

Οδηγός εκπιπτόμενων (και ΜΗ) επιχειρηματικών δαπανών

(ΕΠΙΚΑΙΡΟΠΟΙΗΣΗ μέχρι και το Ν. 4485/2017)

Άρθρο του κ. Μιχαήλ Ν. Μαυρομάτη

Εφοριακού υπαλλήλου, πιστοποιημένου Ελεγκτή Δ.Ο.Υ. Χολαργού

Σε συνέχεια προηγούμενης σχετικής δημοσίευσης ('ΛΟΓΙΣΤΗΣ' τεύχος 722 / Μαρτίου 2016), ο παρακάτω οδηγός σκοπό έχει τη παρουσίαση του διαχρονικά ισχύοντος πλαισίου ως προς την έκπτωση επιχειρηματικών δαπανών από 1/1/2014 και μετά συμπεριλαμβάνοντας και τις πλέον πρόσφατες τροποποιήσεις στο Κ.Φ.Ε. (ν. 4172/2013), μέχρι και το ν. 4885/2017. Στη βάση αυτή περιλαμβάνονται και οι σχετικές ερμηνευτικές εγκύκλιοι της φορολογικής διοίκησης μέχρι και το μήνα Οκτώβριο 2017.

Στη παρακάτω ανάλυση περιλαμβάνονται και τα γενικά κριτήρια έκπτωσης επιχειρηματικών δαπανών (βλ. πίνακα 1), κανόνες οι οποίοι πλέον ισχύουν καθολικά για όλες τις επιχειρηματικές δαπάνες.

Ο παραπάνω γενικός κανόνας σε συνδυασμό με τις ειδικές περιπτώσεις έκπτωσης επιχειρηματικών δαπανών (βλ. πίνακα 2), καθορίζει τον φορολογικό χειρισμό της εκάστοτε δαπάνης.

Όποια εξεταζόμενη περίπτωση ΔΕΝ αναφέρεται στο παρακάτω πίνακα 2 (ο οποίος καλύπτει ειδικές περιπτώσεις επιχειρηματικών δαπανών), εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα εφόσον επαληθεύονται τα κριτήρια του γενικού κανόνα (βλ. πίνακα 1).

Στον πίνακα 3 καλύπτεται η υπό προϋποθέσεις δυνατότητα έκπτωσης 'εικονικών' φορολογικών στοιχείων, ενώ στο πίνακα 4 οι προϋποθέσεις έκπτωσης δαπανών R & D (επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας).

Τέλος αξ σημειωθεί ότι η εργασία αυτή - αποτελεί μια καθαρά προσωπικού χαρακτήρα σύνθεση σε μία προσπάθεια ταξινόμησης του τι ισχύει, σε ποια βάση, και από πότε, μέσα από τις μεταβολές της νομικής βάσης, των θέσεων της φορολογικής διοίκησης σχετικά, σε συνδυασμό με διαπιστώσεις από την εφαρμογή τους στην πράξη.

Οι παρακάτω πίνακες ΔΕΝ περιλαμβάνουν περιπτώσεις εκπιπτόμενων δαπανών αναφορικά με ενδοομιλικές δαπάνες, καθώς τις περιπτώσεις λήψης ενδοομιλικών μερισμάτων βάσει του άρθρου 48 παρ. 4 του Κ.Φ.Ε.

ΠΙΝΑΚΑΣ 1

ΓΕΝΙΚΟΙ ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ (αρ. 22 ν. 4172/2013)

	ΚΡΙΤΗΡΙΑ (ισχύουν αθροιστικά)	ΣΧΟΛΙΑ / ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ
1.	Οι δαπάνες να πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της.	Εκπίπτει πλέον ΚΑΘΕ δαπάνη η οποία κρίνεται απαραίτητη για την επίτευξη του εταιρικού σκοπού η οποία άμεσα ή έμμεσα συμβάλει στη δημιουργία εισοδήματος. Σε αντίθεση με το παρελθόν (ν. 2238/1994 / χρήσεις έως 31-12-2013), η φορολογική αρχή δεν νομιμοποιείται να κρίνει τη σκοπιμότητα ή το ύψος των σχετικών δαπανών με εξαίρεση κάποιες συγκεκριμένες περιπτώσεις που αυτό προβλέπεται ρητά π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές. ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.
2.	Οι δαπάνες να αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, βάση στοιχείων της Φορολογική Διοίκησης.	Οι σχετικές δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές μερικά ή ολικά, είτε ως προς τη συναλλαγή, είτε ως προς το πρόσωπο του εκδότη. Η σύγκριση με την 'αγοραία αξία' αφορά τις ενδοομιλικές συναλλαγές βάσει του άρθρου 50 του Κ.Φ.Ε. ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.
3.	Να εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και να	Υπό την προϋπόθεση ότι υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων (βάσει διατάξεων Κ.Φ.Α.Σ. για χρήση 2014 και των Ε.Λ.Π. για τις χρήσεις 2015 και μετά), η καταχώρηση σε αυτά των σχετικών δαπανών είναι

<p>αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.</p>	<p>υποχρεωτική για την έκπτωση τους. Σε διαφορετική περίπτωση (μη υποχρέωση τήρησης βιβλίων) το κριτήριο αυτό δεν εφαρμόζεται. Η ύπαρξη του σχετικού δικαιολογητικού (ήτοι κάθε πρόσφορου στοιχείου πέραν των κλασικών φορολογικών παραστατικών), είναι η βάση για την απόδειξη και την πιστοποίηση της σχετικής δαπάνης.</p> <p>ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
--	--

Η έκπτωση των δαπανών πραγματοποιείται στο φορολογικό έτος στο οποίο αφορούν και πάντα σε συνδυασμό με τη λογιστική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων.

Στην εκάστοτε κλειόμενη χρήση συμπεριλαμβάνονται δικαιολογητικά που εκδίδονται ή λαμβάνονται μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού.

ΠΙΝΑΚΑΣ 2

ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ / (αρ. 23 ν. 4172/2013 & λοιπές διατάξεις ν. 4172/2013)

<p>ΕΙΔΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ</p>	<p>ΣΧΟΛΙΑ / ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ</p>
<p>Ζημιές Αποτίμησης</p>	<p>Ζημιές γενικώς που προκύπτουν από αποτιμήσεις μεγεθών και όχι κατόπιν πραγματικών πράξεων, συναλλαγών, πωλήσεων κλπ, δεν εκπίπτουν αφού κατ' ουσία δεν πληρούνται τα γενικά κριτήρια έκπτωσης δαπανών (βλ. πίνακα 1 παραπάνω). Κατά συνέπεια αποτιμήσεις τίτλων, χρεογράφων, δικαιωμάτων, συναλλαγματικών διαφορών, αποθεμάτων κλπ, εφόσον δεν αντικρίζονται σε πραγματικές συναλλαγές, δεν θεωρούνται εκπιπτόμενες δαπάνες (εφόσον δεν αποτελούν εντέλει δαπάνες).</p> <p>ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
<p>Τόκοι δανείων από τρίτους.</p>	<p>ΔΕΝ εκπίπτουν οι τόκοι κάθε δανείου από τρίτα μέρη κατά το μέρος που το επιτόκιο τους υπερβαίνει το αντίστοιχο δανείου αλληλόχρεου λογ/μου από τράπεζα.</p> <p>Εξαιρούνται τα τραπεζικά/διατραπεζικά δάνεια καθώς και τα ομολογιακά δάνεια των Α.Ε. (βλ. ειδικά και παρακάτω περίπτωση 'Εταιρικά Ομόλογα'). Ως επιτόκιο σύγκρισης λαμβάνεται το επίσημα δημοσιευμένο από τη ΤτΕ πριν την ημερομηνία δανεισμού. Στους τόκους περιλαμβάνονται και οι τόκοι υπερημερίας καθώς ακολουθούν τη δανειακή σύμβαση.</p> <p>Ως προς τη τελική έκπτωση των τόκων δανείων συμπεριλαμβανομένων και των τραπεζικών/διατραπεζικών, ΜΗ συνδεμένων επιχειρήσεων (βάσει του αρ. 2 περ. ζ του ν.4172/2013 δηλ. κάθε πρόσωπου το οποίο συμμετέχει άμεσα ή έμμεσα στη διοίκηση στον έλεγχο ή το κεφάλαιο άλλου προσώπου τουλάχιστον με 33%, ή κάθε πρόσωπου με το οποίο υπάρχει σχέση άμεσης ή έμμεσης ουσιαστικής διοικητικής εξάρτησης ή ελέγχου ή ασκεί καθοριστική επιρροή σε άλλο πρόσωπο), εν συνεχεία εφαρμόζονται οι διατάξεις περί υποκεφαλαιοδότησης του αρ. 49 του ν. 4172/2013 καθώς η σχετική μεταβατική διάταξη (αρ. 72 παρ. 9 του ν. 4172/2013).</p> <p>Τα περί υποκεφαλαιοδότησης δεν ισχύουν για τραπεζικά ιδρύματα, εταιρείες leasing, και εταιρείες factoring.</p> <p>Στους τόκους δανείων ΔΕΝ συμπεριλαμβάνεται η ζημιά από συμβάσεις factoring η οποία κρίνεται με βάση τις γενικές περί έκπτωσης δαπανών διατάξεις (βλ. πίνακα 1). Επίσης ειδικά βλ. παρακάτω περίπτωση 'Factoring').</p> <p>ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
<p>Εξόφληση δαπανών</p>	<p>Περιλαμβάνει κάθε είδους επιχειρηματική δαπάνη αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών ημεδαπής ή αλλοδαπής ακόμα και προσώπων που δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης φορολογικού στοιχείου. Εφόσον η συνολική αξία υπερβαίνει τα 500,00 €, τότε ΚΑΘΕ σχετική πληρωμή (των προκαταβολών</p>

