες θαλάσσιας μεταφοράς από ναυτιλιακές εταιρίες του Παναμά),

γ) αν η τιμή αγοράς του προϊόντος (π.χ. καφέ) είναι η ίδια με την τιμή κλεισίματος αυτού σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, τότε η δαπάνη αγοράς του πρέπει να αναγνωρίζεται προς έκπτωση, έστω και αν

πραγματοποιείται από επιχείρηση με έδρα σε μη συνεργάσιμο ή με προνομιακό φορολογικό καθεστώς κράτος, αφού στη συγκεκριμένη περίπτωση η αγορά από το υπόψη κράτος δεν συνεπάγεται υπερτιμολόγηση.

Επίσης, ειδικά για τα αεροσκάφη που είναι νηολογημένα σε κράτη μη συνεργάσιμα ή με προνομιακό φορολογικό καθεστώς και μισθώνονται από ημεδαπές αεροπορικές εταιρείες ή υποκαταστήματα αλλοδαπών εταιρειών εγκατεστημένα στην Ελλάδα, τα μισθώματα αυτά πρέπει να αναγνωρίζονται ως δαπάνη του μισθωτή (φυσικού ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας), καθόσον οι εταιρείες από τις οποίες μπορεί κανείς να μισθώσει τέτοια εμπορικά αεροσκάφη είναι περιορισμένες και ανήκουν συνήθως στις κατασκευάστριες και με την προϋπόθεση ότι δεν προκύπτει μεγάλη διαφοροποίηση σε σχέση με τα μισθώματα που καταβάλλουν άλλες αεροπορικές εταιρείες για τα ίδια τύπου και ηλικίας αεροσκάφη. Τέλος, επισημαίνεται ότι οι δαπάνες αγοράς αγαθών, λήψης υπηρεσιών, κ.λπ. από εταιρείες με έδρα σε μη συνεργάσιμο ή με προνομιακό φορολογικό καθεστώς κράτος δεν εμπίπτουν στις προαναφερθείσες διατάξεις, όταν καταβάλλονται σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις τους στην αλλοδαπή, καθόσον στις περιπτώσεις αυτές προβλέπεται η τήρηση ειδικών φακέλων, προκειμένου για την τεκμηρίωση των τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών ([άρθρο 21 του ν.4174/2013](#)).»

([ΠΟΛ.1197/2016](#) ΠΟΛ.1197/22-12-2016

Φορολογική μεταχείριση των δαπανών που καταβάλλονται σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης ιγ' του άρθρου 23 του ν.4172/2013, όπως ισχύουν)

β) Η «Εργαλειοθήκη» του Taxheaven

(1) Κράτη μη συνεργάσιμα στο φορολογικό τομέα και κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς (Νασόπουλος Α. Αντώνιος)

(2) Α.1267/2020 - Καθορισμός των κρατών που έχουν προνομιακό φορολογικό καθεστώς με βάση τις διατάξεις των παρ. 6 και 7 του άρθρου 65 του ν. 4172/ 2013 για το φορολογικό έτος 2019.

(3) Α.1353/2019 - Καθορισμός των μη συνεργάσιμων κρατών για το φορολογικό έτος 2019 δυνάμει της εξουσιοδοτικής διάταξης της παρ. 4 και των κριτηρίων της παρ. 3 σε συνδυασμό με τις παρ. 1, 2, 4 και 5 του άρθρου 65 του ν. 4172/2013

(4) ΔΕΔ Θ 1033 - Μη έκπτωση δαπανών από επιχείρηση σε κράτος με προνομιακό καθεστώς (Βουλγαρία)

10.6 Ελεγχόμενες Αλλοδαπές Εταιρείες

«Ως Ελεγχόμενη Αλλοδαπή Εταιρεία νοείται το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή η αλλοδαπή νομική οντότητα ή η μόνιμη εγκατάσταση στην αλλοδαπή, τα κέρδη της οποίας δεν φορολογούνται ή απαλλάσσονται του φόρου στην ημεδαπή, όταν συντρέχουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

(α) στην περίπτωση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ο φορολογούμενος μόνος του ή από κοινού με τις συνδεδεμένες με αυτόν επιχειρήσεις, κατέχει άμεση ή έμμεση συμμετοχή σε ποσοστό άνω του πενήντα τοις εκατό (50%) των δικαιωμάτων ψήφου ή έχει την άμεση ή έμμεση κυριότητα επί ποσοστού άνω του πενήντα τοις εκατό (50%) του κεφαλαίου ή δικαιούται να εισπράττει ποσοστό άνω του πενήντα

τοις εκατό (50%) των κερδών του εν λόγω νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας,
(β) ο πραγματικός εταιρικός φόρος που έχει καταβάλει για τα κέρδη του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα ή η μόνιμη εγκατάσταση στην αλλοδαπή, είναι μικρότερος από τη διαφορά μεταξύ του φόρου που θα οφειλόταν από το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα ή τη μόνιμη εγκατάσταση, σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία, αν ήταν φορολογικός κάτοικος ή διατηρούσε μόνιμη εγκατάσταση σύμφωνα με το άρθρο 6 του ΚΦΕ στην Ελλάδα και του πραγματικού εταιρικού φόρου που έχει καταβάλει για τα κέρδη του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα ή η μόνιμη εγκατάσταση. Για τον υπολογισμό της διαφοράς της παρούσας, η μόνιμη εγκατάσταση μίας ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας που δεν υπόκειται σε φόρο ή απαλλάσσεται του φόρου στη χώρα της ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας δεν λαμβάνεται υπόψη. Ο φόρος που θα οφειλόταν στην ημεδαπή υπολογίζεται σύμφωνα με την εσωτερική νομοθεσία,
(γ) άνω του τριάντα τοις εκατό (30%) του καθαρού εισοδήματος προ φόρων που πραγματοποιεί το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα ή η μόνιμη εγκατάσταση στην αλλοδαπή, εμπίπτει σε μία ή περισσότερες από τις κατηγορίες που ορίζονται στην παράγραφο 3».

β) Η «Εργαλειοθήκη» του Taxheaven

[Κανόνες για τις Ελεγχόμενες Αλλοδαπές Εταιρείες \(άρθρο 66 ν. 4172/2013\) - Εφαρμογή Βάσει της Οδηγίας \(ΕΕ\) 2016/1164 \(Νασόπουλος Α. Αντώνιος\)](#)

10.7 Δαπάνες Διαφήμισης - Η επικίνδυνη παράλειψη της μη πληρωμής του 2%.

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 οφειλομένων τελών, οι σχετικές δαπάνες διαφήμισης δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστές από τα ακαθάριστα έσοδα, κατά τις φορολογικές διατάξεις. **(ΠΟΛ.1113/2.6.2015)**

(*) «6.α. Η κατηγορία Δ' της παρ. 1 του άρθρου 15 του από 24.9/20.10.1958 βασιλικού διατάγματος "περί κωδικοποίησεως εις ενιαίον κείμενον νόμου των ισχυουσών διατάξεων περί των προσόδων των Δήμων και Κοινοτήτων" (ΦΕΚ 171 Α)", όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, αντικαθίσταται ως εξής: "Κατηγορία Δ' α. Για διαφημίσεις που γίνονται με ημερολόγια, δώρα, έντυπα, κάθε είδους παραστάσεις ή λέξεις σε αυτοκόλλητα ή είδη με διαφημιστικές παραστάσεις ή λέξεις ή με άλλο παρόμοιο τρόπο, καθώς και για διαφημίσεις που γίνονται από τον αέρα με οποιονδήποτε τρόπο, το τέλος ορίζεται σε ποσοστό 2% επί της δαπάνης διαφήμισης.

Τα ένθετα διαφημιστικά φυλλάδια, που διανέμονται μαζί με τις εφημερίδες και τα περιοδικά, υπόκεινται στο ανωτέρω τέλος διαφήμισης.

β. Η προβολή προϊόντων σε χώρους καταστημάτων, που γίνεται είτε με την τοποθέτησή τους σε ειδικά σημεία εντός του καταστήματος είτε με έντυπα, δώρα, επιγραφές κάθε είδους είτε με άλλο παρόμοιο τρόπο, θεωρείται διαφήμιση και υπόκειται σε τέλος διαφήμισης, βάσει των εκδιδομένων από τα καταστήματα τιμολογίων παροχής υπηρεσιών. Το τέλος υπολογίζεται με συντελεστή 2% επί της διαφημιστικής δαπάνης που καταβάλλεται για τις πράξεις αυτές.

Προβολή προϊόντων που εντάσσεται στην παραπάνω έννοια της διαφήμισης συνιστούν οι εξής ενέργειες: η ενοικίαση χώρων σε ειδικά ράφια, η τοποθέτηση προϊόντων σε ειδικές προθήκες ή περίπτερα, η διανομή δοκιμαστικών προϊόντων, εκδηλώσεις εκπλήξεις ("Harpenings") στους χώρους του καταστήματος.

γ. Η απόδοση του τέλους, για όλες τις ενέργειες της κατηγορίας αυτής, γίνεται πάντοτε από τον διαφημιζόμενο, μέχρι τη λήξη προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Η καταβολή πραγματοποιείται σε οποιοδήποτε γραφείο του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων λειτουργεί σε Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) και αποδεικνύεται με την παροχή ανάλογου παραστατικού στοιχείου (διπλότυπου). Το σύνολο των ποσών που εισπράττονται αποτελεί πόρο ειδικού λογαριασμού, που τηρείται στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων και αποδίδεται στους δήμους και κοινότητες. Με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, η οποία εκδίδεται ύστερα από γνώμη της Κ.Ε.Δ.Κ.Ε., καθορίζονται η διαδικασία, ο χρόνος, ο τρόπος, τα κριτήρια και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια, για την απόδοση των τελών στους Ο.Τ.Α. α' βαθμίδας.

