

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ
ΕΞ. ΕΠΕΙΓΟΝ
ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ
ΑΔΑ:



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

1.ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Β΄

Αθήνα, 1 Μαΐου 2024

2.ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ
ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ
I. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Α΄
ΤΜΗΜΑ Α΄
II. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ
ΕΦΑΡΜΟΓΩΝ

Αρ.Πρωτ: Ε.2032

Ταχ. Δ/νση : Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδικας : 10184 Αθήνα
Τηλέφωνο : 210-3375312
E-mail: deaf.b@aade.gr
Url: www.aade.gr

ΠΡΟΣ: Ως προς τον πίνακα διανομής

ΘΕΜΑ: «Οδηγίες για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2023».

ΠΕΡΙΛΗΨΗ
<p>A) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ</p> <p>Εγκύκλιος που αφορά στην παροχή οδηγιών για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2023.</p>
<p>B) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ</p> <p>Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η αναλυτική αναφορά στα εισοδήματα που καταχωρούνται στους κωδικούς του εντύπου Ν. Ειδικότερα, η εγκύκλιος διαρθρώνεται στις ακόλουθες ενότητες:</p> <p>I. Γενικά (παρ. 1 - 2), II. Φορολογική αναμόρφωση αποτελεσμάτων - Συμπλήρωση πινάκων (παρ. 3 - 9)</p>

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

III. Εκκαθάριση φόρου (παρ. 90 – 106)

IV. Κωδικοί που συμπληρώνονται από τις τραπεζικές επιχειρήσεις (παρ. 107 – 108)

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες του άρθρου 45 του ν.4172/2013 (Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος – Κ.Φ.Ε.).

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα και σε συνέχεια της Α.1073/2024 Απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. , με την οποία ορίσθηκε ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2023, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

I. ΓΕΝΙΚΑ

1. Το έντυπο φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2023 είναι ενιαίο για όλα τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε., ανεξάρτητα από την κατηγορία τήρησης των βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή τον τρόπο σύνταξης των οικονομικών τους καταστάσεων (με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ή Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα). Παρόλα αυτά, κατά την υποβολή με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου της δήλωσης δεν επιτρέπεται η συμπλήρωση όλων των κωδικών και πινάκων, αλλά συμπληρώνονται μόνο αυτοί που αφορούν στα συγκεκριμένα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες με βάση την εξής κατηγοριοποίηση:

α) Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες με απλογραφικά βιβλία

β) Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες με διπλογραφικά βιβλία

γ) Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα

δ) Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις με βάση τα Δ.Λ.Π. ή με βάση τα Ε.Λ.Π.

2. Στην ηλεκτρονική εφαρμογή υποβολής των δηλώσεων έκαστου φορολογικού έτους, συμπληρώνονται οι κωδικοί που ορίζονται στο υπόδειγμα «ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ», το οποίο επισυνάπτεται ως παράρτημα της Α.1073/2024 απόφασης για τον τύπο και το περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων σύμφωνα με τις παρούσες οδηγίες.

II. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ - ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΩΝ

3. Οι κωδικοί **015, 116, 117, 118** και **119** εμφανίζονται προσυμπληρωμένοι από τους αντίστοιχους κωδικούς του εντύπου Ε3 για όλα τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που συντάσσουν τις οικονομικές καταστάσεις τους είτε με βάση τα Δ.Λ.Π. είτε με τα Ε.Λ.Π. Επισημαίνεται ότι οι κωδικοί **118** και **119** συμπληρώνονται μόνο για αυτούς που εμφανίζουν διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης, καθόσον διαφορετικά συμπληρώνονται μόνο οι κωδικοί **116** και **117**, αντίστοιχα.

4. Στον κωδικό **455** μεταφέρεται το σύνολο των μη εκπιπόμενων δαπανών από την κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης, καθόσον η ανάλυση, σε επιμέρους κωδικούς, των αντίστοιχων δαπανών καταχωρείται πλέον μόνο στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης από όπου μεταφέρεται το συνολικό ποσό αυτών στη δήλωση.

Επιπλέον, στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης (κωδικός 2020) καταχωρούνται και τα ποσά που διανέμονται από τα κέρδη της τρέχουσας χρήσης σε μέλη Δ.Σ. καθώς και στο προσωπικό της επιχείρησης, τα οποία, με βάση τις διατάξεις του ν.4308/2014 (Α' 251, Ε.Λ.Π.), αντιμετωπίζονται ως δαπάνες (παροχές σε εργαζομένους), καθώς και η τυχόν ζημία από εκποίηση μεριδίων ΟΣΕΚΑ, καθόσον η υπεραξία από την εκποίησή τους απαλλάσσεται του φόρου.

Επίσης, στον κωδικό 2025 της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης 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 (Α' 25).

Στον κωδικό 2027 της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφονται οι δαπάνες ενοικίων, εφόσον η εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών, με βάση τις διατάξεις της περ. ιε' του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. (σχετ. η Ε. 2109/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

Στον κωδικό 2028 της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφονται χρηματικά ποσά ή άλλα ανταλλάγματα που τυχόν καταβλήθηκαν άμεσα ή έμμεσα για μη εξουσιοδοτημένη πώληση διαφημιστικού τηλεοπτικού χρόνου, τα οποία δεν εκπίπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ιστ' του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. (σχετ. η Ε. 2033/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

Στον κωδικό 2029 της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφονται οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης οι οποίες δεν εκπίπτουν στην περίπτωση που δεν προκύπτουν λογιστικά κέρδη χρήσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' του άρθρου 22 του Κ.Φ.Ε. (σχετ. η Ε. 2107/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

Στον κωδικό 2030 της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφονται οι δαπάνες που συνδέονται με τίτλους συμμετοχής που μεταβιβάζονται κατά την παρ. 1 του άρθρου 48Α του Κ.Φ.Ε. (σχετ. η αριθ. Ε. 2057/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

Στον κωδικό 2031 της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφεται η ζημία από την εκμετάλλευση ευρεσιτεχνίας διεθνώς αναγνωρισμένης στο όνομα της επιχείρησης (σχετ. άρθρο 1 παρ. 4 της αριθμ. 79628 ΕΞ2022/8.6.2022 απόφασης περί καθορισμού των όρων, προϋποθέσεων και διαδικασιών για την εφαρμογή του άρθρου 71Α του Κ.Φ.Ε., Β' 2928).

Στον κωδικό 2032 της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης αναγράφεται η ζημία που προκύπτει σε τρίτες χώρες, εκτός ΕΕ/ΕΟΧ, από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας μέσω μόνιμης εγκατάστασης. (σχετ. Ε. 2100/2021 και ΠΟΛ.1200/2016 εγκύκλιοι).

5. Ο κωδικός 443 «τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου» συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που δεν έχουν καταχωρήσει στα βιβλία τους το ποσό του εσόδου από ιδιοχρησιμοποίηση (τεκμαρτό εισόδημα), τα οποία ταυτόχρονα πρέπει να αναγράφουν στον κωδικό **462** το αντίστοιχο ποσό της μη καταχωρηθείσας στα βιβλία τους δαπάνης (τεκμαρτή δαπάνη), προκειμένου να προκύψει φορολογικά αδιάφορο αποτέλεσμα, με βάση τα αναφερόμενα στην Ε.2156/2019 εγκύκλιο ΑΑΔΕ.

6. Ο κωδικός 457 συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα των παρ. 5, 6 και 7 του άρθρου 26 του Κ.Φ.Ε. για τα οποία προκύπτει χρεωστική διαφορά λόγω πιστωτικού κινδύνου κατά το πρώτο φορολογικό έτος από τη διαγραφή χρεών οφειλετών τους, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε. Στον σχετικό κωδικό δηλώνονται το τρέχον φορολογικό έτος τα 19/20 ή περισσότερο της προκύπτουσας διαφοράς, προκειμένου να μπορέσει να εκπέσει το 1/20, ή το μέρος αυτού για το οποίο παρέχεται η δυνατότητα φορολογικής έκπτωσης κατά το τρέχον φορολογικό έτος, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παρ. 3Α του άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε.

Για τα επόμενα φορολογικά έτη, στον κωδικό **473** αναγράφεται το ποσό των χρεωστικών διαφορών των προηγούμενων ετών (1/20 ή μέρος αυτού που δεν εξέπεσε σε προηγούμενα φορολογικά έτη λόγω του περιορισμού της έκπτωσης) για το οποίο παρέχεται η δυνατότητα φορολογικής έκπτωσης κατά το φορολογικό έτος αυτό, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παρ. 3Α του άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε.

Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα των παρ. 5, 6 και 7 του άρθρου 26 του Κ.Φ.Ε., τα οποία έχουν ήδη μειώσει ή αυξήσει αντίστοιχα τα φορολογικά κέρδη χρήσης ή την φορολογική ζημία χρήσης (κωδικοί 016 ή 017) με το 1/20 της προκύπτουσας απόσβεσης της χρεωστικής διαφοράς (του τρέχοντος έτους και των προηγούμενων ετών) που προέκυψε από τη διαγραφή χρεών οφειλετών τους, λόγω του περιορισμού της φορολογικής έκπτωσης της απόσβεσης της χρεωστικής διαφοράς κατ' εφαρμογή της παρ. 3Α του άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε., ο κωδικός 457 συμπληρώνεται μόνο με το ποσό της προκύπτουσας αποσβεσμένης χρεωστικής διαφοράς του τρέχοντος έτους που δεν εκπίπτει και μεταφέρεται προς έκπτωση σε επόμενα φορολογικά έτη, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις ίδιες διατάξεις. Για τα πιο πάνω νομικά πρόσωπα, ο κωδικός 473 συμπληρώνεται μόνο με το ποσό του συνόλου ή του μέρους της αποσβεσμένης χρεωστικής διαφοράς των προηγούμενων ετών, που δεν εξέπεσε σε προηγούμενα φορολογικά έτη λόγω του

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

περιορισμού της έκπτωσης, για το οποίο παρέχεται η δυνατότητα φορολογικής έκπτωσης κατά το τρέχον φορολογικό έτος, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παρ. 3Α του άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε.

Επίσης, από τα ίδια νομικά πρόσωπα συμπληρώνονται οι κωδικοί 811, 814, 815, 812 και 813 (Πίνακας XI, Χρεωστική Διαφορά λόγω Πιστωτικού Κινδύνου (παρ. 3 άρθ. 27 ν. 4172/2013)) προκειμένου να δηλώσουν το συνολικό ποσό της χρεωστικής διαφοράς που προέκυψε τα προηγούμενα έτη, το ποσό χρεωστικής διαφοράς που προέκυψε το τρέχον έτος καθώς και τα αντίστοιχα ποσά που αποσβέστηκαν τα προηγούμενα έτη και το τρέχον έτος (1/20 των χρεωστικών διαφορών του έτους και των προηγούμενων ετών που προέκυψε από τη διαγραφή χρεών οφειλετών τους) προκειμένου να προκύψει το υπολειπόμενο ποσό αυτής προς απόσβεση για τα επόμενα έτη. Τα νομικά πρόσωπα που έχουν εφαρμόσει τις διατάξεις της παρ. 3Α του άρθρου 27 του Κ.Φ.Ε. συμπληρώνουν τους κωδικούς 816, 817, 818 και 819 (Πίνακας XII, Χρεωστική Διαφορά Λόγω Πιστωτικού Κινδύνου (παρ. 3Α άρθ. 27 ν. 4172/2013)) προκειμένου να δηλώσουν τα κέρδη/ζημίες μετά τη φορολογική αναμόρφωση και πριν την αφαίρεση της ετήσιας απόσβεσης της χρεωστικής διαφοράς, την ετήσια απόσβεση της χρεωστικής διαφοράς, το ποσό αυτής που εξέπεσε το τρέχον φορολογικό έτος, καθώς και το ποσό που δεν εξέπεσε και μεταφέρεται προς έκπτωση σε επόμενα φορολογικά έτη, αντίστοιχα.

Περαιτέρω, σε περίπτωση που τα υπόψη νομικά πρόσωπα εφαρμόσουν για το τρέχον φορολογικό έτος τις διατάξεις του άρθρου 27Α του Κ.Φ.Ε., καταχωρούν στον κωδικό 995 το ποσό της φορολογικής απαίτησης του έτους αυτού το οποίο συμψηφίζεται με τον αναλογούντα φόρο των κωδικών 004 και 080. Σε περίπτωση που το ποσό του κωδικού 995 είναι μεγαλύτερο των κωδικών 004 και 080, το υπόλοιπό του ή το συνολικό ποσό (ζημιογόνα αποτελέσματα) εμφανίζεται στον κωδικό 996 καθόσον το ποσό της φορολογικής απαίτησης κατά το μέρος που δεν συμψηφίζεται είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 27Α του Κ.Φ.Ε., άμεσα εισπράξιμο από το Ελληνικό Δημόσιο. Επισημαίνεται ότι αν το νομικό πρόσωπο έχει κάνει χρήση των φορολογικών κινήτρων του ν.3908/2011 (Α' 8), του ν.4399/2016 (Α' 117), του ν. 4887/2022 (Α' 16), του ν.4608/2019 (Α' 66), του ν.4864/2021 (Α' 237), του ν. 4935/2022 (Α' 103) και του ν.4030/2011 (Α' 249, παρ. Β2 άρθρου 43 και παρ.Β2 άρθρου 44), το ποσό της φορολογικής απαίτησης συμψηφίζεται με τον αναλογούντα φόρο των κωδικών 004 και 080 μειωμένο με το ποσό των κωδικών 579, 574, 590, 582, 586, 537 και 575, αντίστοιχα.

7. Στον κωδικό 452 αναγράφεται το μη διανεμηθέν εισόδημα ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 66 του Κ.Φ.Ε.

8. Στον κωδικό 446 αναγράφεται η διαφορά κερδών που πρέπει να συμπεριληφθεί στα αποτελέσματα του νομικού προσώπου με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Ε., προκειμένου να τηρηθεί η αρχή των ίσων αποστάσεων.

9. Ο κωδικός 444 συμπληρώνεται με το 1/5 της ωφέλειας που προέκυψε στα προηγούμενα φορολογικά έτη κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 7 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε. και το οποίο πρέπει να βαρύνει τα αποτελέσματα του τρέχοντος φορολογικού έτους.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

10. Στους κωδικούς **495, 480, 474, 458, 465, 466, 470, 494, 463, 467, 459, 468, 471, 469, 559, 752, 475, 473, 462, 516, 476, 479, 477, 478, 488, 496, 497, 517, 498, 499, 518, 519, 503, 504, 508, 509, 511, 512, 513** και **514** αναγράφονται τα έσοδα που με βάση τις αναφερόμενες, στους οικείους κωδικούς, διατάξεις του Κ.Φ.Ε. ή άλλων νόμων 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 πρόσθεσης των πιο πάνω κωδικών.

Ειδικότερα:

11. Στον κωδικό **495** αναγράφεται το ποσό των εισπραττόμενων μερισμάτων που απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος με βάση τις προϋποθέσεις των διατάξεων του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Για την τεκμηρίωση της πλήρωσης των προϋποθέσεων το νομικό πρόσωπο συμπληρώνει υποχρεωτικά τον **Πίνακα 4 (Εφαρμογή των προϋποθέσεων του άρθρου 48 ν. 4172/2013)**. Ο κωδικός αυτός συμπληρώνεται ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) που τηρούν τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, προκειμένου για τον προσδιορισμό των φορολογητέων αποτελεσμάτων τους. Επίσης, σε περίπτωση που ο λήπτης νομικό πρόσωπο ζητήσει προσωρινά απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος με κατάθεση αντίστοιχης εγγυητικής επιστολής, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 48, θα πρέπει να αναγράψει στον ίδιο πίνακα τα στοιχεία της εγγυητικής επιστολής (ΠΟΛ.1039/2015 εγκύκλιος) και ταυτόχρονα να συμπληρώσει τον κωδικό **656** με την ένδειξη «ΝΑΙ».

Αντίθετα, σε περίπτωση που το νομικό πρόσωπο που δεν έχει συμπληρώσει την περίοδο των 24 μηνών έχει επιλέξει να μην καταθέσει εγγυητική επιστολή και επομένως να φορολογηθεί με τις γενικές διατάξεις, θα συμπληρώσει τον κωδικό **655** (και τον κωδικό 656 με την ένδειξη «ΟΧΙ») και στη συνέχεια θα πρέπει να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση, χωρίς κυρώσεις, για το ίδιο φορολογικό έτος μόλις πληρωθεί η προϋπόθεση διακράτησης του ποσοστού συμμετοχής (2 έτη) προκειμένου να φορολογηθεί με τη μέθοδο της απαλλαγής. Τυχόν επιπλέον χρεωστικά ποσά που προκύπτουν από την εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης βεβαιώνονται.

12. Στον κωδικό **480** αναγράφεται το ποσό που προκύπτει από την υπεραξία μεταβίβασης τίτλων συμμετοχής που απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος με βάση τις προϋποθέσεις των διατάξεων του άρθρου 48Α του Κ.Φ.Ε.. Για την τεκμηρίωση της πλήρωσης των προϋποθέσεων το νομικό πρόσωπο συμπληρώνει υποχρεωτικά τον **Πίνακα 7 (Εφαρμογή των προϋποθέσεων του άρθρου 48Α ν. 4172/2013)**. Ο κωδικός αυτός συμπληρώνεται ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) που τηρούν τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, προκειμένου για τον προσδιορισμό των φορολογητέων αποτελεσμάτων τους (σχετ. η Ε. 2057/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

13. Στον κωδικό **474** αναγράφεται το ποσό των εσόδων λόγω συμμετοχής που έχει αποκτήσει νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα από αφορολόγητα έσοδα του ν.2238/1994 (Α' 151), τα

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

οποία φορολογήθηκαν κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παρ.12 και 13 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Ε., προκειμένου κατά την περαιτέρω διανομή τους να μην έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. (φορολόγηση με τον ισχύοντα συντελεστή του άρθρου 58 του Κ.Φ.Ε.) καθόσον με την επιβολή της αυτοτελούς φορολόγησης (15% ή 19%), εξαντλήθηκε κάθε φορολογική υποχρέωση και των μετόχων ή εταίρων που τα απέκτησαν (σχετ. και η ΠΟΛ. 1007/2014).

Επιπλέον, στον κωδικό αυτό αναγράφονται και τα ποσά των πλεονασμάτων των αγροτικών συνεταιρισμών του ν.4673/2020 (Α' 52), διανεμηθέντων και μη, προκειμένου οι εν λόγω συνεταιρισμοί να τύχουν απαλλαγής από τον φόρο εισοδήματος, καθόσον τα ποσά αυτά δεν φορολογούνται, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 10 του άρθρου 26 του ν.4673/2020, και όταν διανέμονται, σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 10 του ίδιου άρθρου, φορολογούνται στο όνομα των μελών τους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν.4673/2020.

Επίσης, στον κωδικό αυτό αναγράφονται τα μερίσματα από Εταιρείες Κεφαλαίου Επιχειρηματικών Συμμετοχών (Ε.Κ.Ε.Σ.) του ν.2367/1995 (Α' 261), καθόσον για τα υπόψη ποσά η φορολόγηση έχει εξαντληθεί στο όνομα της Ε.Κ.Ε.Σ. με βάση τα οριζόμενα στις υπόψη διατάξεις (σχετ. η ΠΟΛ.1072/2016 εγκύκλιος).

14. Στον κωδικό **458** αναγράφεται η υπερτίμηση που προκύπτει από τυχόν αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου η οποία δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, όπως διευκρινίσθηκε στην ΠΟΛ.1059/2015 εγκύκλιο.

15. Στον κωδικό **465** αναγράφεται η υπεραξία που προκύπτει από μεταβίβαση εταιρικών ομολόγων που έχουν εκδοθεί κατ' εφαρμογή του ν.3156/2003 (Α' 157), καθώς και εταιρικών ομολόγων που έχουν εκδοθεί από εταιρείες με έδρα σε χώρες της Ε.Ε και του ΕΟΧ/ΕΖΕΣ, όπως έχει διευκρινισθεί με την ΠΟΛ.1032/2015 εγκύκλιο.

16. Στον κωδικό **466** αναγράφεται η υπεραξία που προκύπτει από εκποίηση μεριδίων ΟΣΕΚΑ (ημεδαπών, Ε.Ε., ΕΟΧ/ΕΖΕΣ), όπως έχει διευκρινισθεί με την ΠΟΛ.1032/2015 εγκύκλιο, καθώς και τα διανεμόμενα κέρδη από μερίδια ΟΣΕΚΑ (ημεδαπών, Ε.Ε., ΕΟΧ/ΕΖΕΣ) με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1042/2015 εγκύκλιο.

Για τα ως άνω ποσά, σε περίπτωση διανομής τους από τους δικαιούχους, δεν οφείλεται φόρος νομικού προσώπου, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., καθόσον κατισχύουν οι ειδικότερες διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 103 του ν.4099/2012 (Α' 250), από τις οποίες προκύπτει ότι οι μεριδιούχοι ή μέτοχοι, κατά περίπτωση, των ΟΣΕΚΑ απαλλάσσονται από κάθε φόρο, δεδομένου ότι με την καταβολή του φόρου στο επίπεδο του ΟΣΕΚΑ (ειδικός φόρος επί του ενεργητικού του), εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των ΟΣΕΚΑ και των μεριδιούχων ή μετόχων του.

Στον ίδιο κωδικό αναγράφεται και το ποσό των μερισμάτων που εισπράττουν νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες από εταιρίες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία του ν.2778/1999 (Α' 295),

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

για τα οποία επίσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. σε περίπτωση τυχόν διανομής τους κατά το τρέχον φορολογικό έτος (σχετ. το αριθ. ΔΕΑΦ Β 1097106 ΕΞ2016/24.6.2016 έγγραφο).

Επισημαίνεται ότι η τυχόν ζημία από εκποίηση μεριδίων ΟΣΕΚΑ, θα πρέπει να καταχωρηθεί στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης ως μη εκπιπόμενη δαπάνη.

17. Στον κωδικό **470** αναγράφεται το ποσό της υπεραξίας από τη μεταβίβαση αυτοκινήτου ΙΧ του ν.δ.1146/1972 (Α' 64) νομικού προσώπου με απλογραφικά βιβλία, σε περίπτωση που έχει επιλεγεί η αυτοτελής φορολόγηση με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και το σχετικό ποσό έχει καταχωρηθεί στα βιβλία του.

Επίσης, στον ίδιο κωδικό καταχωρείται η υπεραξία που προκύπτει από μεταβίβαση της άδειας και του οχήματος κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 10 του ν.2579/1998 (Α' 31), η εφαρμογή των οποίων έχει παραταθεί με βάση τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν.5000/2022 (Α' 226) έως και 31.12.2024, καθόσον με την καταβολή του φόρου με τις διατάξεις αυτές δεν έχουν περαιτέρω εφαρμογή οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε. στις πωλήτριες επιχειρήσεις. Επισημαίνεται, ότι σε περίπτωση διανομής του ως άνω ποσού έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. (σχετ. η ΠΟΛ.1128/2015 εγκύκλιος).