ΕΙΔΟΣ Δ Α Π Α Ν Η Σ	Σ Χ Ο Λ Ι Α / Δ Ι Ε Υ Κ Ρ Ι Ν Ι Σ Ε Ι Σ
<p>αξίας (πρό Φ.Π.Α.), άνω των € 500,00 από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή εφόσον η εξόφληση της δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (τμηματική ή ολική).</p>	<p>συμπεριλαμβανομένων), πρέπει να γίνεται με χρήση πρόσφορου τραπεζικού μέσου. ΕΞΑΙΡΟΥΝΤΑΙ μισθοδοσίες, μισθώματα ακινήτων, τόκοι.</p> <p>Ως πρόσφορα τραπεζικά μέσα πληρωμής νοούνται: Κατάθεση σε λογ/μο ημεδαπής ή/και αλλοδαπής (αλλά και σε λ/μο που τηρείται σε ιδρύματα πληρωμών ή ιδρύματα έκδοσης ηλεκτρονικού χρήματος του ν. 3862/2010), Έμβασμα, Χρήση κάρτας / Επιταγής / Συναλλαγματικής που εξοφλείται σε τράπεζα, Ταχυπληρωμής (και μέσω ιδ. παρόχων.), καταβολή μέσω PAYPAL , αντικαταβολές (εφόσον στο ΣΥ.ΔΕ.ΤΑ. που εκδίδεται αναγράφεται ο αρ. του φορολογικού παραστατικού που εξοφλείται), εξόφληση από τρίτο πρόσωπο (με χρήση τραπεζικού μέσου) αρκεί να αποδεικνύεται η εμπορική σχέση και η αιτία, αλλά και ειδικά οι μετρητοίς πληρωμές νερού/ηλ. ρεύματος στα ταμεία των επιχειρήσεων (γκισέ).</p> <p>Σε περίπτωση λογιστικού συμψηφισμού εφόσον το υπολειπόμενο ποσό υπερβαίνει τα 500€ απαιτείται τραπεζικό μέσο. Το ίδιο ισχύει και για τις συναλλαγές μέσω αντιπροσώπων/εντολοδόχων, καθώς και για τις ‘ανταλλαγές’ (μεταξύ επιτηδευματιών).</p> <p>Εάν δεν είναι δυνατή η χρήση τραπεζικού μέσου και καταβληθούν μετρητά πρέπει υποχρεωτικά να λάβει χώρα κατάθεση σε τρ. λογ/μο εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών, και να έχει προηγηθεί αναγραφή πάνω στο εκδοθέν φορολογικό στοιχείο ο λόγος αδυναμίας χρήσης τραπεζικού μέσου.</p> <p>Πραγματοποιηθείσες δαπάνες κρίνονται ως προς την εκπεσιμότητα τους στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση τους. Εάν μη ορθά έχει γίνει πληρωμή με μετρητά η δαπάνη δεν εκπίπτει και ως λογιστική διαφορά τακτοποιείται με την κατάθεση τροπ/κης Δ.Φ.Ε.</p> <p>Τονίζεται ότι εξόφληση δαπάνης με διαφορετικό, του προβλεπόμενου, τρόπου δεν συνεπάγεται κατ' αρχήν εικονικότητα.</p> <p><i>ΛΟΓΩ ΤΗΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗΣ ΑΡΓΙΑΣ και ΚΑΤΑ ΠΑΡΕΚΚΛΙΣΗ των παραπάνω, παραστατικά που εξοφλούνται χωρίς χρήση τραπεζικού μέσου από 28-6-2015 μέχρι της λήξη αυτής (19-7-2015), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα. Αφορά φορολογικά παραστατικά που εκδόθηκαν μέχρι την 28/6/2015.</i></p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
<p>Μισθοδοσία Ι</p>	<p>Δεν εκπίπτουν οι δαπάνες μισθοδοσίας ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΩΣ ΠΟΣΟΥ, εφόσον η συνολική εξόφληση τους, δεν γίνεται με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω πάροχου υπηρεσιών πληρωμών.</p> <p>Σε περίπτωση που δεν εξοφληθεί το ολικό ποσό μισθοδοσίας έκαστου εργαζόμενου με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό, μεταφοράς μέσω διαδικτυακής εφαρμογής (e-banking), κάρτας, ηλεκτρονικού πορτοφολιού, επιταγής (ταχυδρομικής/τραπεζικής), ταχυπληρωμής ΔΕΝ αναγνωρίζεται η σχετική δαπάνη στο σύνολο της.</p> <p>ΕΞΑΙΡΟΥΝΤΑΙ οι περιπτώσεις συμψηφισμών μεταξύ εργαζόμενου/εργοδότη, κατάσχεσης εις χείρας τρίτων κλπ.</p> <p>Αφορά αμοιβές κατόπιν εργασιακής σχέσης στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας, αμοιβές Δ.Σ. εταιρείας ή άλλης νομικής οντότητας, δικηγόρους πάγιας αντιμισθίας καθώς και αμειβόμενους με ‘μπλοκάκι’ με τους σχετικούς όρους και προϋποθέσεις.</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες μισθοδοσίας φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2017 και μετά.</p> <p><i>Ως προς τα έξοδα μισθοδοσίας φορολογικών περιόδων από 1/1/2014 μέχρι 31/12/2016 ελλείψει ειδικότερης διάταξης εφαρμόζεται ο γενικός κανόνας (βλ. πίνακα 1).</i></p>
<p>Μισθοδοσία ΙΙ</p> <p>(δαπάνες ως παροχή σε είδος / αρ. 13 ν. 4172/2013)</p>	<p>Οποιαδήποτε αμοιβή συνιστά παροχή σε είδος ήτοι οτιδήποτε (μη αμιγώς χρηματικό), διατίθεται/παρέχεται - πλην της τακτικής μισθοδοσίας - σε εργαζόμενο η συγγενικό του πρόσωπο που η αξία του ανά φορολογικό έτος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων ευρώ (βλ. άρθρο 13 ν. 4172/2013), φορολογείται απευθείας στο όνομα του εργαζόμενου ως εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών.</p> <p>Κατ' αντιστοιχία για τον καταβάλλοντα (εργοδότη) θεωρείται αυτοδίκαια ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΗ δαπάνη ως έξοδο μισθοδοσίας, αφού εν συνεχεία φορολογείται στο όνομα του εργαζόμενου και ασφαλώς περιλαμβάνεται στη βεβαίωση αποδοχών που του χορηγεί ο εργοδότης του (βλ. παραπάνω περίπτωση ‘ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ Ι).</p>

ΕΙΔΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ	ΣΧΟΛΙΑ / ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ
	<p>Η σχετική διάταξη ΔΕΝ περιλαμβάνει παροχές σε είδος προς τρίτα πρόσωπα, υπό την έννοια ότι δεν συνδέονται με τον καταβάλλοντα εργοδότη με κάποιου είδους εργασιακή σχέση. Κατά συνέπεια τέτοιου είδους παροχές δυνητικά εκπίπτουν βάσει των κριτηρίων του γενικού κανόνα (βλ. πίνακα 1).</p> <p>Παροχές σε είδος εφόσον παρέχονται στο πλαίσιο επιχειρησιακής σύμβασης εργασίας ΔΕΝ θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, και κατά συνέπεια δυνητικά εκπίπτουν εφόσον πληρούνται τα γενικά κριτήρια έκπτωσης δαπανών (βλ. πίνακα 1 παραπάνω).</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες μισθοδοσίας φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p> <p>ΕΤΑΙΡΙΚΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ</p> <p>- Θεωρείται ως παροχή σε είδος το 30% του κόστους (βλ. αντίστοιχα 'ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΙΙΙ' για το χειρισμό του υπόλοιπου 70%), παραχώρησης αγοράς ή μίσθωσης εταιρικών οχημάτων (το οποίο προσδιορίζεται από το ποσό των αποσβέσεων, τελών κυκλοφορίας, κόστος επισκευών, συντηρήσεων καθώς και ενδεχόμενου χρηματοοικονομικού κόστους), σε εργαζόμενο, εταίρο μέτοχο, από φ.π. ή ν.π. ή ν. οντότητα. Συνεπώς θεωρείται ως εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών για το χρήστη αυτού φορολογούμενο στο όνομα του βλ. ΠΟΛ. 1219/2014).</p> <p>Με αυτό ως δεδομένο το παραπάνω ποσό (30%) εκπίπτει, εξ' ολοκλήρου σε επίπεδο νομικής οντότητας ως έξοδο μισθοδοσίας. Για το υπόλοιπο 70% πλέον των λοιπών δαπανών π.χ. καυσίμων, διοδίων, κίνησης γενικά)- βλ. παρακάτω περίπτωση 'ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΙΙΙ'</p> <p>Σημειώνεται ότι προβλέπονται συγκεκριμένες εξαιρέσεις από την παροχή αυτή: π.χ. οι εργαζόμενοι στο τομέα των πωλήσεων (tool cars).</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 ΕΩΣ 31/12/2015.</p> <p>- Το 100% του συνόλου των πραγματικών δαπανών για Ι.Χ. εταιρικά αυτοκίνητα χρήσεων από 1/1/2016 και μετά. Καθώς:</p> <p>Για σκοπούς και μόνο υπολογισμού (ενδεχόμενου) εισοδήματος (σε είδος) του χρήστη φυσικού προσώπου λόγω παραχώρησης εταιρικού Ι.Χ.Ε. εισάγεται για χρήσεις από 1/1/2016 και μετά, η έννοια της Λιανικής τιμής Προ Φόρων και Τόκων (Λ.Π.Τ.Φ.), η οποία προκύπτει από τους τιμοκαταλόγους που υποβάλλονται στις τελωνειακές αρχές από τους αντιπροσώπους πώλησης τους. Οχήματα με Λ.Π.Τ.Φ. μέχρι € 12.000,00 καθώς και τα επαγγελματικά απαλλάσσονται από οποιοδήποτε υπολογισμό δηλ. δεν θεωρείται η με ΟΠΟΙΑΔΗΠΟΤΕ τρόπο παραχώρηση τους ως παροχή σε είδος για τον εργαζόμενο, εφόσον οι προϋποθέσεις αυτές ισχύουν αθροιστικά.</p> <p>Η αξία παραχώρησης, εταιρικού οχήματος σε εργαζόμενο, εταίρο μέτοχο, από νομική οντότητα ή και φυσικό πρόσωπο προκύπτει ως ποσοστό (βάσει κλίμακας βλ. αρ. 99 ν. 4446/2016), επί της Λ.Π.Τ.Φ. του.</p> <p>Από το 3^ο έτος κυκλοφορίας του οχήματος και μετά εφαρμόζονται μειωτικοί συντελεστές.</p> <p>Καθώς τα παραπάνω αφορούν αποκλειστικά και μόνο τον υπολογισμό ενδεχόμενης παροχής σε είδος σε επίπεδο χρήστη φυσικού προσώπου ΔΕΝ ΕΠΗΡΡΕΑΖΟΥΝ ΤΗΝ ΕΚΠΕΣΙΜΟΤΗΤΑ ΤΩΝ πραγματικών δαπανών της επιχείρησης οι οποίες αφαιρούνται στο σύνολο τους εφόσον φυσικά πληρούνται τα κριτήρια του γενικού κανόνα (βλ. πίνακα 1 & παρακάτω περίπτωση 'ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΙΙΙ').</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2016 +</p>
<p>Μισθοδοσία ΙΙΙ</p> <p>(Περιπτώσεις δαπανών που ΔΕΝ θεωρούνται ως παροχή σε είδος / αρ. 13 & 14 ν.</p>	<p>Περιπτώσεις δαπανών που ΔΕΝ θεωρούνται ως 'παροχές σε είδος' ήτοι δεν θεωρούνται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία (και συνεπώς εκπίπτουν βάσει του γενικού κανόνα / βλ. πίνακα 1):</p> <p>- Το 70% του κόστους παραχώρησης (βλ. αντίστοιχα 'ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ ΙΙ' για το υπόλοιπο 30%), αγοράς ή μίσθωσης εταιρικών οχημάτων (το οποίο προσδιορίζεται από το ποσό των αποσβέσεων, τελών κυκλοφορίας, κόστος επισκευών, συντηρήσεων καθώς και χρηματοοικονομικού κόστους), σε εργαζόμενο, εταίρο μέτοχο, από φ.π. ή ν.π. ή ν. οντότητα. Στις εκπιπόμενες δαπάνες εταιρικών οχημάτων περιλαμβάνεται και το σύνολο των λοιπών εξόδων τους π.χ. καυσίμων, διοδίων, κίνησης</p>

ΕΙΔΟΣ Δ Α Π Α Ν Η Σ	Σ Χ Ο Λ Ι Α / Δ Ι Ε Υ Κ Ρ Ι Ν Ι Σ Ε Ι Σ
4172/2013)	<p>γενικά, τα οποία όμως εκπίπτουν εφόσον πληρούνται τα κριτήρια του γενικού κανόνα (βλ. πίνακα 1 και επίσης παραπάνω περίπτωση 'ΜΙΣΘΟΛΟΓΙΑ ΙΙ')</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 ΕΩΣ 31/12/2015.</p> <p>- Το 100% του συνόλου των πραγματικών δαπανών για Ι.Χ. εταιρικά αυτοκίνητα χρήσεων από 1/1/2016 και μετά. Καθώς (όπως αναφέρθηκε παραπάνω) η έννοια της Λ.Π.Τ.Φ. αφορά αποκλειστικά και μόνο τον υπολογισμό ενδεχόμενης παροχής σε είδος σε επίπεδο χρήστη φυσικού προσώπου. Κατά συνέπεια ΔΕΝ ΣΧΕΤΙΖΕΤΑΙ με κανέναν τρόπο η εκπεσιμότητα πραγματικών δαπανών της επιχείρησης οι οποίες αφαιρούνται στο σύνολο τους εφόσον πληρούνται τα κριτήρια του γενικού κανόνα (βλ. πίνακα 1).</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2016 +</p> <p>- Διατακτικές σε εργαζόμενους μέχρι 6 ΕΥΡΩ ανά ημέρα εργασίας και ανεξάρτητα του τρόπου εξαργύρωσης τους (π.χ. SUPER MARKETS, εστιατόρια κλπ) βλ. ΔΕΑΦΒ 1121357 ΕΞ2015/14.9.2015.</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες μισθοδοσίας φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p> <p>- Χρήση κινητών, κατά το μέρος που υπερβαίνει το κόστος του προγράμματος χρήσης και υπό την προϋπόθεση ότι το υπερβάλλον ποσό του προγράμματος χρήσης χρησιμοποιείται για προσωπικούς σκοπούς (βλ. ΠΟΛ.1219/6.10.2014 περ. στ).</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες μισθοδοσίας φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p> <p>- Η παροχή δωρεάν φοίτησης ή διδάκτρων σε παιδιά εργαζόμενων ιδιωτικού σχολείου βλ. Δ12 1168638 ΕΞ 2014/18.12.2014.</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες μισθοδοσίας φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p> <p>- Κάλυψη δαπανών των εργαζομένων (π.χ. διαμονής, σίτισης, κίνησης κλπ), για την εκτέλεση της εργασίας τους (τις οποίες έχουν καταβάλει οι ίδιοι), και αποδεικνύονται με νόμιμα παραστατικά (αφορά περιπτώσεις του αρ. 14 παρ. 1 περ. α και β ν. 4172/2013). Επίσης η παραχώρηση οικίας σε εργαζόμενους λόγω πρόσκαιρης μετακίνησης σε επαγγελματικές εγκαταστάσεις του εργοδότη (π.χ. υποκαταστήματα, εργοτάξια), στα πλαίσια των καθηκόντων τους.</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες μισθοδοσίας φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p> <p>- Κάλυψη υπαλληλικού προσωπικού για ιατροφαρμακευτική και νοσοκομειακή κάλυψη ή κίνδυνο ζωής ή ανικανότητας μέχρι € 1.500,00 ετησίως ανά εργαζόμενο (αρ. 14 παρ. 1 Κ.Φ.Ε.).</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες μισθοδοσίας φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p> <p>- Κάλυψη υπαλληλικού προσωπικού στο πλαίσιο ομαδικού συνταξιοδοτικού ασφαλιστηρίου συμβολαίου και ανεξαρτήτως καταβαλλόμενου ποσού ανά εργαζόμενο (αρ. 14 παρ. 1 Κ.Φ.Ε.).</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες μισθοδοσίας φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
Ασφαλιστικές εισφορές Ι Οι ΜΗ καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές	<p>Οι εκπρόθεσμα καταβληθείσες καθώς και οι σε ρύθμιση ασφαλιστικές εισφορές εκπίπτουν κατά το έτος καταβολής τους ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΑ το έτος που αφορούν.</p> <p>Οι εμπρόθεσμα καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές εκπίπτουν από τα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν.</p> <p>Μεταβατική διάταξη ισχύει για το φορολογικό έτος 2014 ήτοι για τα φ.π. με εισόδημα από επιχ/κη δραστ/τα εφόσον οι ασφαλιστικές εισφορές τους περιόδου 1/1 - 31/12/2014 καταβληθούν μέσα στο 2015 ΜΠΟΡΟΥΝ να τις εκτέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 2014.</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
Ασφαλιστικές	- Ο.Ε. / Ε.Ε. / Αστικές Εταιρείες