δ. Ως δαπάνη διαφήμισης για τις διαφημίσεις της παρούσας κατηγορίας είναι το ποσό που καταβάλλεται από τον διαφημιζόμενο για τη διενέργεια της διαφήμισης, με βάση το φορολογικό στοιχείο που πρέπει να εκδίδεται για κάθε περίπτωση. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης απόδοσης των οφειλόμενων τελών οι σχετικές δαπάνες διαφήμισης δεν αναγνωρίζονται ως εκπεστές από τα ακαθάριστα έσοδα, κατά τις φορολογικές διατάξεις."»

10.8 Δαπάνες Διαφήμισης - Η μη συμμόρφωση με το άρθ. 12, ν. 2328/1995. (ΝΕΟ)

Έκπτωση διαφημιστικών δαπανών - Επιπλέον προϋποθέσεις

« 2. Ειδικότερα, με τις διατάξεις του άρθρου 22Δ του Κ.Φ.Ε. ορίζεται ότι οι δαπάνες των διαφημιζομένων που αφορούν σε πράξεις του άρθρου 12 του ν. 2328/1995 εκπίπτουν μόνο εφόσον οι σχετικές πράξεις διενεργούνται κατά τις προβλέψεις του άρθρου 12 του νόμου αυτού.

3. Με το άρθρο 12 του ν.2328/1995, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 189 του ν. 4764/2020, αναμορφώνεται το νομικό πλαίσιο της διαφήμισης στα Μ.Μ.Ε., αποσαφηνίζονται οι συναλλακτικές σχέσεις μεταξύ διαφημιζομένων και μέσων ενημέρωσης, καθώς και διαφημιστικών επιχειρήσεων, οι οποίες συναλλάσσονται με τα μέσα για λογαριασμό των διαφημιζομένων, κατόπιν έγγραφης εντολής των πελατών τους, καθορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις, καθώς και η διαδικασία για λόγους ασφάλειας δικαίου.

Ειδικότερα θέματα που ρυθμίζονται αφορούν στην εγκυρότητα της έγγραφης εντολής και της συνοδευόμενης κατά περίπτωση εξουσιοδότησης, στον τρόπο έκδοσης των σχετικών τιμολογίων (συμπεριλαμβανομένων και των πιστωτικών τιμολογίων), στην παροχή επιβράβευσης, στον καθορισμό περιπτώσεων μη εξουσιοδοτημένων πωλήσεων διαφημιστικού χρόνου, κλπ.

4. Σε περίπτωση που δεν έχουν τηρηθεί οι προϋποθέσεις που τίθενται με το άρθρο 12 του ν. 2328/1995, επιβάλλονται οι κυρώσεις της παρ. 1 του άρθρου 54Z του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), το οποίο προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 189 του ν.4764/2020.

5. Επίσης, με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 189 του ν. 4764/2020 προστέθηκε νέα περίπτωση ιστ' στο άρθρο 23 του Κ.Φ.Ε., με την οποία ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα τα χρηματικά ποσά ή άλλα ανταλλάγματα που τυχόν καταβλήθηκαν άμεσα ή έμμεσα για μη εξουσιοδοτημένη πώληση διαφημιστικού τηλεοπτικού χρόνου.

6. Οι διατάξεις του άρθρου 22Δ και της περ. ιστ' του άρθρου 23 ΚΦΕ ισχύουν για διαφημιστικές δαπάνες που πραγματοποιούνται από την δημοσίευση του ν. 4764/2020, ήτοι από 23.12.2020 και μετά.

Διευκρινίζεται ότι για δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν πριν την 23.12.2020, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 12 του ν.2328/1995, όπως ίσχυαν κατά περίπτωση.»

[\(Ε.2033/2021 - Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 22Γ του ν. 4172/2013 \(Α'167\), το οποίο προστέθηκε με το άρθρο 11 του ν. 4728/2020 \(Α'186\), καθώς επίσης του άρθρου 22Δ και της περ. ιστ' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013, τα οποία προστέθηκαν με την παρ. 2 του άρθρου 189 του ν.4764/2020 \(Α'256\), σχετικά με την έκπτωση διαφημιστικών δαπανών \)](#)

10.9 Δωρεές προς το Ελληνικό Δημόσιο και τους ΟΤΑ (ΝΕΟ)

« 2. Όπως αναφέρεται στην αιτιολογική έκθεση, με τις υπόψη διατάξεις παρέχεται η δυνατότητα οι δωρεές σε χρήμα ή σε είδος που πραγματοποιούν τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης γ' του [άρθρου 45](#) ΚΦΕ προς το Ελληνικό Δημόσιο ή σε οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, καίτοι δεν αφορούν στην επιχειρηματική δραστηριότητά τους (έσοδα από κεφάλαιο και υπεραξία από τη μεταβίβαση κεφαλαίου, έσοδα από τυχόν επιχειρηματική δραστηριότητα), να εκπίπτουν από τα έσοδά τους που αποτελούν αντικείμενο επιβολής φόρου (επιχειρηματική δραστηριότητα).

3. Οι υπόψη διατάξεις αφορούν μόνο τις δωρεές σε χρήμα ή σε είδος των νομικών προσώπων της περίπτωσης γ' του άρθρου 45, προς τα ρητώς κατονομαζόμενα σ' αυτές πρόσωπα, δηλαδή προς το Ελληνικό Δημόσιο, ήτοι την Προεδρία της Δημοκρατίας, τα Υπουργεία και τις Αποκεντρωμένες Διοικήσεις, καθώς και τις Ανεξάρτητες Αρχές που δεν έχουν νομική προσωπικότητα (σχετ:[ΠΟΛ.1044/2015](#) εγκύκλιος), και τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και όχι σε όλους γενικά τους Φορείς Γενικής Κυβέρνησης και τα Ν.Π.Δ.Δ.

4. Τα ποσά των δωρεών σε χρήμα λαμβάνονται υπόψη μόνο εφόσον έχουν κατατεθεί σε λογαριασμό του Δημοσίου ή των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης αντίστοιχα, που τηρείται σε πιστωτικό ίδρυμα και δεν πρέπει να έχουν εκπέσει με άλλη διάταξη νόμου.

5. Όσον αφορά τις δωρεές σε είδος, ως αξία λαμβάνεται το κόστος απόκτησης ή παραγωγής τους, κατά περίπτωση, όπως αυτή προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και αποδεικνύεται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Σε περίπτωση που η δωρεά σε είδος αφορά πάγιο περιουσιακό στοιχείο του δωρητή, ως δαπάνη για σκοπούς εφαρμογής των σχετικών διατάξεων νοείται η αναπόσβεστη αξία, όπως αυτή εμφανίζεται στα τηρούμενα βιβλία του υπόψη νομικού προσώπου.

6. Το ποσό της σχετικής δαπάνης αναγράφεται στον πίνακα 2B του Εντύπου Ν στο πεδίο «δαπάνες που εκπίπτουν ([άρθρο 22](#) και [23 ν.4172/2013](#))» προκειμένου να εκπέσει από τα έσοδα που αποτελούν αντικείμενο επιβολής φόρου.»

[\(Ε.2106/2021 - Έκπτωση της δαπάνης των δωρεών σε χρήμα ή σε είδος προς το Ελληνικό Δημόσιο και τους ΟΤΑ - Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 47 του ν. 4172/2013 \(Α' 167\), όπως τροποποιήθηκαν με τον ν. 4646/2019 \(Α' 201\) \)](#)

10.10 Τεκμαρτό μίσθωμα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου

α) [Ν. 4172/2013, Άρθρο 23] Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: η) το τεκμαρτό μίσθωμα της παραγράφου 2 του άρθρου 39 σε περίπτωση ιδιοχρησίας κατά το μέτρο που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου.

Επισημάνσεις

(1) ΠΟΛ.1069/23.3.2015 Φορολόγηση του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (άρθρα 39 και 40 ν.4172/2013) : « Κατά συνέπεια, το εισόδημα που τεκμαίρεται από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση γης ή ακινήτου υπόκειται σε φορολογία στο όνομα του νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, χωρίς καμία εξαίρεση για αυτό που προκύπτει από την ιδιοχρησιμοποίηση βιομηχανοστασιών, ξενοδοχείων, κλπ., ενώ ειδικά για την περίπτωση της ιδιοχρησιμοποίησης εκπίπτει, κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των παραπάνω νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, το τεκμαρτό μίσθωμα κατά το μέτρο που δεν υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης η' του [άρθρου 23](#) του ίδιου νόμου. Το αποτέλεσμα του ανωτέρω χειρισμού στην περίπτωση της ιδιοχρησιμοποίησης γης ή ακινήτου είναι φορολογικά αδιάφορο για τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες.»

(2) **E.2156/2019 ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση τεκμαρτού εισοδήματος και τεκμαρτής δαπάνης από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.**

«.. 5. Από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω προκύπτει καταρχήν, ότι το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου αποτελεί εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και κατά συνέπεια για φορολογικούς σκοπούς συνυπολογίζεται σε κάθε περίπτωση στο φορολογητέο αποτέλεσμα της επιχείρησης, ανεξάρτητα αν έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της.

Όσον αφορά στη τεκμαρτή δαπάνη (μίσθωμα) από την ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου και δεδομένων των ειδικών διατάξεων της περιπτ. η' του [άρθρου 23](#) του ν.4172/2013, συνάγεται ότι εφόσον η τεκμαρτή δαπάνη (μίσθωμα) από την ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου δεν υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου αυτή σε κάθε περίπτωση αποτελεί εκπιπτόμενη δαπάνη.

[Περίπτωση στην οποία το τεκμαρτό εισόδημα (μίσθωμα) από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου σε περίπτωση που αυτό έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης]

Το τεκμαρτό εισόδημα (μίσθωμα) από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου σε περίπτωση που αυτό έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης αναγράφεται στους αντίστοιχους κωδικούς 162, 262, 362, 462 «Λοιπά συνήθη έσοδα» που Πίνακα Ζ1 και η τεκμαρτή δαπάνη (μίσθωμα) στους αντίστοιχους κωδικούς «Διάφορα λειτουργικά έξοδα» του (του εντύπου Ε3 αντίστοιχα.