18. Στον κωδικό **494** αναγράφεται το ποσό της υπεραξίας από τη μεταβίβαση σε τρίτο, στοιχείων παγίου ενεργητικού εταιρείας που έχει προκύψει από μετασχηματισμό που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 1 του ν. 4935/2022, συμπεριλαμβανομένης και της εισφοράς ατομικής επιχείρησης σε κεφαλαιουχική εταιρεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4935/2022 και υπό τις τεθείσες σε αυτό προϋποθέσεις.

19. Στον κωδικό **463** αναγράφεται το ποσό της υπεραξίας σε περίπτωση εισφοράς ενεργητικού ή συγχώνευσης με τις διατάξεις των άρθρων 52, 53 και 54 του Κ.Φ.Ε., αντίστοιχα, η οποία με βάση τις ίδιες διατάξεις δεν φορολογείται κατά τον χρόνο του μετασχηματισμού.

20. Στον κωδικό **467** αναγράφεται το ποσό των τόκων που προκύπτουν από ομόλογα που εκδόθηκαν από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Χρηματοοικονομικής Σταθερότητας (ΕΤΧΣ), κατ' εφαρμογή του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, καθώς και των τόκων που προκύπτουν από ομόλογα και έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου, οι οποίοι απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. (σχετ. η Ο. 3047/2023 Οδηγία). Διευκρινίζεται ότι με δεδομένο ότι στις διατάξεις του άρθρου 72 του ν. 5045/2023 (Α' 136) δεν προβλέπεται έναρξη ισχύος ρητά για τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 52 του ν. 5045/2023 που αφορά στην απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος των τόκων από τίτλους του Ελληνικού Δημοσίου η απαλλαγή, σύμφωνα και με τα αναφερόμενα στην παρ. 4 της ΠΟΛ. 1223/2015, ισχύει για μεν τους τόκους από έντοκα γραμμάτια για τίτλους που εκδίδονται από 29.07.2023 (ημέρα δημοσίευσης του ν. 5045/2023 στο Φύλλο της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως) για δε τους τόκους από ομόλογα του Ελληνικού Δημοσίου για τοκομερίδια που εξαργυρώνονται από την πιο πάνω ημερομηνία και εξής ή για ομόλογα που

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

λήγουν κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία και εξής, εφόσον οι τόκοι προκύπτουν από ομόλογα χωρίς τοκομερίδια (ZERO COUPON). Επισημαίνεται ότι, όπως ρητά ορίζεται στην παρ. 4 του άρθρου 52 του ν. 5045/2023, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 46 του ν. 5082/2024 (Α' 9), η εν λόγω απαλλαγή δεν καταλαμβάνει τα πιστωτικά ιδρύματα της περ. 1 της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4261/2014 (Α' 107) που εδρεύουν στην Ελλάδα. Ως πιστωτικά ιδρύματα που εδρεύουν στην Ελλάδα, για την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων, νοούνται τα πιστωτικά ιδρύματα που έχουν την καταστατική τους έδρα στην Ελλάδα και ως εκ τούτου πιστωτικά ιδρύματα που έχουν την έδρα τους σε άλλη χώρα πλην της Ελλάδας δεν εμπίπτουν στην πιο πάνω έννοια, έστω και αν διατηρούν στη χώρα μας υποκατάστημα (μόνιμη εγκατάσταση).

21. Ο κωδικός **459** συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που αποκτούν κέρδη από τη διάθεση παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 58 του Κ.Φ.Ε.

22. Στον κωδικό **468** αναγράφονται τα απαλλασσόμενα έσοδα των φορέων γενικής κυβέρνησης που είναι κεφαλαιουχικές εταιρείες και στις οποίες συμμετέχει το κράτος ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου με ποσοστό **100%**, προκειμένου τα υπόψη νομικά πρόσωπα να φορολογηθούν για το εισόδημά τους από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' του άρθρου 46 του Κ.Φ.Ε. Ταυτόχρονα, όμως, θα πρέπει υποχρεωτικά να συμπληρωθεί και ο κωδικός **2017** της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης» με βάση τις αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν στα απαλλασσόμενα έσοδα, προκειμένου να υπαχθεί τελικά σε φορολόγηση, κατά την εκκαθάριση της δήλωσης, το οριζόμενο από το νόμο αντίστοιχο εισόδημα (κεφάλαιο και υπεραξία κεφαλαίου). Τα ανωτέρω ισχύουν και για τις επιχορηγήσεις του Υπουργείου Οικονομικών που λαμβάνουν οι πιο πάνω εταιρείες, με αποκλειστικό σκοπό την ικανοποίηση των ληξιπρόθεσμων υποχρεώσεων τους προς τρίτους, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 4281/2014 (Α' 160) ή την παρ. 2α της υποπαρ. Γ2 του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Α' 222) και τις κατ' εξουσιοδότηση των άρθρων αυτών υπουργικές αποφάσεις (περ. α' του άρθρου 46 ν. 4172/2013 (Α' 167)).

Επίσης, στον υπόψη κωδικό αναγράφονται και τα ποσά των πιο πάνω επιχορηγήσεων τα οποία λαμβάνουν κεφαλαιουχικές εταιρείες που αποτελούν καταρχήν φορείς γενικής κυβέρνησης και κατά συνέπεια περιλαμβάνονται στο Μητρώο Φορέων Γενικής Κυβέρνησης που τηρείται από την Ελληνική Στατιστική Αρχή, στις οποίες, ωστόσο, το κράτος ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου συμμετέχει με ποσοστό μικρότερο του εκατό τοις εκατό (**100%**), προκειμένου οι σχετικές επιχορηγήσεις να απαλλαχθούν από το φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της περ. α' του άρθρου 46 του Κ.Φ.Ε. Περαιτέρω, για την ορθή εκκαθάριση της δήλωσης, οι εν λόγω κεφαλαιουχικές εταιρείες συμπληρώνουν τον κωδικό **2017** της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης» με τυχόν δαπάνες που αφορούν τις σχετικές επιχορηγήσεις.

Τέλος, στον κωδικό αυτό αναγράφονται και οι τυχόν πρόσοδοι των φορέων γενικής κυβέρνησης, που δεν αποτελούν πρόσωπα υπαγόμενα στην υποχρεωτική συμπλήρωση του Πίνακα 2 (Νομικά Πρόσωπα Μη Κερδοσκοπικού Χαρακτήρα περ. γ' άρθρου 45 ν. 4172/2013) του εντύπου

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, από τη συμμετοχή τους στο Κοινό Κεφάλαιο της παρ. 11 του άρθρου 15 του ν. 2469/1997 (Α' 38), καθώς και από τους λογαριασμούς ταμειακής διαχείρισης, σύμφωνα με την περ. η' της παρ. 11 του άρθρου 15 του ν. 2469/1997, οι οποίες απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος δυνάμει της παρ. 9 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. Αντίστοιχα, θα συμπληρωθεί ο ίδιος πιο πάνω κωδικός 2017 της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης», με βάση τυχόν αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν στα πιο πάνω ποσά, προκειμένου για την ορθή εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

23. Στον κωδικό **471** αναγράφονται τα έσοδα των αστικών μη κερδοσκοπικών εταιρειών που αποτελούν εισροές κεφαλαιουχικού χαρακτήρα (π.χ. συνδρομές και εγγραφές των μελών, χορηγίες ή δωρεές προς τις εταιρείες, κ.λπ.) και τα οποία όπως έχει γίνει δεκτό με την ΠΟΛ.1059/2015 εγκύκλιο δεν εμπίπτουν στην έννοια των ακαθάριστων εσόδων και συνεπώς δεν φορολογούνται. Ταυτόχρονα, όμως θα πρέπει να συμπληρωθεί ο κωδικός **2021** της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης», με βάση τις αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν στα πιο πάνω ποσά, προκειμένου να είναι εφικτή η εκκαθάριση των εισοδημάτων των υπόψη νομικών οντοτήτων στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

24. Στον κωδικό **469** αναγράφονται τα έσοδα των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που απαλλάσσονται της φορολογίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 46 του Κ.Φ.Ε. (π.χ. Τράπεζα Ελλάδος) ή ειδικών διατάξεων νόμων (π.χ. απαλλασσόμενα έσοδα αεροπορικών εταιρειών κατ' εφαρμογή Σ.Α.Δ.Φ, απαλλασσόμενα έσοδα ανωνύμων εταιριών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία του ν.2778/1999, απαλλασσόμενα έσοδα Ασιατικής Τράπεζας Υποδομών και Επενδύσεων του ν.4607/2019, Α' 65). Ταυτόχρονα, όμως, θα πρέπει υποχρεωτικά να συμπληρωθεί και ο κωδικός **2019** της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης» με βάση τις αντίστοιχες δαπάνες των υπόψη προσώπων και οντοτήτων, προκειμένου να είναι εφικτή η εκκαθάριση των εισοδημάτων τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

25. Στον κωδικό **559** αναγράφονται τα έσοδα των ναυτιλιακών επιχειρήσεων η φορολόγηση των οποίων διέπεται από τις διατάξεις του ν. 27/1975 (Α' 77), κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παρ.14 και 15 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013, ή των υπαγόμενων νομικών προσώπων/οντοτήτων στις διατάξεις της παρ. 12 του άρθρου 57 του ν. 4646/2019 (Α' 201), περί προσδιορισμού και καταβολής τέλους ρυμουλκών, αυτοκινούμενων βυθοκόρων και αλιευτικών πλοίων. Ταυτόχρονα, όμως, θα πρέπει υποχρεωτικά να συμπληρωθεί και ο κωδικός **2018** της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης» με βάση τις αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν στα απαλλασσόμενα έσοδα για λόγους εκκαθάρισης της δήλωσης.

Για τα ως άνω απαλλασσόμενα ποσά, σε περίπτωση διανομής τους από τους δικαιούχους, δεν οφείλεται φόρος νομικού προσώπου, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., καθόσον ο κατά τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 2 του ν.27/1975 επιβαλλόμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση των μετόχων ή εταιριών όσον αφορά τα κέρδη που προκύπτουν από την εκμετάλλευση πλοίων. Σε περίπτωση που οι ως άνω επιχειρήσεις έχουν εισόδημα και από άλλους κλάδους δραστηριότητας, συμπληρώνουν τον κωδικό 559 μόνο με τα

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

έσοδα του ναυτιλιακού κλάδου. Εάν διανείμουν κέρδη, γίνεται επιμερισμός του ποσού των κερδών με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1012/2017 εγκύκλιο.

26. Στον ίδιο κωδικό (559) καταχωρούνται και τα τυχόν έσοδα που αποκτούν νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες από τη συμμετοχή τους στις ναυτιλιακές εταιρείες του ν.27/1975, δεδομένου ότι από τις σχετικές διατάξεις προκύπτει η εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης των μετόχων/εταίρων των εν λόγω εταιρειών. Τα ίδια ισχύουν και για τους μετόχους ή εταίρους των ως άνω εταιρειών, για το εισόδημα που αποκτούν με τη μορφή διανομής καθαρών κερδών ή μερισμάτων, είτε απευθείας είτε από εταιρείες χαρτοφυλακίου (holding companies), ανεξαρτήτως του αριθμού των εταιρειών χαρτοφυλακίου που παρεμβάλλονται μεταξύ της πλοιοκτήτριας εταιρείας και του τελικού μετόχου ή εταίρου (ΠΟΛ.1073/1992 εγκύκλιος και άρθρο 26 ν.27/1975).

27. Ο κωδικός **752** συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις (νομικά πρόσωπα των περ. α' και δ' του άρθρου 45, ήτοι κεφαλαιουχικές εταιρείες, συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών) για τις οποίες η χρεωστική διαφορά που προκύπτει σε βάρος τους από την ανταλλαγή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου ή εταιρικών ομολόγων με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου, κατ' εφαρμογή του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, εκπίπτει ισόποσα σε τριάντα (30) ισόποσες ετήσιες δόσεις, αρχής γενομένης από τη χρήση μέσα στην οποία πραγματοποιείται η ανταλλαγή των τίτλων και ανεξάρτητα από τον χρόνο διακράτησης των ομολόγων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 27 του ν.4172/2023. Επίσης, από τις ίδιες επιχειρήσεις συμπληρώνονται οι κωδικοί **746**, **747**, **753** και **748** (Πίνακας Χ, Χρεωστική Διαφορά λόγω Συμμετοχής στο Πρόγραμμα Ανταλλαγής Ομολόγων – PSI, ν. 4046/2012), προκειμένου να δηλώσουν το συνολικό ποσό της χρεωστικής διαφοράς, το συνολικό ποσό της χρεωστικής διαφοράς που αποσβέσθηκε στις προηγούμενες χρήσεις, το ποσό απόσβεσης της χρεωστικής διαφοράς του τρέχοντος φορολογικού έτους και το υπολειπόμενο ποσό της χρεωστικής διαφοράς προς απόσβεση, αντίστοιχα.

28. Ο κωδικός **475** συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που αποκτούν ωφέλεια από τη διαγραφή μέρους ή του συνόλου του χρέους τους, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 62 του ν.4389/2016 (Α' 94).

Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση διανομής του ως άνω ποσού έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

29. Στον κωδικό **462** αναγράφεται το αχρησιμοποίητο ποσό των προβλέψεων το οποίο επιβαρύνει τα αποτελέσματα του τρέχοντος φορολογικού έτους το οποίο όμως έχει ήδη φορολογηθεί τα προηγούμενα έτη (λόγω αναμόρφωσης). Επίσης, στον κωδικό αυτό αναγράφονται ποσά δαπανών που έχουν βαρύνει το λογιστικό αποτέλεσμα προηγούμενων φορολογικών ετών τα οποία είχαν αναμορφωθεί και πρέπει να βαρύνουν το φορολογικό αποτέλεσμα του τρέχοντος φορολογικού έτους (π.χ. καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές, φόροι, κλπ. με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιο) και τα οποία δεν έχουν αντιμετωπισθεί ως προσωρινές διαφορές.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

Επιπλέον, στον κωδικό αυτό αναγράφονται τα ποσά των δαπανών που σχετίζονται με την αύξηση μετοχικού κεφαλαίου (σχετ. η Ε.2209/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

30. Στον κωδικό **516** αναγράφεται το ποσό των προσωρινών διαφορών το οποίο στο τρέχον φορολογικό έτος προστίθεται στη φορολογική βάση αλλά έχει ήδη φορολογηθεί λόγω διανομής, κατ' εφαρμογή του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., σε προηγούμενα φορολογικά έτη στα οποία η φορολογική βάση ήταν μειωμένη με τα ποσά αυτά (σχετ. η Ε. 2089/2022 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

31. Στον κωδικό **476** αναγράφονται τα κεφαλαιακά κέρδη που προκύπτουν από την ανταλλαγή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου ή εταιρικών ομολόγων με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου με άλλους τίτλους κατ' εφαρμογή του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, τα οποία απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.5 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

Στον ίδιο κωδικό καταχωρούνται τα κεφαλαιακά κέρδη που έχουν προκύψει στο πλαίσιο του προγράμματος ανταλλαγής τίτλων βάσει της αριθμ. 1332/2017 (Β' 3995) Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, καθόσον, όπως διευκρινίσθηκε με την ΠΟΛ.1174/2017 εγκύκλιο, αποτελούν μέρος του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού δημόσιου χρέους.

Σε περίπτωση διανομής των ως άνω ποσών έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

32. Στον κωδικό **479** καταχωρείται το Αντιστάθμισμα Νησιωτικού Κόστους (Α.ΝΗ.ΚΟ.) το οποίο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.4832/2021 (Α' 172) είναι αφορολόγητο.

Σε περίπτωση διανομής του ως άνω ποσού έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

33. Στον κωδικό **477** αναγράφεται η δαπάνη τόκων προηγούμενων ετών που μεταφέρεται για έκπτωση στο τρέχον φορολογικό έτος, με βάση τις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 49 του Κ.Φ.Ε.

34. Στον κωδικό **478** καταχωρούνται τα ποσά που είχαν υπαχθεί σε φορολογία τα προηγούμενα φορολογικά έτη με βάση τις διατάξεις του άρθρου 66 του Κ.Φ.Ε. (ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες – ΕΑΕ) και τα οποία το τρέχον φορολογικό έτος καταβάλλονται στο νομικό πρόσωπο/ νομική οντότητα ως διανεμόμενα κέρδη (μερίσματα), προκειμένου να αφαιρεθούν από τα καθαρά αποτελέσματά του, καθόσον σε διαφορετική περίπτωση θα υπήρχε διπλή φορολόγηση του υπόψη εισοδήματος.

Στον κωδικό αυτό καταχωρούνται και τα ποσά που είχαν υπαχθεί σε φορολογία τα προηγούμενα φορολογικά έτη με βάση τις διατάξεις του άρθρου 66 του Κ.Φ.Ε. σε περίπτωση εκποίησης συμμετοχών σε ελεγχόμενη αλλοδαπή εταιρεία με βάση τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 66 του ν. 4172/2013, κατά το ποσοστό συμμετοχής που μεταβιβάζεται.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

35. Στον κωδικό **488** καταχωρείται η ωφέλεια που προκύπτει υπέρ νομικών προσώπων από τη διαγραφή ή ρύθμιση μέρους ή του συνόλου των χρεών τους ως αποτέλεσμα αναδιάρθρωσης οφειλών στο πλαίσιο του εξωδικαστικού μηχανισμού ρύθμισης οφειλών, σύμφωνα με τα άρθρα 5 – 30 του ν. 4738/2020 (Α' 207 νέος Πτωχευτικός Κώδικας) ή προπρωχευτικής διαδικασίας εξυγίανσης, σύμφωνα με τα άρθρα 31 – 64 του ίδιου πιο πάνω νόμου, η οποία δεν αποτελεί εισόδημα με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 170 του ν. 4738/2020. Στον ίδιο κωδικό καταχωρείται και τυχόν ωφέλεια που προκύπτει υπέρ επιχείρησης από τη διαγραφή υποχρεώσεων στο πλαίσιο προπρωχευτικής διαδικασίας εξυγίανσης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 99 και επόμενα του ν.3588/2007 (προϊσχύων Πτωχευτικός Κώδικας), για τις περιπτώσεις πτώχευσης που εφαρμόζεται το προϊσχύον δίκαιο, η οποία δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα κατά τον χρόνο διαγραφής (σχετ. η Ε. 2164/2020 εγκύκλιος ΑΑΔΕ). Για τα πιο πάνω ποσά της ωφέλειας κατά το χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. (σχετ. η Ε.2164/2020 εγκύκλιος ΑΑΔΕ και το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 170 του ν. 4738/2020).

Επίσης, στον ίδιο κωδικό (488) καταχωρείται και η ωφέλεια που προκύπτει υπέρ εταιρειών υπό ασφαλιστική εκκαθάριση από τη διαγραφή, των χρεών τους προς τους δικαιούχους απαιτήσεων από ασφάλιση, η οποία δεν θεωρείται εισόδημα, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της περ. 11 του άρθρου 2 του ν. 3867/2010 (Α' 128), όπως προστέθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 35 του ν. 5024/2023 (Α' 41). Ομοίως, βάσει των ίδιων διατάξεων, για τα πιο πάνω ποσά της ωφέλειας δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., κατά τον χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους.

36. Στον κωδικό **496** καταχωρείται το κέρδος από τη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων κατ' εφαρμογή συμφωνίας εξυγίανσης ή της εκκαθάρισης του ν. 4738/2020 (σχετ. η παρ. 3 του άρθρου 170 του ν. 4738/2020). Σε περίπτωση διανομής του ως άνω ποσού έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

37. Στον κωδικό **497** καταχωρούνται τα κέρδη των τεχνικών εταιρειών από εκτέλεση τεχνικού έργου στην αλλοδαπή που απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 9 του ν.4171/1961 (Α' 93, σχετ. η Ε. 2121/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

38. Στον κωδικό **517** καταχωρούνται τα ποσά που αφορούν την προσαρμογή των φορολογητέων κερδών εταιρείας με βάση τις διατάξεις της παρ. 1Α του άρθρου 50 του ν.4172/2013 (σχετ. η Ε.2087/2022 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

39. Στον κωδικό **498** καταχωρείται κατά το πρώτο φορολογικό έτος το ποσό της ωφέλειας που προκύπτει από την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 7 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε.. Στον σχετικό κωδικό δηλώνονται το τρέχον φορολογικό έτος τα 4/5 του ποσού, προκειμένου να φορολογηθεί το 1/5. Για τα επόμενα φορολογικά έτη, το σχετικό ποσό αναγράφεται μόνο στον κωδικό **444** προκειμένου να φορολογείται κατ' έτος το 1/5 της ωφέλειας.

40. Στον κωδικό **499** αναγράφεται το ποσό των εσόδων λόγω συμμετοχής που αποκτά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα από τη διανομή αποθεματικών που σχηματίστηκαν βάσει των

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

διατάξεων της παρ.6 του άρθρου 8 του ν.3299/2004 (Α' 261) με τις οποίες ορίζεται ότι με την καταβολή του οφειλόμενου φόρου εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση από τον φόρο εισοδήματος των μετόχων και των εταίρων.

41. Στον κωδικό **518** αναγράφεται το κέρδος που αποκτάται μέσω μόνιμης εγκατάστασης ημεδαπού νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας στην Αλβανία, το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 23 της Σύμβασης για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου, όπως κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2755/1999, Α' 252, εξαιρείται από το φόρο στην Ελλάδα.

42. Στο κωδικό **519** αναγράφονται τα κέρδη από την εκμετάλλευση ευρεσιτεχνίας διεθνώς αναγνωρισμένης στο όνομα της επιχείρησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 71Α του Κ.Φ.Ε., όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 89 του ν. 4864/2021. Ειδικότερα, με τις νέες διατάξεις καθώς και όσα έχουν οριστεί στην αριθμ. 79628 ΕΞ 2022 (Β' 2928) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, του Υπουργού Ανάπτυξης και Επενδύσεων και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, η χρήση του κινήτρου της ευρεσιτεχνίας είναι ανεξάρτητη από το αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) από την επιχειρηματική δραστηριότητα της επιχείρησης και συνεπώς, εφόσον υφίστανται κέρδη από την εκμετάλλευση της ευρεσιτεχνίας και πληρούνται οι προϋποθέσεις που τίθενται στο άρθρο 71Α του Κ.Φ.Ε., τα κέρδη αυτά απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος, ανεξάρτητα από την επάρκεια κερδών από το σύνολο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης.

43. Ο κωδικός **503** συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας προκειμένου, πέραν της έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους, να αφαιρούν (εξωλογιστικά) και ποσοστό των δαπανών αυτών, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 22Α του Κ.Φ.Ε.

44. Στον κωδικό **504** καταχωρείται το άθροισμα του υποπίνακα **9Α «Δαπάνες άρθρων 22Β και 22Ε ν.4172/2013»** του Πίνακα **9 «Προσαυξημένη έκπτωση δαπανών (άρθρα 22Β, 22Ε, 71ΣΤ και 24 ν.4172/2013)»** (σχετ. η Ε.2031/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ). Ο υποπίνακας 9Α συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς, μίσθωσης κ.λπ. κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου αυτού.