ΕΙΔΟΣ Δ Α Π Α Ν Η Σ	Σ Χ Ο Λ Ι Α / Δ Ι Ε Υ Κ Ρ Ι Ν Ι Σ Ε Ι Σ
εισφορές II Μελών Προσωπικών (Ο.Ε. / Ε.Ε.) και Αστικών Εταιρειών	<p>Εφόσον ασκείται ΚΑΙ άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα εκπίπτουν από τα έσοδα του φορέα αυτού (π.χ. ατομική επιχείρηση), διαφορετικά εκπίπτουν απ' ευθείας από τη Προσωπική (Ο.Ε./Ε.Ε.) ή Αστική Εταιρεία στην οποία υπάρχει συμμετοχή.</p> <p>Εάν υπάρχουν συμμετοχές σε περισσότερες από μία προσωπικές εταιρείες οι καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές εκπίπτουν από αυτήν που λαμβάνεται το ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΟ φορολογητέο εισόδημα.</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
Ασφαλιστικές εισφορές III Εταίρων Ε.Π.Ε , Ι.Κ.Ε. / μελών Δ.Σ. Α.Ε. / διαχειριστών Ε.Π.Ε, Ι.Κ.Ε.	<p>-Ε.Π.Ε. / Ι.Κ.Ε. Οι ασφαλιστικές εισφορές Εταίρων Ε.Π.Ε. εφόσον ασκείται ΚΑΙ άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα εκπίπτουν από τα έσοδα του φορέα αυτού (π.χ. ατομική επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα), διαφορετικά δηλ. εφόσον ΔΕΝ ασκούν άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα, φορολογικά ΔΕΝ εκπίπτουν.</p> <p>Για διαχειριστές Ε.Π.Ε. / Ι.Κ.Ε. χωρίς άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα, εκπίπτουν απευθείας στη προσωπική τους φορολογική δήλωση (έντυπο Ε1), καθώς οι σχετικές αμοιβές τους πλέον θεωρούνται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.</p> <p>Εφόσον ασκείται ΚΑΙ άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα (π.χ. ατομική επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα), εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορέα αυτού.</p> <p>-Α.Ε. μελών με συμμετοχή >3% Για τα μέλη Δ.Σ. Α.Ε. με συμμετοχή στο εταιρικό κεφάλαιο > 3%, υπάρχει υποχρέωση ασφάλισης στον Ε.Φ.Κ.Α. Σε περίπτωση που δεν ασκείται και άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα - ώστε από αυτή να εκπέσουν οι σχετικές ασφαλιστικές εισφορές, τότε αυτές ΔΕΝ εκπίπτουν. Όμως σε περίπτωση που λαμβάνεται και κάποια άλλη αμοιβή από την Α.Ε. Τότε εφόσον υπάρχει ήδη επιχειρηματική δραστηριότητα (π.χ. ατομική επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα), εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, ενώ σε διαφορετική περίπτωση καθώς πλέον θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες εκπίπτει, απευθείας στη προσωπική τους φορολογική δήλωση (έντυπο Ε1).</p> <p>-Α.Ε. μελών με συμμετοχή <3% Εφόσον η συμμετοχή στο εταιρικό κεφάλαιο είναι < 3%, ΔΕΝ υπάρχει υποχρέωση ασφάλισης στον Ε.Φ.Κ.Α. λόγω αυτής και μόνο της συμμετοχής. Σε περίπτωση όμως που λαμβάνεται και κάποια άλλη αμοιβή από την Α.Ε. λ.χ. αμοιβή λόγω παραστάσεως στις συνεδριάσεις Δ.Σ., τότε εφόσον ήδη υπάρχει επιχειρηματική δραστηριότητα (π.χ. ατομική επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα), τότε εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής, ενώ σε διαφορετική περίπτωση καθώς πλέον θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες εκπίπτει, απευθείας στη προσωπική τους φορολογική δήλωση (έντυπο Ε1).</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
Αμοιβές I εταίρων Ε.Π.Ε , Ι.Κ.Ε. / μελών Δ.Σ. Α.Ε. / διαχειριστών Ε.Π.Ε , Ι.Κ.Ε. ΠΟΥ ΔΕΝ	<p>Εφόσον ο εταίρος Ε.Π.Ε. / Ι.Κ.Ε. ή το μέλος Δ.Σ. Α.Ε. ως φ.π. ήδη ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα (π.χ. μέσω ατομικής επιχείρησης ή ελεύθερου επαγγέλματος), και η αμοιβή του αυτή αφορά σε έργο που του ανατέθηκε στο πλαίσιο της αυτής επιχειρηματικής δραστηριότητας, τότε εκπίπτει από τα ακαθάριστα έξοδα της Ε.Π.Ε. / Ι.Κ.Ε. / Α.Ε. (και φυσικά το εν λόγω εισόδημα θεωρείται για το φ.π. εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα).</p> <p>Εάν ο όρος αυτός ΔΕΝ πληρείται δηλ. δεν ασκείται επιχειρηματική δραστηριότητα ή το αντικείμενο της είναι διαφορετικό από το ανατεθέν έργο, τότε ΔΕΝ ΕΚΠΙΠΤΟΥΝ από τα από τα ακαθάριστα έξοδα της Ε.Π.Ε. / Ι.Κ.Ε. / Α.Ε. καθώς πλέον θεωρείται ότι αφορά αμοιβή που απορρέει από τη συμμετοχή του στην επιχείρηση (ως εταίρου).</p> <p>Επίσης εάν οι σχετικές αμοιβές αφορούν ειδικά στην εκπροσώπηση και/ή διαχείριση της Ε.Π.Ε. /</p>

ΕΙΔΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ	ΣΧΟΛΙΑ / ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ
ΠΡΟΕΡΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΑ ΚΕΡΔΗ ΤΟΥΣ.	<p>I.K.E. τότε καθώς οι σχετικές αμοιβές απορρέουν από την ιδιότητα αυτή (νόμιμου εκπροσώπου/ων), εξομοιώνονται με αμοιβές διευθυντών ή μελών Δ.Σ. εταιρείας ή νομικής οντότητας και πλέον θεωρούνται εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών οπότε ΕΚΠΙΠΤΟΥΝ από τα ακαθάριστα έξοδα της Ε.Π.Ε. / I.K.E. / Α.Ε.</p> <p>Σε κάθε περίπτωση πάντως εξετάζονται με λεπτομέρεια το είδος της αμοιβής και η σχέση του φ.π. με την αντίστοιχη οντότητα ως θέματα πραγματικά.</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
<p>Αμοιβές II</p> <p>μελών Προσωπικών εταιρειών (Ο.Ε. / Ε.Ε.) και Αστικών εταιρειών ΠΟΥ ΔΕΝ ΠΡΟΕΡΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΑ ΚΕΡΔΗ ΤΟΥΣ.</p>	<p>Εφόσον το μέλος προσωπικής (Ο.Ε. / Ε.Ε.) ή αστικής εταιρείας ως φ.π. ήδη ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα (π.χ. μέσω ατομικής επιχείρησης) και η αμοιβή του αυτή αφορά έργο που του ανατέθηκε στο πλαίσιο της αυτής επιχειρηματικής δραστηριότητας τότε εκπίπτει από τα ακαθάριστα έξοδα της Προσωπικής ή Αστικής εταιρείας (και φυσικά το εν λόγω εισόδημα θεωρείται για το φ.π. εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα).</p> <p>Εάν ο όρος αυτός ΔΕΝ πληρείται δηλ. δεν ασκείται επιχειρηματική δραστηριότητα ή το αντικείμενο της είναι διαφορετικό από το ανατεθέν έργο, τότε ΔΕΝ ΕΚΠΙΠΤΟΥΝ από τα από τα ακαθάριστα έξοδα της Προσωπικής ή Αστικής εταιρείας καθώς πλέον αφορά αμοιβή που απορρέει από τη συμμετοχή του στην επιχείρηση (ως εταίρου).</p> <p>Επίσης εάν οι σχετικές αμοιβές αφορούν ειδικά εκπροσώπηση και/ή διαχείριση της προσωπικής ή αστικής εταιρείας τότε καθώς οι σχετικές αμοιβές απορρέουν από την ιδιότητα αυτή (νόμιμου εκπροσώπου/ων, διαχειριστή), εξομοιώνονται με αμοιβές διευθυντών ή μελών Δ.Σ. εταιρείας ή νομικής οντότητας και πλέον θεωρούνται εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών οπότε και πάλι ΕΚΠΙΠΤΟΥΝ από τα ακαθάριστα έξοδα.</p> <p>Σε κάθε περίπτωση πάντως εξετάζονται με λεπτομέρεια το είδος της αμοιβής και η σχέση του φ.π. με την αντίστοιχη οντότητα ως θέματα πραγματικά.</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
Ξέπλυμα Χρήματος	<p>Ποσά που προέρχονται από νομιμοποίηση εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες από τα οποία προκύπτει περιουσιακό όφελος (π.χ. δωροδοκίες).</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
Προβλέψεις I	<p>ΔΕΝ εκπίπτουν φορολογικά οι κάθε είδους προβλέψεις με εξαίρεση τις προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων και με τη προϋπόθεση ότι πληρούνται τα εκάστοτε κριτήρια που τίθενται (βλ. επόμενη περίπτωση).</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
<p>Προβλέψεις II</p> <p>Επισφαλών απαιτήσεων</p>	<p>Αφορά (ως πρόβλεψη) το ποσό προ Φ.Π.Α.</p> <p>ΟΜΩΣ ακόμα και σε περίπτωση που τα σχετικά ποσά ΔΕΝ έχουν εγγραφεί σε αποτελεσματικό λογαριασμό εσόδων γίνεται δεκτό ότι αν για τις υπόψη επισφάλειες αποδεικνύεται η αφερεγγυότητα του οφειλέτη (βλ. σχετ. ΠΟΛ.1056/2.3.2015), τότε τα σχετικά ποσά εκπίπτουν φορολογικά κατά το αυτό φορολογικό έτος. Το ίδιο ισχύει και για το ανεξόφλητο ποσό Φ.Π.Α. το οποίο εκπίπτει στο έτος διαγραφής του, με την προϋπόθεση να υπάρχει υποχρέωση απόδοσής του (στο Δημόσιο) και έχει ήδη συμπεριληφθεί σε περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. (αρχική ή τροποποιητική), της οικείας περιόδου (δηλ. του αρχικού π.χ. τιμολογίου).</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
Πρόστιμα / Ποινές	<p>Κάθε χρηματική κύρωση για την παραβίαση φορολογικής και ασφαλιστικής νομοθεσίας δηλ. οτιδήποτε προέρχεται από υπερήμερη οφειλή φόρων, τελών, δασμών, εισφορών καθώς και λοιπών ποσών καταβαλλόμενων σε δημόσιο (π.χ. εξαγορά ποινών δικαστηρίων) και Ν.Π.Δ.Δ.</p>