[Περίπτωση στην οποία το τεκμαρτό εισόδημα (μίσθωμα) από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου σε περίπτωση που αυτό δεν έχει καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης]

Αναφορικά με την απεικόνιση των ίδιων ποσών στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων (έντυπο Ν), στην περίπτωση που αυτά δεν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης, το ποσό του εσόδου από ιδιοχρησιμοποίηση (τεκμαρτό εισόδημα) αναγράφεται στον **κωδικό 453 και το αντίστοιχο ποσό της δαπάνης (τεκμαρτό μίσθωμα) στον κωδικό 462**, προκειμένου να προκύψει φορολογικά αδιάφορο αποτέλεσμα, με βάση τα αναφερόμενα στην [ΠΟΛ.1069/2015](#) εγκύκλιο.

Στις περιπτώσεις που το τεκμαρτό μίσθωμα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου, στις περιπτώσεις που υπερβαίνει το 3% επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, αυτό αναγράφεται στον κωδικό 2008 της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης.»

β) Η «Εργαλειοθήκη» του Taxheaven

- (1) Η σημασία του ορθού προσδιορισμού της αντικειμενικής αξίας ιδιοχρησιμοποιούμενου από επιτηδευματία ακινήτου, στο πεδίο εφαρμογής των άρθρων 23 και 39 του κώδικα φορολογίας εισοδήματος - ΣΟΛ ΑΕ (του Ηλία Ζημιανίτη)
- (2) Ιδιόχρηση αγροτεμαχίων και γεωργικών εγκαταστάσεων - Μισθωτήρια - Αναγνώριση δαπάνης νοικίου (Γεώργιος Θωμ. Παπαδημητρίου)
- (3) ΔΕΔ Α 1697/2020 - Ενδείξεις μέτρησης του ΔΕΔΔΗΕ για την τεκμηρίωση ιδιοχρησιμοποίησης ή δωρεάν διάθεσης ακινήτου

10.11 Κανόνας περιορισμού τόκων - «υπερβαίνον κόστος δανεισμού»

Ο όρος «υπερβαίνον κόστος δανεισμού» σημαίνει το ποσό, κατά το οποίο το εκπεστέο κόστος δανεισμού ενός φορολογουμένου, υπερβαίνει τα φορολογητέα έσοδα από τόκους και άλλα οικονομικώς ισοδύναμα φορολογητέα έσοδα τα οποία λαμβάνει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με το ελληνικό δίκαιο.

Τα κέρδη προ τόκων, φόρων και αποσβέσεων (EBITDA) υπολογίζονται προσθέτοντας στο φορολογητέο εισόδημα τα ποσά που αντιστοιχούν στο υπερβαίνον κόστος δανεισμού και τις φορολογικές αποσβέσεις, όπως αυτά προκύπτουν μετά τις φορολογικές αναπροσαρμογές που προβλέπονται στον Κ.Φ.Ε.. Το απαλλασσόμενο από φόρους εισόδημα δεν συνυπολογίζεται στα κέρδη προ τόκων, φόρων και αποσβέσεων (EBITDA) του φορολογουμένου.

Κατά παρέκκλιση, αναγνωρίζεται στο φορολογούμενο το δικαίωμα έκπτωσης του υπερβαίνοντος κόστους δανεισμού μέχρι του ποσού των τριών εκατομμυρίων (3.000.000) ευρώ.

Δείτε αναλυτικά :

E.2004/2021 - Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 4172/2013, όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 4607/2019, αναφορικά με τον κανόνα περιορισμού των τόκων

11. Δαπάνες οι οποίες «πριμοδοτούνται» φορολογικά

11.1 Προσαυξημένη έκπτωση διαφημιστικής δαπάνης (άρθρο 22Γ του ν. 4172/2013)

Η διαφημιστική δαπάνη που πραγματοποιεί επιχείρηση κατά τα φορολογικά έτη 2020 και 2021, εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων κατά τον χρόνο της πραγματοποίησής της, προσαυξημένη κατά ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) για το φορολογικό έτος 2020 και κατά εξήντα τοις εκατό (60%) για το φορολογικό έτος 2021 υπό τις ακόλουθες προϋποθέσεις: (i) η διαφημιστική δαπάνη της επιχείρησης

για το φορολογικό έτος 2020 ανέρχεται τουλάχιστον στο ισόποσο της προ εκδόσεως πιστωτικών τιμολογίων κύκλου εργασιών (τζίρου) διαφημιστικής δαπάνης στα οριζόμενα στις περ. α) και β) για το έτος 2019 και (ii) η διαφημιστική δαπάνη της επιχείρησης για το φορολογικό έτος 2021 ανέρχεται τουλάχιστον στο εκατόν πέντε τοις εκατό (105%) του ποσού της προ εκδόσεως πιστωτικών τιμολογίων κύκλου εργασιών (τζίρου) διαφημιστικής δαπάνης στα οριζόμενα στις περ. α) και β) για το έτος 2019.

Δείτε αναλυτικά:

α) Προσαυξημένη έκπτωση διαφημιστικής δαπάνης (άρθρο 22Γ του ν. 4172/2013) - Ανάλυση και Επιστημονικές (Κωνσταντίνος Ιωαν. Νιφορόπουλος)

β) **Ε.2033/2021** - Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 22Γ του ν. 4172/2013 (Α'167), το οποίο προστέθηκε με το άρθρο 11 του ν. 4728/2020 (Α'186), καθώς επίσης του άρθρου 22Δ και της περ. ιστ' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013, τα οποία προστέθηκαν με την παρ. 2 του άρθρου 189 του ν.4764/2020 (Α'256), σχετικά με την έκπτωση διαφημιστικών δαπανών

11.2 Χορήγηση προσαυξημένης έκπτωσης για συγκεκριμένες δαπάνες που αφορούν τους εργαζόμενους και την προστασία του περιβάλλοντος (άρθρο 22B του ν. 4172/2013)

α) Αφορούν : α) Δαπάνη αγοράς καρτών απεριορίστων διαδρομών Μέσων Μαζικής Μεταφοράς β) Δαπάνη μίσθωσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ή χαμηλών ρύπων, γ) Δαπάνη αγοράς, εγκατάστασης και λειτουργίας σημείων φόρτισης οχημάτων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων, δ) Δαπάνη αγοράς ελαφρού επαγγελματικού ηλεκτρικού οχήματος μηδενικών ή χαμηλών ρύπων, ε) Δαπάνη αγοράς οχημάτων τύπου L και λοιπών μηδενικών ή χαμηλών ρύπων

β) Δείτε αναλυτικά

Ε.2031/2021 - Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 22B, όπως τέθηκε με τον ν. 4646/2019 (Α' 201) και τροποποιήθηκε με τον ν.4710/2020 (Α' 142)

11.3 Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθ. 22Α ν.4172/2013) (Εξωλογιστικά) [Κωδ. Ν-060

α) Οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας, στις οποίες περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις του εξοπλισμού και των οργάνων, που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες εκτέλεσης της επιστημονικής και της τεχνολογικής έρευνας, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων κατά τον χρόνο της πραγματοποίησής τους προσαυξημένες κατά ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%).

β) Δείτε αναλυτικά

(1) Ε.2136/2020 - Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων τεσσαρακοστού έκτου και τεσσαρακοστού ενάτου του ν.4712/2020 (Α' 146)

Φορολογική έκπτωση δαπανών για έρευνα και ανάπτυξη και φορολογικά κίνητρα σε επενδυτικούς αγγέλους - Κοινοποίηση διατάξεων των άρθρων τεσσαρακοστού έκτου και τεσσαρακοστού ενάτου του ν. 4712/2020

(2) Αναπτυξιακά κίνητρα για δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας των επιχειρήσεων του Πέτρου Μενέξη

- (3) 45821/2020 - Τροποποίηση της αριθμ. 100335/12/28.06.2019 (Β' 2600) κοινής υπουργικής απόφασης «Κριτήρια χαρακτηρισμού δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας των επιχειρήσεων»
- (4) ΔΕΔ 3176/2019 - Δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας
- (5) ΔΕΔ Α 2586/2020 - Φορολογία εισοδήματος - Δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας - Υποβολή δήλωσης με επιφύλαξη

11.4 Έκπτωση λόγω απασχόλησης ατόμων με αναπηρία (παρ. 10 άρθρ. 4 ν.3522/2006) (Εξωλογιστ.) [Κωδ. Ν-071]

Ο κωδικός 071 συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες προκειμένου να αφαιρείται (εξωλογιστικά) από τα καθαρά τους κέρδη το ποσό των 1.500 ευρώ, για κάθε άτομο που απασχολούν μέσα στο φορολογικό έτος με ποσοστό αναπηρίας 67% και άνω.