Ειδικότερα:

(i) Στον κωδικό **001** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς μηνιαίων ή ετήσιων καρτών διαδρομών ΜΜΜ, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με τριάντα τοις εκατό (30%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. α' του άρθρου 22Β του Κ.Φ.Ε.

(ii) Στον κωδικό **002** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες μίσθωσης εταιρικού επιβατικού

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων με μέγιστη Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) έως τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με πενήντα τοις εκατό (50%) των δαπανών αυτών και ποσοστό ίσο με εικοσιπέντε τοις εκατό (25%) για το υπερβάλλον ποσό, με βάση τα οριζόμενα στην περ. β΄ του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(iii) Στον κωδικό **003** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες μίσθωσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου χαμηλών ρύπων, με μέγιστη ΛΤΠΦ έως τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με τριάντα τοις εκατό (30%) των δαπανών αυτών και ποσοστό ίσο με δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για το υπερβάλλον ποσό, με βάση τα οριζόμενα στην περ. β΄ του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(iv) Στον κωδικό **004** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς, εγκατάστασης και λειτουργίας δημόσια προσβάσιμων σημείων φόρτισης οχημάτων, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με πενήντα τοις εκατό (50%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. γ΄ του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(v) Στον κωδικό **005** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία είχαν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς και εγκατάστασης δημόσια προσβάσιμων σημείων φόρτισης οχημάτων σε νησιωτικούς δήμους τα φορολογικά έτη 2020 και 2021 (παρ. 45 άρθρου 72 ΚΦΕ), το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με εβδομήντα τοις εκατό (70%) των δαπανών που πραγματοποίησαν το φορολογικό έτος 2023 για τη λειτουργία των πιο πάνω σημείων φόρτισης, με βάση τα οριζόμενα στην περ. γ΄ του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(vi) Στον κωδικό **006** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς, εγκατάστασης και λειτουργίας δημόσια προσβάσιμων σημείων φόρτισης οχημάτων από ΑΠΕ, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με εβδομήντα τοις εκατό (70%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. γ΄ του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(vii) Στον κωδικό **007** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία είχαν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς και εγκατάστασης δημόσια προσβάσιμων σημείων φόρτισης οχημάτων από ΑΠΕ σε νησιωτικούς δήμους τα φορολογικά έτη 2020 και 2021 (παρ. 45 άρθρου 72 ΚΦΕ), το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με ενενήντα τοις εκατό (90%) των δαπανών που πραγματοποίησαν το φορολογικό έτος 2023 για τη λειτουργία των πιο πάνω σημείων φόρτισης, με βάση τα οριζόμενα στην περ. γ΄ του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

(viii) Στον κωδικό **008** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς, εγκατάστασης και λειτουργίας για τη χρήση σημείων φόρτισης από τους εργαζόμενους της επιχείρησης (μη δημόσια προσβάσιμα σημεία φόρτισης), το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με τριάντα τοις εκατό (30%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. γ' του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(ix) Στον κωδικό **009** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς ελαφρού επαγγελματικού ηλεκτρικού οχήματος (κατηγορία N1 μέχρι 3,5 τόνοι μικτό βάρος) μηδενικών ρύπων, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με πενήντα τοις εκατό (50%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. δ' του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(x) Στον κωδικό **010** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς ελαφρού επαγγελματικού ηλεκτρικού οχήματος (κατηγορία N1 μέχρι 3,5 τόνοι μικτό βάρος) χαμηλών ρύπων, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με τριάντα τοις εκατό (30%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. δ' του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(xi) Στον κωδικό **011** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς οχημάτων τύπου L, μοτοποδηλάτων και μοτοσυκλετών, οχημάτων παντός εδάφους και άλλων μικρών οχημάτων με τρεις ή τέσσερις τροχούς, μηδενικών ρύπων ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ., το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με πενήντα τοις εκατό (50%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. δ' του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(xii) Στον κωδικό **012** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που νοούνται μικρομεσαίες επιχειρήσεις και έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες που αφορούν σε πράσινη οικονομία, ενέργεια και ψηφιοποίηση, συμπεριλαμβανομένων και των δαπανών απόσβεσης στοιχείων του ενεργητικού τους που αποκτώνται με σκοπό την ενίσχυση της πράσινης οικονομίας, ενέργειας και ψηφιοποίησης, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με εκατό τοις εκατό (100%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 22E του Κ.Φ.Ε. και στην αριθμ. 139818 ΕΞ 2022 (Β' 5083) κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Περιβάλλοντος και Ενέργειας και Επικρατείας.

45. Στον κωδικό **508** συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες διαφήμισης, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 22Γ του Κ.Φ.Ε. και τα αναφερόμενα στην Ε.2033/2021 εγκύκλιο ΑΑΔΕ.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

46. Στον κωδικό **509** καταχωρείται το άθροισμα του υποπίνακα **9B «Δαπάνη για την εφαρμογή ηλεκτρονικής τιμολόγησης - 71 ΣΤ ν.4172/2013 (Εξωλογιστικά)»** του Πίνακα 9 «Προσαυξημένη έκπτωση δαπανών (άρθρα 22B, 22E, 71ΣΤ και 24 ν.4172/2013)». Ο υποπίνακας αυτός συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες για την εφαρμογή ηλεκτρονικής τιμολόγησης, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 71ΣΤ του Κ.Φ.Ε., η εφαρμογή των οποίων, όσον αφορά τα παρεχόμενα κίνητρα των περ. β' και γ' της παρ. 2 του άρθρου αυτού, έχει επεκταθεί μέχρι και το φορολογικό έτος 2024, δυνάμει των διατάξεων της παρ. 84Α του άρθρου 72 του Κ.Φ.Ε., όπως προστέθηκαν με το άρθρο 11 του ν. 5073/2023 (Α' 204).

Ειδικότερα:

(i) Στον κωδικό **001** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες για την αρχική προμήθεια τεχνικού εξοπλισμού και λογισμικού, που απαιτείται για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής τιμολόγησης, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης (πλήρους απόσβεσης) από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με εκατό τοις εκατό (100%) της πλήρους απόσβεσης, στο έτος πραγματοποίησής τους, με βάση τα οριζόμενα στην περ. β' της παρ.2 του άρθρου 71ΣΤ του Κ.Φ.Ε.

(ii) Στον κωδικό **002** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες για την παραγωγή, διαβίβαση και ηλεκτρονική αρχειοθέτηση ηλεκτρονικών τιμολογίων, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με εκατό τοις εκατό (100%) των δαπανών αυτών, για το πρώτο έτος έκδοσης των παραστατικών πώλησης μέσω ηλεκτρονικής τιμολόγησης, με βάση τα οριζόμενα στην περ. γ' της παρ.2 του άρθρου 71ΣΤ του Κ.Φ.Ε.

47. Ο κωδικός **511** συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που εφαρμόζουν τις διατάξεις του άρθρου 71Δ του Κ.Φ.Ε. προκειμένου να καταχωρήσουν (εξωλογιστικά) το ποσό των προσαυξημένων κατά 50% εργοδοτικών εισφορών. Οι προϋποθέσεις εφαρμογής των σχετικών διατάξεων καθορίστηκαν με την ΠΟΛ. 1244/2018 κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

48. Στον κωδικό **512** καταχωρείται το άθροισμα του υποπίνακα **9Γ «Προσαυξημένες αποσβέσεις άρθρο 24 ν.4172/2013 (Εξωλογιστικά)»** του Πίνακα 9 «Προσαυξημένη έκπτωση δαπανών (άρθρα 22B, 22E, 71ΣΤ και 24 ν.4172/2013)» (σχετ. η Ε. 2206/2020 εγκύκλιος ΑΑΔΕ). Ο υποπίνακας αυτός συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες τα οποία διενεργούν αποσβέσεις εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών/χαμηλών ρύπων σε νησιωτικούς ή μη δήμους, του κόστους για την αναβάθμιση των Κέντρων Διαλογής Ανακυκλώσιμων Υλικών (ΚΔΑΥ), του κόστους ενεργειακής απόδοσης ή εξοικονόμησης νερού και του κόστους επενδύσεων που χαρακτηρίζονται ως συμβάλλουσες σημαντικά στον μετριασμό της κλιματικής αλλαγής, καθώς και του κόστους της επένδυσης δημιουργίας μονάδας παραγωγής

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας.

Ειδικότερα:

(i) Στον κωδικό **001** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων, με μέγιστη Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) έως τις 40.000 ευρώ, το ποσό της προσαυξημένης απόσβεσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με πενήντα τοις εκατό (50%) των δαπανών αυτών και σε ποσοστό εικοσιπέντε τοις εκατό (25%) για το υπερβάλλον ποσό, με βάση τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 24 του ν. 4172/2013.

(ii) Στον κωδικό **002** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου χαμηλών ρύπων, με μέγιστη Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) έως τις 40.000 ευρώ το ποσό της προσαυξημένης απόσβεσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με τριάντα τοις εκατό (30%) των δαπανών αυτών και σε ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για το υπερβάλλον ποσό, με βάση τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 24 του ν. 4172/2013.

(iii) Στον κωδικό **003** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει το φορολογικό έτος 2023 δαπάνες απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων που αποκτήθηκε το φορολογικό έτος 2020 και 2021 από επιχειρήσεις που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα σε νησιωτικούς δήμους της ελληνικής επικράτειας, με μέγιστη Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) έως τις 40.000 ευρώ, το ποσό της προσαυξημένης απόσβεσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) των δαπανών αυτών και ποσοστό τριανταπέντε τοις εκατό (35%) για το υπερβάλλον ποσό, με βάση τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 24 του ν. 4172/2013.

(iv) Στον κωδικό **004** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, τα οποία έχουν πραγματοποιήσει το φορολογικό έτος 2023 δαπάνες απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου χαμηλών ρύπων που αποκτήθηκε το φορολογικό έτος 2020 και 2021 από επιχειρήσεις που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα σε νησιωτικούς δήμους της ελληνικής επικράτειας, με μέγιστη Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) έως τις 40.000 ευρώ, το ποσό της προσαυξημένης απόσβεσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) των δαπανών αυτών και ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) για το υπερβάλλον ποσό, με βάση τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 24 του ν. 4172/2013.

(v) Στον κωδικό **005** του υποπίνακα καταχωρούνται οι προσαυξημένες αποσβέσεις με βάση τις διατάξεις της περ. α' της παραγράφου 10 του άρθρου 24 του Κ.Φ.Ε. Τα ποσά των προσαυξημένων αποσβέσεων αφαιρούνται από τα καθαρά φορολογητέα αποτελέσματα των

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων (εξωλογιστικά), με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν. Για τον υπολογισμό των προσαυξημένων αποσβέσεων ισχύουν τα αναφερόμενα στην Ε.2065/2020 εγκύκλιο ΑΑΔΕ με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2019.

(vi) Στον κωδικό **006** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που δραστηριοποιούνται στην παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας και στην περιφερειακή ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας Πελοποννήσου, το ποσό της προσαυξημένης απόσβεσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με δέκα πέντε τοις εκατό (15%) των δαπανών αυτών και ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) όταν πρόκειται για χρηματοδοτική μίσθωση κατά την έννοια του ν.4308/2014, με βάση τα οριζόμενα στην περ. α' της παραγράφου 3 του άρθρου 71Z του Κ.Φ.Ε. και τα αναφερόμενα στην Ε. 2051/2021 εγκύκλιο ΑΑΔΕ.

(vii) Ο κωδικός **007** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που έχουν ενταχθεί στις διατάξεις της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 8 του ν. 4864/2021.

(viii) Ο κωδικός **008** του υποπίνακα συμπληρώνεται από τις μεταποιητικές επιχειρήσεις που έχουν ενταχθεί στις διατάξεις της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 8 του ν. 4864/2021.

Ωστόσο, λόγω μη υπαγωγής επιχειρήσεων στο κίνητρο της επιτάχυνσης φορολογικών αποσβέσεων παγίων του ν. 4864/2021 εντός του φορολογικού έτους 2023, οι ως άνω κωδικοί 007 και 008 μένουν ανενεργοί για το έτος αυτό.

49. Στον κωδικό **513** καταχωρείται το άθροισμα του υποπίνακα **10Α «Αφορολόγητα έσοδα για τα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 του αρ. 47 του ν. 4172/2013»** του Πίνακα **10 «Αφορολόγητα έσοδα από έκτακτα γεγονότα»**. Ο υποπίνακας αυτός συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες τα οποία αποκτούν έσοδα τα οποία δεν υπόκεινται σε φορολογία εισοδήματος βάσει ειδικότερων διατάξεων νόμων για τα οποία κατά το χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

Ειδικότερα:

(i) Στον κωδικό **001** του υποπίνακα συμπληρώνεται 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, καθώς και το ποσό της έκπτωσης δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί εφάπαξ καταβολής του επιστρεπτέου ποσού. Τα ως άνω ποσά είναι αφορολόγητα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.4 του άρθρου τρίτου της από 30.03.2020 Π.Ν.Π. (Α' 75) η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 1 του ν. 4684/2020 (Α' 86) και τα αναφερόμενα στην Ε. 2046/2022 εγκύκλιο.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

(ii) Στον κωδικό **005** του υποπίνακα συμπληρώνεται η αφορολόγητη ενίσχυση στο πλαίσιο της δράσης «e-λιανικό - Επιχορήγηση υφιστάμενων ΜμΕ επιχειρήσεων» σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 222 του ν.4782/2021 (Α' 36).

(iii) Στον κωδικό **006** του υποπίνακα συμπληρώνεται 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 53 ν.4812/2021, Α' 110).

(iv) Στον κωδικό **008** του υποπίνακα συμπληρώνονται οι κατ' αποκοπήν αποζημιώσεις που καταβάλλει ο e-ΕΦΚΑ στους πιστοποιημένους επαγγελματίες που συμπράττουν στη διαδικασία απονομής συνταξιοδοτικών παροχών (άρθρο 255 ν. 4798/2021, Α' 68).

(v) Στον κωδικό **010** του υποπίνακα συμπληρώνεται η αποζημίωση ειδικού σκοπού στις υπηρεσίες ταξί, για την κάλυψη του αυξημένου κόστους καυσίμων κίνησης των οχημάτων που χρησιμοποιούν, στο πλαίσιο της επαγγελματικής τους δραστηριότητας (άρθρο 83 ν. 4916/2022, Α' 65).

(vi) Στον κωδικό **011** του υποπίνακα συμπληρώνεται η ενίσχυση που καταβάλλεται στο πλαίσιο της χρηματοδοτούμενης από το Εθνικό Πρόγραμμα Ανάπτυξης 2021-2025 δράσης «2ος κύκλος: Έκτακτη Επιχορήγηση σε επιχειρήσεις του κλάδου γούνας που έχουν πληγεί από την επίθεση της Ρωσίας κατά της Ουκρανίας και τις διεθνείς κυρώσεις που επιβλήθηκαν» (άρθρο 122 ν. 5043/2023, Α' 91).

(vii) Στον κωδικό **012** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της οικονομικής ενίσχυσης για την κάλυψη των εξόδων έκτακτου ελέγχου ηλεκτρικών εγκαταστάσεων και έκδοσης υπεύθυνης δήλωσης αδειούχου ηλεκτρολόγου εγκαταστάτη για τους πληγέντες από τις πλημμύρες (παρ. 4Α του άρθρου 36 ν. 4508/2017, Α' 200, όπως προστέθηκε με το άρθρο 27 ν. 5049/2023, Α' 152).

(viii) Στον κωδικό **009** του υποπίνακα συμπληρώνονται τυχόν λοιπά αφορολόγητα ποσά για τα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013.

50. Στον κωδικό **514** καταχωρείται το άθροισμα του υποπίνακα **10B «Αφορολόγητα έσοδα για τα οποία δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013»** του Πίνακα 10 «Αφορολόγητα έσοδα από έκτακτα γεγονότα». Ο υποπίνακας αυτός συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες τα οποία αποκτούν έσοδα τα οποία δεν υπόκεινται σε φορολογία εισοδήματος βάσει ειδικότερων διατάξεων νόμων για τα οποία κατά το χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

Ειδικότερα:

(i) Στον κωδικό **005** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό 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 Α' 66). Στον ίδιο κωδικό καταχωρείται και το ποσό της επιχορήγησης για την αντιμετώπιση ζημιών που έχουν προκληθεί σε αγροτικές εκμεταλλεύσεις, η οποία χορηγείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12B του ν. 4797/2021, όταν για αυτήν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 4 του ίδιου νόμου, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 12B του ν. 4797/2021.

(ii) Στον κωδικό **006** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ζημίας που καταβάλλεται από την ασφαλιστική εταιρεία στις επιχειρήσεις οι οποίες έχουν ασφαλιστικό συμβόλαιο (άρθρο 5 του ν. 4797/2021).

(iii) Στον κωδικό **007** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης πρώτης αρωγής η οποία δύναται να χορηγείται στις επιχειρήσεις που πλήττονται από θεομηνίες (άρθρο 6 και 24A του ν. 4797/2021).

(iv) Στον κωδικό **011** του υποπίνακα συμπληρώνεται 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 (Α' 256).

(v) Στον κωδικό **015** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της οικονομικής ενίσχυσης στην εταιρεία «Διεθνής Αερολιμένας Αθηνών Α.Ε.» για την αποκατάσταση άμεσα συναρτώμενης με την πανδημία του κορωνοϊού COVID-19 ζημίας που υπέστη (παρ. 1 και 5 άρθρου 2 ν. 4810/2021).

(vi) Στον κωδικό **016** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της οικονομικής ενίσχυσης των άρθρων δέκατου, δωδέκατου και δέκατου πέμπτου της ΠΝΠ της 13.8.2021 (Α' 143) η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 2 του ν. 4824/2021 (Α' 156) που καταβάλλεται στα πληγέντα νομικά πρόσωπα ή τις πληγείσες νομικές οντότητες, επιχειρήσεις που περιέρχονται ή περιήλθαν, προσωρινά ή μόνιμα, σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης εξαιτίας των πυρκαγιών που εκδηλώθηκαν από την 27η Ιουλίου 2021 και μέχρι τη δημοσίευση της πιο πάνω ΠΝΠ.

(vii) Στον κωδικό **017** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται στο πλαίσιο των συγχρηματοδοτούμενων από το ΕΣΠΑ δράσεων «Επιχορήγηση αυτοαπασχολούμενων δικηγόρων», «Επιδότηση κεφαλαίου κίνησης πληττόμενων από την πανδημία τουριστικών επιχειρήσεων φιλοξενίας» και «Επιχορήγηση υφιστάμενων επιχειρήσεων γυμναστηρίων, παιδότοπων» (άρθρο 32 ν. 4801/2021, Α' 83).

(viii) Στον κωδικό **018** του υποπίνακα συμπληρώνεται η εφάπαξ έκτακτη οικονομική ενίσχυση για κτιριακές εγκαταστάσεις και κατοικίες νομικών προσώπων έναντι στεγαστικής συνδρομής και η εφάπαξ έκτακτη οικονομική ενίσχυση επιχειρήσεων έναντι επιχορήγησης για την αντιμετώπιση

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

που καταβάλλεται στα πληγέντα νομικά πρόσωπα ή τις πληγείσες νομικές οντότητες και επιχειρήσεις που περιέρχονται ή περιήλθαν, προσωρινά ή μόνιμα, σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης εξαιτίας του σεισμού που εκδηλώθηκε την 27η Σεπτεμβρίου 2021 σε περιοχές της Κρήτης (άρθρα εξηκοστό πέμπτο και εξηκοστό έβδομο ν.4839/2021, Α' 181).

(ix) Στον κωδικό **019** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της επιχορήγησης που καταβάλλεται σε επιχειρήσεις που επλήγησαν λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19, υπέστησαν μεγάλες οικονομικές απώλειες, οι οποίες επιτάθηκαν από φυσικές καταστροφές που εκδηλώθηκαν εντός του έτους 2021 και έχουν έδρα ή υποκατάστημα σε περιοχές που επλήγησαν από τις εν λόγω φυσικές καταστροφές (άρθρο 21 ν. 4859/2021, Α' 228).

(x) Στον κωδικό **020** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της επιχορήγησης που καταβάλλεται στους ιδιοκτήτες ίππων, τους προπονητές και τους αναβάτες δρομώνων ίππων, λόγω της αναστολής των ιπποδρομιών και του ιπποδρομιακού στοιχηματισμού, εξαιτίας της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19, σύμφωνα με τους όρους και τις προϋποθέσεις του κανονισμού de minimis 1407/2013 (άρθρο 23 ν. 4859/2021).

(xi) Στον κωδικό **021** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται στο πλαίσιο της συγχρηματοδοτούμενης από το ΕΣΠΑ δράσης «Επιχορήγηση επιχειρήσεων παροχής λογιστικών και φοροτεχνικών υπηρεσιών» (άρθρο 73 ν. 4864/2021).

(xii) Στον κωδικό **023** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται στο πλαίσιο της συγχρηματοδοτούμενης από το ΕΣΠΑ δράσης «Έκτακτη επιχορήγηση των περισσότερο πληττόμενων από την πανδημία επιχειρήσεων ψυχαγωγίας, διοργάνωσης εκδηλώσεων και εκθέσεων, τροφοδοσίας εκδηλώσεων, παροχής υπηρεσιών γυμναστηρίου και σχολής χορού, καθώς και της ενίσχυσης που καταβάλλεται στο πλαίσιο της συγχρηματοδοτούμενης από το ΕΣΠΑ δράσης «Επιχορήγηση υφιστάμενων επιχειρήσεων που έχουν πληγεί από την πανδημία, σε περιοχές που υπέστησαν μεγάλες φυσικές καταστροφές. (άρθρο 9 ν. 4890/2022 Α' 23). Στον ίδιο κωδικό συμπληρώνεται και το ποσό της ενίσχυσης που τυχόν καταβλήθηκε και για τις συγχρηματοδοτούμενες από το ΕΣΠΑ δράσεις ενίσχυσης επιχειρήσεων του Δήμου Ιστιαιάς - Αιδηψού και του Δήμου Μαντουδίου - Λίμνης - Αγίας Άννας της Περιφερειακής Ενότητας Ευβοίας της Περιφέρειας Στερεάς Ελλάδας που επλήγησαν από τις πυρκαγιές του Αυγούστου 2021, επιχειρήσεων της Περιφερειακής Ενότητας Λάρισας της Περιφέρειας Θεσσαλίας που επλήγησαν από τον σεισμό της 3ης Μαρτίου 2021 και επιχειρήσεων της Περιφερειακής Ενότητας Ηρακλείου της Περιφέρειας Κρήτης που επλήγησαν από τους σεισμούς της 24ης Ιουλίου και 27ης Σεπτεμβρίου 2021, οι οποίες προκηρύχθηκαν από την έναρξη ισχύος του ν. 4890/2022 και μέχρι την έναρξη ισχύος του ν. 4982/2022 (Α' 195), με το άρθρο 84 του οποίου διαμορφώθηκε τελικώς το άρθρο 9 του ν. 4890/2022.

