

**ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ
ΑΔΑ: Ψ8ΕΝ46ΜΠ3Ζ-Λ6Ξ**

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ Β΄

Ταχ. Δ/υση : Καρ. Σερβίας 10

Ταχ. Κώδικας : 105 62 Αθήνα

Τηλέφωνα : 210 3375312

Email : deaf.b@ade.gr

Url : www.ade.gr

ΘΕΜΑ: Διευκρινίσεις και οδηγίες σχετικά με την έκπτωση δαπανών για τον προσδιορισμό του εισοδήματος νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ΄ του άρθρου 45 του ν.4172/2013 (Α΄167), μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν.4873/2021 (Α΄248).

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

A) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Εγκύκλιος που αφορά στην έκπτωση δαπανών για τον προσδιορισμό του εισοδήματος νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ΄ του άρθρου 45 του ν.4172/2013, μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν.4873/2021.

B) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η παροχή οδηγιών σχετικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ΄ του άρθρου 45 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ), μετά την τροποποίηση των διατάξεων της παρ. 8 του άρθρου 47 και την κατάργηση των διατάξεων των περ.β΄ και γ΄ της παρ.3 του

άρθρου 39 του ΚΦΕ με το άρθρο 19 («Έκπτωση δαπανών για τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των νομικών προσώπων της περ. γ' του άρθρου 45 ΚΦΕ») και το άρθρο 26 («Καταργούμενες διατάξεις») του ν.4873/2021, αντίστοιχα, καθώς και την εφαρμογή των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 14 («Υποχρεώσεις φορέων παροχής εθελοντικής απασχόλησης») του ν.4873/2021.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα.

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 26 του ν.4873/2021 (Α'248/16.12.2021), οι οποίες εφαρμόζονται, τέσσερις (4) μήνες από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως με βάση την παρ.1 του άρθρου 75 του ίδιου νόμου, ήτοι από 16.04.2022 και εφεξής, καταργούνται οι περ.β' και γ' της παρ.3 του άρθρου 39 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ως προς τις εκπιπόμενες δαπάνες, κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ' του άρθρου 45 του ΚΦΕ, δεδομένου ότι οι ρυθμίσεις αυτές περιλαμβάνονται στο άρθρο 47 του ΚΦΕ.

2. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παρ.8 του άρθρου 47 του ΚΦΕ, όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 19 του ν.4873/2021 και εφαρμόζονται από 16.04.2022 και εφεξής, ορίζεται ότι: «Για τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των νομικών προσώπων της περ.γ' του άρθρου 45, εκπίπτουν ως δαπάνη οι κάθε είδους δαπάνες που αφορούν στα ακίνητά τους σε ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) και οι δωρεές σε χρήμα ή σε είδος προς το Ελληνικό Δημόσιο και τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, καθώς και οι λοιπές δαπάνες του άρθρου 22. Το πρώτο εδάφιο εφαρμόζεται και για τα νομικά πρόσωπα της περ.γ' του άρθρου 45 που λειτουργούν ως Οργανώσεις της Κοινωνίας των Πολιτών (Ο.Κοι.Π.), υπό την προϋπόθεση ότι είναι εγγεγραμμένες στο Ειδικό Μητρώο Ο.Κοι.Π. Ειδικά για το Άγιο Όρος και τις Ιερές

Μονές αυτού, το ποσοστό έκπτωσης των δαπανών του πρώτου εδαφίου που αφορούν την ακίνητη περιουσία ανέρχεται σε εκατό τοις εκατό (100%).».

3. Επομένως, κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ΄ του άρθρου 45 του ΚΦΕ εκπίπτουν οι κάθε είδους δαπάνες που αφορούν το ακίνητο, ήτοι, οι δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, καθώς και οι πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου, συμπεριλαμβανομένου και του ΕΝΦΙΑ, σε ποσοστό 75% και ειδικά για το Άγιο Όρος και τις Ιερές Μονές αυτού σε ποσοστό 100%. Άλλωστε, τα ανωτέρω είχαν διευκρινισθεί και με την ΠΟΛ.1069/2015 εγκύκλιο, η οποία εξακολουθεί να ισχύει. Επίσης, σε ισχύ παραμένει και η αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1107041 ΕΞ 2015/6.8.2015 εγκύκλιός μας, ως προς τα σχετικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία των πιο πάνω προσώπων ζητήματα.