ΕΙΛΟΣ Δ Α Π Α Ν Η Σ	Σ Χ Ο Λ Ι Α / Δ Ι Ε Υ Κ Ρ Ι Ν Ι Σ Ε Ι Σ
περιλαμβανομένων προσαυξήσεων/ τόκων	<p>Τόκοι ανάκτησης κρατικών ενισχύσεων βάση άρθρων 2 και 3 του ν. 3220/2004, καθώς και λοιποί τόκοι που επιβάλλονται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή καθόσον σχετίζονται με επιβληθέντα πρόστιμα.</p> <p>Δεν περιλαμβάνει υπερημερίες, ποινικές ρήτρες, αποζημιώσεις κλπ. που απορρέουν από συμβατικές υποχρεώσεις μεταξύ ιδιωτών (δηλ. τέτοια ποσά εφόσον πληρούνται τα κριτήρια του γενικού κανόνα εκπίπτουν και φυσικά εφόσον δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις περί συνδεδεμένων επιχειρήσεων του αρ. 2 περ. ζ του ν.4172/2013).</p> <p style="text-align: right;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
Φόροι / Τέλη Ι (περιοριστικά):	<p>ΜΗ έκπτωση για: Φόρο Εισοδήματος, Τέλος Επιτηδεύματος, έκτακτες εισφορές, Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί σε μη εκπιπόμενες δαπάνες (π.χ. ποσό πέραν του ορίου των 300 € ανά άτομο σε έξοδα συνεδρίων και δεξιώσεων).</p> <p>Αντίθετα εκπίπτει ο μη εκπιπόμενος Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί σε ΔΑΠΑΝΕΣ εκπιπόμενες στη φ/για εισοδήματος. Στις δαπάνες Παγίων στοιχείων εφόσον ο σχετικός Φ.Π.Α. ΔΕΝ εκπίπτει (από το φόρο εισροών) τότε ΔΕΝ εκπίπτει - άμεσα κατ' αρχήν - και στη φ/για Εισοδήματος, αλλά όμως ΠΡΟΣΑΥΞΑΝΕΙ την αξία του παγίου. Φόροι που επαναχρεώνονται εκπίπτουν εφόσον τελικά συμπεριλαμβάνονται στα ακαθάριστα έσοδα.</p> <p>Τέλος εφόσον ρητά ΔΕΝ κατονομάζονται ΕΚΠΙΠΤΟΥΝ κατά το χρόνο που καταβάλλονται ΟΛΟΙ οι λοιποί φόροι και τέλη όπως: ΕΝΦΙΑ, Τέλη κυκλοφορίας και Τέλος Διαφήμισης (εκπίπτουν στο έτος που αφορούν), Τέλη υπέρ ΕΕΤΤ, Τέλη Χαρτοσήμου κλπ ΕΚΤΟΣ αν άλλως αναφέρεται σε ειδικές διατάξεις νόμων. Επίσης ειδικά για τις μονάδες παραγωγής ρεύματος, εκπίπτουν τόσο το Μεταβατικό Τέλος Ασφάλειας Εφοδιασμού ν.4001/2011, όσο και το ειδικό τέλος του αρ. 25 ν.3468/2006, στο φορολογικό έτος που αφορούν τα σχετικά έσοδα.</p> <p style="text-align: right;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
Φόροι / Τέλη ΙΙ Ειδικός Φόρος κατανάλωσης (Ε.Φ.Κ.)	<p>ΔΕΝ εκπίπτει υπό την προϋπόθεση ότι έχει συμπεριληφθεί το κόστος πωληθέντων.</p> <p>Σύμφωνα με επίσημη θέση του Σ.ΛΟ.Τ. όταν ο ειδικός φόρος γίνεται απαιτητός από το Ελ. Δημόσιο επιβαρύνει απευθείας τα αποθέματα και άρα το κόστος πωληθέντων (και φυσικά αντίστοιχα προσαυξάνει τις πωλήσεις).</p> <p style="text-align: right;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p> <p>Ειδικά για τα αποθέματα κρασιού πριν την 1/1/2016, και λόγω επέκτασης του Ε.Φ.Κ. σε αυτό από την ημερομηνία αυτή και μετά, ο Ε.Φ.Κ. ΕΚΠΙΠΤΕΙ κατ' εξαίρεση κατά το φορολογικό έτος που θα καταβληθεί.</p> <p style="text-align: right;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2016 και μετά.</p>
Φόροι / Τέλη ΙΙΙ Αγγελιόσημο	<p>Εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορά ήτοι του φορολογικού έτους που εκδόθηκαν τα σχετικά παραστατικά και πάντα υπό τη προϋπόθεση ότι πληρούνται τα βασικά κριτήρια έκπτωσης δαπανών του (βλ. πίνακα 1).</p> <p>Σε κάθε περίπτωση η εκπρόθεσμη απόδοση του αγγελιοσήμου αφαιρεί το δικαίωμα έκπτωσης του τόσο από το διαφημιστή όσο και από το διαφημιζόμενο.</p> <p>Σημειώνεται επίσης ότι από 1.8.2016 καταργούνται οι διατάξεις περί αγγελιοσήμου.</p> <p style="text-align: right;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
Δαπάνες οργάνωσης και διεξαγωγής ενημερωτικών ημερίδων και	<p>Τίθεται ως όριο το πόσο των 300 € ανά άτομο, ανά εκδήλωση και ΔΕΝ περιλαμβάνει (για τον υπολογισμό του τελικού ορίου), τα έξοδα για την αίθουσα της εκδήλωσης, τη μεταφορά των συμμετεχόντων και τυχόν αμοιβές ομιλητών. Περιλαμβάνει ωστόσο ενδεχόμενα τέλη που συμπεριλαμβάνονται στα έξοδα διαμονής/εστίασης (π.χ. δημοτικά τέλη), ενώ είναι αδιάφορο για την έκπτωση της δαπάνης εάν η εκδήλωση οργανώνεται από την ίδια την επιχείρηση ή τρίτο μέρος. Εν συνεχεία στο μέρος που η συνολική ετήσια δαπάνη της επιχείρησης υπερβαίνει το 0,5% του</p>

ΕΙΔΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ	ΣΧΟΛΙΑ / ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ
συναντήσεων I	ακαθάριστου ετήσιου τζίρου, ΔΕΝ εκπίπτει. ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.
Δαπάνες οργάνωσης και διεξαγωγής ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων II φαρμακευτικών εταιρειών	Τέτοιου είδους εκδηλώσεις οργανώνονται από φαρμακευτικές επιχειρήσεις κατόπιν έγκρισης τους από τον Ε.Ο.Φ. Στη περίπτωση αυτή και πάλι εφαρμόζεται ο παραπάνω κανόνας (300 € ανά άτομο ανά ημερίδα / εκδήλωση, έως το 0,5% του ακαθάριστου ετήσιου τζίρου). Εφόσον η διοργάνωση πραγματοποιείται από λοιπούς φορείς (κρατικού ή μη), τότε οι δαπάνες που ενδεχόμενα πραγματοποιούνται σχετικά, από φαρμακευτικές επιχειρήσεις (π.χ. κάλυψη μέρους των σχετικών εξόδων), εκπίπτουν στο σύνολο τους εφόσον πληρούνται τα γενικά κριτήρια έκπτωσης των δαπανών (βλ. πίνακα 1). ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.
Δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων.	Το όριο των 300 € εφαρμόζεται ανά άτομο, ανά εορταστική εκδήλωση. Εν συνεχεία στο μέρος που η συνολική ετήσια δαπάνη της επιχείρησης υπερβαίνει το 0,5% του ακαθάριστου τζίρου της, ΔΕΝ εκπίπτει. ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.
Δαπάνες ψυχαγωγίας.	Εξαιρούνται δαπάνες ψυχαγωγίας που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της επιχειρηματικής δραστηριότητας των επιχειρήσεων με κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας. ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.
Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.	ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.
Factoring Ζημιές λόγω εκχώρησης απαιτήσεων	Η ζημιά επιχείρησης από την εκχώρηση απαιτήσεων της εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της με την προϋπόθεση ότι τα κριτήρια του γενικού κανόνα έκπτωσης δαπανών (αρ. 22 ν.4172/2013, βλ. παραπάνω), βρίσκουν εφαρμογή. Ισχύει για εκχώρηση απαιτήσεων (factoring), σε εταιρείες του ν. 1905/1990 (α.ε. ή τράπεζα) ή σε αλλοδαπή εταιρεία η οποία λειτουργεί νόμιμα στην αλλοδαπή. Τα παραπάνω βρίσκουν εφαρμογή ακόμα και σε δαπάνες στο πλαίσιο των ενδοομιλικών συναλλαγών (πάντα με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 50 ν. 4172/2013) καθώς και σε δαπάνες που καταβάλλονται σε νομικές οντότητες που είναι φορολογικοί κάτοικοι σε κράτη μη συνεργάσιμα ή που υπόκεινται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς (πάντα με την επιφύλαξη περί μη έκπτωσης των σχετικών δαπανών του αρ. 23 περ. ιγ βλ. παρακάτω περίπτωση). ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.
Franchising Δαπάνες Δικαιόχρησης	Δεν εκπίπτουν οι δαπάνες δικαιωμάτων franchising (λ.χ. απευθείας χρεώσεις τους με Τ.Π.Υ.). Καθώς θεωρείται ότι τα δικαιώματα franchising (π.χ χρήσης επωνυμίας, μεθόδων, προμήθειες προϊόντων κλπ), ενσωματώνονται και ήδη εμπεριέχονται στο κόστος πωληθέντων του δικαιούχου με συνέπεια να έχουν ήδη εκπέσει ως ενσωματωμένες στο κόστος δαπάνες πάντα με την προϋπόθεση ότι τα γενικά κριτήρια έκπτωσης δαπανών πληρούνται. ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.
Εξωχώριες Δαπάνες που καταβάλλονται προς	Όταν η δαπάνη καταβάλλεται σε κάτοικο με έδρα μη συνεργάσιμο κράτος ή κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς εκτός Ε.Ε. & Ε.Ο.Χ. κατ' αρχήν ΔΕΝ εκπίπτει εκτός αν ο ελεγχόμενος αποδείξει ότι αφορά πραγματική και συνηθισμένη συναλλαγή και οτι δεν έχει ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή.