(xiii) Στον κωδικό **024** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που χορηγείται σε επιχειρήσεις κτηνοτροφικών εκμεταλλεύσεων, σύμφωνα με τους κανόνες κρατικών ενισχύσεων (άρθρο 61 ν. 4919/2022, Α' 71).

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

(xiv) Στον κωδικό **025** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της οικονομικής ενίσχυσης με τη μορφή άμεσης επιχορήγησης στην εταιρεία «Ellinair A.E.» για την αποκατάσταση της άμεσα συναρτώμενης με την πανδημία του κορωνοϊού COVID-19 ζημίας που υπέστη εντός του έτους 2020 (άρθρο 93 ν. 4941/2022, Α' 113).

(xv) Στον κωδικό **026** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται στο πλαίσιο της συγχρηματοδοτούμενης από το Ε.Σ.Π.Α. δράσης «Έκτακτη επιχορήγηση σε επιχειρήσεις που έχουν πληγεί από την επίθεση της Ρωσίας κατά της Ουκρανίας και τις διεθνείς κυρώσεις που επιβλήθηκαν» (άρθρο 68 ν. 4949/2022, Α' 126).

(xvi) Στον κωδικό **027** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που χορηγείται σε επιχειρήσεις γεωργικών εκμεταλλεύσεων, σύμφωνα με τους κανόνες κρατικών ενισχύσεων λόγω της ενεργειακής κρίσης και της αύξησης του κόστους των λιπασμάτων (άρθρο 95 ν. 4982/2022).

(xvii) Στον κωδικό **028** του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης βάσει του Μέτρου 22 «Έκτακτη προσωρινή στήριξη σε γεωργούς και ΜΜΕ που πλήττονται ιδιαίτερα από τις επιπτώσεις της ρωσικής εισβολής στην Ουκρανία» (άρθρο 72 ν. 5016/2023, Α' 21).

(xviii) Στον κωδικό **029** του υποπίνακα συμπληρώνονται τα ποσά των ενισχύσεων που χορηγούνται σε επιχειρήσεις σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 47 του ν. 5035/2023 (Α' 76).

(xix) Στον κωδικό **030** του υποπίνακα συμπληρώνεται η ενίσχυση που χορηγείται ως αντιστάθμισμα για ζημιές στη φυτική παραγωγή και στο ζωικό κεφάλαιο, οι οποίες προκλήθηκαν από τα ακραία καιρικά φαινόμενα του Σεπτεμβρίου 2023 (άρθρο 21 ν. 5062/2023, Α' 183).

(xx) Στον κωδικό **022** του υποπίνακα συμπληρώνονται τυχόν λοιπά αφορολόγητα ποσά για τα οποία δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013, όπως για παράδειγμα η ενίσχυση που χορηγείται ως αντιστάθμισμα για ζημιές στη φυτική παραγωγή και στο ζωικό κεφάλαιο, οι οποίες προκλήθηκαν από τις καταστροφικές πυρκαγιές του Ιουλίου και του Αυγούστου 2023, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 του ν. 5075/2023 (Α' 206).

51. Στους κωδικούς **379, 372, 380, 373** και **381** καταχωρούνται τα διανεμόμενα κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους, όπως περιγράφονται στους αντίστοιχους κωδικούς.

Ειδικότερα:

52. Στον κωδικό **379** αναγράφονται τα διανεμόμενα κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους που προκύπτουν από επιχειρηματική δραστηριότητα του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, δηλαδή κέρδη που έχουν προκύψει από αντίστοιχα έσοδα που υπάγονται σε φορολόγηση με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. με την προϋπόθεση ότι αυτά δεν υπερκαλύπτονται από μεταφερόμενες ζημιές παρελθουσών χρήσεων. Στην περίπτωση που συμβαίνει το αντίθετο, το αντίστοιχο ποσό αναγράφεται στον κωδικό **380** για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

53. Στον κωδικό **372** αναγράφονται τα διανεμόμενα κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους που προέρχονται από προσωρινές διαφορές μεταξύ της λογιστικής αξίας (ΔΛΠ/ΕΛΠ) και της φορολογικής βάσης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας τα οποία στο τρέχον φορολογικό έτος έχουν μειώσει τη φορολογική βάση, ωστόσο είχαν περιληφθεί στη φορολογική βάση προηγούμενων ετών και είχε καταβληθεί φόρος εισοδήματος για τα υπόψη ποσά στα έτη αυτά. Επισημαίνεται ότι η αναγραφή των διανεμόμενων ποσών στον κωδικό **372** προϋποθέτει την εν τοις πράγμασι καταβολή φόρου εισοδήματος. Επομένως, σε περίπτωση κατά την οποία τα φορολογητέα κέρδη των προηγούμενων ετών υπερκαλύπτονταν από μεταφερόμενες ζημίες παρελθουσών χρήσεων, το αντίστοιχο ποσό αναγράφεται στον κωδικό **373** για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013. (σχετ. η Ε. 2089/2022 εγκύκλιος ΑΑΔΕ)

54. Στον κωδικό **380** αναγράφονται τα διανεμόμενα κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους που προκύπτουν από έσοδα για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος, δηλαδή κέρδη που έχουν προκύψει από αντίστοιχα έσοδα που δεν υπάγονται σε φορολόγηση με βάση διατάξεις του Κ.Φ.Ε. (π.χ. τόκοι που προκύπτουν από ομόλογα που εκδίδονται από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Χρηματοοικονομικής Σταθερότητας κατ' εφαρμογή των διατάξεων παρ.3 του άρθρου 37 του Κ.Φ.Ε.) ή ειδικότερες διατάξεις νόμων (π.χ. υπεραξία από μεταβίβαση εταιρικών ομολόγων σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.3156/2003, υπεραξία από εκποίηση μεριδίων ΟΣΕΚΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4099/2012, Αντιστάθμισμα Νησιωτικού Κόστους (Α.ΝΗ.ΚΟ.)), καθώς επίσης και διανεμόμενα κέρδη νομικών προσώπων λόγω ύπαρξης φορολογικών ζημιών.

55. Στον κωδικό **373** αναγράφονται τα διανεμόμενα κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους που προκύπτουν από προσωρινές διαφορές μεταξύ της λογιστικής αξίας (ΔΛΠ/ΕΛΠ) και της φορολογικής βάσης, για τις οποίες δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος, δηλαδή προσωρινές διαφορές που έχουν μειώσει τη φορολογική βάση του τρέχοντος φορολογικού έτους και οι οποίες αναμένεται να αναστραφούν σε επόμενα φορολογικά έτη. (σχετ. η Ε. 2089/2022 εγκύκλιος ΑΑΔΕ)

56. Στον κωδικό **381** αναγράφονται τα διανεμόμενα κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους των Φορέων Γενικής Κυβέρνησης για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος, δηλαδή τα κέρδη που έχουν προκύψει από έσοδα πέραν αυτών που αφορούν στα έσοδα από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

Επισημαίνεται ότι και οι πέντε κωδικοί (379, 372, 380, 373 και 381) δεν επηρεάζουν την εκκαθάριση φόρου, αλλά σε κάθε περίπτωση η συμπλήρωσή τους είναι υποχρεωτική από τους υπόχρεους εφόσον υφίστανται αντίστοιχα ποσά.

57. Στον κωδικό **382** καταχωρείται το ποσό των διανεμηθέντων κερδών του τρέχοντος φορολογικού έτους, που αντιστοιχεί σε εισοδήματα εκτός του άρθρου 71Z του Κ.Φ.Ε., για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος και περαιτέρω, στον κωδικό **383** το ίδιο ποσό ανάγεται σε μικτό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

58. Στον κωδικό **392** καταχωρείται το ποσό των διανεμηθέντων κερδών του τρέχοντος φορολογικού έτους που προέρχεται από προσωρινές διαφορές μεταξύ της λογιστικής αξίας (ΔΛΠ/ΕΛΠ) και της φορολογικής βάσης και αντιστοιχεί σε εισοδήματα εκτός του άρθρου 71Z του Κ.Φ.Ε., για το οποίο δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος. Περαιτέρω, στον κωδικό **393** το ίδιο ποσό ανάγεται σε μικτό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου εισοδήματος. (σχετ. η Ε.2089/2022 εγκύκλιος ΑΑΔΕ)

59. Στον κωδικό **388** καταχωρείται το ποσό των διανεμηθέντων κερδών του τρέχοντος φορολογικού έτους που αντιστοιχεί σε εισοδήματα του άρθρου 71Z του Κ.Φ.Ε. για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος και περαιτέρω στον κωδικό **389** το ίδιο ποσό ανάγεται σε μικτό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου εισοδήματος (σχετ. η Ε. 2051/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

60. Στον κωδικό **394** καταχωρείται το ποσό των διανεμηθέντων κερδών του τρέχοντος φορολογικού έτους που προέρχεται από προσωρινές διαφορές μεταξύ της λογιστικής αξίας (ΔΛΠ/ΕΛΠ) και της φορολογικής βάσης και αντιστοιχεί σε εισοδήματα του άρθρου 71Z του Κ.Φ.Ε. για το οποίο δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος. Περαιτέρω στον κωδικό **395** το ίδιο ποσό ανάγεται σε μικτό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου εισοδήματος (σχετ. η Ε.2089/2022 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

61. Στον κωδικό **384** καταχωρείται το ποσό των διανεμηθέντων κερδών του φορολογικού έτους που έληξε για τα οποία δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., ήτοι εισπραττόμενα μερίσματα που απαλλάσσονται της φορολογίας με βάση τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν.4172/2013 (κωδικός **495**), εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης τίτλων συμμετοχής σε νομικό πρόσωπο του άρθρου 48Α του ν.4172/2013 (κωδικός **480**), έσοδα που φορολογήθηκαν κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 12 και 13 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 (κωδικός **474**), υπεραξία από αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου (κωδικός **458**), υπεραξία από εκποίηση μεριδίων ΟΣΕΚΑ (κωδικός **466**), απαλλασσόμενα έσοδα Φορέων Γενικής Κυβέρνησης (ΦΓΚ) (κωδικός **468**), έσοδα απαλλασσόμενων νομικών προσώπων με βάση την αριθ.116/2019 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ η οποία κοινοποιήθηκε με την Ε.2107/2019 εγκύκλιο (κωδικός **469**), έσοδα ναυτιλιακών επιχειρήσεων η φορολόγηση των οποίων διέπεται από τις διατάξεις του ν.27/1975 κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παρ.14 και 15 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 (κωδικός **559**), διανεμηθέν εισόδημα ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας το οποίο έχει υπαχθεί σε φορολογία τα προηγούμενα φορολογικά έτη (κωδικός **478**), ωφέλεια από τη διαγραφή ή τη ρύθμιση χρεών (κωδικός **488**), έσοδα από τη διανομή αποθεματικών που σχηματίστηκαν βάσει των διατάξεων της παρ.6 του άρθρο 8 του ν.3299/2004 (κωδικός **499**), το εισόδημα που αποκτάται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 της ΣΑΔΦ Ελλάδας – Αλβανίας (περ. β' παρ. 2 αρ. 23 ν. 2755/1999) (κωδικός **518**) καθώς και αφορολόγητα έσοδα από έκτακτα γεγονότα για τα οποία δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013 (κωδικός **514**). Τα ποσά που αναγράφονται στον κωδικό αυτό δεν προστίθενται στα κέρδη της επιχείρησης συναθροιζόμενα με τα λοιπά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθόσον δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

Το άθροισμα των ποσών που καταχωρούνται στους κωδικούς **382, 388** και **384** πρέπει να ισούται με το ποσό που έχει καταχωρηθεί στον κωδικό **380** και **381**. Επίσης, το άθροισμα των ποσών που καταχωρούνται στους κωδικούς **392** και **394** πρέπει να ισούται με το ποσό που έχει καταχωρηθεί στον κωδικό **373**.

62. Στον κωδικό **385** καταχωρείται το ποσό των διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων αποθεματικών που δεν έχουν υπαχθεί στην αυτοτελή φορολόγηση της παρ.12 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Ε., καθώς επίσης και το ποσό των διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων αποθεματικών που σχηματίζονται με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. ή άλλων ειδικότερων διατάξεων και απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος και τα οποία φορολογούνται κατά το έτος διανομής τους, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 47 του ίδιου νόμου και περαιτέρω, στον κωδικό **386** το ίδιο ποσό ανάγεται σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

63. Στον κωδικό **390** καταχωρείται το ποσό των διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων αποθεματικών που σχηματίζονται από φορολογητέα κέρδη του άρθρου 71Z του Κ.Φ.Ε. με βάση τις διατάξεις των άρθρων του ίδιου νόμου ή άλλων ειδικότερων διατάξεων και απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος και τα οποία φορολογούνται κατά το έτος διανομής τους, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 47 του ίδιου νόμου και περαιτέρω, στον κωδικό **391** το ίδιο ποσό ανάγεται σε μικτό ποσό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

64. Τα ως άνω ποσά διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων κερδών (κωδικοί **382, 392, 388, 394, 385** και **390**), θεωρούνται φορολογικά κέρδη του φορολογικού έτους εντός του οποίου γίνεται η διανομή ή κεφαλαιοποίηση και φορολογούνται συναθροιζόμενα με τα λοιπά αποτελέσματα (κέρδη) από επιχειρηματική δραστηριότητα.

65. Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που τα αποτελέσματα του τρέχοντος φορολογικού έτους είναι ζημιογόνα (είτε λόγω ύπαρξης φορολογικών ζημιών παρελθόντων χρήσεων είτε για άλλο λόγο) και ταυτόχρονα πραγματοποιηθεί διανομή κερδών, έχουν εφαρμογή τα αναφερόμενα στις ΠΟΛ.1014/2018 και Ε. 2089/2022 ΑΑΔΕ εγκυκλίου. Επισημαίνεται ότι τα ποσά προσωρινών διαφορών των φορολογικών ετών πριν το 2022 για τα οποία είχε αποφευχθεί η διπλή φορολόγηση κατά το χρόνο της διανομής τους μέσω της ΠΟΛ.1014/2018, ήτοι τα προς διανομή ποσά είχαν υπαχθεί σε αυτοτελή φορολόγηση και στο ίδιο έτος είχαν προσαυξηθεί οι μεταφερόμενες φορολογικές ζημίες, στα φορολογικά έτη, από το 2022 και μετά, που τα υπόψη ποσά θα επηρεάσουν τη φορολογική βάση, δεν θα έχουν εφαρμογή και τα οριζόμενα στην Ε. 2089/2022, ήτοι δεν θα αφαιρεθούν από το φορολογικό αποτέλεσμα του εκάστοτε έτους ως αρνητική λογιστική διαφορά.

Ειδικότερα, το ποσό των κερδών που διανέμεται ή κεφαλαιοποιείται εκτός από αυτό του άρθρου 71Z (το άθροισμα των κωδικών **382, 383, 392, 393, 385** και **386**) που περιλαμβάνεται στον κωδικό **387** μεταφέρεται στον κωδικό **079** προκειμένου να υπαχθεί ξεχωριστά (αυτοτελώς) σε φορολόγηση κατά την εκκαθάριση του φόρου (μετά την αναγωγή του σε μικτό) και ο σχετικός

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

φόρος υπολογίζεται στον κωδικό **080**. Σε περίπτωση που το διανεμηθέν ή κεφαλαιοποιηθέν ποσό προέρχεται από κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους (κωδικοί 382 & 383) προστίθεται στις μεταφερόμενες ζημίες και ειδικότερα στον κωδικό **078**, ενώ εάν αφορά προσωρινές διαφορές (κωδικοί 392 & 393), καθώς και κέρδη παρελθουσών χρήσεων (αποθεματικών) (κωδικοί 385 & 386) τα ποσά αυτά δεν μεταφέρονται στο κωδικό **078** καθόσον δεν προστίθενται στις φορολογικά αναγνωρίσιμες ζημίες, με βάση τα αναφερόμενα στις ίδιες εγκυκλίους (ΠΟΛ.1014/2018 και Ε. 2089/2022 ΑΑΔΕ εγκυκλίους).

Ομοίως, το ποσό των κερδών που διανέμεται ή κεφαλαιοποιείται από τα κέρδη του άρθρου 71Z (το άθροισμα των κωδικών 388, 389, 394, 395, 390 και 391) που περιλαμβάνεται στον κωδικό **387 μεταφέρεται** στον κωδικό **091** προκειμένου να υπαχθεί ξεχωριστά (αυτοτελώς) σε φορολόγηση κατά την εκκαθάριση του φόρου (μετά την αναγωγή του σε μικτό) και ο σχετικός φόρος υπολογίζεται στον κωδικό **092**. Σε περίπτωση που το διανεμηθέν ή κεφαλαιοποιηθέν ποσό προέρχεται από κέρδη του τρέχοντος φορολογικού έτους (κωδικοί 388 & 389) προστίθεται στις μεταφερόμενες ζημίες και ειδικότερα στον κωδικό **093**, ενώ εάν αφορά προσωρινές διαφορές (κωδικοί 394 & 395), καθώς και κέρδη παρελθουσών χρήσεων (αποθεματικών) (κωδικοί 390 & 391), τα ποσά αυτά δεν μεταφέρονται στο κωδικό **093**, καθόσον δεν προστίθενται στις φορολογικά αναγνωρίσιμες ζημίες, με βάση τα αναφερόμενα στις ίδιες ως άνω εγκυκλίους.

Για να έχουν τη δυνατότητα τα παραπάνω νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες να χρησιμοποιήσουν τους κωδικούς 388, 389, 394, 395, 390 και 391, πρέπει προηγουμένως να έχουν δηλώσει ότι υπάγονται στις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 71Z του Κ.Φ.Ε. επιλέγοντας **ΝΑΙ** στον κωδικό **686**.

66. Στην περίπτωση ημεδαπής ή αλλοδαπής εταιρείας που εντάσσεται κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους στο καθεστώς του α.ν.89/67 (Α' 132) και έχει ζημίες προηγούμενων φορολογικών ετών οι οποίες υπερβαίνουν τα φορολογητέα κέρδη του διαστήματος από την έναρξη του φορολογικού έτους μέχρι τον χρόνο έναρξης στις διατάξεις του α.ν.89/67, στον κωδικό **039** συμπληρώνεται ποσό μέχρι του ύψους των φορολογητέων κερδών του διαστήματος αυτού, καθόσον για το χρονικό διάστημα από τον χρόνο έναρξης στις διατάξεις του α.ν.89/67 και μετά εφαρμόζονται οι ειδικότερες διατάξεις του α.ν.89/67. Όσον αφορά τυχόν ζημία που προκύπτει το διάστημα από την έναρξη του φορολογικού έτους μέχρι τον χρόνο έναρξης στις ως άνω διατάξεις, η οποία δεν καλύπτεται από τα κέρδη του ίδιου διαστήματος, αυτή δεν αναγνωρίζεται φορολογικά.

67. Στους κωδικούς **046, 044, 045, 041 και 099** καταχωρούνται ποσά κινήτρων, είτε βάσει αναπτυξιακών νόμων, είτε βάσει ειδικών διατάξεων νόμων προκειμένου τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες να τύχουν των ευεργετημάτων των σχετικών διατάξεων.

Προϋπόθεση καταχώρησης ποσών στους ως άνω κωδικούς είναι να εμφανίζονται αντίστοιχα ποσά στον κωδικό 016 «Φορολογικά κέρδη χρήσης».

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

Σε περίπτωση που μετά την αφαίρεση των ως άνω κωδικών από τον κωδικό 040 προκύψει ζημία, η ζημία αυτή δεν αναγνωρίζεται φορολογικά. Τα ίδια ισχύουν και στην περίπτωση που προσauxάνονται οι ζημίες του κωδικού 400, λόγω της αφαίρεσης των πιο πάνω κωδικών.

Αναφορικά με τη φύση των ποσών που καταχωρούνται στους ανωτέρω κωδικούς, έχουν δοθεί αναλυτικές οδηγίες και διευκρινίσεις με την ΠΟΛ.1059/2015 εγκύκλιο, ενώ ειδικά για την καταχώρηση ποσών των αφορολόγητων αποθεματικών αναπτυξιακών νόμων στο έντυπο Ν, με το αριθ. ΔΕΑΦ Β 1110127 ΕΞ2016/18.7.2016 έγγραφό μας.

68. Ειδικότερα, στον κωδικό **041** «Αφορολόγητο αποθεματικό άρθρου 71Α ν.4172/2013» καταχωρείται το ποσό που απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 71Α του ν.4172/2013 όπως ίσχυαν πριν την τροποποίησή τους με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 89 του ν. 4864/2021 και με βάση τις οδηγίες και τις διευκρινίσεις που έχουν δοθεί με την ΠΟΛ.1145/2018 εγκύκλιο. Συγκεκριμένα, ο κωδικός αυτός συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που έχουν υπαχθεί στο άρθρο 71Α του Κ.Φ.Ε. με βάση την αριθμ. 52738/ΔΕΚΝΤ551/16-5-2018 (Β' 1843) κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Ανάπτυξης και Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και δικαιούνται εντός του φορολογικού έτους 2023 να κάνουν χρήση του κινήτρου της ευρεσιτεχνίας.

69. Ο κωδικός **076** «Ποσό επένδυσης για την ενίσχυση της παραγωγής οπτικοακουστικών έργων άρθρου 71Ε ν.4172/2013» συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα ή τις νομικές οντότητες που επενδύουν σε παραγωγές οπτικοακουστικών έργων. Οι προϋποθέσεις εφαρμογής των σχετικών διατάξεων καθορίστηκαν με την υπ' αριθμ. 31548/10.11.2020 Κοινή Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Επικρατείας και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5021) περί καθορισμού των επιλέξιμων δαπανών, των κατηγοριών των οπτικοακουστικών έργων, της διαδικασίας και του χρόνου ελέγχου της τήρησης των όρων και προϋποθέσεων των διατάξεων του άρθρου 71Ε του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), καθώς και των προϋποθέσεων, των όρων και της διαδικασίας και κάθε άλλης λεπτομέρειας για την εφαρμογή του άρθρου αυτού. (σχετ. και η Ε 2189/2020 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

Οι υπόψη εταιρείες που μέσα στο φορολογικό έτος 2023 κατέθεσαν στον ειδικό τραπεζικό λογαριασμό ελληνικού πιστωτικού ιδρύματος της παραγωγού εταιρείας, ποσό για την παραγωγή οπτικοακουστικού έργου, υποχρεούνται να συνυποβάλουν με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους, υπεύθυνη δήλωση με το συνολικό ποσό που κατέθεσαν. Σε περίπτωση μη έγκρισης του συνόλου ή μέρους των επενδυτικών δαπανών για την παραγωγή του οπτικοακουστικού έργου, κατόπιν ελέγχου από το ΕΚΟΜΕ, το υπόψη νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, οφείλει να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος εντός μηνός από την επίδοση της σχετικής πιστοποίησης δαπανών του ΕΚΟΜΕ χωρίς την επιβολή κυρώσεων.