11.5 Έκπτωση εργοδοτικών εισφορών για τη δημιουργία νέων θέσεων εργασίας (άρθρο 71Δ ν. 4172/2013) (εξωλογιστικά) [Κωδ. Ν-054]

ΠΟΛ.1244/2018 - Καθορισμός των προϋποθέσεων, των όρων, της διαδικασίας, του τρόπου υπολογισμού του μέσου όρου απασχόλησης, καθώς και λοιπές αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 71Δ του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α'167)

11.6 Προσαυξημένες αποσβέσεις για κόστος ενεργειακής απόδοσης (παρ. 10 άρθρο 24 ν. 4172/2013) (εξωλογιστικά) [Κωδ. Ν-056]

ΠΟΛ.1221/2018 - Καθορισμός των προϋποθέσεων, των όρων, των διαδικασιών και κάθε άλλης αναγκαίας λεπτομέρειας για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 10 του άρθρου 24 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167 Α')

11.7 Κίνητρα για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής τιμολόγησης (Άρθρο 71ΣΤ)

Για τις οντότητες που επιλέγουν την ηλεκτρονική τιμολόγηση μέσω Παρόχου και υπό την προϋπόθεση ότι την εφαρμόζουν αποκλειστικά για την έκδοση των παραστατικών πωλήσεων κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους ή των φορολογικών ετών για τα οποία έχει γίνει η επιλογή αυτή, προβλέπονται κατά περίπτωση τα εξής:

- α) ... β) Η δαπάνη για την αρχική προμήθεια τεχνικού εξοπλισμού και λογισμικού που απαιτείται για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής τιμολόγησης, αποσβένεται για σκοπούς του παρόντος Κώδικα πλήρως στο έτος πραγματοποίησής της, προσαυξημένη κατά ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%).
- γ) Η δαπάνη για την παραγωγή, διαβίβαση και ηλεκτρονική αρχειοθέτηση ηλεκτρονικών τιμολογίων για το πρώτο έτος έκδοσης των παραστατικών πώλησης μέσω ηλεκτρονικής τιμολόγησης που αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με το άρθρο 22 του παρόντος Κώδικα, προσαυξάνεται κατά ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%).δ)

12. Προσωρινές Διαφορές

12.1 Διαχωρισμός «Μόνιμων» και «Προσωρινών» Διαφορών

ΠΙΝΑΚΑΣ Ε'. ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ - ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ

Στον πίνακα Ε' καταχωρούνται οι προσωρινές διαφορές μεταξύ λογιστικής αξίας, για τις επιχειρήσεις που τηρούν τα βιβλία τους με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π) ή τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.) και φορολογικής αξίας, όπως αυτές προκύπτουν με βάση τις διατάξεις του ΚΦΕ.

Ειδικότερα, στη στήλη «Λογιστική Βάση» καταχωρείται η συνολική λογιστική αξία των αντίστοιχων λογαριασμών της περιγραφόμενης κατηγορίας (π.χ. ενσώματα πάγια, προβλέψεις κ.ο.κ), όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία (Δ.Λ.Π. ή Ε.Λ.Π) της επιχείρησης στην οποία υφίστανται διαφορές από την αντίστοιχη αξία που προκύπτει με βάση τις διατάξεις του ΚΦΕ και η οποία καταχωρείται στην στήλη «Φορολογική Βάση».

Στην συνέχεια, στη στήλη «Διαφορές» και ειδικότερα στους κωδικούς 722, 730, υπολογίζονται από το σύστημα οι διαφορές (θετικές-αρνητικές) για τους λογαριασμούς εσόδων με βάση τα δεδομένα που αναγράφονται στους εσωτερικούς υποπίνακες των κωδικών 706 και 714, ενώ στους κωδικούς 723, 731, υπολογίζονται οι αντίστοιχες διαφορές για τους λογαριασμούς εξόδων με βάση τα δεδομένα που αναγράφονται στους εσωτερικούς υποπίνακες των κωδικών 707 και 715, προκειμένου στη συνέχεια να μεταφερθεί το σύνολο των διαφορών (θετικών- αρνητικών) από τους κωδικούς 732 και 733 στους αντίστοιχους κωδικούς 118 και 119 του εντύπου Ν.

Προκειμένου για ατομικές επιχειρήσεις τα ποσά των κωδικών 732 και 733 καταχωρούνται στους κωδικούς 141, 241, 341 και 441 καθώς και 142, 242, 342 και 442 του πίνακα ΣΤ' του εντύπου Ε3 κατά περίπτωση.

Τα ποσά από ετεροχρονισμό εξόδων και εσόδων που αντιμετωπίζονται ως προσωρινές διαφορές δεν καταχωρούνται και στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης ή στον κωδικό 462 του εντύπου Ν, αντίστοιχα.

Τέλος, στους αντίστοιχους κωδικούς 716, 724, 717, 725, 718, 726, 719, 727, 720, 728, 721 και 729 δεν υπολογίζονται διαφορές με βάση τα δεδομένα της λογιστικής-φορολογικής βάσης καθόσον οι διαφορές αυτές αφορούν λογαριασμούς ενεργητικού-παθητικού, οι οποίες δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των φορολογικών αποτελεσμάτων του τρέχοντος φορολογικού έτους στο έντυπο Ν και στον πίνακα ΣΤ' του εντύπου Ε3 για τις ατομικές επιχειρήσεις.

Παράδειγμα Λογιστική Βάση

Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. του έτους 2020 (π.χ συνολικού ποσού 4.000 ευρώ, το οποίο πληρώνεται τμηματικά) θα «αναγνωρισθεί» / καταχωρηθεί, στα Λογιστικά βιβλία, βάσει της «αρχής του δουλευμένου», στην Χρήση 2020 (ολόκληρο το ποσό).

Φορολογική Βάση

Έστω από το συνολικό ποσό, πληρώθηκε εντός του έτους 2020 ποσό 3.000 ευρώ και άρα θα αναγνωρισθεί ως εκπιπτόμενη φορολογικά δαπάνη, (λόγω ότι ο φόρος αυτός αναγνωρίζεται φορολογικά με την πληρωμή) μόνο το ποσό των 3.000 ευρώ.

Η διαφορά (1.000 = 4.000-3.000) θα αναγνωριστεί φορολογικά (εφόσον πληρωθεί), στην χρήση του έτους 2021.

Άρα, μόνο εξαιτίας αυτού του γεγονότος, θα έχουμε :

α) Στην Χρήση 2020, προσωρινή διαφορά μεταξύ λογιστικής και φορολογικής βάσης, ως εξής :

Λογιστική Βάση	Φορολογική Βάση	Προσωρινή Διαφορά
4.000,00	3.000,00	1.000,00

β) Στην Χρήση 2021, προσωρινή διαφορά μεταξύ λογιστικής και φορολογικής βάσης, ως εξής :

Λογιστική Βάση	Φορολογική Βάση	Προσωρινή Διαφορά
0,00	1.000,00	-1.000,00

12.2 Η «Εργαλειοθήκη » του Taxheaven

α) Ο «πίνακας Ε» του εντύπου Ε3 - Ανάλυση και παραδείγματα (άρθρο των : α) Γιώργου Α. Κορομηλά και β) Κωνσταντίνου Ιωαν. Νιφορόπουλου)

β) Οι προσωρινές διαφορές μεταξύ της λογιστικής αξίας και της φορολογικής βάσης των στοιχείων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και η παρακολούθησή τους από το λογιστικό σύστημα των οντοτήτων που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, κατά απαίτηση των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Πρακτικές εφαρμογές) (Βλάχος Θεόδωρος)

13. Ενδοομιλικές Συναλλαγές - Τα νέα δεδομένα (ΝΕΟ)

α) Ενδοομιλικές συναλλαγές και φορολογικά έντυπα Ε3 και Ν - Συνοπτικός Οδηγός Ανάλυσης και Τεκμηρίωσης Transfer Pricing 2020 (Κωστής Ν. Ντρούκας)

Μια από τις σημαντικότερες φορολογικές υποχρεώσεις των νομικών προσώπων, κατά τη διαδικασία “κλεισίματος” του φορολογικού έτους 2020, αφορά στην τεκμηρίωση των ενδοομιλικών συναλλαγών. Η παρούσα μελέτη, σκοπό έχει να παρουσιάσει τις σημαντικότερες πληροφορίες του εξειδικευμένου αυτού αντικείμενου, τονίζοντας τα κυριότερα σημεία του νομοθετικού πλαισίου στις κάτωθι ενότητες:

(1)	Υποκείμενα στη φορολογία εισοδήματος πρόσωπα και νομικές οντότητες - Οι διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του ν. 4172/2013
(2)	Εισαγωγικές πληροφορίες - Αρχή των Ίσων Αποστάσεων
(3)	Προθεσμίες κατάρτισης Φακέλου Τεκμηρίωσης και υποβολής Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών
(4)	Έννοια και ορισμός συνδεδεμένων προσώπων
(5)	Υπόχρεοι τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών
(6)	Κατηγορίες ενδοομιλικών συναλλαγών
(7)	Πρόστιμα - Κυρώσεις
(8)	Ενδοομιλικές συναλλαγές και φορολογικά έντυπα Ε3 και Ν
(9)	Περί ενδοομιλικών συναλλαγών και μη εκπιπτόμενων δαπανών
(10)	Ενδοομιλικές συναλλαγές και τεχνητές διευθετήσεις

β) Έντυπο Ε3 - Πληροφορίες

Προκειμένου για την εφαρμογή του [άρθρου 66](#) του ΚΦΕ, στον **κωδικό 051** του υποπίνακα «Αλλοδαπές Εταιρείες, προκειμένου για την εφαρμογή του [άρ.66](#) του ν.4172/2013», καταχωρούνται: η επωνυμία, ο ΑΦΜ, η χώρα εγκατάστασης της Ελεγχόμενης Αλλοδαπής Εταιρείας, καθώς και το ποσοστό βάσει κριτηρίου της περ. **α' παρ. 1 άρθρου 66** του ΚΦΕ στην Ελεγχόμενη Αλλοδαπή Εταιρεία, όταν η συμμετοχή της φορολογούμενης εταιρείας υπερβαίνει το 50%, τόσο στην περίπτωση άμεσης όσο και στην περίπτωση έμμεσης συμμετοχής. Στην περίπτωση έμμεσης συμμετοχής λαμβάνονται υπόψη οι ενδιάμεσες συνδεδεμένες εταιρείες του πίνακα 037 του εντύπου αυτού.

Επισημαίνεται ότι προκειμένου για τον καθορισμό του ποσοστού αυτού πρώτα πρέπει να εξετάζονται οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις κατά την έννοια της **παρ.2** του [άρθρου 66](#) του ΚΦΕ και στη συνέχεια τα ποσοστά αυτών να αθροίζονται προκειμένου για τον καθορισμό της ΕΑΕ στην περίπτωση που το άθροισμα ξεπερνάει το 50%.