ΕΙΔΟΣ Δ Α Π Α Ν Η Σ	Σ Χ Ο Λ Ι Α / Δ Ι Ε Υ Κ Ρ Ι Ν Ι Σ Ε Ι Σ
φ.π. ή ν.π. ή ν. οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς.	<p>Συνεπώς στην περίπτωση αυτή η έκπτωση των σχετικών δαπανών είναι απολύτως μαχητή και πλέον το βάρος απόδειξης αντιστρέφεται αφορώντας πλέον αποκλειστικά αυτόν που πραγματοποίησε τη δαπάνη (βλ. ΠΟΛ. 1197/2016).</p> <p>Αντίθετα εάν η δαπάνη καταβάλλεται σε κάτοικο με έδρα κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς μέλος της Ε.Ε. και/ή του Ε.Ο.Χ. για το οποίο υπάρχει νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών κατ' αρχήν εκπίπτει, με την προϋπόθεση ότι τα γενικά κριτήρια έκπτωσης δαπανών πληρούνται (βλ. πίνακα 1).</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
Διαφημιστική δαπάνη	<p>ΜΗ ΕΚΠΤΩΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ σε περίπτωση εκπρόθεσμης απόδοσης (δημοτικών) τελών διαφημιστικής δαπάνης ήτοι απόδοσή τους μετά τη προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (βλ. αρ. 15 παρ. 1 κατηγ. Δ του Β.Δ. 24.9 /20.10.1958 όπως τροπ/κε με τις διατάξεις του αρ. 9 του Ν. 2880/2001).</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
Ασφαλιστικές επιχειρήσεις	<p>ΕΚΠΠΤΟΥΝ ΜΟΝΟ τα τεχνικά αποθέματα που υποχρεωτικά σχηματίζουν με βάση τις διατάξεις του αρ. 7 του ν.δ. 400/1970 'Περί ιδιωτικής ασφάλισης'.</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
Μη Κερδοσκοπικές οντότητες ημεδαπής ή αλλοδαπής καθώς και τα κάθε είδους Σωματεία και Ιδρύματα (αρ. 45 περ. γ' Κ.Φ.Ε.), & Αστικές Μη κερδοσκοπικές εταιρείες (αρ. 45 περ. ε' Κ.Φ.Ε.),	<p>Ως προς τις δαπάνες γίνεται διάκριση ανάλογα αν αυτές αφορούν έσοδα από ενδεχόμενη επιχειρηματική δραστηριότητα (θέμα πραγματικό) ή αφορούν έσοδα αποκλειστικά για την εκπλήρωση του σκοπού τους. Το μέρος των δαπανών που αφορούν σε επιχειρηματική δραστηριότητα εκπίπτει εφόσον πληρούνται τα γενικά κριτήρια έκπτωσης των δαπανών (βλ. πίνακα 1) , και με την με την επιφύλαξη των περιπτώσεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε.</p> <p>Σε περίπτωση που υπάρχουν δαπάνες που είναι κοινές, δηλαδή που να αφορούν τα έσοδα επιχειρηματικής δραστηριότητας (και άρα υπαγόμενα σε φόρο εισοδήματος), και μη δηλ. έσοδα που να αφορούν τον επιδιωκόμενο σκοπό τους (συνεπώς μη υπαγόμενα σε φόρο εισοδήματος), τότε οι σχετικές δαπάνες επιμερίζονται, κατά την αναλογία των αντίστοιχων εσόδων. Εν συνεχεία οι με δικαίωμα έκπτωσης δαπάνες που προκύπτουν περιορίζονται στο 75% αυτών και μόνο για τα εισοδήματα των μονών του Αγίου όρους, δίνεται η δυνατότητα έκπτωσης του 100% αυτών.</p> <p>Τέλος, ΔΕΝ ΕΚΠΠΤΟΥΝ δαπάνες που αφορούν έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία και δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου.</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
Τεκμαρτό μίσθωμα	<p>Εφόσον προκύπτουν έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα εκπίπτει τεκμαρτό μίσθωμα ιδιοχρήσης ακινήτου μέχρι του ποσού που δεν υπερβαίνει το 3% της αντικειμενικής αξίας αυτού όπως αυτή έχει διαμορφωθεί την ημερομηνία λήξης της χρήσης.</p> <p>Ειδικά για τις οντότητες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, εκπίπτει το σύνολο του τεκμαρτού μισθώματος, ανεξάρτητα αν υπερβαίνει το 3% επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου.</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
Ακίνητη περιουσία I Εισόδημα από	<ul style="list-style-type: none"> - Ειδικά εκπίπτουν σε ποσοστό 10% οι δαπάνες αντιπλημμυρικών έργων και έργων αποξήρανσης ελών. - Εκπίπτει το καταβαλλόμενο μίσθωμα σε περίπτωση υπεκμίσθωσης. - Εκπίπτει η αποζημίωση για τη λύση μισθωτικής σχέσης που καταβάλλει ο εκμισθωτής στον

ΕΙΔΟΣ Δ Α Π Α Ν Η Σ	Σ Χ Ο Λ Ι Α / Δ Ι Ε Υ Κ Ρ Ι Ν Ι Σ Ε Ι Σ
<p>ακίνητη περιουσία γενικά (αρ. 39 Κ.Φ.Ε.)</p>	<p>μισθωτή βάσει νόμου.</p> <p>- Εκπίπτουν τα ανείσπρακτα μισθώματα εφόσον μέχρι την προθεσμία υποβολής της ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος ασκηθεί αγωγή αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων (εναντίον του μισθωτή), ή εκδοθεί εναντίον του διαταγή πληρωμής ή απόδοσης μισθίου ή δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων.</p> <p>- Εκπίπτει το 3% επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου σε περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης του (και για τις μη κερδοσκοπικές ημεδαπές και αλλοδαπές νομικές οντότητες χωρίς τον περιορισμό του 75%).</p> <p style="text-align: right;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
<p>Ακίνητη περιουσία Π Προσωπικές εταιρείες (αρ. 45 περ. β' Κ.Φ.Ε.), ημεδαπής ή αλλοδαπής ΑΠΟΚΛΕΙΣΤΙΚΑ με εισόδημα από ΑΚΙΝΗΤΑ</p>	<p>Δεδομένου ότι το εισόδημά τους πλέον θεωρείται ως προερχόμενο από επιχειρηματική δραστηριότητα (βλ. παρ. 2 άρ. 47 Κ.Φ.Ε.), οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ν. 4172/2013 έχουν πλέον πλήρη εφαρμογή και στα πρόσωπα αυτά (σε αντίθεση με τον προηγούμενο Κ.Φ.Ε.).</p> <p style="text-align: right;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
<p>Φορείς Γενικής Κυβέρνησης</p>	<p>Δεδομένου ότι Φ.Γ.Κ. φορολογούνται για το εισόδημα που αποκτούν από κεφάλαιο καθώς και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, εκπίπτουν οι δαπάνες που αντιστοιχούν στα εισοδήματα αυτά, ενώ ΔΕΝ ΕΚΠΙΠΤΟΥΝ οι λοιπές δαπάνες. Σε περίπτωση κοινών δαπανών, αυτές επιμερίζονται κατά την αναλογία των απαλλασσόμενων και μη εισοδημάτων. Όσον αφορά το ποιοι είναι οι ΦΓΚ ανατρέξτε στο σχετικό μητρώο το οποίο δημοσιεύεται στην ιστοσελίδα της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής στο σύνδεσμο: http://www.statistics.gr/portal/page/portal/ESYE/BUCKET/A0701/Other/A0701_SEL08_TB_AH_00_2013_01AC_F_GR.xl</p> <p style="text-align: right;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
<p>Οικοδομικές επιχειρήσεις Ι</p>	<p>Οικοδομικές επιχειρήσεις με πωλήσεις ακινήτων μετά την 1/1/2014, τα οποία έχουν άδεια οικοδομής (ή αναθεώρηση της) ΠΙΠΙΝ την 1/1/2006 φορολογούνται τεκμαρτά. Στη περίπτωση που οι επιχειρήσεις αυτές αποκτούν λοιπά εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα, ενδεχόμενες κοινές δαπάνες τους επιμερίζονται (και εκπίπτουν) κατά την αναλογία, των αντίστοιχων εισοδημάτων δεδομένου ότι αυτά φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις (λογιστικά).</p> <p style="text-align: right;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
<p>Οικοδομικές επιχειρήσεις ΙΙ</p>	<p>Οικοδομικές επιχειρήσεις με πωλήσεις ακινήτων μετά την 1/1/2014, τα οποία έχουν άδεια οικοδομής (ή αναθεώρηση της) ΜΕΤΑ την 1/1/2006 φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις (λογιστικά). Ωστόσο ακόμα και στη περίπτωση που η ανέγερση των ακινήτων έχει ήδη ολοκληρωθεί σε προηγούμενα έτη, για τον λογιστικό προσδιορισμό των κερδών λαμβάνονται υπόψη οι δαπάνες που αφορούν στα πωληθέντα ακίνητα έστω και αν αυτές πραγματοποιήθηκαν και καταχωρήθηκαν σε προηγούμενο φορολογικό έτος, (στο έτος/η κατασκευής - βλ. ΠΟΛ.1102/2015 & ΠΟΛ.1097/2015. Τα παραπάνω ισχύουν και σε περίπτωση πώλησης ημιτελών οικοδομών. Αν δαπάνες πραγματοποιούνται σε μεταγενέστερο χρόνο της πώλησης, εκπίπτουν κατά το χρόνο πραγματοποίησής τους εφόσον πληρούνται τα γενικά κριτήρια έκπτωσης των δαπανών (βλ. πίν. 1).</p> <p style="text-align: right;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
<p>Ε.Ο.Π.Υ.Υ.</p>	<p>Τα ποσά εκπτώσεων που χορηγούνται από τους συμβεβλημένους ιδιώτες παρόχους υπηρεσιών υγείας</p>