Εάν εντός 36 μηνών από την κατάθεση της αίτησης υπαγωγής του οπτικοακουστικού έργου στις ευεργετικές διατάξεις του νόμου, αυτό δεν δύναται να ολοκληρωθεί λόγω αδυναμίας του παραγωγού και αδυναμίας να βρεθεί νέος παραγωγός, τότε τα καταβαλλόμενα ποσά που έχουν αφαιρεθεί από το φορολογητέο εισόδημα νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 2 της υπ' αριθμ. 31548/10.11.2020 ΚΥΑ, προστίθενται στη δήλωση

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους στο οποίο έχει κοινοποιηθεί η δήλωση αδυναμίας ολοκλήρωσής του με βάση τα οριζόμενα στην υπ' αριθμ. 31548/10.11.2020 Κοινή Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Επικρατείας και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (σχετ. η Ε.2189/2020 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

70. 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.

71. Ο κωδικός **072** συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες τα οποία είναι υπόχρεα να εγγράφουν σε ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό το ποσό που οφείλουν να επενδύσουν για την παραγωγή κινηματογραφικών έργων, με βάση τις διατάξεις της παρ.7 του άρθρου 8 του ν.3905/2010. Επίσης, κατά το φορολογικό έτος πραγματοποίησης των δαπανών για την παραγωγή κινηματογραφικών έργων, θα πρέπει να συμπληρωθεί ο κωδικός **2026** της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης», μέχρι του ποσού του αποθεματικού που έτυχε απαλλαγής, προκειμένου να μη διενεργείται διπλή έκπτωση των σχετικών ποσών που πραγματοποιούνται κατά το έτος διάθεσης του σχετικού αποθεματικού, για την επένδυση της κινηματογραφικής παραγωγής, με βάση τις ίδιες διατάξεις.

72. Στον κωδικό **053** καταχωρούνται τα κέρδη των Φορέων Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας (Κοινωνικές Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις και Συνεταιρισμοί Εργαζομένων) τα οποία διανέμονται στους εργαζομένους τους, προκειμένου να αφαιρεθούν από τα κέρδη τους και να φορολογηθούν στο όνομα των εργαζομένων τους, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 72 του ν.4430/2016 (Α' 205).

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω ισχύουν για όσους φορείς, μέσα στο έτος 2023, είναι εγγεγραμμένοι στο Γενικό Μητρώο Φορέων Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας του ν.4430/2016.

Στον ίδιο κωδικό καταχωρούνται και τα κέρδη των Ενεργειακών Κοινοτήτων του ν.4513/2018 (Α' 9) που διανέμονται στους εργαζομένους τους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν. 4430/2016, εφόσον αυτές λειτουργούν ως Φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας και έχουν ενταχθεί στο μητρώο του προηγούμενου εδαφίου.

Από τα ποσά που καταχωρούνται στους κωδικούς **076**, **071**, **072** και **053** μόνο το ποσό των κωδικών **076** και **072** συναθροιζόμενο με τα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) από επιχειρηματική δραστηριότητα του ίδιου φορολογικού έτους, δημιουργεί αναγνωρίσιμη φορολογικά ζημία. Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση κατά την οποία στο τρέχον φορολογικό έτος λαμβάνει χώρα διανομή των ποσών που έχουν καταχωρηθεί στους κωδικούς 076 και 072, το υπόψη ποσό θα προστεθεί στους κωδικούς 380, 382 και 383 προκειμένου να υπολογισθεί ο φόρος της παρ. 1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

73. Όσον αφορά τις εταιρείες που λειτουργούν ως «Σύστημα Εναλλακτικής Διαχείρισης» (ΣΕΔ), οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 3220/2004 (Α' 15) καταλαμβάνουν τις εταιρείες που είναι πιστοποιημένες ως σύστημα εναλλακτικής διαχείρισης και ενταγμένες στο αντίστοιχο μητρώο των

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

εταιρειών του Ελληνικού Οργανισμού Ανακύκλωσης (Ε.Ο.ΑΝ.), το οποίο αποστέλλεται στη ΓΔΗΛΕΔ, και λειτουργούν το σύστημα αυτό σε συλλογική και όχι σε ατομική βάση, καθόσον κατά ρητή διατύπωση της διάταξης της παρ. 11 του άρθρου 12 του ν. 4819/2021 στην παρ. 1 του άρθρου 5 του ν. 3220/2004 η παραπομπή στην παρ. 19 του άρθρου 2 του ν. 2939/2001 (Α' 179) αφορά τους φορείς ΣΣΕΔ (Συλλογικού Συστήματος Εναλλακτικής Διαχείρισης) της παρ. 26 του άρθρου 3 του ν. 4819/2021 (Α' 129).

Οι εν λόγω εταιρείες, προκειμένου να εκκαθαριστεί η δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 5 του ν. 3220/2004, με βάση τις οποίες τα κέρδη τους απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος εφόσον εμφανισθούν σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού, θα πρέπει, εφόσον:

i) εμφανίζουν φορολογικά κέρδη (κωδικός 016) ταυτόχρονα να καταχωρήσουν στον κωδικό 059 ποσό ίσο με αυτό του κωδικού 016,

ii) εμφανίζουν φορολογικές ζημίες (κωδικός 017) να καταχωρήσουν στον κωδικό 2024 της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης ποσό ίσο με αυτό του κωδικού 017.

Με τον ανωτέρω χειρισμό κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος καταρχήν θα εφαρμοστούν οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 3220/2004 και περαιτέρω θα υπαχθεί σε φορολόγηση τυχόν ποσό μη εκπιπόμενων δαπανών, καθόσον αυτές δεν πρέπει να επηρεάζουν το σχηματισθέν αποθεματικό, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 3220/2004 και θα πρέπει να υπάγονται σε φορολόγηση στο φορολογικό έτος που αφορούν (αρ. Δ12Β 10301148 ΕΞ2011ΠΕ/23.02.2011 έγγραφό μας).

Επίσης, στον κωδικό 059 καταχωρούνται τα κέρδη των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που λειτουργούν με τη μορφή του Ευρωπαϊκού Ομίλου Οικονομικού Σκοπού, τα οποία φορολογούνται στο όνομα των μελών τους.

74. Ο κωδικός 048 «Συνολικά φορολογητέα κέρδη» και ο κωδικός 448 «Συνολικά μεταφερόμενη ζημία» αντιστοιχούν στα φορολογητέα κέρδη ή τις μεταφερόμενες ζημίες του συνόλου των δραστηριοτήτων της επιχείρησης μετά από τη φορολογική αναμόρφωση και τον συμψηφισμό πιθανών ζημιών παρελθουσών χρήσεων.

75. Ο κωδικός 086 «Φορολογητέα κέρδη που αντιστοιχούν στον μειωμένο συντελεστή (παρ. 2 άρθ. 71Ζ ν.4172/2013)» και ο κωδικός 848 «Ζημία που αντιστοιχεί στο μειωμένο συντελεστή (παρ. 2 άρθ. 71Ζ ν.4172/2013)» συμπληρώνονται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που δραστηριοποιούνται στην παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας και στην περιφερειακή ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας Πελοποννήσου με τα φορολογητέα κέρδη ή τη ζημία του τρέχοντος φορολογικού έτους, αντίστοιχα, από τη δραστηριοποίηση στην παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα (σχετ. η Ε. 2051/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

Για να έχουν τη δυνατότητα τα παραπάνω νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες να χρησιμοποιήσουν τους παραπάνω κωδικούς πρέπει προηγουμένως να έχουν δηλώσει ότι υπάγονται στις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 71Z του Κ.Φ.Ε. επιλέγοντας ΝΑΙ στον κωδικό 686.

76. Ο κωδικός 088 «Φορολογητέα κέρδη» αντιστοιχεί στα κέρδη των λοιπών δραστηριοτήτων εκτός παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα από τις επιχειρήσεις που μεταξύ άλλων δραστηριοποιούνται στην παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας και στην περιφερειακή ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας Πελοποννήσου.

77. Ο κωδικός 888 «Μεταφερόμενες ζημίες» αντιστοιχεί στις συνολικά μεταφερόμενες ζημίες της επιχείρησης ανεξάρτητα αν, μεταξύ άλλων, δραστηριοποιείται στην παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας και στην περιφερειακή ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας Πελοποννήσου. Η μοναδική περίπτωση που σε αυτό τον κωδικό μεταφέρονται ζημίες των υπόλοιπων δραστηριοτήτων της επιχείρησης εκτός του κλάδου της παραγωγής ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα (στο εξής: «κλάδος Η/Κ») στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας και στην περιφερειακή ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας Πελοποννήσου, είναι η περίπτωση που η επιχείρηση έχει φορολογηθεί για τα κέρδη του κλάδου αυτού ενώ η υπόλοιπη δραστηριότητα είναι ζημιολόγος (είτε προκύπτουν ζημίες χρήσης, είτε προκύπτει ζημιολόγο αποτέλεσμα λόγω μεταφερόμενων ζημιών παρελθουσών χρήσεων.

Στη συνέχεια παραθέτουμε ενδεικτικά παραδείγματα για την καλύτερη κατανόηση του προσδιορισμού των φορολογικών αποτελεσμάτων και της εφαρμογής του μειωμένου συντελεστή.

Παράδειγμα 1

Έστω ότι στον κωδικό 048 εμφανίζεται φορολογητέο κέρδος στο σύνολο των δραστηριοτήτων και παράλληλα συμπληρώνεται ο κωδικός 086 λόγω φορολογητέων κερδών του κλάδου Η/Κ τότε:

- Αν το σύνολο των κερδών του συνόλου της επιχείρησης είναι μεγαλύτερο από το κέρδος του κλάδου Η/Κ τότε εμφανίζεται στον κωδικό 086 το ποσό των κερδών που αντιστοιχούν στον κλάδο Η/Κ. Το ποσό αυτό θα φορολογηθεί με το μειωμένο συντελεστή της παρ.2 άρθρου 71Z Κ.Φ.Ε. και τα λοιπά με το συντελεστή των γενικών διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Ε. χωριστά.
π.χ. ποσό 100.000 ευρώ στον κωδικό 048 και ποσό 40.000 ευρώ στον κωδικό 086 θα έχει ως αποτέλεσμα στον κωδικό 088 να εμφανισθεί ποσό ίσο με 60.000 το οποίο θα φορολογηθεί με διαφορετικό συντελεστή εκείνου του ποσού που καταχωρήθηκε στον κωδικό 086.
- Αν το σύνολο των κερδών της επιχείρησης είναι μικρότερο του κέρδους του κλάδου Η/Κ τότε οι κλάδοι με τις υπόλοιπες δραστηριότητες της επιχείρησης παρουσιάζουν ζημία που εμφανίζεται ως η διαφορά των κωδικών 086 – 048, στον κωδικό 888 και η επιχείρηση φορολογείται με τον μειωμένο συντελεστή για το κέρδος του κλάδου Η/Κ.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

π.χ. ποσό 100.000 ευρώ στον κωδικό 048 και ποσό 120.000 ευρώ στον κωδικό 086 θα έχει ως αποτέλεσμα στον κωδικό 888 να εμφανισθεί ποσό ίσο με 20.000 το οποίο θα μεταφερθεί στον κωδικό 039 της δήλωσης του επόμενου φορολογικού έτους.

Παράδειγμα 2

Έστω ότι στον κωδικό 048 εμφανίζεται φορολογητέο κέρδος στο σύνολο των δραστηριοτήτων και παράλληλα συμπληρώνεται ο κωδικός 848 λόγω φορολογικής ζημίας του κλάδου Η/Κ (για τον υπολογισμό της οποίας λαμβάνονται υπόψη οι μεταφερόμενες φορολογικές ζημίες από τον κλάδο Η/Κ) τότε στον κωδικό 088 μεταφέρεται το σύνολο των κερδών των υπολοίπων κλάδων το οποίο υπολογίζεται ως το άθροισμα των κερδών της επιχείρησης (κωδικός 048) και της ζημίας του κλάδου Η/Κ (κωδικός 848), το οποίο φορολογείται με το συντελεστή των γενικών διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Ε. Η φορολογική ζημία χρήσης από τον κλάδο Η/Κ παρακολουθείται από την υπόχρεο επιχείρηση προκειμένου για τον συμψηφισμό αυτής με κέρδη από τον ίδιο κλάδο σε επόμενη χρήση.

π.χ. ποσό 100.000 ευρώ στον κωδικό 048 και ποσό 40.000 ευρώ στον κωδικό 848 θα έχει ως αποτέλεσμα στον κωδικό 088 να εμφανισθεί ποσό ίσο με 140.000 το οποίο φορολογείται με το συντελεστή των γενικών διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Ε.

Παράδειγμα 3

Έστω ότι στον κωδικό 448 εμφανίζεται συνολική μεταφερόμενη ζημία από το σύνολο των δραστηριοτήτων και παράλληλα συμπληρώνεται ο κωδικός 848 λόγω φορολογικής ζημίας του κλάδου Η/Κ (για τον υπολογισμό της οποίας λαμβάνονται υπόψη οι μεταφερόμενες φορολογικές ζημίες από τον κλάδο Η/Κ) τότε:

- Αν η συνολική μεταφερόμενη ζημία από το σύνολο των δραστηριοτήτων είναι μεγαλύτερη από τη ζημία του κλάδου Η/Κ τότε ως μεταφερόμενη ζημία στον κωδικό 888 μεταφέρεται η συνολική μεταφερόμενη ζημία από το σύνολο των δραστηριοτήτων χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η ζημία του κλάδου Η/Κ καθόσον εμπεριέχεται στη συνολική μεταφερόμενη ζημία.
π.χ. ποσό 100.000 ευρώ στον κωδικό 448 και ποσό 40.000 ευρώ στον κωδικό 848 θα έχει ως αποτέλεσμα στον κωδικό 888 να εμφανισθεί ποσό μεταφερόμενης στο επόμενο έτος ζημίας ίσο με 100.000.

- Αν η συνολική μεταφερόμενη ζημία από το σύνολο των δραστηριοτήτων είναι μικρότερη από τη ζημία του κλάδου Η/Κ τότε στον κωδικό 088 μεταφέρεται η διαφορά του ποσού της φορολογικής ζημίας του κλάδου Η/Κ από το ποσό της συνολικής μεταφερόμενης ζημίας από το σύνολο των δραστηριοτήτων. Η συνολική μεταφερόμενη ζημία από το σύνολο των δραστηριοτήτων μεταφέρεται στον κωδικό 888. Η φορολογική ζημία χρήσης από τον κλάδο Η/Κ παρακολουθείται από την υπόχρεο επιχείρηση προκειμένου για τον συμψηφισμό αυτής με κέρδη από τον ίδιο κλάδο σε επόμενη χρήση.

π.χ. ποσό 100.000 ευρώ στον κωδικό 448 και ποσό 160.000 ευρώ στον κωδικό 848 θα έχει ως αποτέλεσμα στον κωδικό 088 να εμφανισθεί ποσό το οποίο φορολογείται με το συντελεστή των γενικών διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Ε. ίσο με 60.000 ευρώ και στον κωδικό 888 να εμφανισθεί ποσό μεταφερόμενης στο επόμενο έτος ζημίας ίσο με 100.000 ευρώ.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

Παράδειγμα 4

Έστω ότι στον κωδικό 448 εμφανίζεται συνολική μεταφερόμενη ζημία από το σύνολο των δραστηριοτήτων και παράλληλα συμπληρώνεται ο κωδικός 086 λόγω φορολογητέων κερδών του κλάδου Η/Κ τότε στον κωδικό 888 ως μεταφερόμενη ζημία του επόμενου έτους μεταφέρεται το άθροισμα των δύο κωδικών δηλαδή της συνολικής μεταφερόμενης ζημίας από το σύνολο των δραστηριοτήτων και των φορολογητέων κερδών του κλάδου Η/Κ. Τα κέρδη του κλάδου Η/Κ φορολογούνται με τον μειωμένο συντελεστή για κέρδος του κλάδου Η/Κ.

π.χ. ποσό 100.000 ευρώ στον κωδικό 448 και ποσό 40.000 ευρώ στον κωδικό 086 θα έχει ως αποτέλεσμα στον κωδικό 888 να εμφανισθεί ποσό μεταφερόμενης στο επόμενο έτος ζημίας ίσο με 140.000 ευρώ.

Αν έχουμε ζημία στο σύνολο των δραστηριοτήτων και παράλληλα κέρδος στον κλάδο των ηλεκτροκίνητων οχημάτων τότε:

- Φορολογείται με τον μειωμένο συντελεστή το κέρδος του κλάδου των ηλ/των οχημάτων και
- Δεδομένου ότι η ζημία των υπολοίπων κλάδων της επιχείρησης είναι η συνολική ζημία της επιχείρησης προσαυξημένη με το κέρδος στον κλάδο των ηλεκτροκίνητων οχημάτων αυτή μεταφέρεται.

Παράδειγμα 5

Έστω ότι τόσο ο κωδικός 048 όσο και ο κωδικός 448 είναι μηδενικοί τότε:

- Αν συμπληρώνεται ο κωδικός 086 λόγω φορολογητέων κερδών του κλάδου Η/Κ τότε στον κωδικό 888 ως μεταφερόμενη ζημία του επόμενου έτους μεταφέρεται το ποσό των φορολογητέων κερδών του κλάδου Η/Κ.:

π.χ. μηδενικά ποσά σε κωδικό 048 και κωδικό 448 και ποσό 40.000 ευρώ στον κωδικό 086 θα έχει ως αποτέλεσμα στον κωδικό 888 να εμφανισθεί ποσό μεταφερόμενης στο επόμενο έτος ζημίας ίσο με 40.000 ευρώ.

- Αν συμπληρώνεται ο κωδικός 848 λόγω φορολογικής ζημίας του κλάδου Η/Κ τότε στον κωδικό 088 εμφανίζεται το ποσό των κερδών που αντιστοιχεί στους λοιπούς κλάδους της επιχείρησης που ισούται με το ποσό της φορολογικής ζημίας χρήσης του κλάδου Η/Κ.

π.χ. μηδενικά ποσά σε κωδικό 048 και κωδικό 448 και ποσό 40.000 ευρώ στον κωδικό 848 θα έχει ως αποτέλεσμα στον κωδικό 088 να εμφανισθεί ποσό το οποίο φορολογείται με 22%. Στην περίπτωση αυτή δεν μεταφέρεται ζημία καθώς η φορολογική ζημία χρήσης από τον κλάδο Η/Κ παρακολουθείται από την επιχείρηση προκειμένου για τον συμψηφισμό αυτής με κέρδη από τον ίδιο κλάδο σε επόμενο φορολογικό έτος.

78. Ο κωδικός **100** συμπληρώνεται από τις οικοδομικές επιχειρήσεις, προκειμένου να προσδιορισθούν τα κέρδη τους τεκμαρτά. Για τη συμπλήρωσή του ισχύουν οι οδηγίες που έχουν δοθεί με την ΠΟΛ.1047/2017 εγκύκλιο.

79. Στους κωδικούς **049**, **050** και **051** (Πίνακας ΙΙ, Υπολογισμός Προκαταβολής Τρέχοντος Φορολογικού Έτους) υπολογίζεται η προκαταβολή του τρέχοντος φορολογικού έτους. Για τον υπολογισμό της προκαταβολής του τρέχοντος έτους (κωδικός 049) λαμβάνεται υπόψη το ποσό

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

του φόρου που αναγράφεται στους κωδικούς 004 και 089, χωρίς να συνυπολογίζονται τυχόν ποσά που μειώνουν τον αναλογούντα φόρο, όπως απαλλαγή καταβολής φόρου αναπτυξιακών νόμων (ν.3908/2011, ν.4399/2016) και μισθώματα για χρήση ακινήτου ν.4030/2011. Επίσης, για τον φόρο επί των κερδών που υπολογίζεται από τους κωδικούς 080 και 092, δεν υπολογίζεται προκαταβολή φόρου (ΠΟΛ.1014/2018 εγκύκλιος).

80. Οι κωδικοί **576, 577 και 578** (Πίνακας III, Φορολογική Απαλλαγή, ν. 3908/2011) συμπληρώνονται από τις επιχειρήσεις, προκειμένου να δηλώσουν τη συνολική δικαιούμενη απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος, βάσει της εκδοθείσας απόφασης του αναπτυξιακού νομού ν.3908/2011, το ποσό απαλλαγής από την καταβολή φόρου του τρέχοντος φορολογικού έτους και το υπολειπόμενο ποσό της απαλλαγής καταβολής φόρου, αντίστοιχα.

81. Οι κωδικοί **571, 572 και 573** (Πίνακας IV, Φορολογική Απαλλαγή, ν. 4399/2016) συμπληρώνονται από τις επιχειρήσεις, προκειμένου να δηλώσουν τη συνολική δικαιούμενη απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος βάσει της εκδοθείσας απόφασης του αναπτυξιακού νομού ν.4399/2016, το ποσό απαλλαγής από την καταβολή φόρου του τρέχοντος φορολογικού έτους και το υπολειπόμενο ποσό της απαλλαγής καταβολής φόρου, αντίστοιχα.

82. Οι κωδικοί **591, 592 και 593**, (Πίνακας V, Φορολογική Απαλλαγή, ν. 4887/2022) συμπληρώνονται από τις επιχειρήσεις, προκειμένου να δηλώσουν τη συνολική δικαιούμενη απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος βάσει της εκδοθείσας απόφασης του αναπτυξιακού νομού ν.4887/2022, το ποσό απαλλαγής από την καταβολή φόρου του τρέχοντος φορολογικού έτους και το υπολειπόμενο ποσό της απαλλαγής καταβολής φόρου, αντίστοιχα. Ωστόσο, λόγω μη πιστοποίησης της πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων εντός του φορολογικού έτους 2023, οι ως άνω κωδικοί μένουν ανενεργοί για το έτος αυτό.

83. Οι κωδικοί **583, 584 και 585** (Πίνακας VI, Φορολογική Απαλλαγή, ν. 4608/2019) συμπληρώνονται από τις επιχειρήσεις, προκειμένου να δηλώσουν τη συνολική δικαιούμενη απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος βάσει της εκδοθείσας απόφασης του αναπτυξιακού νομού ν.4608/2019, το ποσό απαλλαγής από την καταβολή φόρου του τρέχοντος φορολογικού έτους και το υπολειπόμενο ποσό της απαλλαγής καταβολής φόρου, αντίστοιχα. Ωστόσο, λόγω μη πιστοποίησης της πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων εντός του φορολογικού έτους 2023, οι ως άνω κωδικοί μένουν ανενεργοί για το έτος αυτό.

84. Οι κωδικοί **587, 588 και 589** (Πίνακας VII, Φορολογική Απαλλαγή, ν. 4864/2021) συμπληρώνονται από τις επιχειρήσεις, προκειμένου να δηλώσουν τη συνολική δικαιούμενη απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος βάσει της εκδοθείσας απόφασης του αναπτυξιακού νομού ν.4864/2021, το ποσό απαλλαγής από την καταβολή φόρου του τρέχοντος φορολογικού έτους και το υπολειπόμενο ποσό της απαλλαγής καταβολής φόρου, αντίστοιχα. Ωστόσο, λόγω μη πιστοποίησης της πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων εντός του φορολογικού έτους 2023, οι ως άνω κωδικοί μένουν ανενεργοί για το έτος αυτό.