Τονίζεται ότι με βάση τις καταργούμενες διατάξεις της περ.β΄ της παρ.3 του άρθρου 39 του ΚΦΕ, όσον αφορά το Άγιο Όρος και τις Ιερές Μονές αυτού, εξέπιπταν οι πάσης φύσεως δαπάνες τους, ενώ πλέον, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ.8 του άρθρου 47 ΚΦΕ, δαπάνες που πραγματοποιούνται από 16.04.2022 και εφεξής εκπίπτουν μόνο εφόσον είναι συναφείς με την εν γένει ακίνητη περιουσία τους.

4. Όσον αφορά τις δωρεές σε χρήμα ή σε είδος προς το Ελληνικό Δημόσιο και τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, αυτές εκπίπτουν στο σύνολό τους κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των νομικών προσώπων της περ.γ΄ του άρθρου 45 του ΚΦΕ, σύμφωνα και με τις οδηγίες που έχουν δοθεί με την Ε.2106/2021 εγκύκλιο, και εξακολουθούν να ισχύουν και μετά την τροποποίηση της παρ.8 του άρθρου 47 του ΚΦΕ, με το άρθρο 19 του ν.4873/2021.

5. Όσον αφορά στην έκπτωση των λοιπών δαπανών του άρθρου 22 του ΚΦΕ, επισημαίνεται ότι εξακολουθούν να εφαρμόζονται όσα έχουν διευκρινισθεί με την ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιο αναφορικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος των πιο πάνω νομικών προσώπων και τη διάκριση των δαπανών που πραγματοποιούν, ανάλογα με το αν αυτές αφορούν στην επιχειρηματική τους δραστηριότητα ή στην επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους,

καθώς και τα όσα έχουν διευκρινισθεί με την αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1087089 ΕΞ 2015/25.06.2015 εγκύκλιό μας.

6. Επίσης, διευκρινίζεται ότι τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ΄ του άρθρου 45 του ΚΦΕ που λειτουργούν ως Οργανώσεις της Κοινωνίας των Πολιτών και για τον προσδιορισμό του κέρδους τους από επιχειρηματική δραστηριότητα, εκπίπτουν δαπάνες σύμφωνα με τα οριζόμενα στο πρώτο εδάφιο της παρ.8 του άρθρου 47 του ΚΦΕ, μόνο στην περίπτωση που είναι εγγεγραμμένα στο Ειδικό Μητρώο Ο.Κοι.Π.

7. Τέλος, με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 14 του ν.4873/2021 αναφορικά με τις υποχρεώσεις των φορέων παροχής εθελοντικής απασχόλησης ορίζεται ότι δαπάνες διαμονής, μετακίνησης, διατροφής ή άλλες δαπάνες που σχετίζονται με την εθελοντική απασχόληση του εθελοντή δύναται να καλύπτονται από τον φορέα παροχής εθελοντικής απασχόλησης και εκπίπτουν από τα ακαθάριστα φορολογητέα έσοδά του.

Οι εκπιπόμενες και μη δαπάνες καθορίζονται σύμφωνα με τα άρθρα 22, 22Α, 22Β και 23 του ΚΦΕ.

Επομένως, ειδικά οι φορείς παροχής εθελοντικής απασχόλησης που λειτουργούν με τη μορφή νομικού προσώπου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ.γ΄ του άρθρου 45 του ΚΦΕ εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους τις ως άνω δαπάνες που σχετίζονται με την εθελοντική απασχόληση του εθελοντή, εφόσον καλύπτονται από τους ως άνω φορείς, σύμφωνα με τα άρθρα 22, 22Α, 22Β και 23 του ΚΦΕ, έστω και αν αυτές αφορούν έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

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 Οικονομικών

2. Γραφείο κ. Υφυπουργού Οικονομικών

3. Γραφείο του Γενικού Γραμματέα Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας

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 & Επενδύσεων, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/ση Αγοράς, Δ/ση 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 Φορολογικής Διοίκησης

3. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών

4. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού, Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας

5. Δ/ση Νομικής Υποστήριξης

6. Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας - Τμήματα Α΄, Β΄, Γ΄