ΕΙΔΟΣ Δ Α Π Α Ν Η Σ	Σ Χ Ο Λ Ι Α / Δ Ι Ε Υ Κ Ρ Ι Ν Ι Σ Ε Ι Σ
Χορηγούμενες εκπτώσεις σε παροχές υπηρεσιών υγείας προς τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ.	<p>προς τον ΕΟΠΥΥ κατ' εφαρμογή του μηχανισμού αυτόματης πληρωμής (claw back) και του κλιμακούμενου ποσοστού επί των ποσοστών του ΕΟΠΥΥ (rebate), μειώνουν τα ακαθάριστα έσοδα του έτους εντός του οποίου εκκαθαρίζονται και εκδίδονται τα σχετικά στοιχεία.</p> <p>ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
‘Συνεχιζόμενη’ παροχή υπηρεσίας.	<p>Σε συνεχιζόμενη παροχή υπηρεσίας η οποία ολοκληρώνεται το επόμενο φορολογικό έτος, ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΑ, εάν έχει εκδοθεί φορολογικό παραστατικό (π.χ. στο τέλος της χρήσης για το μέρος των υπηρεσιών που την αφορούν), η τελική έκπτωση δαπάνης λαμβάνει χώρα στο φορολογικό έτος στο οποίο ολοκληρώνεται η παροχή υπηρεσίας και πλέον (υποχρεωτικά), εκδίδεται τελικό φορολογικό παραστατικό.</p> <p>ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
Εταιρικά Ομόλογα Ζημιά από μεταβίβαση εταιρικών ομολόγων του ν.3156/2003.	<p>Αφορά μόνο νομικές οντότητες και όχι φυσικά πρόσωπα. Καθόσον η υπεραξία από μεταβίβαση ημεδαπών εταιρικών ομολόγων - αλλά για λόγους ισονομίας και εταιρειών από Ε.Ε. / Ε.Ο.Χ. / Ε.Ζ.Ε.Σ. - του άρθρου 14 παρ. 1 του ν. 3156/2003, απαλλάσσεται κατ' αρχήν του φόρου (με την υποχρέωση σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης της να φορολογηθεί ως έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα), αντίστοιχα και για τη πραγματοποιηθείσα ζημιά από την πώληση τους παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.</p> <p>ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>
LEASING I Δαπάνες Μισθωμάτων Leasing (για συμβάσεις ΠΙΡIN την 1/1/2014)	<p>Για συναφθείσες συμβάσεις ΠΙΡIN την 1/1/2014 και με την προϋπόθεση ότι πληρούνται τα γενικά κριτήρια έκπτωσης επιχειρηματικών δαπανών (βλ. πίνακα 1), ο εκμισθωτής διενεργεί αποσβέσεις ως κύριος του παγίου και ο μισθωτής εκπίπτει τα σχετικά μισθώματα που καταβάλει σε εταιρεία του ν. 1665/1986 (Leasing). Συνεπώς εξακολουθεί να ισχύει ότι και με το ν. 2238/1994 για το μεταβατικό διάστημα έως 31/12/2018. Ειδικά ως προς τα μισθώματα ακινήτων δεν εκπίπτει το μέρος των μισθωμάτων που αναλογούν στην αξία του οικοπέδου (σε κάθε περίπτωση δεν παρέχεται δικαίωμα διενέργειας αποσβέσεων αναφορικά με το οικόπεδο). Από την 1/1/2019 για τις εν λόγω συμβάσεις βλ. παρακάτω περίπτωση (‘LEASING II’).</p> <p>ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 έως 31/12/2018.</p>
LEASING II Δαπάνες Μισθωμάτων Leasing (για συμβάσεις ΜΕΤΑ την 1/1/2014)	<p>Για συναφθείσες συμβάσεις ΜΕΤΑ την 1/1/2014 εφόσον πληρείται έστω και ένα από τα κριτήρια του άρθρου 24 παρ. 2 του ν.4172/2013 ώστε η σχετική σύμβαση να χαρακτηριστεί ως χρηματοοικονομική -διενεργούνται αποσβέσεις πλέον από τον μισθωτή. Σε αντίθετη περίπτωση οι σχετικές δαπάνες (μισθώματα) εκπίπτουν βάσει των γενικών κριτηρίων έκπτωσης δαπανών. Ειδικά όσον αφορά τα ακίνητα ελλείψει σχετικής διάταξης στο ν. 4172/2013 δεν εκπίπτει το μέρος του μισθώματος που αναλογεί στην αξία του οικοπέδου</p> <p>ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2019 +</p>
Αποσβέσεις	<p>Η διενέργεια φορολογικών αποσβέσεων παραμένει υποχρεωτική και πάντα με την εφαρμογή της σταθερής μεθόδου για τον υπολογισμό τους. Διενεργείται με τους συντελεστές που προβλέπονται στο άρθρο 24 ν.4172/2013 και δεν εκπίπτει το όποιο υπερβάλλον έναντι αυτών. Στη περίπτωση αποσβέσεων ακινήτου ΔΕΝ συνυπολογίζεται σε αυτές η αξία του οικοπέδου.</p> <p>ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά</p>
Δικηγορικές Εταιρείες	<p>Σε περίπτωση διανομής έκτακτων κερδών από δικηγορικές εταιρείες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης των σχετικών ποσών από τα ακαθάριστα τους έσοδα (ΔΕΑΦ Α 1107672ΕΞ12-08-1015).</p> <p>ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά</p>

ΕΙΔΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ	ΣΧΟΛΙΑ / ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ
Υποτροφίες	<p>Από 11-5-2016 (ν.4386/2016 αρ. 30 παρ. 2), υποτροφίες που δίνονται από καταλειπόμενες περιουσίες σε ιδρύματα, σωματεία, Ο.Τ.Α. και λοιπές οντότητες (βλ. αρ. 50 παρ. 2 ν. 4182/2013), δεν συνυπολογίζονται σε (ενδεχόμενα) ακαθάριστα έσοδα τους από επιχειρηματική δραστηριότητα.</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 11/5/2016 και μετά</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 3

ΜΑΧΗΤΟ ΤΕΚΜΗΡΙΟ 'ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ' ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ

Δυνατότητα έκπτωσης 'καλόπιστου λήπτη' νόμιμου παραστατικού δαπάνης με ΕΙΚΟΝΙΚΟΤΗΤΑ ως προς το πρόσωπο του εκδότη, (βλ. σχετ. ΝΣΚ 170/2014 μερικώς αποδεκτή ως προς το σκέλος αυτό από την Α.Α.Δ.Ε. με την ΠΟΛ.1071/31.3.2015).