85. Οι κωδικοί **524, 525, 526, 527, 528** (Πίνακας VIII, Φορολογική Απαλλαγή, άρθρα 3 & 5 ν. 4935/2022) και οι κωδικοί **532, 533, 534, 535, 536** (Πίνακας IX, Φορολογική Απαλλαγή, άρθρο

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

4 ν. 4935/2022) συμπληρώνονται κατόπιν μεταφοράς των στοιχείων που έχουν καταχωρηθεί στους υποπίνακες ΙΑ.Α' «Φορολογική Απαλλαγή (Άρθρα 3, 5 ν.4935/2022)» και ΙΑ.Β' «Φορολογική Απαλλαγή (Άρθρο 4 ν.4935/2022)», κατά περίπτωση, του κωδικού 998 «Πίνακας ΙΑ' Φορολογική Απαλλαγή άρθρων 3, 4 και 5 ν. 4935/2022 νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων» του εντύπου Ε3, σύμφωνα με τις οδηγίες που έχουν δοθεί στην Ε.2028/2024 εγκύκλιο, εφόσον τα πρόσωπα που δικαιούνται να κάνουν χρήση της απαλλαγής από την καταβολή φόρου έχουν δηλώσει ότι υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 3 ή 4 ή 5 του ν. 4935/2022, επιλέγοντας ΝΑΙ στον κωδικό 687 ή 688 ή 689, κατά περίπτωση. Επισημαίνεται ότι το ποσό που καταχωρείται στον κωδικό 535 δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό που υπολογίζεται στον ΚΑ 004 «Φόρος που αναλογεί.....» του Πίνακα «ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ, ΤΕΛΩΝ, κ.λπ.».

86. Ο πίνακας 1 (Νομικά Πρόσωπα περ. β', ε' και στ' άρθρου 45 ν. 4172/2013) εμφανίζεται προσυμπληρωμένος με τα μέλη των νομικών προσώπων των περ. β' (προσωπικών εταιρειών), ε' (κοινωνιών, αστικών εταιρειών, συμμετοχικών και αφανών) και στ' (κοινοπραξιών) του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε. με απλογραφικά βιβλία, που συμμετέχουν σε αυτά κατά τη λήξη του φορολογικού έτους.

Η κατανομή των κερδών γίνεται με βάση τα κέρδη που προκύπτουν από τα βιβλία της εταιρίας (κωδικοί 016 και 100), αφαιρουμένου του φόρου εισοδήματος που αναλογεί (κωδικός 004), κατά το ποσοστό συμμετοχής των μελών στην υπόψη εταιρεία. Επομένως, τα αφορολόγητα ποσά που εισπράττει το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα, τα οποία αφαιρούνται από τα φορολογητέα κέρδη του με την καταχώρησή τους στους αντίστοιχους κωδικούς του Πίνακα Ι (Φορολογική Αναμόρφωση Λογαριασμού « Αποτελέσματα Χρήσεως», κωδικοί 495 έως 514) δεν μειώνουν τα κέρδη που κατανέμονται στα μέλη. Επισημαίνεται επίσης ότι όπως προκύπτει από τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία δεν εφαρμόζεται το δεύτερο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. για τα αφορολόγητα ποσά που εισπράττουν τα υπόψη νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες.

Επιπλέον, επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που τα εν λόγω νομικά πρόσωπα εμφανίζουν στα βιβλία τους ζημία (λογιστική) από προηγούμενα έτη, αυτή θα πρέπει να αφαιρείται προκειμένου να γίνεται η κατανομή κερδών στους εταίρους/μέλη τους. Ως εκ τούτου και δεδομένου ότι η σχετική πληροφορία δεν απεικονίζεται στο έντυπο Ν, το σχετικό πεδίο του Πίνακα 1 όπου αναγράφονται τα κέρδη, παραμένει ανοιχτό για τροποποίηση από το εκάστοτε νομικό πρόσωπο (σχετ. το ΔΕΑΦΒ 1089508 ΕΞ2015/29.6.2015 έγγραφό μας).

Επίσης, ανοιχτό παραμένει στον ίδιο πίνακα και το πεδίο (στήλη) όπου αναγράφεται το καθαρό ποσό των κερδών των εταίρων/μελών προκειμένου να καταχωρηθούν τα πραγματικά διανεμόμενα σε αυτούς ποσά, καθόσον αν και τα ποσοστά συμμετοχής που εμφανίζονται στον ως άνω πίνακα είναι αυτά που έχουν καταχωρηθεί στο υποσύστημα Μητρώου (ως ποσοστά επί του κεφαλαίου), υπάρχει η περίπτωση από το νόμιμα δημοσιευμένο καταστατικό να προβλέπονται ρητά διαφορετικά ποσοστά συμμετοχής των εταίρων - μελών στα κέρδη της εταιρείας. Επισημαίνεται ότι ο εν λόγω πίνακας δεν περιέχει προσυμπληρωμένα πεδία και δεν είναι διαθέσιμος για συμπλήρωση από τα μέλη των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση, καθόσον, δεδομένου ότι η περίοδος της εκκαθάρισης λαμβάνεται ως ενιαία για φορολογικούς σκοπούς, δεν νοείται διανομή και κατ' επέκταση κατανομή των κερδών στους εταίρους κατά το στάδιο της εκκαθάρισης και όσο διαρκεί αυτή, αλλά το όποιο κέρδος θα διανεμηθεί / κατανεμηθεί στους εταίρους, ως προϊόν εκκαθάρισης, όταν η εκκαθάριση ολοκληρωθεί, οπότε και υποβάλλεται η οριστική δήλωση με βάση τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 68 του ν.4172/2013.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται ανάλογα και για τις δικηγορικές εταιρείες με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1146/2016 εγκύκλιο.

87. Ο πίνακας 2 (Νομικά Πρόσωπα Μη Κερδοσκοπικού Χαρακτήρα περ. γ άρθρου 45 ν. 4172/2013) συμπληρώνεται υποχρεωτικά από τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ. γ' του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε., καθώς και από τους Φορείς Γενικής Κυβέρνησης που αποτελούν τέτοια πρόσωπα. Την ίδια υποχρέωση έχουν και τα υπό ίδρυση ιδρύματα, η έγκριση της σύστασης των οποίων εκκρεμεί, εφόσον αποκτούν εισόδημα (από εκμίσθωση ακινήτων, τόκους, κ.λπ.), ως εν τοις πράγμασι νομίμως λειτουργούντα πρόσωπα στο πλαίσιο άσκησης των δραστηριοτήτων τους.

Ειδικότερα, στον **πίνακα 2Α (Εισόδημα από Ακίνητη Περιουσία)** μεταφέρεται το συνολικό εισόδημα από ακίνητη περιουσία, όπως προκύπτει από το άθροισμα των κωδικών 198 και 213 του πίνακα 3Α4 (Εισόδημα από Ακίνητη Περιουσία, αρ. 39 ν. 4172/2013). Το ποσό του κωδικού 198 στον πίνακα 3Α4 συγκρίνεται με το σύνολο των ποσών που έχουν καταχωρηθεί στο έντυπο Ε2. Από το εν λόγω ποσό εκπίπτουν οι αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν τα ακίνητα (75% ή 100%) κατά περίπτωση, με βάση τις διευκρινίσεις που έχουν δοθεί στην Ε. 2027/2022 εγκύκλιο, καθώς και η αντίστοιχη τεκμαρτή δαπάνη ιδιοχρησιμοποίησης στο σύνολό της. Ειδικά για το Άγιο Όρος και τις Ιερές Μονές αυτού, το ποσοστό της έκπτωσης για τις κάθε είδους δαπάνες, ανεξαρτήτως με το αν συνδέονται με την εκμετάλλευση συγκεκριμένου ακινήτου ή της εν γένει ακίνητης περιουσίας τους, ανέρχεται σε ποσοστό 100%, με βάση τις διατάξεις του τρίτου εδαφίου της παρ. 8 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., όπως αυτό προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 170 του ν. 4972/2022 (Α' 81).

Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που τα υπόψη νομικά πρόσωπα έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες για ακίνητα από τα οποία δεν αποκτούν εισόδημα (π.χ. κενά) και δεδομένου ότι όλα τα έσοδα που αποκτούν θεωρούνται, με βάση τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., ως έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι δαπάνες αυτές εκπίπτουν από το μηδενικό εισόδημα από ακίνητη περιουσία με τους όρους και προϋποθέσεις της παρ. 8 του άρθρου 47 (σχετ. η Ε. 2027/2022 εγκύκλιος και το αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1107041 ΕΞ 2015/6.8.2015 έγγραφο). Τα ανωτέρω ισχύουν και για τις δαπάνες που αφορούν ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα.

Οι σχολικές επιτροπές και οι σχολικές εφορείες μειονοτικών σχολείων πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης, οι οποίες με τις διατάξεις της περ. στ' του άρθρου 46 του Κ.Φ.Ε., όπως αυτή προστέθηκε με την παρ.1 του άρθρου 61 του ν.4465/2017 (Α' 47), απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος και δεδομένου ότι υποχρεούνται στην υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, σε περίπτωση που αποκτούν εισοδήματα συμπληρώνουν ποσό δαπανών ίσο με τα

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

δηλούμενα έσοδα κατά την συμπλήρωση του Πίνακα 2, προκειμένου κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος να μην υπάγονται σε φορολόγηση (ΠΟΛ.1148/2017).

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή και για τους ΟΤΑ, οι οποίοι με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., όπως αυτή προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν.4483/2017 (Α' 107), απαλλάσσονται της φορολόγησης για το τεκμαρτό εισόδημα που αποκτούν από την δωρεάν παραχώρηση των ακινήτων τους, σε Ν.Π.Δ.Δ. και σε φορείς του Δημοσίου, και για την εξυπηρέτηση αναγκών που ρητά αναφέρονται στις διατάξεις αυτές. Επομένως, και στην περίπτωση αυτή τα υπόψη νομικά πρόσωπα συμπληρώνουν ποσό δαπανών ίσο με τα δηλούμενα έσοδα κατά την συμπλήρωση του Πίνακα 2, προκειμένου κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος να μην υπάγονται σε φορολόγηση για το σχετικό εισόδημα που απαλλάσσονται της φορολογίας (ΠΟΛ.1157/2017 εγκύκλιος).

Επίσης, διευκρινίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, στην έννοια των δαπανών που εκπίπτουν περιλαμβάνονται μόνο αυτές για τις οποίες βαρύνεται ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών και όχι τυχόν δαπάνες που βαρύνουν τον μισθωτή ή τον παραχωρησιούχο, αντίστοιχα (π.χ. δαπάνη για ηλεκτρισμό ή για νερό, κ.λπ.) (ΔΕΑΦ Β 1107041 ΕΞ2015/6.8.2015 έγγραφό μας).

Τέλος, διευκρινίζεται ότι στις δαπάνες που αφορούν τα ακίνητα και εκπίπτουν (σε ποσοστό 75% ή 100%, κατά περίπτωση) περιλαμβάνονται και τυχόν δαπάνες επισφαλών απαιτήσεων που σχηματίζουν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα για τα μη εισπραχθέντα μισθώματα.

Στον πίνακα 2B (Λοιπά Έσοδα από Επιχειρηματική Δραστηριότητα) αναγράφονται τα λοιπά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποτελούν αντικείμενο φόρου (πλην του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία), όπως και οι συνολικές αντίστοιχες δαπάνες προκειμένου να προσδιοριστεί το καθαρό εισόδημα του σχετικού πίνακα.

Το εισόδημα αυτό συναθροιζόμενο με το αντίστοιχο εισόδημα του πίνακα 2Α θα διαμορφώσει το φορολογητέο εισόδημα και θα μεταφερθεί στους κωδικούς 029 ή 030 κατά περίπτωση.

Ειδικά, οι Φορείς Γενικής Κυβέρνησης που είναι είτε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, είτε νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου δεν συμπληρώνουν το πεδίο που αφορά στο εισόδημα από επιχειρηματικές συναλλαγές, καθόσον τα υπόψη νομικά πρόσωπα φορολογούνται μόνο για εισόδημα από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

Επιπλέον, στον πίνακα 2B αναγράφεται σε ειδικό πεδίο και η χρεωστική διαφορά (1/30) που έχει προκύψει σε βάρος των υπόψη νομικών προσώπων από την ανταλλαγή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου ή εταιρικών ομολόγων με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου, κατ' εφαρμογή του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους. Επίσης, στην περίπτωση αυτή συμπληρώνονται οι κωδικοί 746, 747, 753 και 748 (Πίνακας Χ), προκειμένου να δηλώσουν το συνολικό ποσό της χρεωστικής διαφοράς, το συνολικό ποσό της χρεωστικής διαφοράς που αποσβέσθηκε στις προηγούμενες χρήσεις, το ποσό απόσβεσης της χρεωστικής διαφοράς του

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

τρέχοντος φορολογικού έτους και το υπολειπόμενο ποσό της χρεωστικής διαφοράς προς απόσβεση, αντίστοιχα.

Επίσης, στον πίνακα 2B και στο πεδίο «Λοιπά έσοδα μη φορολογούμενα» καταχωρούνται τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ. γ' του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε. κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο επιβολής φόρου εισοδήματος, όπως οι εισφορές (συνδρομές) και τα δικαιώματα εγγραφής των μελών τους, τα έσοδα από εράνους, κρατικές επιχορηγήσεις, χορηγίες ιδιωτών ή επιχειρήσεων, δωρεές τρίτων, λαχειοφόρους κληρώσεις, κ.λπ. (σχετ. η ΠΟΛ.1044/2015 εγκύκλιος), καθώς και αφορολόγητα ποσά επιχορηγήσεων ή οικονομικών ενισχύσεων που λαμβάνουν λόγω έκτακτων γεγονότων (π.χ. εμφάνιση και διάδοση του κορωνοϊού COVID-19, πυρκαγιές, σεισμοί κ.α.). Στο ίδιο πεδίο αναγράφονται και τα κεφαλαιακά κέρδη που προκύπτουν από την ανταλλαγή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου ή εταιρικών ομολόγων με εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου με άλλους τίτλους κατ' εφαρμογή του προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, τα οποία απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.5 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.

Ακόμη, στο ίδιο πεδίο καταχωρούνται και οι πρόσοδοι που αποκτούν οι φορείς γενικής κυβέρνησης που αποτελούν πρόσωπα της περ. γ' του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε. από τη συμμετοχή τους στο Κοινό Κεφάλαιο της παρ. 11 του άρθρου 15 του ν. 2469/1997 (Α' 38), καθώς και από τους λογαριασμούς ταμειακής διαχείρισης, σύμφωνα με την περ. η' της παρ. 11 του άρθρου 15 του ν. 2469/1997, οι οποίες απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος δυνάμει των διατάξεων της παρ. 9 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., όπως προστέθηκαν με την παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4916/2022. Επισημαίνεται ότι οι τυχόν δαπάνες ή ζημιές σχετιζόμενες με τις πιο πάνω απαλλασσόμενες από το φόρο προσόδους (από τη συμμετοχή στο Κοινό Κεφάλαιο ή από τους λογαριασμούς ταμειακής διαχείρισης), δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα λοιπά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα των πιο πάνω νομικών προσώπων.

Τέλος, στον πίνακα 2Δ (Κατάσταση Εσόδων – Εξόδων) έχει ενσωματωθεί η κατάσταση Εσόδων-Εξόδων, προκειμένου να αναγράφονται τα συνολικά έσοδα και έξοδα των υπόψη νομικών προσώπων.

88. Στους πίνακες 3Α (Εισόδημα από Κεφάλαιο) και 3Β (Εισόδημα από Υπεραξία Μεταβίβασης Κεφαλαίου) αναγράφονται το εισόδημα από κεφάλαιο (Μερίσματα, Τόκοι, Δικαιώματα, Ακίνητη Περιουσία) και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου αντίστοιχα, με βάση την επιμέρους ανάλυση των αντίστοιχων υποπινάκων.

Ειδικότερα, επισημαίνεται ότι για τα μερίσματα που εισπράττουν τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου (περ. γ' άρθρου 45 Κ.Φ.Ε.) έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε., καθόσον τα υπόψη πρόσωπα εμπίπτουν στην έννοια της νομικής οντότητας και ως εκ τούτου, τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με βάση τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., συμψηφιζομένου τόσο του παρακρατηθέντος φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 64 του ίδιου ως άνω νόμου, όσο και του αναλογούντος

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

φόρου εισοδήματος, κατά το μέρος που αφορά στα διανεμόμενα κέρδη. Επομένως, τα υπόψη πρόσωπα όταν συμπληρώνουν τους πίνακες **3Α1α** (Μερίσματα ημεδαπής πλην αυτών που εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθ 48 ν. 4172/2013), **3Α1β** (Μερίσματα αλλοδαπής θυγατρικής κ.μ της Ε.Ε. πλην αυτών που εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθ 48 ν. 4172/2013), **3Α1γ** (Μερίσματα αλλοδαπής θυγατρικής τρίτων χωρών), **3Α1δ** (Μερίσματα ημεδαπής από κέρδη παρελθουσών χρήσεων που δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθ 48 ν. 4172/2013) και **3Α1ε** (Μερίσματα αλλοδαπής θυγατρικής κ.μ. της Ε.Ε. από κέρδη παρελθουσών χρήσεων που δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθ 48 ν. 4172/2013), κατά περίπτωση, ως ακαθάριστο ποσό καταχωρούν το μικτό ποσό με την προσθήκη τόσο του παρακρατηθέντος φόρου όσο και του αναλογούντος φόρου εισοδήματος κατά το μέρος που αφορά στα διανεμόμενα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που προβαίνει στη διανομή, συμπληρώνοντας παράλληλα τα αντίστοιχα πεδία.

Στον πίνακα **3Α1γ** αναγράφεται το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε για τα εισπραττόμενα μερίσματα που αποκτώνται από αλλοδαπή θυγατρική εταιρεία με έδρα σε τρίτη χώρα. Στο ίδιο πίνακα αναγράφεται και το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε ως φόρος εισοδήματος στις περιπτώσεις που υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.), με βάση την οποία επιτρέπεται ο συμψηφισμός του (ΠΟΛ.1232/2015 εγκύκλιος).

Στον πίνακα **3Α4** (Εισόδημα από Ακίνητη Περιουσία, άρθ. 39 ν. 4172/2013) και στον κωδικό **209** καταχωρείται διακριτά το εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση, έτσι ώστε να συμβαδίζει η ανάλυσή του με αυτή του εντύπου Ε2, από το οποίο μεταφέρονται τα σχετικά ποσά στον αντίστοιχο πίνακα του εντύπου Ν. Στον ίδιο πίνακα στον κωδικό **212** αναγράφεται και η δαπάνη ενοικίου που καταβλήθηκε σε Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, προκειμένου να αποδοθεί το χαρτόσημο από τον μισθωτή, νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ.β' της παρ.3 του άρθρου 22 του ν.4283/2014 (Α' 189). Επίσης, στο κωδικό **213** του ίδιου πίνακα αναγράφεται το εισόδημα από ακίνητη περιουσία των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ. γ' του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 το οποίο δεν περιλαμβάνεται στον κωδικό **198**, καθώς δεν υφίσταται υποχρέωση αναγραφής του υπόψη εισοδήματος στο έντυπο Ε2 (π.χ. εισόδημα ακίνητης περιουσίας που βρίσκεται στην αλλοδαπή, αποζημίωση ή δικαίωμα εμπορικής εκμετάλλευσης (άυλη αξία) που καταβάλλεται από τον μισθωτή στον εκμισθωτή).

89. Στον πίνακα **5** (Υπεραξία από Μετασχηματισμό με ν.δ. 1297/1972) αναγράφεται το ποσό της υπεραξίας, η οποία προήλθε από μετασχηματισμό με τις διατάξεις του ν.δ.1297/1972 και το οποίο χρησιμοποιήθηκε για μείωση μετοχικού κεφαλαίου εταιρείας, σύμφωνα με τις διευκρινίσεις που έχουν δοθεί με την Ε.2181/2019 εγκύκλιο.

III. ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ

90. Στον κωδικό **004** υπολογίζεται ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη, όπως προκύπτουν από τον κωδικό **001**. Στον κωδικό **004**, υπολογίζεται ο φόρος για το ποσό των κερδών που φορολογείται με συντελεστή **22%** (νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες ανεξαρτήτως

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

κατηγορίας βιβλίων), καθώς επίσης και ο φόρος για το ποσό των κερδών που αποκτούν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί και οι ομάδες παραγωγών το οποίο φορολογείται με συντελεστή **10%**. Επισημαίνεται ότι για να χρησιμοποιηθεί ο μειωμένος συντελεστής φορολόγησης **10%** θα πρέπει να έχει ενεργοποιηθεί το αντίστοιχο πεδίο στον κωδικό **652** ότι ο υπόχρεος είναι εγγεγραμμένος στο Μητρώο του άρθρου 22 του ν. 4673/2020 ή στο Μητρώο Οργανώσεων Παραγωγών και Ομάδων δυνάμει του άρθρου 7 παράγραφος 1 της υπ' αρ. 397/18235/2017 απόφασης (Β' 601). Ειδικά τα πιστωτικά ιδρύματα της περίπτωσης 1 της παρ.1 του άρθρου 3 του ν.4261/2014, εφόσον έχουν ενταχθεί και για τα φορολογικά έτη που υπάγονται στις ειδικές διατάξεις του άρθρου 27Α, φορολογούνται με συντελεστή είκοσι εννέα τοις εκατό (29%). Για να χρησιμοποιηθεί ο συντελεστής φορολόγησης **29%** θα πρέπει να έχει ενεργοποιηθεί το αντίστοιχο πεδίο στον κωδικό **666** ότι ο υπόχρεος υπάγεται στις ειδικές διατάξεις του άρθρου 27Α.

91. Στον κωδικό **080** υπολογίζεται ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη, όπως προκύπτουν από τον κωδικό **079**.

Ο φόρος που προκύπτει από τη φορολόγηση του ποσού αυτού, δεδομένου ότι αποτελεί φόρο επί κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, συμψηφίζεται με τους αναφερόμενους στο πρώτο εδάφιο της παρ.3 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. φόρους, εφαρμοζομένων όσων έχουν διευκρινισθεί από τη Διοίκηση αναφορικά με την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος, χωρίς όμως να βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 71 του ίδιου νόμου (ΠΟΛ.1014/2018 εγκύκλιος).

92. Στον κωδικό **089** υπολογίζεται ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη, όπως προκύπτουν από τον κωδικό **087**, ο οποίος είναι προσυμπληρωμένος με το ποσό του κωδικού **086**, με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 71Z του Κ.Φ.Ε. και αφορά στις επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στην παραγωγή ηλεκτρικών οχημάτων και αγαθών ή ειδών σχετικών με τα ηλεκτρικά οχήματα στην Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας και στην περιφερειακή ενότητα Αρκαδίας της Περιφέρειας Πελοποννήσου. Για να χρησιμοποιηθεί ο μειωμένος συντελεστής φορολόγησης θα πρέπει να έχει ενεργοποιηθεί το αντίστοιχο πεδίο στον κωδικό **686** ότι δηλαδή ο υπόχρεος υπάγεται στις ειδικές διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 71Z του Κ.Φ.Ε.