Ο **κωδικός 037** είναι προσυμπληρωμένος, με βάση τα στοιχεία από την εφαρμογή υποβολής του συνοπτικού πίνακα ενδοομιλικών συναλλαγών και θα δίνεται η δυνατότητα τυχόν μεταβολής, προσθήκης ή διαγραφής, προκειμένου να πληρούνται οι διατάξεις του [άρθρου 2](#) του ΚΦΕ.

Στον **κωδικό 038** καταχωρούνται τα στοιχεία (Α.Φ.Μ, επωνυμία, αριθμός μετοχών, ποσοστό συμμετοχής και είδος μετοχών) των μετόχων ανωνύμων εταιρειών μη εισηγμένων στο Χ.Α. όπως αυτά προκύπτουν από την τελευταία γενική συνέλευση (τακτική ή έκτακτη) της εταιρείας.

γ) Ηλεκτρονική διασύνδεση - «Μητρώο Πραγματικών Δικαιούχων»

[Μητρώο Πραγματικών Δικαιούχων: Υπόχρεοι σε καταχώριση - Οδηγίες χρήσης για την εφαρμογή](#)

δ) Ατομικές επιχειρήσεις και λοιπές ενέργειες φυσικών προσώπων ως αντικείμενο ελέγχου τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών

Ενδοομιλικές συναλλαγές - Τεκμηρίωση & Υποχρεώσεις (Φορολογικό Έτος 2017)

ε) [Η διπλή φορολόγηση των ημεδαπών επιχειρήσεων στις περιπτώσεις ενδοομιλικής τιμολόγησης μεταξύ τους - ΣΟΛ ΑΕ](#)

στ) [ΔΕΔ 2899/2019 - Λογιστικές διαφορές - Μη τήρηση της αρχής των ίσων αποστάσεων](#)

ζ) [ΔΕΔ Α 1780/2019 - Λογιστικές διαφορές και αναμόρφωση προκύπτουσα από τη μη τήρηση της αρχής των ίσων αποστάσεων με συνδεδεμένα μέρη](#)

η) [Παροχή υπηρεσιών χαμηλής προστιθέμενης αξίας \(low value-adding services\) μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων. Αποδεκτό περιθώριο κέρδους \(mark up\) και τεκμηρίωση!](#) (Κωστής Ν. Ντρούκας)

14. Ζημιές

14.1 Υπολογισμός των «Φορολογικών Ζημιών » προηγούμενων ετών

Μεταφορά φορολογικών ζημιών

Σύμφωνα με το [Άρθρο 27](#) του ν.4172/2013 εάν με τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα το αποτέλεσμα είναι ζημία εντός του φορολογικού έτους, η ζημία αυτή μεταφέρεται για να συμψηφισθεί με τα επιχειρηματικά κέρδη διαδοχικά στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη. Η ζημία

του προγενέστερου έτους συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα έναντι της ζημίας μεταγενέστερου έτους.

Παράδειγμα

Έστω ότι επιχείρηση παρουσιάζει τα παρακάτω δεδομένα:

Έτος	Κέρδη - Ζημίες επιχείρησης	Μεταφερόμενες και φορολογικά αναγνωρίσιμες ζημίες
2012	(350.000,00)	(350.000,00)
2013	72.000,00	(278.000,00)
2014	82.000,00	(196.000,00)
2015	109.000,00	(87.000,00)
2016	(17.000,00)	(104.000,00)
2017	83.000,00	(21.000,00)
2018	72.000,00	Στο έτος 2018 η επιχείρηση θα συμψηφίσει ζημίες (17.000,00) επειδή η ζημία των (4.000,00) ευρώ από το έτος 2012 δεν μπορεί πλέον να συμψηφιστεί λόγω παρέλευσης πενταετίας στο έτος 2017.

Στο έτος 2013, συμψηφίζονται τα κέρδη του έτους αυτού ποσού 72.000,00 ευρώ με το ποσό των μεταφερόμενων φορολογικών ζημιών (350.000,00) ευρώ του έτους 2012. Επομένως, προκύπτει ζημιά εις νέο (τρέχουσας χρήσης και παλαιότερων) αναγνωριζόμενη φορολογικά ύψους (278.000,00) ευρώ.

Στο έτος 2014, συμψηφίζονται τα κέρδη του έτους αυτού ποσού 82.000,00 ευρώ με το ποσό των μεταφερόμενων φορολογικών ζημιών (278.000,00) ευρώ από το προηγούμενο έτος 2013. Επομένως, προκύπτει ζημιά εις νέο (τρέχουσας χρήσης και παλαιότερων) αναγνωριζόμενη φορολογικά ύψους (196.000,00) ευρώ.

Στο έτος 2015, συμψηφίζονται τα κέρδη του έτους αυτού ποσού 109.000,00 ευρώ με το ποσό των μεταφερόμενων φορολογικών ζημιών (196.000,00) ευρώ από το προηγούμενο έτος 2014. Επομένως, προκύπτει ζημιά εις νέο (τρέχουσας χρήσης και παλαιότερων) αναγνωριζόμενη φορολογικά ύψους (87.000,00) ευρώ.

Στο έτος 2016, αθροίζεται η ζημιά του έτους αυτού ποσού (17.000,00) ευρώ με το ποσό των μεταφερόμενων φορολογικών ζημιών (87.000,00) ευρώ από το προηγούμενο έτος 2015. Επομένως, προκύπτει ζημιά εις νέο (τρέχουσας χρήσης και παλαιότερων) αναγνωριζόμενη φορολογικά ύψους (104.000,00) ευρώ.

Στο έτος 2017, συμψηφίζονται τα κέρδη του έτους αυτού ποσού 83.000,00 ευρώ με το ποσό των μεταφερόμενων φορολογικών ζημιών (104.000,00) ευρώ από το προηγούμενο έτος 2016. Επομένως, προκύπτει ζημιά εις νέο (τρέχουσας χρήσης και παλαιότερων) αναγνωριζόμενη φορολογικά ύψους (21.000,00) ευρώ.

Στο έτος 2018, συμψηφίζονται τα κέρδη του έτους αυτού ποσού 72.000,00 ευρώ με το ποσό των μεταφερόμενων φορολογικών ζημιών (17.000,00) ευρώ σε σχέση με την συνολική φορολογική ζημιά των (21.000,00) ευρώ του προηγούμενου έτους 2017 επειδή η ζημιά των (4.000,00) ευρώ από το έτος 2012 δεν μπορεί πλέον να συμψηφιστεί λόγω παρέλευσης πενταετίας στο έτος 2017.

α) Ε.2100/2021 - Φορολογική μεταχείριση ζημιών που προκύπτουν στην αλλοδαπή με βάση τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 27 του ν.4172/2013 (Α' 167)

Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν συνάγεται ότι οι ζημίες μόνιμης εγκατάστασης σε άλλη χώρα ΕΕ/ΕΟΧ λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό των φορολογητέων αποτελεσμάτων του κράτους του κεντρικού κατά το χρόνο που προέκυψαν στο κράτος της μόνιμης εγκατάστασης. Η αποτροπή της διπλής έκπτωσης του φόρου στην περίπτωση αυτή επιτυγχάνεται τελικά στο πλαίσιο της μεθόδου της πίστωσης του φόρου της αλλοδαπής. Για να καταστεί δυνατή η χρησιμοποίηση των ζημιών αλλοδαπής που προκύπτουν από μόνιμη εγκατάσταση σε χώρα ΕΕ/ΕΟΧ, οι ζημίες αυτές θα πρέπει να παρακολουθούνται διακεκριμένα ανά χώρα και σε κάθε περίπτωση κατά τέτοιο τρόπο ώστε να είναι ευχερής η διαπίστωση της προέλευσης των ζημιών κάθε φορά (ΕΕ/ΕΟΧ ή τρίτη χώρα). Κατόπιν των ανωτέρω, η [ΠΟΛ.1200/2016](#) παύει να ισχύει από την έκδοση της παρούσας και μετά, κατά το μέρος που αυτή αφορά στη φορολογική μεταχείριση ζημιών που προκύπτουν στην αλλοδαπή από την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας μέσω μόνιμης εγκατάστασης σε χώρα ΕΕ/ΕΟΧ.

**β) [Αρ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1047465 ΕΞ 2016/24.3.2016 - Μεταφορά Ζημιάς ατομικής επιχείρησης](#)
γ) [ΔΕΑ Θ 11/2021 - Συμφωνισμός Ζημιών προηγούμενων ετών ατομικής επιχείρησης - Μη δήλωση συμπλήρωση στη δήλωση μεταφερόμενης ζημιάς](#)**

14.2 Επιδότηση δαπανών επιχειρήσεων - Ζημία χρήσης 2020, η οποία μπορεί να «Επιδοτηθεί»

α) Για τη λήψη ενίσχυσης με τη μορφή επιδότησης παγίων δαπανών, για μη καλυπτόμενες πάγιες δαπάνες, για το διάστημα από 1η Απριλίου 2020 ως και 31 Δεκεμβρίου 2020, μέσω πιστωτικού που μπορεί να χρησιμοποιηθεί έως την 31η Δεκεμβρίου 2021, για αποπληρωμή τρεχουσών φορολογικών οφειλών έτους 2021 που καθίστανται πληρωτέες από 1η Ιουλίου 2021 μέχρι 31η Δεκεμβρίου 2021 ή και τρεχουσών ασφαλιστικών εισφορών έτους 2021 που καθίστανται πληρωτέες από 1η Ιουλίου 2021 μέχρι 31η Δεκεμβρίου 2021, υποβάλλουν εκδήλωση ενδιαφέροντος στη διαδικτυακή ηλεκτρονική πλατφόρμα με τίτλο «myBusinessSupport» της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

Η εκδήλωση ενδιαφέροντος και τα συνοδευτικά στοιχεία υποβάλλονται στην πλατφόρμα έως τις 2 Ιουλίου 2021».