ΝΟΜΙΚΗ ΒΑΣΗ	ΟΡΟΙ 'ΚΛΕΙΔΙΑ'	
<p>Εφόσον πληρούνται κατ' αρχήν τα γενικά κριτήρια έκπτωσης δαπανών (βλ. πίνακα 1), και με τη επιφύλαξη των ειδικών περιπτώσεων έκπτωσης δαπανών (βλ. πίνακα 2)</p> <p>‘Εξετάζεται’ επίσης:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ο εκδότης να είναι φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο (θεωρείται βασικότατο στοιχείο τεκμηρίωσης της ‘καλοπιστίας’ του λήπτη). - Η ύπαρξη σχετικής εμπορικής συμφωνίας. - Τα σχετικά φορολογικά παραστατικά να έχουν εκδοθεί νόμιμα ήτοι να μην είναι (τουλάχιστον) πλαστά. - Τόσο η συναλλαγή, όσο και η δαπάνη του λήπτη να είναι ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ. <p>Σημειώνεται τέλος ότι τα φορολογικά πρόστιμα που επιβάλλονται και στο (καλόπιστο) λήπτη λόγω της αποδοχής ΕΙΚΟΝΙΚΟΥ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ/ΩΝ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΡΟΣΩΠΟ (αν και πάντα ελαφρύτερα σε σχέση με όλες τις λοιπές περιπτώσεις εικονικών παραστατικών), ΔΕΝ επηρεάζουν, την έκπτωση της σχετικής δαπάνης εφόσον τα πραγματικά περιστατικά τεκμαίρουν ‘καλοπιστία’.</p> <p style="text-align: center;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων τουλάχιστον ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p>	Φορολογικά Υπαρκτός	Φορολογικώς υπαρκτός θεωρείται ο επιτηδευματίας, ο οποίος έχει δηλώσει έναρξη επιτηδεύματος και έχει θεωρήσει νομίμως βιβλία και στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή κατοικίας του (ΣτΕ 533/2013, ΣτΕ 116/2013, ΣτΕ 505/2012, ΣτΕ 1498/2011 κλπ).
	Καλόπιστος Λήπτης	<p>Κατά πάγια νομολογία δεν νοείται καλή πίστη του λήπτη εικονικού στοιχείου από συναλλακτικά ανύπαρκτο επιχειρηματία εκτός και αν ο λήπτης αποδείξει το αντίθετο (ΣτΕ 505/2012).</p> <p>Ενδεικτικά κατά το πρόσφατο παρελθόν υπήρξε σαφής τοποθέτηση του νομοθέτη επί του όρου 'καλή πίστη' στις περιπτώσεις εικονικότητας βλ. υποπερίπτωση ββ' του τρίτου εδαφίου της παρ. 2 του άρ. 55 του ν.4174/2013 (όπως αυτό νομοθετήθηκε αρχικά), παρότι πλέον η σχετική διάταξη (με το ν. 4337/2015), έχει πλέον καταργηθεί:</p> <p><i>'...ο λήπτης του εικονικού στοιχείου τεκμαίρεται ότι τελούσε σε καλή πίστη εφόσον, έχει εξοφλήσει μέσω πιστωτικού ιδρύματος ή αξιολογώντων πλήρως την αξία του τιμολογίου και τον αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας στον εκδότη του στοιχείου και καταθέσει στη Φορολογική Διοίκηση τα σχετικά παραστατικά με αναφορά στο εικονικό στοιχείο'.</i></p>
	Εικονικότητα (γενικά)	<p>Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο.</p> <p>Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται, ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή (αρ 55 παρ. 1 περ. ε ν.4174/2013 κατάργηση σχ. διάταξης με το ν.4337/2015).</p>

ΝΟΜΙΚΗ ΒΑΣΗ	ΟΡΟΙ 'ΚΛΕΙΔΙΑ'	
	Πλαστό-τητα (γενικά)	Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο όταν οι αξίες που αναγράφονται στο πρωτότυπο και στο αντίτυπο αυτού, το οποίο χρησιμοποιείται για φορολογικούς σκοπούς είναι διαφορετικές (αρ. 55 παρ. 1 περ. δ' ν. 4174/2013 κατάργηση σχ. διάταξης με το ν.4337/2015).

ΠΙΝΑΚΑΣ 4

ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗΣ και ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ / (Δαπάνες R & D – αρ. 22^Α ν. 4172/2013).

Έκπτωση δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας ΔΙΚΑΙΟΥΝΤΑΙ νομικές οντότητες και φυσικά πρόσωπα εφόσον πραγματοποιούν έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΑ από τον τρόπο τήρησης των βιβλίων τους (απλογραφικά/διπλογραφικά).

ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ	ΣΧΟΛΙΑ/ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ
<p>- Κοινή Υπουργική Απόφαση υπουργών (Κ.Υ.Α.) Οικονομικών και Παιδείας Έρευνας και Θρησκευμάτων θα καθορίζει τα κριτήρια χαρακτηρισμού τέτοιων δαπανών (μέχρι τη σύνταξη του παρόντος κάτι τέτοιο ΔΕΝ έχει συμβεί).</p>	<p>Μέχρι την έκδοση της Κ.Υ.Α. για το χαρακτηρισμό των σχετικών δαπανών εξακολουθεί να ισχύει η με αρ. 12962 (ΠΟΛ) 2029/3-11-1987 απόφαση Υπουργού Βιομηχανίας Ενέργειας και Τεχνολογίας.</p>
<p>- Οι σχετικές δαπάνες εκπίπτουν κατά το έτος πραγματοποίησής τους ΠΡΟΣΑΥΞΗΜΕΝΕΣ κατά 30%.</p>	<p>Οι σχετικές δαπάνες προκύπτουν μετά την αφαίρεση επιδοτήσεων / επιχορηγήσεων που έχουν (ενδεχομένως) ληφθεί. Η προσαύξηση δαπανών κατά 30% γίνεται ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΑ (κατά την υποβολή της δήλωσης εισοδήματος), τόσο για τις δαπάνες πάγιου εξοπλισμού (μέχρι και τη χρήση 2015 / βλ. παρακάτω), όσο και για τις λοιπές δαπάνες. Για τη χρήση 2016 (και από 11-5-2016) στην προσαύξηση κατά 30% περιλαμβάνονται και οι σχετικές αποσβέσεις, κατόπιν κατάργησης της αντίστοιχης προσαύξησης 30% στις δαπάνες παγίων ειδικά και από 11-5-2016 (ν. 4386/2016 αρ. 24 παρ. 8 περ. α' / βλ. παρακάτω). Αν προκύψει ζημιά (αφού αφαιρεθεί η προσαύξηση 30%), αυτή ΣΥΜΨΗΦΙΖΕΤΑΙ με μελλοντικά κέρδη. Μέχρι τη κατάθεση της ετήσιας δήλωσης εισοδήματος υποβάλλεται στην Γενική Γραμματεία Έρευνας και Τεχνολογίας του Υπουργείου Παιδείας και Θρησκευμάτων ΑΙΤΗΣΗ για την έγκριση των δαπανών αυτών η οποία εντός έξι μηνών θα πρέπει να έχει διενεργηθεί (με το ν. 4485/2017 το διάστημα αυτό μεταβλήθηκε σε δέκα μήνες). Με την άπρακτη παρέλευση του διαστήματος αυτού οι δαπάνες θεωρούνται εγκεκριμένες. Σε περίπτωση ΜΗ έγκρισης αυτών υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση εισοδήματος χωρίς την επιβολή τόκων προσαυξήσεων ή προστίμων εντός μηνός. <p style="text-align: right;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 1/1/2014 και μετά.</p> </p>
<p>- Ειδικά οι δαπάνες σε ΠΑΓΙΑ αφού προσαυξηθούν κατά 30% κατανέμονται στα τρία (3) επόμενα έτη.</p>	<p>Με το ν. 4386/2016 (αρ. 24 παρ. 8 περ. α') ΚΑΤΑΡΓΗΘΗΚΕ η περίπτωση αυτή και πλέον από 11-5-2016 προσαυξάνονται κατά 30% οι σχετικές αποσβέσεις και όχι η αξία των παγίων. <p style="text-align: right;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες σε πάγια ΑΠΟ 1/1/2014 έως 11-5-2016.</p> </p>

ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ	ΣΧΟΛΙΑ/ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ
<p>Από 11-5-2016 καθορίζεται νέα περίπτωση απόσβεσης (με το αρ. 24 περ. β' ν.4386/2016), στο αρ. 24 του ν.4172/2013 'Εξοπλισμός και όργανα που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας' με συντελεστή 40%</p>	<p>Η παραπάνω Κ.Υ.Α. (εφόσον εκδοθεί), θα καθορίζει τον εξοπλισμό και τα όργανα της περίπτωσης αυτής αφού η υπάρχουσα με αρ. 12962(ΠΟΛ) 2029/3-11-1987 απόφαση Υπουργού Βιομηχανίας Ενέργειας και Τεχνολογίας δεν καλύπτει τη περίπτωση αυτή. Δεδομένων των παραπάνω η διάταξη αυτή ουσιαστικά είναι ανενεργή. Η σχετική ΠΟΛ.1111/2016 προβλέπει τη κατάθεση τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2016 μετά την έκδοση της σχετικής Κ.Υ.Α. και εν τω μεταξύ χρήση των προγενέστερων συντελεστών απόσβεσης (10% ή 20%).</p> <p style="text-align: right;">ΙΣΧΥΕΙ για δαπάνες φορολογικών περιόδων ΑΠΟ 11/5/2016 και μετά.</p>

Πηγές:

- Ν.4172/2013 και οι τροποποιήσεις του μέχρι και το ν.4885/2017.
- Σχετικές ερμηνευτικές Υπ.Οικ. Γ.Γ.Δ.Ε. και Α.Α.Δ.Ε. διαχρονικά.
- Σχετικές ατομικές λύσεις και λοιπές ερμηνευτικές εγκύκλιοι του Υπ.Οικ. διαχρονικά.
- Σημειώσεις και υλικό ενημερωτικών σεμιναρίων ΕΚΔΔΑ ετών 2014/2015/2016/2017.
- Παρατηρήσεις και διαπιστώσεις συναδέλφων.