93. Στον κωδικό **092** υπολογίζεται ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη, όπως προκύπτουν από τον κωδικό **091**.

Ο φόρος που προκύπτει από τη φορολόγηση του ποσού αυτού, δεδομένου ότι αποτελεί φόρο επί κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, συμψηφίζεται με τους αναφερόμενους στο πρώτο εδάφιο της παρ.3 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. φόρους, εφαρμοζομένων όσων έχουν διευκρινισθεί από τη Διοίκηση αναφορικά με την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος, χωρίς όμως να βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 71 του ίδιου νόμου (ΠΟΛ.1014/2018 εγκύκλιος).

94. Οι κωδικοί **579, 574, 590, 582, 586, 537** και **575** συμπληρώνονται από τις επιχειρήσεις που έχουν κάνει χρήση των εν λόγω κινήτρων προκειμένου να αφαιρεθεί το ποσό της απαλλαγής από την καταβολή φόρου κατά το τρέχον φορολογικό έτος είτε λόγω πραγματοποίησης παραγωγικών

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

επενδύσεων, στο πλαίσιο των διατάξεων του ν.3908/2011 (φορολογική απαλλαγή ν.3908/2011), του ν.4399/2016 (φορολογική απαλλαγή ν.4399/2016), του ν. 4887/2022 (φορολογική απαλλαγή ν. 4887/2022) του ν.4608/2019 (φορολογική απαλλαγή ν.4608/2019), του 4864/2021 (φορολογική απαλλαγή ν.4864/2021), είτε λόγω μετασχηματισμού ή συνεργασίας σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4935/2022 (φορολογική απαλλαγή ν.4935/2022), καθώς και το διπλάσιο ποσό του μισθώματος που καταβάλλεται για τη χρήση ακινήτου στην περιοχή Γεράνι – Μεταξουργείο, με βάση τις διατάξεις της παρ.Β2 των άρθρων 43 και 44 του ν.4030/2011 (φορολογικά κίνητρα αποκατάστασης κτιρίων στο ιστορικό κέντρο της Αθήνας), αντίστοιχα. Σε περίπτωση που επιχειρήσεις έχουν κάνει χρήση περισσότερων εκ των ανωτέρω κινήτρων, το κίνητρο της απαλλαγής από την καταβολή φόρου του ν.4935/2022 (φορολογική απαλλαγή ν.4935/2022) εφαρμόζεται κατά προτεραιότητα.

Ο κωδικός 574 (Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.4399/2016) συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που έχουν κάνει χρήση του υπόψη κινήτρου προκειμένου να αφαιρεθεί το ποσό της απαλλαγής από την καταβολή φόρου κατά το τρέχον φορολογικό έτος λόγω πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων, στο πλαίσιο των διατάξεων του ν.4399/2016 (φορολογική απαλλαγή ν.4399/2016), όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με τον ν. 4605/2019.

Με βάση τις διατάξεις της περ. α' της παρ.1 του άρθρου 10 του ν.4399/2016, στα επενδυτικά σχέδια που υπάγονται στα καθεστώτα ενισχύσεων του υπόψη νόμου παρέχεται το είδος ενίσχυσης της φορολογικής απαλλαγής που συνίσταται στην απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος επί των πραγματοποιούμενων προ φόρου κερδών, τα οποία προκύπτουν με βάση τη φορολογική νομοθεσία, από το σύνολο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης, αφαιρουμένου του φόρου του νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας που αναλογεί στα κέρδη που διανέμονται ή αναλαμβάνονται από τους εταίρους. Το ποσό της φορολογικής απαλλαγής υπολογίζεται ως ποσοστό επί της αξίας των ενισχυόμενων δαπανών του επενδυτικού σχεδίου ή και της αξίας του καινούριου μηχανολογικού και λοιπού εξοπλισμού που αποκτάται με χρηματοδοτική μίσθωση και συνιστά ισόποσο αποθεματικό. Ως κέρδη που προκύπτουν με βάση τη φορολογική νομοθεσία νοούνται τα φορολογητέα κέρδη, μετά την αφαίρεση των φορολογικών ζημιών παρελθουσών ετών, δηλαδή τα κέρδη που αναγράφονται στον κωδικό 048, καθώς και αυτά που προκύπτουν με βάση τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. και αναγράφονται στους κωδικούς 079 και 091. Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή και για το ποσό της φορολογικής απαλλαγής που υπολογίζεται κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 4 του ν.3908/2011 (κωδικός 579).

Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι η καταβολή της ενίσχυσης ή η χρήση της ωφέλειας από τον δικαιούχο μπορεί να πραγματοποιείται είτε εφάπαξ με την έκδοση της απόφασης ολοκλήρωσης και έναρξης παραγωγικής λειτουργίας του επενδυτικού σχεδίου είτε σταδιακά και εφόσον συντρέχουν οι πιο κάτω προϋποθέσεις.

Το δικαίωμα έναρξης χρήσης της ωφέλειας του κινήτρου της φορολογικής απαλλαγής θεμελιώνεται με τη δημοσίευση της απόφασης πιστοποίησης της υλοποίησης του πενήντα τοις εκατό (50%) ή του εξήντα πέντε τοις εκατό (65%) του επενδυτικού σχεδίου ή της απόφασης ολοκλήρωσης και έναρξης της παραγωγικής λειτουργίας του επενδυτικού σχεδίου. Ο φορέας

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

μπορεί να αξιοποιήσει το σύνολο της δικαιούμενης ενίσχυσης της φορολογικής απαλλαγής εντός δεκαπέντε (15) φορολογικών ετών από το έτος θεμελίωσης του δικαιώματος χρήσης της ωφέλειας με τους ακόλουθους περιορισμούς που ισχύουν σωρευτικά:

αα. η ενίσχυση που δικαιούται ο ενδιαφερόμενος να μην υπερβαίνει, κατ' έτος, το 1/3 του συνολικού εγκεκριμένου ποσού της φορολογικής απαλλαγής, με εξαίρεση την περίπτωση της μη πλήρους αξιοποίησής του κατά τα προηγούμενα φορολογικά έτη λόγω έλλειψης επαρκών κερδών.

Στην περίπτωση αυτή, εναπομένει ποσό ενίσχυσης από προηγούμενα φορολογικά έτη προστίθεται στο ανωτέρω υπολογιζόμενο μέγιστο ετήσιο ποσό δικαιούμενης ενίσχυσης,

ββ. η ενίσχυση που δικαιούται ο ενδιαφερόμενος να μην υπερβαίνει το 1/3 του συνολικού εγκεκριμένου ποσού της φορολογικής απαλλαγής, μέχρι το φορολογικό έτος της έκδοσης της απόφασης ολοκλήρωσης και έναρξης της παραγωγικής λειτουργίας της επένδυσης.

Με βάση τα ανωτέρω παραθέτουμε το ακόλουθο παράδειγμα επιχείρησης που υπήγαγε επενδυτικό της σχέδιο σε καθεστώς ενίσχυσης για το κίνητρο της φορολογικής απαλλαγής προκειμένου να υπολογίσουμε το αντίστοιχο ποσό της φορολογικής απαλλαγής που οφείλει να καταχωρήσει στον κωδικό 574:

Ανώνυμη εταιρεία, κατά τη διαχειριστική περίοδο 1.1.2023-31.12.2023 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη ισολογισμού 1.500.000 ευρώ. Από τα κέρδη αυτά διανεμήθηκαν μερίσματα στους μετόχους 400.000 ευρώ. Κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης η εταιρεία αναμόρφωσε το προκύψαν αποτέλεσμα του ισολογισμού διαμορφώνοντας τα φορολογητέα κέρδη της (κωδικός 048) στο ποσό των 1.800.000 ευρώ.

Έστω ότι η ίδια εταιρεία κατά την επόμενη διαχειριστική περίοδο 1.1.2024-31.12.2024 πραγματοποίησε καθαρά κέρδη ισολογισμού 1.700.000 ευρώ. Από τα κέρδη αυτά διανεμήθηκαν μερίσματα στους μετόχους 200.000 ευρώ. Κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης η εταιρεία αναμόρφωσε το προκύψαν αποτέλεσμα του ισολογισμού διαμορφώνοντας τα φορολογητέα κέρδη της (κωδικός 048) στο ποσό των 2.000.000 ευρώ.

Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα ο υπολογισμός του αφορολόγητου αποθεματικού επένδυσης για το κίνητρο της φορολογικής απαλλαγής είναι ο ακόλουθος:

Περίπτωση 1:

1.1 Η Α.Ε. ολοκλήρωσε κατά το έτος 2023 εγκεκριμένη επένδυση σε καθεστώς ενίσχυσης για το κίνητρο της φορολογικής απαλλαγής, ύψους 3.000.000 ευρώ, οπότε και δημοσιεύτηκε και η απόφαση ολοκλήρωσης και έναρξης της παραγωγικής λειτουργίας της νέας επένδυσης.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

Α.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΥΨΟΥΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ

Εγκριθείσα επένδυση	3.000.000
Δικαιούμενη ενίσχυση	1.200.000

Β.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

1. Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος

Φορολογητέα κέρδη	1.800.000
Φόρος εισοδήματος (1.800.000 X 22%)	396.000
Μείον: Φόρος που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη (400.000 X 22/78)	<u>(112.820)</u>
Φόρος που αναλογεί στην επιχείρηση	283.180

2. Αφορολόγητο Αποθεματικό Επένδυσης

Ανώτατο ύψος μη καταβολής φόρου πρώτης χρήσης (1.200.000 X 1/3)	400.000
--	---------

Επομένως, το ποσό απαλλαγής από καταβολή φόρου που θα εμφανισθεί σε λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού κατά τη χρήση 2023 θα περιοριστεί στο ύψος των 283.180 ευρώ και το ποσό των 116.820 ευρώ εναπομένει για τα επόμενα έτη.

1.2 Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα ο υπολογισμός του αφορολόγητου αποθεματικού επένδυσης, για το κίνητρο της φορολογικής απαλλαγής για το έτος 2024 είναι ο ακόλουθος:

Γ.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

1. Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος

Φορολογητέα κέρδη	2.000.000
Φόρος εισοδήματος (2.000.000 X 22%)	440.000
Μείον: Φόρος που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη (200.000 X 22/78)	<u>(56.410)</u>
Φόρος που αναλογεί στην επιχείρηση	383.590

2. Αφορολόγητο Αποθεματικό Επένδυσης

Ανώτατο ύψος μη καταβολής φόρου δεύτερης χρήσης (1.200.000 X 1/3)	400.000
--	---------

Επομένως, η Α.Ε δικαιούται να εμφανίσει το σύνολο του ποσού των 383.590 ευρώ, ως ποσό μη καταβολής φόρου για το έτος 2024, καθόσον για το ίδιο έτος το ανώτατο ποσό της απαλλαγής που δικαιούται η υπόψη εταιρεία ισούται με το ποσό των 516.820 ευρώ (400.000+116.820=516.820 ευρώ).

Περίπτωση 2:

2.1 Κατά το έτος 2023 πιστοποιήθηκε η υλοποίηση του 50% του κόστους του επενδυτικού σχεδίου το οποίο έχει υπαχθεί σε καθεστώς ενίσχυσης για το κίνητρο της φορολογικής απαλλαγής.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

Α.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΥΨΟΥΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ

Εγκριθείσα επένδυση 3.000.000

Δικαιούμενη ενίσχυση (1.200.000 X 1/3) 400.000

Β.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

1. Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος

Φορολογητέα κέρδη 1.800.000

Φόρος εισοδήματος (1.800.000 X 22%) 396.000

Μείον: Φόρος που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη
(400.000 X 22/78) (112.820)

Φόρος που αναλογεί στην επιχείρηση 283.180

2. Αφορολόγητο Αποθεματικό Επένδυσης

Ανώτατο ύψος μη καταβολής φόρου πρώτης χρήσης 400.000

(1.200.000 X 1/3)

Επομένως, το ποσό απαλλαγής από καταβολή φόρου που θα εμφανισθεί σε λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού κατά τη χρήση 2023 ανέρχεται στο ύψος των 283.180 ευρώ. Τα δε επόμενα έτη και μέχρι την έκδοση της απόφασης ολοκλήρωσης, μπορεί να κάνει χρήση μόνο του υπόλοιπου ποσού ύψους 116.820 ευρώ (400.000 – 283.180=116.820).

2.2 Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα ο υπολογισμός του αφορολόγητου αποθεματικού επένδυσης, για το κίνητρο της φορολογικής απαλλαγής για το έτος 2024 είναι ο ακόλουθος:

Γ.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος

Φορολογητέα κέρδη 2.000.000

Φόρος εισοδήματος (2.000.000 X 22%) 440.000

Μείον: Φόρος που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη
(200.000 X 22/78) (56.410)

Φόρος που αναλογεί στην επιχείρηση 383.590

Επομένως, το ποσό απαλλαγής από καταβολή φόρου που θα εμφανισθεί σε λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού κατά τη χρήση 2024 ανέρχεται στο ποσό των 116.820 ευρώ.

Ο κωδικός 590 (Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.4887/2022) συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που έχουν κάνει χρήση του υπόψη κινήτρου προκειμένου να αφαιρεθεί το ποσό της απαλλαγής από την καταβολή φόρου κατά το τρέχον φορολογικό έτος λόγω πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων, στο πλαίσιο των διατάξεων του ν.4887/2022 (φορολογική απαλλαγή ν.4887/2022).

Με βάση τις διατάξεις της περ. α' της παρ.1 του άρθρου 9 του ν.4887/2022, στα επενδυτικά σχέδια που υπάγονται στα καθεστώτα ενισχύσεων του υπόψη νόμου παρέχεται το είδος ενίσχυσης της φορολογικής απαλλαγής, η οποία συνίσταται στην απαλλαγή από την καταβολή

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

φόρου εισοδήματος επί των πραγματοποιούμενων προ φόρου κερδών, τα οποία προκύπτουν με βάση την οικεία φορολογική νομοθεσία, από το σύνολο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης, αφαιρούμενου του φόρου του νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας που αναλογεί στα κέρδη που διανέμονται ή αναλαμβάνονται από τους εταίρους. Το ποσό της φορολογικής απαλλαγής υπολογίζεται ως ποσοστό επί της αξίας των ενισχυόμενων δαπανών του επενδυτικού σχεδίου ή και της αξίας του καινούριου μηχανολογικού και λοιπού εξοπλισμού, ο οποίος αποκτάται με χρηματοδοτική μίσθωση (leasing) και συνιστά ισόποσο αποθεματικό, το οποίο τηρείται σε διακριτό λογαριασμό στις οικονομικές τους καταστάσεις. Ως κέρδη που προκύπτουν με βάση τη φορολογική νομοθεσία νοούνται τα φορολογητέα κέρδη, μετά την αφαίρεση των φορολογικών ζημιών παρελθουσών ετών, δηλαδή τα κέρδη που αναγράφονται στον κωδικό 048, καθώς και αυτά που προκύπτουν με βάση τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. και αναγράφονται στους κωδικούς 079 και 091.

Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4887/2022 ορίζεται ότι η καταβολή της ενίσχυσης ή η χρήση της ωφέλειας από τον δικαιούχο μπορεί να πραγματοποιείται είτε εφάπαξ, με την έκδοση της απόφασης ολοκλήρωσης και έναρξης παραγωγικής λειτουργίας του επενδυτικού σχεδίου, είτε σταδιακά και εφόσον συντρέχουν οι πιο κάτω προϋποθέσεις.

Το δικαίωμα έναρξης χρήσης της ωφέλειας του κινήτρου της φορολογικής απαλλαγής θεμελιώνεται με την πιστοποίηση της υλοποίησης του πενήντα τοις εκατό (50%) ή του εξήντα πέντε τοις εκατό (65%) του κόστους του επενδυτικού σχεδίου από το αρμόδιο όργανο ελέγχου με την έκδοση της απόφασης εντός τριάντα (30) ημερών από την υποβολή της έκθεσης ελέγχου της επένδυσης ή της ημερομηνίας υποβολής συμπληρωματικών στοιχείων. Ο φορέας μπορεί να αξιοποιήσει το σύνολο της δικαιούμενης ενίσχυσης της φορολογικής απαλλαγής εντός δεκαπέντε (15) φορολογικών ετών από το έτος θεμελίωσης του δικαιώματος χρήσης της ωφέλειας με τους ακόλουθους περιορισμούς που ισχύουν σωρευτικά:

αα. η ενίσχυση που δικαιούται ο ενδιαφερόμενος να μην υπερβαίνει, κατ' έτος, το 1/3 του συνολικού εγκεκριμένου ποσού της φορολογικής απαλλαγής, με εξαίρεση την περίπτωση της μη πλήρους αξιοποίησής του κατά τα προηγούμενα φορολογικά έτη λόγω έλλειψης επαρκών κερδών.

Στην περίπτωση αυτή, εναπομένει ποσό ενίσχυσης από προηγούμενα φορολογικά έτη προστίθεται στο ανωτέρω υπολογιζόμενο μέγιστο ετήσιο ποσό δικαιούμενης ενίσχυσης,

ββ. η ενίσχυση που δικαιούται ο ενδιαφερόμενος να μην υπερβαίνει το 1/3 του συνολικού εγκεκριμένου ποσού της φορολογικής απαλλαγής, μέχρι το φορολογικό έτος της έκδοσης της απόφασης ολοκλήρωσης και έναρξης της παραγωγικής λειτουργίας της επένδυσης.

Ωστόσο, λόγω μη πιστοποίησης της πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων εντός του φορολογικού έτους 2023, ο ως άνω κωδικός μένει ανενεργός για το έτος αυτό.

Ο κωδικός 582 (Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.4608/2019) συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που έχουν κάνει χρήση του υπόψη κινήτρου προκειμένου να αφαιρεθεί το ποσό της απαλλαγής

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

από την καταβολή φόρου κατά το τρέχον φορολογικό έτος λόγω πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων, στο πλαίσιο των διατάξεων του ν.4608/2019 (φορολογική απαλλαγή ν.4608/2019).

Με βάση την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4608/2019 οι επενδύσεις που χαρακτηρίζονται ως στρατηγικές μπορεί με απόφαση της Δ.Ε.Σ.Ε. να λάβουν φορολογική απαλλαγή που συνίσταται στην απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος επί των πραγματοποιούμενων προ φόρου κερδών, τα οποία προκύπτουν, με βάση τη φορολογική νομοθεσία, από το σύνολο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης, μετά από την αφαίρεση του φόρου του νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ο οποίος αναλογεί στα κέρδη που διανέμονται ή αναλαμβάνονται. Το ποσό της φορολογικής απαλλαγής συνιστά ισόποσο αποθεματικό. Ο φορέας μπορεί να αξιοποιήσει το σύνολο της δικαιούμενης φορολογικής απαλλαγής μέσα σε δεκαπέντε (15) φορολογικά έτη και όχι σε διάστημα μικρότερο των τριών (3) φορολογικών ετών από το έτος θεμελίωσης του δικαιώματος χρήσης του κινήτρου. Διευκρινίζεται ότι ως κέρδη που προκύπτουν με βάση τη φορολογική νομοθεσία νοούνται τα φορολογητέα κέρδη, μετά την αφαίρεση των φορολογικών ζημιών παρελθουσών ετών, δηλαδή τα κέρδη που αναγράφονται στον κωδικό 048, καθώς και αυτά που προκύπτουν με βάση τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. και αναγράφονται στους κωδικούς 079 και 091.

Ωστόσο, λόγω μη πιστοποίησης πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων εντός του φορολογικού έτους 2023, ο ως άνω κωδικός μένει ανενεργός για το έτος αυτό.

Ο κωδικός **586** (Απαλλαγή καταβολής φόρου ν.4864/2021) συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που έχουν κάνει χρήση του υπόψη κινήτρου προκειμένου να αφαιρεθεί το ποσό της απαλλαγής από την καταβολή φόρου κατά το τρέχον φορολογικό έτος λόγω πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων, στο πλαίσιο των διατάξεων του ν.4864/2021 (φορολογική απαλλαγή ν.4864/2021).

Με βάση την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 8 του ν.4864/2021, οι επενδύσεις που χαρακτηρίζονται ως στρατηγικές μπορεί, με απόφαση της Δ.Ε.Σ.Ε., να λάβουν φορολογική απαλλαγή που συνίσταται στην απαλλαγή από την καταβολή φόρου εισοδήματος επί των πραγματοποιούμενων προ φόρου κερδών, τα οποία προκύπτουν, με βάση τη φορολογική νομοθεσία, από το σύνολο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης, μετά από την αφαίρεση του φόρου του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ο οποίος αναλογεί στα κέρδη που διανέμονται ή αναλαμβάνονται. Το ποσό της φορολογικής απαλλαγής συνιστά ισόποσο αποθεματικό, το οποίο σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησης φορολογείται σύμφωνα με το άρθρο 47 του ν. 4172/2013. Ο φορέας μπορεί να αξιοποιήσει το σύνολο της δικαιούμενης φορολογικής απαλλαγής μέσα σε δεκαπέντε (15) φορολογικά έτη και όχι σε διάστημα μικρότερο των τριών (3) φορολογικών ετών από το έτος θεμελίωσης του δικαιώματος χρήσης του κινήτρου. Διευκρινίζεται ότι ως κέρδη που προκύπτουν με βάση τη φορολογική νομοθεσία νοούνται τα φορολογητέα κέρδη, μετά την αφαίρεση των φορολογικών ζημιών παρελθουσών ετών, δηλαδή τα κέρδη που αναγράφονται στον κωδικό 048, καθώς και αυτά που προκύπτουν με βάση τις

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε. και αναγράφονται στους κωδικούς 079 και 091.

Ωστόσο, λόγω μη πιστοποίησης πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων εντός του φορολογικού έτους 2023, ο ως άνω κωδικός μένει ανενεργός για το έτος αυτό.

95. Ο κωδικός **537** (Απαλλαγή καταβολής φόρου άρθρων 3, 4 και 5 ν.4935/2022) συμπληρώνεται από τα πρόσωπα που κάνουν χρήση των φορολογικών κινήτρων που παρέχονται με τις διατάξεις του ν.4935/2022 λόγω μετασχηματισμού, συμπεριλαμβανομένης της εισφοράς ατομικής επιχείρησης, ή συνεργασίας, σύμφωνα με τα στοιχεία που έχουν συμπληρωθεί στους Πίνακες VIII και IX, κατά περίπτωση.