Read more at Taxheaven: <https://www.taxheaven.gr/news/54900/h-apofash-gia-thn-paratash-ths-aitshshs-ekdhlwshs-entiaferontos-gia-thn-enisysh-me-th-morph-epidothshs-pagiwn-dapanwn>

β) Έντυπο Ν

λδ) Στον **κωδικό 492** καταχωρείται η ενίσχυση με τη μορφή επιδότησης παγίων δαπανών, στο πλαίσιο της στήριξης για τις μη καλυπτόμενες δαπάνες σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν.4772/2021. Το ως άνω ποσό είναι αφορολόγητο. Επισημαίνεται ότι κατά τον χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του υπάγεται σε φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.1** του άρθρου 47 του ν.4172/2013.

γ) [Επιδότηση παγίων δαπανών: «Απορίες» που παραμένουν και «χρόνος» που δεν υπάρχει \(Κωνσταντίνος Ιωαν. Νιφορόπουλος \)](#)

15. Ειδικές Κατηγορίες Επιχειρήσεων

[Δείτε και Κεφ. 9.1]

15.1 Νομικά Πρόσωπα μη Κερδοσκοπικού Χαρακτήρα

α) Εγχειρίδιο απαντήσεων στα συνηθέστερα ερωτήματα που αφορούν στα Νομικά Πρόσωπα μη Κερδοσκοπικού Χαρακτήρα Μάιος 2019

Στο φορολογητέο εισόδημα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα περιλαμβάνεται και το εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση χρήσης ακινήτου ή εκμίσθωσης με μηδενικό μίσθωμα

β) Φορολογικό πλαίσιο νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, μετά την ισχύ του Ν. 4172/2013 - ΣΟΛ Α.Ε. Της Βιβής Τσίρκα

γ) ΔΕΔ Α 559/2020 - Έσοδα που αποκτούν μη κερδοσκοπικά πρόσωπα από δραστηριότητα η οποία δε συνιστά άσκηση της μη κερδοσκοπικής αποστολής τους, αποτελούν αντικείμενο φορολογίας

δ) ΔΕΔ 814/2019 - Μη κερδοσκοπικές οντότητες - Εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων - Μη έκπτωση δαπανών εκπλήρωσης των κοινωφελών σκοπών του

ε) ΔΕΔ 593/2019 - Έσοδα που αποκτούν μη κερδοσκοπικά πρόσωπα από δραστηριότητα η οποία δεν συνιστά άσκηση της μη κερδοσκοπικής αποστολής

15.2 Αγρότες

α) Φορολογία εισοδήματος αγροτών (του Φώτη Τσιατούρα)

β) Φορολογική δήλωση έτους 2020: Τρόπος χειρισμού και αντιμετώπισης των αγροτικών επιδοτήσεων (Γεώργιος Παπαδημητρίου)

γ) Ιδιόχρηση αγροτεμαχίων και γεωργικών εγκαταστάσεων - Μισθωτήρια - Αναγνώριση δαπάνης ενοικίου (Γεώργιος Παπαδημητρίου)

δ) Προσδιορισμός αγροτικού εισοδήματος σύμφωνα με το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων (Γεώργιος Παπαδημητρίου)

15.3 «Μικρές Επιχειρήσεις»

Καθεστώς απαλλαγής από το ΦΠΑ μικρών επιχειρήσεων - Λογιστική και φορολογική αντιμετώπισή τους (του Φώτη Τσιατούρα)

15.4 Αθλητικά σωματεία μη κερδοσκοπικά

α) Φορολογικές και Ασφαλιστικές υποχρεώσεις Αθλητικών Σωματείων (ΝΑΣΟΠΟΥΛΟΣ Α. ΑΝΤΩΝΙΟΣ)

β) ΔΕΔ 299/2019 - Μερική αποδοχή - Αθλητικό σωματείο μη κερδοσκοπικό - Πότε απαλλάσσεται από φόρο εισοδήματος και ΦΠΑ

15.5 Κοινωνική Οικονομία

Συχνές ερωτήσεις - απαντήσεις για την Κοινωνική Οικονομία μετά το ν. 4430/2016

16. Φόροι και Φορολογικοί Συντελεστές

α) Πως θα φορολογηθούν οι μισθωτοί, οι ελεύθεροι επαγγελματίες και οι επιχειρήσεις για το 2020 - Κλίμακες και συντελεστές φορολογίας

β) (Urd) Η νέα κλίμακα φορολογίας εισοδήματος μισθωτών, συνταξιούχων για το 2020. Αναλυτικοί πίνακες

γ) Ε.2125/2021 - Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 110, 112, 113, 114, 118, 119, 120, 121 και 122 του ν. 4799/2021 (ΦΕΚ Α' 78/18.05.2021)

Οι νέες φορολογικές διατάξεις του ν. 4799/2021: Επέκταση απαλλαγής μισθώματος επαγγελματικών μισθώσεων - Φόρος πώλησης επί των χρηματιστηριακών συναλλαγών - Μείωση προκαταβολής φόρου εισοδήματος - Μείωση συντελεστή φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων - Απαλλαγή από την επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης

δ) Ε.2089/2021 - Έκπτωση φόρου που καταβάλλεται στην αλλοδαπή από τον συνολικό φόρο προσώπου του άρθρου 45 του ν. 4172/2013, κατ' εφαρμογή των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας

ε) (Urd 4) Τέλος επιτηδεύματος

στ) Ε.2121/2021 - Φορολογική μεταχείριση κερδών τεχνικής εταιρείας η οποία εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 9 του ν.4171/1961

17. Έντυπα Φορολογικών Δηλώσεων - Οδηγίες Συμπλήρωσης

17.1 Έντυπο Ε3

- α) A.1112/2021 - Τύπος και περιεχόμενο της «ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ» - Έντυπο Ε3
- β) E.2112/2021 - Οδηγίες συμπλήρωσης εντύπου Ε3 (Κατάσταση Οικονομικών Στοιχείων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα) και Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης φορολογικού έτους 2020
- γ) Ε3 - Αλλαγές στο έντυπο Ε3 του φορολογικού έτους 2020 και στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης
- δ) Συχνές ερωτήσεις - απαντήσεις Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος ΦΠ - Έντυπα Ε1, Ε2 και Ε3

17.2 Έντυπο Ν

- α) E.2122/2021 - Οδηγίες για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2020
- β) A.1128/2021 Τύπος και περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 και καθορισμός δικαιολογητικών που υποβάλλονται μ' αυτές - Υποβολή με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013

18. Σύνταξη Ισολογισμού και Κατάσταση Αποτελεσμάτων

- α) Λογιστική Οδηγία εφαρμογής του ν. 4308/2014)
- β) Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ε.Λ.Π (Ν. 4308/2014) - Σημειώσεις (Κωνσταντίνος Νιφορόπουλος) https://www.taxheaven.gr/pagesdata/shmeiosis_niforopoulos.pdf
- γ) Αλλαγή κατηγορίας βιβλίων ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας λόγω τζίρου (άρθρο του Κωνσταντίνου Δημ. Γραβιά)
- δ) Οι Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις των προσωπικών εταιρειών - πολύ μικρών οντοτήτων (άρθρου 1 §2γ Ν. 4308/2014), σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (άρθρο του Πολύκαρπου Γιώτη)
- ε) Οι Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις των προσωπικών εταιρειών - πολύ μικρών οντοτήτων (άρθρου 1 §2γ Ν. 4308/2014), σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Πολύκαρπος Γιώτης)
- στ) Άρθρα - Τα Ίδια Κεφάλαια της ανώνυμης εταιρείας και πως να οργανώσετε τις μεταβολές τους-ΣΟΛ Α.Ε.
- ζ) Άρθρα - Κατάσταση ταμειακών ροών (μεθοδολογία με την έμμεση και την άμεση μέθοδο) **Βλάχος Θεόδωρος.**

19. Χρήσιμα Υποδείγματα [Προσάρτημα - Έκθεση Δ.Σ]

19.1 Προσάρτημα

- α) Υποδείγματα Προσαρτήματος για: (α) «Πολύ Μικρές οντότητες», με απλογραφικά βιβλία, (β) «Πολύ Μικρές οντότητες», με διπλογραφικά βιβλία και (γ) «Μικρές οντότητες» (άρθρο του Κωνσταντίνου Νιφορόπουλου)
- β) Υπόδειγμα Προσαρτήματος Ν. 4308/2014 - ΣΟΛ Α.Ε.
- γ) Υπόδειγμα Ενοποιημένου Προσαρτήματος Ν. 4308/2014 - ΣΟΛ Α.Ε.

19.2 «Έκθεση Διαχείρισης»

Έκθεση διαχείρισης (ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ) και «υπόδειγμα» (μετά τους νόμους 4403/2016 και 4548/2018) (άρθρο του Κωνσταντίνου Νιφορόπουλου)

20. Εμπορική δημοσιότητα των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων

20.1 Χρονοδιάγραμμα υποβολών

Η υποβολή των οικονομικών καταστάσεων στο ΓΕΜΗ για το 2019 - Πλήρης οδηγός

20.2 Γ.Ε.ΜΗ

Αρ. πρωτ.: 62784/2017 Εμπορική δημοσιότητα των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων που λήγουν την 07/07/2016 και μετά, των σχετικών εκθέσεων (ελέγχου, διαχείρισης Δ.Σ., μη χρηματοοικονομικής κατάστασης, πληρωμών προς κυβερνήσεις) Χρόνος και τρόπος σύγκλισης της Τακτικής Γενικής Συνέλευσης και της Συνέλευσης των εταίρων

21. Ευθύνες

21.1 Διοικούντες Νομικά Πρόσωπα (ΝΕΟ)

α) Τα πρόσωπα, που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα (**άρθρο 50 του ν.4174/2013**)

Αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 34 του ν. [4646/2019](#) .