96. Ο κωδικός **619** είναι προσυμπληρωμένος και σε αυτόν αναγράφεται ο φόρος αλλοδαπής που έχει καταβληθεί σε χώρα με την οποία υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ) με την Ελλάδα. Το εν λόγω ποσό φόρου μεταφέρεται από τον Πίνακα **8Α (Εισόδημα και Φόρος από Χώρες με τις οποίες υπάρχει ΣΑΔΦ)** και συγκεκριμένα από το πεδίο του συνολικού φόρου που αναλογεί στην Ελλάδα για εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή, σε χώρες με τις οποίες υφίσταται ΣΑΔΦ. Ειδικότερα, όσον αφορά στην συμπλήρωση του πίνακα **8Α**, το νομικό πρόσωπο επιλέγει από αναδυόμενη λίστα τη χώρα στην οποία έχει αποκτήσει εισόδημα, συμπληρώνοντας το συνολικό εισόδημα που έχει αποκτηθεί εκεί και το φόρο που έχει καταβληθεί στην αλλοδαπή για το εισόδημα αυτό. Στη συνέχεια το ποσό του φόρου περιορίζεται στο ποσό που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα με βάση τον υφιστάμενο συντελεστή φορολογίας, εφόσον ο καταβληθείς στην αλλοδαπή φόρος υπερβαίνει τον αναλογούντα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην εκάστοτε ΣΑΔΦ και το άρθρο 9 του ν. 4172/2013, και μεταφέρεται στον κωδικό 619. Στη συνέχεια το εν λόγω ποσό φόρου αθροιστικά με το ποσό φόρου του κωδικού 600, εφόσον υπάρχει, συγκρίνεται με το άθροισμα των ποσών των κωδικών 004 ή 080, κατά περίπτωση, και 089 ή 092 κατά περίπτωση, αφού αφαιρεθεί και το ποσό της Φορολογικής Απαίτησης (Φ.Α.) του άρθρου 27Α του Κ.Φ.Ε. (κωδικός 995). Το ποσό που τελικά μεταφέρεται στον κωδικό 619 αφαιρείται κατά προτεραιότητα έναντι των λοιπών φόρων της παρ. 3 του άρθρου 68 του ν. 4172/2013, σύμφωνα με την Ε. 2089/2021 εγκύκλιο.

Ο κωδικός **600** είναι και αυτός προσυμπληρωμένος, όπως ο 619, και σε αυτόν αναγράφεται ο φόρος αλλοδαπής που έχει καταβληθεί σε χώρα με την οποία δεν υφίσταται ΣΑΔΦ με την Ελλάδα. Το εν λόγω ποσό φόρου μεταφέρεται από τον Πίνακα **8Β (Εισόδημα και Φόρος από Χώρες με τις οποίες δεν υπάρχει ΣΑΔΦ)** και συγκεκριμένα από το πεδίο του συνολικού φόρου που αναλογεί στην Ελλάδα για εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή, σε χώρες με τις οποίες δεν υφίσταται ΣΑΔΦ. Ειδικότερα, όσον αφορά στην συμπλήρωση του πίνακα **8Β**, το νομικό πρόσωπο επιλέγει από αναδυόμενη λίστα τη χώρα στην οποία έχει αποκτήσει εισόδημα, συμπληρώνοντας το συνολικό εισόδημα που έχει αποκτηθεί εκεί και το φόρο που έχει καταβληθεί στην αλλοδαπή για το εισόδημα αυτό. Στη συνέχεια το ποσό του φόρου περιορίζεται στο ποσό που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα με βάση τον υφιστάμενο συντελεστή φορολογίας, εφόσον ο καταβληθείς στην αλλοδαπή φόρος υπερβαίνει τον αναλογούντα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 4172/2013, και μεταφέρεται στον κωδικό 600. Στη συνέχεια, το εν λόγω ποσό φόρου αθροιστικά με το ποσό φόρου του κωδικού 619, εφόσον υπάρχει, συγκρίνεται με το

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

άθροισμα των ποσών των κωδικών 004 ή 080, κατά περίπτωση, και 089 ή 092 κατά περίπτωση, αφού αφαιρεθεί και το ποσό της Φ.Α. του άρθρου 27Α του Κ.Φ.Ε. (κωδικός 995) και σε περίπτωση μη ύπαρξης επαρκούς ποσού φόρου περιορίζεται στο άθροισμα των κωδικών αυτών. Το ποσό που τελικά μεταφέρεται στον κωδικό 600 αφαιρείται με τη σειρά έκπτωσης που προκύπτει από τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 68 του ν. 4172/2013 και έχει διευκρινιστεί με την ΠΟΛ. 1060/2015 εγκύκλιο.

Ειδικά στην περίπτωση που ο φορολογούμενος συμμετέχει έμμεσα σε μία ελεγχόμενη αλλοδαπή εταιρεία μέσω ενδιάμεσων συνδεδεμένων εταιρειών κατά την έννοια των παρ.1 και 2 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Ε., στους πίνακες 8Α ή 8Β, κατά περίπτωση, συμπληρώνεται και αναγράφεται και το ποσό του φόρου αλλοδαπής που έχουν καταβάλει οι συνδεδεμένες εταιρείες.

Σε κάθε περίπτωση, το ποσό που είναι καταχωρημένο στον κωδικό 600 ή 619 δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα μειωμένο με το ποσό της Φ.Α. του άρθρου 27Α του Κ.Φ.Ε. (κωδικός 995).

Διευκρινίζεται ότι ποσό του φόρου που έχει καταβληθεί στην αλλοδαπή δεν επιστρέφεται (σχετ. η ΠΟΛ. 1060/2015 εγκύκλιος).

97. Στον κωδικό **009** αναγράφεται το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε στην ημεδαπή και δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, τόσο για εισοδήματα του τρέχοντος φορολογικού έτους, όσο και για εισοδήματα προηγούμενων φορολογικών ετών (αποθεματικά) σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους. Επίσης, στον κωδικό αυτό αναγράφεται και το ποσό που τυχόν καταβλήθηκε με βάση τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν.2579/1998, (μεταβίβαση άδειας κυκλοφορίας και οχήματος Δ.Χ.) σε περίπτωση που η υπεραξία από την ως άνω μεταβίβαση διανεμηθεί ή κεφαλαιοποιηθεί και υπαχθεί σε φορολογία με βάση τις διατάξεις του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., καθώς και ο φόρος που καταβλήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.δ.1146/1972 από τη μεταβίβαση αυτοκινήτου ΙΧ από επιχείρηση που τηρεί απλογραφικά βιβλία, σε περίπτωση που η προκύπτουσα υπεραξία φορολογηθεί με τις γενικές διατάξεις.

98. Στον κωδικό **090** αναγράφεται το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε στην ημεδαπή και υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση. Ο κωδικός είναι προσυμπληρωμένος μόνο για νομικά πρόσωπα με φορολογικό έτος 1/1 έως 31/12.

Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση εισφοράς όλου ή μέρους δημόσιου τεχνικού έργου από τον αρχικό ανάδοχο σε κοινοπραξία ή εταιρεία στην οποία συμμετέχει και ο ίδιος, προκειμένου να εφαρμοστούν τα τέσσερα τελευταία εδάφια της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του Κ.Φ.Ε., θα πρέπει ο αρχικός ανάδοχος, εφόσον το ποσό του παρακρατηθέντος φόρου (3%) έχει καταχωρηθεί στον κωδικό **090** (μέσω αποστολής του ηλεκτρονικού αρχείου βεβαιώσεων) να το διαγράψει από τον αντίστοιχο κωδικό έτσι ώστε αυτό να συμψηφισθεί, με σχετική βεβαίωση που θα χορηγήσει, από τον αναλογούντα φόρο της κατασκευάστριας εταιρείας ή κοινοπραξίας (σχετ. η ΠΟΛ.1045/2018 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ).

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

Τα ως άνω εφαρμόζονται ανάλογα και στην περίπτωση πωλήσεων για λογαριασμό τρίτου. Ειδικότερα, σε περίπτωση που αντιπρόσωπος πραγματοποιεί πωλήσεις για λογαριασμό του εντολέα του (τρίτος), θα πρέπει ο αντιπρόσωπος, εφόσον το ποσό του παρακρατηθέντος φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64 του Κ.Φ.Ε. έχει καταχωρηθεί στον κωδικό 090 (μέσω αποστολής ηλεκτρονικού αρχείου βεβαιώσεων) να το διαγράψει από τον αντίστοιχο κωδικό, ώστε αυτό να συμψηφισθεί, με σχετική βεβαίωση που θα χορηγήσει, από τον αναλογούντα φόρο του εντολέα του (σχετ. η Α. 1025/2024 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ).

99. Στον κωδικό **008** αναγράφεται το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε από το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα το προηγούμενο φορολογικό έτος, το οποίο άλλωστε εμφανίζεται στον αντίστοιχο κωδικό από το σύστημα TAXIS.

100. Στον κωδικό **052** αναγράφεται το ποσό του φόρου που συμψηφίζεται με βάση την παρ.3 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε., προκειμένου για τα εισπραττόμενα μερίσματα, για τα οποία δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 48 του ίδιου νόμου. Ειδικότερα, αναγράφεται το ποσό του αναλογούντος φόρου εισοδήματος (ο οποίος υπολογίζεται με την εφαρμογή του εκάστοτε ισχύοντος συντελεστή φορολογίας εισοδήματος) κατά το μέρος που αφορά στα διανεμόμενα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που προβαίνει στη διανομή κερδών της ημεδαπής (σχετ. η ΠΟΛ.1147/2018 εγκύκλιος ΑΑΔΕ). Το τυχόν ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε, ως φόρος επί του μερίσματος για διανομή κερδών της ημεδαπής, αναγράφεται στους κωδικούς 009 ή 090 ανάλογα αν υπάρχει ή όχι ηλεκτρονική πληροφόρηση. Επίσης, τα αντίστοιχα ποσά που συμψηφίζονται κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 68 για διανεμόμενα κέρδη της αλλοδαπής αναγράφονται στον κωδικό 600 ή 619, κατά περίπτωση.

Επιπλέον, σημειώνεται ότι τα ανωτέρω ισχύουν και για διανομή κερδών παρελθουσών χρήσεων. Στην περίπτωση αυτή το ποσό του αναλογούντος φόρου εισοδήματος, κατά το μέρος που αφορά στα διανεμόμενα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που προβαίνει στη διανομή κερδών, υπολογίζεται με βάση τον ισχύοντα κατά τον χρόνο διανομής συντελεστή.

Τα υπόψη ποσά φόρων εμφανίζονται στους πίνακες 3Α1α και 3Α1δ, στα οποία περιλαμβάνονται και τα μερίσματα που εισπράττουν μέλη των κοινοπραξιών λόγω συμμετοχής τους σε αυτές (ΠΟΛ.1121/2015 εγκύκλιος).

Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου των κωδικών 004 και 089 μειωμένο με το ποσό της Φ.Α. του άρθρου 27Α του Κ.Φ.Ε. (κωδικός 995), η επιπλέον διαφορά δεν επιστρέφεται, καθόσον με βάση τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. επιστρέφεται μόνο το επιπλέον ποσό που αντιστοιχεί στον φόρο που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε.

101. Στον κωδικό **111** αναγράφεται ο φόρος που έχει ήδη καταβληθεί με βάση τις προηγούμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από τα πρώην νομικά πρόσωπα της παρ.1 του άρθρου 101 του ν.2238/1994 και ο οποίος αντιστοιχεί στα τεκμαρτά κέρδη της οικοδομής της οποίας ολοκληρώθηκε η ανέγερση, ανεξάρτητα από το αν η οικοδομική άδεια εκδόθηκε πριν ή μετά την 1.1.2006.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

Ειδικά, τα πρώην νομικά πρόσωπα της παρ.4 του άρθρου 2 του ν.2238/1994 συμψηφίζουν φόρο που προέρχεται μόνο από πωλήσεις ημιτελών οικοδομών που πραγματοποιήθηκαν μέχρι 31.12.2013, η κατασκευή των οικοδομών αυτών ολοκληρώθηκε το φορολογικό έτος 2023 και των οποίων η οικοδομική άδεια εκδόθηκε μετά την 1.1.2006.

Αναλυτικές οδηγίες - διευκρινίσεις για την καταχώρηση των κωδικών **009, 008, 052 και 111** έχουν δοθεί με την ΠΟΛ.1060/2015 εγκύκλιο.

102. Ο κωδικός **911** αφορά τους υπόχρεους καταβολής του τέλους επιτηδεύματος του ν.3986/2011 (Α' 152), υπολογίζεται από το σύστημα και είναι προεκτυπωμένος στη φόρμα της δήλωσης, καθόσον συμβιβάζεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Συνεπώς, για τις εγκαταστάσεις που δεν νοούνται ως υποκαταστήματα για τις ανάγκες επιβολής του τέλους επιτηδεύματος και οι οποίες δηλώνονται στον κωδικό 008 του εντύπου Ε3, δεν υπολογίζεται τέλος επιτηδεύματος.

103. Ο κωδικός **649** συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις, οι οποίες δηλώνουν αν υπόκεινται σε έλεγχο υποχρεωτικό από νόμιμο ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο.

104. Ο κωδικός **657** συμπληρώνεται από τις εταιρείες ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας του άρθρου 71Η του ν.4172/2013.

105. Στον κωδικό **001** μεταφέρεται το ποσό του κωδικού 088 και τυχόν ποσό που υφίσταται στον κωδικό 100 ενώ στον κωδικό **003** μεταφέρεται το ποσό του κωδικού 888 . Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση που υπάρχει μεταφερόμενη ζημία στον κωδικό 888 και ταυτόχρονα είναι συμπληρωμένο ποσό στον κωδικό 100, τότε στον 001 μεταφέρεται το ποσό του κωδικού 100 και στον κωδικό 003 το ποσό του κωδικού 888.

106. Όταν με βάση τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή, εμφανίζεται μήνυμα που ενημερώνει για την υποχρέωση γνωστοποίησης του λογαριασμού πληρωμών στη Φορολογική Διοίκηση (του αριθμού IBAN), η οποία πραγματοποιείται με υποβολή ηλεκτρονικής αίτησης / υπεύθυνης δήλωσης του δικαιούχου στη διαδικτυακή πύλη www.aade.gr της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) στην ψηφιακή πύλη myAADE, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1140/2006 Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (Β' 1862), όπως τροποποιήθηκε με την Α.1019/2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Β' 458).

ΙV. ΚΩΔΙΚΟΙ ΠΟΥ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΙΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

107. Εφαρμογή των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 93 του ν.4605/2019.

Τα πιστωτικά ιδρύματα, για τα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 93 του ν.4605/2019 (Α' 52) συμπληρώνουν τον υποπίνακα 6Α «Πιστωτικά Υπόλοιπα της παραγράφου 1 του άρθρου 93 του ν. 4605/2019» του πίνακα 6 «ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ».

Ειδικότερα:

Στον κωδικό **754** εμφανίζεται το ποσό των πιστωτικών υπολοίπων του δεύτερου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 93 που απομένει για συμψηφισμό το τρέχον φορολογικό έτος, όπως αυτό έχει διαμορφωθεί από τη δήλωση του προηγούμενου φορολογικού έτους.

Στον κωδικό **756** αναγράφεται το μέρος του ποσού των πιστωτικών υπολοίπων του δεύτερου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 93 που συμψηφίζεται το τρέχον φορολογικό έτος, όταν προκύψει φόρος εισοδήματος. Στην περίπτωση αυτή το ποσό των πιστωτικών υπολοίπων που συμψηφίζεται, κατά ρητή διατύπωση των διατάξεων, δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό του αναλογούντος φόρου δηλαδή του ποσού που αναγράφεται στον κωδικό **004** του τρέχοντος φορολογικού έτους. Το ποσό του κωδικού αυτού μεταφέρεται στον κωδικό **761**.

Στον κωδικό **759** αναγράφεται το ποσό των πιστωτικών υπολοίπων του δεύτερου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 93 που παραμένει για συμψηφισμό τα επόμενα φορολογικά έτη, όπως αυτό προκύπτει μετά την αφαίρεση του ποσού που αναγράφεται στον κωδικό **756** από το αντίστοιχο ποσό του κωδικού **754**.

Στον κωδικό **755** εμφανίζεται το ποσό των πιστωτικών υπολοίπων του πρώτου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 93 που απομένει για συμψηφισμό το τρέχον φορολογικό έτος, όπως αυτό έχει διαμορφωθεί από τη δήλωση του προηγούμενου φορολογικού έτους.

Στον κωδικό **757** αναγράφεται το μέρος του ποσού των πιστωτικών υπολοίπων του πρώτου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 93 που συμψηφίζεται το τρέχον φορολογικό έτος, όταν προκύψει φόρος εισοδήματος. Στην περίπτωση αυτή το ποσό των πιστωτικών υπολοίπων που συμψηφίζεται, κατά ρητή διατύπωση των διατάξεων, δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό του αναλογούντος φόρου δηλαδή του ποσού που αναγράφεται στον κωδικό **004** του τρέχοντος φορολογικού έτους. Το ποσό του κωδικού αυτού μεταφέρεται στον κωδικό **762**.

Στον κωδικό **758** μεταφέρεται από τον κωδικό **756** το ποσό των πιστωτικών υπολοίπων του δεύτερου εδαφίου που προστίθεται στο ποσό των υπολοίπων του πρώτου εδαφίου.

Στον κωδικό **760** αναγράφεται το ποσό των πιστωτικών υπολοίπων του πρώτου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 93 που μεταφέρεται για συμψηφισμό τα επόμενα φορολογικά έτη, όπως αυτό προκύπτει μετά την αφαίρεση του ποσού που αναγράφεται στον κωδικό **757** από το αντίστοιχο

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

ποσό του κωδικού **755**, αφού ταυτόχρονα προστεθεί στον ίδιο κωδικό (κωδικός **755**) το ποσό του κωδικού **758**.

108. Εφαρμογή των διατάξεων της παρ.6 του άρθρου 3 του ν.4046/2012.

Με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 3 του ν. 4046/2012 (Α' 28), ορίζεται ότι το πιστωτικό υπόλοιπο που προκύπτει από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 και μετά των τραπεζών, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή που λειτουργούν στην Ελλάδα, κατά το μέρος που οφείλεται σε φόρο που έχει παρακρατηθεί επί τόκων ομολόγων ή εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου και ομολόγων ημεδαπών επιχειρήσεων, με την εγγύηση του Ελληνικού Δημοσίου συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη από τη δημιουργία του πιστωτικού υπολοίπου, κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά.

Για την εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων οι τράπεζες συμπληρώνουν τον υποπίνακα 6B «Πιστωτικά Υπόλοιπα της παρ. 6 του άρθρου 3 του ν. 4046/2012» του πίνακα 6 «ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ».

Ειδικότερα, στους κωδικούς **764, 765, 766, 767, 768** συμπληρώνουν για τα πέντε φορολογικά έτη που προηγούνται αυτού για το οποίο υποβάλλεται η δήλωση φορολογίας εισοδήματος (τρέχον φορολογικό έτος), εν προκειμένω για τα φορολογικά έτη 2018, 2019, 2020, 2021 και 2022, τα οποία αποτυπώνονται ως ΦΕ-5, ΦΕ-4, ΦΕ-3, ΦΕ-2, ΦΕ-1, αντίστοιχα, το πιστωτικό υπόλοιπο των ως άνω διατάξεων ή το μέρος αυτού, εφόσον σε προηγούμενα φορολογικά έτη έχει ήδη διενεργηθεί συμψηφισμός. Στη συνέχεια, προκειμένου να διενεργηθεί συμψηφισμός με το φόρο εισοδήματος του τρέχοντος φορολογικού έτους, ήτοι του φορολογικού έτους 2023, (ΚΑ 004), μειωμένο με το ποσό της Φ.Α. του άρθρου 27Α ν.4172/2013 (ΚΑ 995), συμπληρώνουν τους κωδικούς **769, 770, 771, 772, 773** με το ποσό ή μέρος αυτού, κατά περίπτωση, των πιστωτικών υπολοίπων των κωδικών 764–768, που δύναται να συμψηφιστεί με βάση την επάρκεια φόρου. Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου δεν επαρκεί για το συμψηφισμό των πιστωτικών υπολοίπων όλων των φορολογικών ετών, συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα το πιστωτικό υπόλοιπο προγενέστερου έτους. Το άθροισμα των εν λόγω πεδίων μεταφέρεται στον κωδικό **751**.

Στους κωδικούς **774, 775, 776, 777, 778** συμπληρώνεται το ποσό που απομένει για συμψηφισμό τα επόμενα φορολογικά έτη. Σε ότι αφορά το φορολογικό έτος 2018, σε περίπτωση μη επάρκειας φόρου για το συμψηφισμό του πιστωτικού υπολοίπου του εν λόγω έτους ή μέρους αυτού, κατά περίπτωση, το ποσό που δεν δύναται να συμψηφιστεί στο τρέχον έτος και αναγράφεται στον κωδικό **774**, μεταφέρεται στον κωδικό **763** προκειμένου να επιστραφεί, καθώς, κατά ρητή διατύπωση των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε., σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται. Κατά συνέπεια και με δεδομένο ότι με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. δεν προβλέπεται αυτοτελής φορολόγηση των τραπεζών για τα σχετικά εισοδήματα από τόκους, ώστε να δικαιολογείται η μη επιστροφή του παρακρατηθέντος φόρου, όπως, αντίστοιχα, προβλεπόταν στον ισχύοντα, κατά το χρόνο θέσπισης των διατάξεων του ν. 4046/2012, Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), σε περίπτωση αδυναμίας πραγματοποίησης του συμψηφισμού κατά το τελευταίο (πέμπτο), λόγω μη ύπαρξης επαρκούς ποσού φόρου, το σχετικό ποσό επιστρέφεται.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

Τέλος, στον κωδικό **749** αναγράφεται το μέρος του πιστωτικού υπολοίπου της παραγράφου 6 του άρθρου 3 του ν.4046/2012 που προκύπτει στο φορολογικό έτος 2023 και μεταφέρεται για συμψηφισμό με το φόρο εισοδήματος των πέντε (5) επόμενων φορολογικών ετών, προκειμένου να διαχωριστεί από το πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή (κωδικός 750). Το ποσό του εν λόγω κωδικού θα μεταφερθεί στη δήλωση του επόμενου φορολογικού έτους, στο αντίστοιχο πεδίο του υποπίνακα 6B.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ – ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Γ' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Αττικής & Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Μακεδονίας
3. Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
4. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής (με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη της ΑΑΔΕ)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών
3. Γραφείο κας Γενικής Γραμματέως Φορολογικής Πολιτικής
4. Αποδέκτες πινάκων Α', Β' (εκτός των αριθ.1 και 2 αυτού), Ζ', Η', Θ', Ι', ΙΒ', ΙΓ', ΙΔ', ΙΕ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΙΘ', Κ', ΚΑ', ΚΒ' και ΚΓ'
5. ΔΤΔ – Εγκεκριμένοι Οικονομικοί Φορείς
6. Υπουργείο Ανάπτυξης, Γενική Γραμματεία Εμπορίου, Γενική Δ/νση Αγοράς και Προστασίας Καταναλωτή , Δ/νση Εταιρειών, Πλ. Κάνιγγος - 101 81, Αθήνα
7. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) Βουλής 7 - 105 62, Αθήνα

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογίας
3. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
4. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού, Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
5. Δ/νση Νομικής Υποστήριξης
6. Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α', Β', Γ'