Δείτε αναλυτικά :

[Ε.2173/2020](#) - Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β) **Άρθρο 177. Παραβάσεις μελών διοικητικού συμβουλίου (ν. 4548/2018)**

Τιμωρείται με φυλάκιση και με χρηματική ποινή από 10.000 μέχρι 100.000 ευρώ το μέλος του διοικητικού συμβουλίου, το οποίο:

1. Εν γνώσει του συντάσσει ή εγκρίνει ανακριβείς ή παραπλανητικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις της εταιρείας ή τις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, που οφείλει να συντάξει, ή τις συντάσσει κατά παράβαση του νόμου ως προς το περιεχόμενό τους. Ποινή δεν επιβάλλεται σε περίπτωση επουσιωδών ελλείψεων, που δεν επηρεάζουν τη συνολική εικόνα των

καταστάσεων.

2. Προβαίνει σε διανομή κερδών ή άλλων ωφελημάτων σε μετόχους της εταιρείας ή τρίτο πρόσωπο, που δεν προκύπτουν από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της εταιρείας ή χωρίς να έχουν συνταχθεί χρηματοοικονομικές καταστάσεις ή με βάση χρηματοοικονομικές καταστάσεις που εν γνώσει του είναι ανακριβείς ή παραπλανητικές ή συντάχθηκαν κατά παράβαση του νόμου.

3. Εν γνώσει του εξαγοράζει εξαγοράσιμες μετοχές, κατά παράβαση του άρθρου 39 ή προκαλεί την απόκτηση από την εταιρεία ιδίων μετοχών της ή τίτλων κτήσης μετοχών της ή μετοχών της μητρικής της ή τίτλων κτήσης μετοχών της μητρικής της, κατά παράβαση των άρθρων 48, 49, 52 ή 57 του παρόντος.

4. Χορηγεί προκαταβολή, δάνειο ή εγγύηση είτε επιβαρύνοντας την εταιρεία, με σκοπό να αποκτήσει τρίτος μετοχές αυτής, είτε επιβαρύνοντας θυγατρική της με σκοπό να αποκτήσει τρίτος μετοχές της μητρικής της, κατά παράβαση του άρθρου 51.

5. Εν γνώσει του συντάσσει αναληθή ή ελλιπή έκθεση διαχείρισης ή άλλη υποχρεωτική κατά το νόμο ετήσια έκθεση.

21.2 Λογιστές

α) Η ευθύνη του λογιστή έναντι του εντολέα και του εργοδότη του

«Από τις ανωτέρω διατάξεις, σε συνδυασμό και με τις περί εντολής διατάξεις των άρθρων 713 και 714 και 652 ΑΚ, σαφώς προκύπτει, ότι με την καταρτιζόμενη μεταξύ του λογιστή και του εργοδότη του ή εντολέα αυτού σύμβαση, είτε αυτή είναι σύμβαση εργασίας, είτε σύμβαση ανεξαρτήτων υπηρεσιών, ο λογιστής υποχρεούται να τηρεί τα λογιστικά και λοιπά φορολογικά στοιχεία και βιβλία της επιχείρησης του εργοδότη ή εντολέα του, επιδεικνύοντας την επιμέλεια που ο συνετός άνθρωπος του οικείου κύκλου συναλλαγών επιδεικνύει σε παρόμοια περίπτωση, τηρώντας τις σχετικές φορολογικές και λοιπές διατάξεις και μη υποχρεούμενος, ως προς τη φύση της εργασίας ή της διεκπεραίωσης της ανατεθείσας σ' αυτόν εντολής, να συμμορφώνεται με αντίθετες προς τις άνω φορολογικές διατάξεις οδηγίες του εντολέα του. Η μη κανονική, κατά τον επιβαλλόμενο από τις φορολογικές και λοιπές διατάξεις, τήρηση των φορολογικών και λοιπών στοιχείων της επιχείρησης του εντολέα του λογιστή, από υπαιτιότητα (δόλο ή αμέλεια) του τελευταίου, συνιστά υπαίτια παραβίαση της μεταξύ των μερών σύμβασης από το λογιστή, και δημιουργεί ευθύνη αυτού προς αποζημίωση του εντολέα-εργοδότη του για την ανόρθωση της ζημίας που αυτός υπέστη και τελεί σε αιτιώδη σύνδεσμο με την αντισυμβατική αυτή συμπεριφορά του λογιστή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 330, 297 και 298 ΑΚ, όχι δε αδικοπραξία με την έννοια του άρθρου 914 ΑΚ, αφού η παράβαση αυτή δεν νοείται χωρίς την μεταξύ των συμβληθέντων μερών σχέση εξαρτημένης εργασίας ή ανεξαρτήτων υπηρεσιών»

(Πηγή : *Αργύρη Αργυριάδη Δικηγόρου - Φορολογικού Συμβούλου «Η ευθύνη του λογιστή - φοροτεχνικού έναντι του εντολέα του και έναντι του Δημοσίου για πράξεις και παραλείψεις στο πλαίσιο άσκησης των καθηκόντων του»*

Ολόκληρη η μελέτη : https://www.alf.gr/wp-content/uploads/2018/04/DFN_1476a.pdf)

β) Η δημιουργία πρόσθετης ευθύνης του λογιστή έναντι του Δημοσίου

« 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. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, ο λογιστής φοροτεχνικός υπογράφει τις δηλώσεις της παραγράφου 2, καθώς και τα συνυποβαλλόμενα έντυπα ή καταστάσεις, όπως αυτά καθορίζονται κάθε φορά με τις οικείες αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Επίσης, κατά την υποβολή των δηλώσεων οι λογιστές φοροτεχνικοί αναγράφουν υποχρεωτικά το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση κατοικίας τους ή της έδρας του 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. 5. Σε περίπτωση παράβασης των διατάξεων του άρθρου αυτού και των υπουργικών αποφάσεων που θα εκδοθούν κατ' εξουσιοδότηση του παρόντος προβλέπονται οι ακόλουθες κυρώσεις: α) Για τους υπόχρεους επιτηδευματίες αυτοτελές πρόστιμο, κατά τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου του άρθρου 4 του ν. 2523/1997.

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

β) Για τους υπεύθυνους σύνταξης των δηλώσεων επιβάλλεται πρόστιμο της τάξεων του πρώτου εδαφίου του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 [1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από

εκατόν δεκαεπτά (117) Ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) Ευρώ. ...] μέχρι το διπλάσιο του ανώτατου ορίου, αν οι δηλώσεις είναι ανακριβείς σε σχέση με τα προκύπτοντα από τα βιβλία και στοιχεία δεδομένα και ο υπόχρεος επιτηδεύματίας, συνεπεία αυτής της ανακρίβειας, δεν απέδωσε ή απέδωσε ανακριβώς φόρο ή έλαβε επιστροφή ποσού πάνω από πέντε τοις εκατό (5%) του προκύπτοντος φόρου, ο οποίος υπερβαίνει σε κάθε περίπτωση το ποσό των διακοσίων χιλιάδων (200.000) δραχμών. Το πρόστιμο αυτό είναι αυτοτελές ανά δήλωση.» (Ν. 2873/2000 (άρθρο 38 όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 17 του Ν. 3842/2010)

γ) Υποχρεώσεις και τις ευθύνες που προκύπτουν από τον Νόμο 4557/2018 (Ξέπλυμα Χρήματος)
Υποχρεώσεις και τις ευθύνες των εξωτερικών λογιστών- φοροτεχνικών (φυσικών και νομικών προσώπων) που προκύπτουν από τον Νόμο 4557/2018 αναφορικά με την νομιμοποίηση εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες

Δείτε αναλυτικά :

[Πρακτικός Οδηγός - Νομιμοποίηση εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες - Υποχρεώσεις και ευθύνες λογιστών_ \(Νένα Π. Διονυσοπούλου](#)

[Δικηγόρος\)](#)

.....

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ


«Checklist» 67 Σημείων.

A/A	Ενέργεια	Κεφάλαιο
1	Διόρθωση τυχόν αποκλίσεων με βάση τις υποβληθείσες "Συγκεντρωτικές Καταστάσεις"	1.1
2	Οριοθέτηση των Χρήσεων - Μεταβατικοί Λογαριασμοί Εσόδων και εξόδων. (Δ.Ε.Η., Ο.Τ.Ε, Τόκοι, Τιμολόγια εσόδων που εκδόθηκαν έως 15/1/2021, αλλά αφορούν την Χρήση 2020, κ.λπ)	1.2
3	Πρόστιμα για παραβάσεις μη τήρησης λογιστικών αρχείων (NEO)	2.1
4	Καταβάλατε μισθώματα για Μηχανήματα ή Οχήματα (Ε.Ι.Χ., κ.λπ) ; Εάν ναι, εξετάστε μήπως αφορούν «Χρηματοδοτική μίσθωση» (leasing)	3.1
5	Υπάρχουν σημαντικές δαπάνες Επισκευών - Συντηρήσεων και προσθηκών βελτιώσεων ; Εάν ναι, ελέγξτε την ορθή καταχώρηση (Πάγιο ή Έξοδο)	3.2
6	Αποκτήσατε «Οικολογικά Οχήματα»; Εφαρμόστε τους Νέους συντελεστές αποσβέσεων	3.3
7	Αποσβέσεις στην Εποχή του Covid-19 - Δείτε τι ισχύει	3.4
8	Πάγια αξίας μικρότερη των 1.500 ευρώ - Επιλέξτε συντελεστή απόσβεσης	3.5
9	Έχετε επιχορηγούμενα Πάγια ; Ένα ναι, κάντε Αποσβέση των επιχορηγήσεων	3.6
10	Αποκτήσατε Μερίσματα; Εάν Ναι, κάντε τον σωστό φορολογικό χειρισμό («Ενδοομιλικά» και «Μη ενδοομιλικά»)	4.1
11	Αποκτήσατε εισόδημα από την υπεραξία μεταβίβασης τίτλων συμμετοχής σε νομικό πρόσωπο ; Εάν Ναι δείτε την δυνατότητα φορολογικής απαλλαγής	4.2

12	Δαπάνες συμμετοχών, που δεν αναγνωρίζονται	4.3
13	Είχατε Ελλείματα ή Πλεονάσματα Αποθήκης ; Εάν Ναι, έχετε την απαιτούμενη "Τεκμηρίωση" ;	5.1
14	Προβήκατε σε Καταστροφές Αποθεμάτων ; Εάν Ναι, έχετε την απαιτούμενη "Τεκμηρίωση" ;	5.2
15	Έχετε Απαξιωμένα Αποθέματα ; Εάν Ναι, μπορείτε να κάνετε Απομειώσεις	5.3
16	Ελέγξετε τις τυχόν Απαλλαγές από την διενέργεια Απογραφής	5.4
17	Συντελεστής «Μικτού Κέρδους» : Υπολογίστηκε σωστά ; Βρίσκεται σε "συνάφεια" με τα άλλα μεγέθη και με τα προηγούμενα έτη ;	5.5
18	Έχετε Επισφαλείς απαιτήσεις ; Προβήτε σε κατάλληλες ενέργειες για την διασφάλιση του δικαιώματος είσπραξης, ώστε να αναγνωριστούν φορολογικά	6.1
19	Ελέγξετε την δυνατότητα Διαγραφής απαιτήσεων μικρού ύψους [NEO]	6.2
20	Μπορείτε να κάνετε Διαγραφή με αμοιβαία συμφωνία [NEO]	6.3
21	Επιστρεπτέα προκαταβολή : α) Έχετε προβεί στον κατάλληλο Λογιστικό Χειρισμό (ισοκατανομή των τόκων) β) Δεν είχαν πληρωθεί οι όροι μη επιστροφής και έτσι δεν υπολογίζουμε κανένα ποσό ως έσοδο στη Χρήση 2020	7.1
22	Λογιστικός και φορολογικός χειρισμός φορολογικών ελαφρύνσεων covid 19, μελλοντικής έκπτωσης 25% ρυθμισμένων οφειλών	7.2
23	Φορολογική και λογιστική αντιμετώπιση αποζημίωσης 800,00 ευρώ σε επιχειρήσεις και αποζημίωσης ειδικού σκοπού των 600 ευρώ προς τους επιστήμονες	7.3
24	Λογιστικός χειρισμός επιδότησης δώρου Πάσχα για το διάστημα της αναστολής εργασίας εργαζομένων	7.4
25	Δανειοδότηση με ωφέλεια από μη καταβολή τόκων σε μέρος αυτής	7.5
26	Λογιστικός χειρισμός των ασφαλιστικών εισφορών στην εποχή covid-19	7.6
27	Η φορολογία της μη επιστρεπτέας επιχορήγησης των περιφερειών	7.7
28	Μίσθωμα που δεν εισπράχθηκε ή δεν εισπράττεται κατ' επιταγή νόμου στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19	7.8
29	Προμήθεια θερμαντικών σωμάτων από τις επιχειρήσεις εστίασης	7.9
30	Ενισχύσεις που καταβάλλονται στο πλαίσιο δράσεων αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19 στον πρωτογενή τομέα	7.10

31	Ενισχύσεις που καταβάλλονται στα τουριστικά καταλύματα	7.11
32	Αντιστάθμισμα νησιωτικού κόστους (Α.ΝΗ.ΚΟ)	7.12
33	Συναλλαγματικές διαφορές : α) Αποφύγετε ένα συχνό λάθος κατά την αποτίμηση στο τέλος της Χρήσης β) Καταγράψτε την διαφορά Λογιστικής και Φορολογικής Βάσης	8
34	Από το «Λογιστικό» στο «Φορολογητέο» Αποτέλεσμα - Οι Απαιτούμενες Προσαρμογές - Τα Βήματα	9
35	Φορολογικές Αναμορφώσεις στα Έξοδα και στα Έσοδα ορισμένων κατηγοριών Επιχειρήσεων : Δείτε αν ανήκετε σε κάποια από αυτές	9.1
36	« Τεχνική Διευθέτηση » - «Αδιόρατη» αλλά « Επικίνδυνη»	9.4
37	Είχατε Δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης (NEO) ; Εάν ναι δείτε και τον κωδ. 2029 - Κ.Φ.Α	10.1
38	Τρόπος εξόφλησης δαπανών : α) Τρόπος εξόφλησης δαπάνης , άνω των 500 ευρώ [Κ.Φ.Α - 2002], β) Τρόπος εξόφλησης δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης [Κ.Φ.Α - 2023], γ) Τρόπος εξόφλησης δαπανών ενοικίων [Κ.Φ.Α - 2027] (NEO)	10.2
39	Ασφαλιστικές Εισφορές Μισθωτών - Χρόνος πληρωμής για να εκπέσουν φορολογικά (NEO)	10.3
40	Ασφαλιστικές Εισφορές Μη Μισθωτών - Εκπίπτουν εφόσον καταβληθούν, δηλαδή κατά τον χρόνο που επιβαρύνουν ταμειακά την επιχείρηση	10.3
41	Φορολογική αναμόρφωση του "Τέλους Επιτηδεύματος"	10.3
42	Φόροι που εκπίπτουν και πότε	10.3
43	Φορολογική αναμόρφωση προστίμων και προσαυξήσεων - Μια επισήμανση	10.4
44	Έχετε τεκμηριώσει τη φορολογική αναγνώριση από «Κράτη μη συνεργάσιμα» και από «Κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς» ;	10.5
45	Έχετε "Ελεγχόμενες Αλλοδαπές Εταιρείες"	10.6
46	Δαπάνες Διαφήμισης (διαφημίσεις που γίνονται με ημερολόγια, δώρα, έντυπα, κάθε είδους, κ.λπ) Η επικίνδυνη παράλειψη της μη πληρωμής του 2%.	10.7
47	Έκπτωση διαφημιστικών δαπανών - Επιπλέον προϋποθέσεις, που πρέπει να υπάρχουν	10.8
48	Δωρεές προς το Ελληνικό Δημόσιο και τους ΟΤΑ (NEO)	10.9
49	Τεκμαρτό μίσθωμα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου	10.10
50	Κανόνας περιορισμού τόκων - «υπερβαίνον κόστος δανεισμού» (Σας αφορά για ποσό άνω των 3.000.000 ευρώ)	10.11
51	Δείτε την δυνατότητα της Προσαυξημένης έκπτωση διαφημιστικής δαπάνης	11.1

52	Δείτε την δυνατότητα της προσαυξημένης έκπτωσης για δαπάνες που αφορούν : α) Δαπάνη αγοράς καρτών απεριόριστων διαδρομών Μέσων Μαζικής Μεταφοράς β) Δαπάνη μίσθωσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ή χαμηλών ρύπων, γ) Δαπάνη αγοράς, εγκατάστασης και λειτουργίας σημείων φόρτισης οχημάτων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων, δ) Δαπάνη αγοράς ελαφρού επαγγελματικού ηλεκτρικού οχήματος μηδενικών ή χαμηλών ρύπων, ε) Δαπάνη αγοράς οχημάτων τύπου L και λοιπών μηδενικών ή χαμηλών ρύπων	11.2
53	Δείτε την δυνατότητα της προσαυξημένης έκπτωσης για δαπάνες που αφορούν : Δαπάνες Επιστημονικής και Τεχνολογικής Έρευνας (άρθ. 22Α ν.4172/2013) [Νέα διαδικασία και νέα αυξημένα ποσοστά)	11.3
54	Δείτε την δυνατότητα της προσαυξημένης έκπτωσης λόγω απασχόλησης ατόμων με αναπηρία (παρ. 10 άρθ. 4 ν.3522/2006)	11.4
55	Δείτε την δυνατότητα της προσαυξημένης έκπτωσης εργοδοτικών εισφορών για τη δημιουργία νέων θέσεων εργασίας (άρθρο 71Δ ν. 4172/2013)	11.5
56	Δείτε την δυνατότητα της προσαυξημένης έκπτωσης αποσβέσεων για κόστος ενεργειακής απόδοσης (παρ. 10 άρθρο 24 ν. 4172/2013)	11.6
57	Δείτε την δυνατότητα της προσαυξημένης έκπτωσης για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής τιμολόγησης (Άρθρο 71ΣΤ).	11.7
58	Διαχωρισμός «Μόνιμων» και «Προσωρινών» Διαφορών - Έλεγχος για Προσωρινές διαφορές προηγούμενων ετών	12
59	Μήπως διενεργείτε "Ενδοομιλικές Συναλλαγές" ;;;	13
60	Υπολογισμός των «Φορολογικών Ζημιών » και μήπως τελικά μπορείτε να επιδοτηθείτε ;;;	14
61	Μήπως ανήκετε σε Ειδικές Κατηγορίες Επιχειρήσεων ;;;	15
62	Οι Φόροι και Φορολογικοί Συντελεστές	16
63	Δείτε : Έντυπα Φορολογικών Δηλώσεων - Οδηγίες Συμπλήρωσης	17
64	Σύνταξη Ισολογισμού και Κατάσταση Αποτελεσμάτων	18
65	Χρήσιμα Υποδείγματα [Προσάρτημα - Έκθεση Δ.Σ]	19
66	Χρονοδιάγραμμα υποβολών	20
67	Οι Ευθύνες που υπάρχουν	21



Η BDO Ορκωτοί Ελεγκτές ΑΕ, μία ελληνική ανώνυμη εταιρία, είναι μέλος της BDO International Limited, εταιρίας περιορισμένης ευθύνης που εδρεύει στο Ηνωμένο Βασίλειο, και αποτελεί μέλος του διεθνούς δικτύου ανεξάρτητων εταιριών - μελών της BDO. BDO είναι η εμπορική επωνυμία για το δίκτυο της BDO και για καθεμιά από τις εταιρίες - μέλη της. Η BDO Ορκωτοί Ελεγκτές ΑΕ είναι το αποκλειστικό μέλος της BDO International στην Ελλάδα.

©2021 BDO GREECE. All rights reserved.

www.bdo.gr

BDO