

ΕΞ. ΕΠΕΙΓΟΝ
ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ
ΑΔΑ: ΨΣΓΑ46ΜΠ3Ζ-ΡΓΚ

ΘΕΜΑ: «Οδηγίες για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2021».

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

A) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Εγκύκλιος που αφορά στην παροχή οδηγιών για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2021.

B) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η αναλυτική αναφορά στα εισοδήματα που καταχωρούνται στους κωδικούς του εντύπου Ν.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

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

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα και σε συνέχεια της Α. 1052/20.4.2022 Απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. (Β΄2063/26.4.2022), με την οποία ορίστηκε ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2021, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

I. ΓΕΝΙΚΑ

Το έντυπο φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2021 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.**

Στην ηλεκτρονική εφαρμογή υποβολής των δηλώσεων έκαστου φορολογικού έτους, είναι ενεργοί και ισχύουν μόνο οι κωδικοί που ορίζονται στην αντίστοιχη Απόφαση για τον τύπο και το περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.

II. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ - ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΩΝ

1. Οι κωδικοί 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.

2. Στον κωδικό 455 μεταφέρεται το σύνολο των μη εκπιπτόμενων 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 (Ε.Λ.Π.) αντιμετωπίζονται ως δαπάνες (παροχές σε εργαζομένους).

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.

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).

3. 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.

4. Ο κωδικός 457 συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα των παρ. 5, 6 και 7 του άρθρου 26 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 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 VII) 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 VIII) 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.4399/2016, του ν.3908/2011, του ν.4030/2011 (παρ. Β2 άρθρου 43 και παρ.Β2 άρθρου 44) και του ν.4608/2019, το ποσό της φορολογικής απαίτησης συμψηφίζεται με τον αναλογούντα φόρο των κωδικών 004 και 080 μειωμένο με το ποσό των κωδικών 579, 574, 582, και 575, αντίστοιχα.

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

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

7. Ο κωδικός 444 συμπληρώνεται με το 1/5 της ωφέλειας που προέκυψε στα προηγούμενα φορολογικά έτη από την εφαρμογή της περ. ζ' της παρ.1 του άρθρου 11 του ν. 4052/2012 (Α'41), και το οποίο

πρέπει να βαρύνει τα αποτελέσματα του τρέχοντος φορολογικού έτους (παρ. 7 άρθρου 21 και παρ. 75 στο άρθρο 72 του Κ.Φ.Ε.).

8. Στους κωδικούς 495, 480, 474, 458, 465, 466, 470, 463, 467, 459, 468, 471, 469, 559, 752, 475, 473, 462, 476, 479, 477, 478, 488, 496, 497, 498, 499, 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. απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος. Επισημαίνεται ότι οι ως άνω κωδικοί συμπληρώνονται χωρίς να ελέγχεται η επάρκεια κερδών με βάση το ποσό του κωδικού 016. Σε περίπτωση που μετά την αφαίρεση των ως άνω κωδικών από τον κωδικό 024 προκύψει ζημία, η ζημία αυτή αναγνωρίζεται φορολογικά. Τα ίδια ισχύουν και στην περίπτωση που προσαυξάνονται οι ζημίες του κωδικού 224 λόγω της αφαίρεσης των πιο πάνω κωδικών.

Ειδικότερα:

- α) 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. 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.

- β) 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. 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).**
- γ) 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, τα 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, διανεμηθέντων και μη, προκειμένου οι εν λόγω συνεταιρισμοί να τύχουν απαλλαγής από τον φόρο εισοδήματος, καθόσον τα ποσά αυτά δεν φορολογούνται στο όνομά τους αλλά 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, 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).

- δ) 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.
- ε) Στον κωδικό 465 αναγράφεται η υπεραξία που προκύπτει από μεταβίβαση εταιρικών ομολόγων που έχουν εκδοθεί κατ' εφαρμογή του ν.3156/2003, 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.
- στ) 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, 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, 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 εκπιπτόμενη δαπάνη.

- ζ) Στον κωδικό 470 αναγράφεται το ποσό της υπεραξίας από τη μεταβίβαση αυτοκινήτου ΙΧ του ν.δ.1146/1972 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, η εφαρμογή των οποίων έχει παραταθεί με βάση τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4646/2019 έως και 1.12.2022, καθόσον με τη 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. (ΠΟΛ.1128/2015).

- η) 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.
- θ) 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, οι οποίοι απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε.
- ι) 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.
- ια) 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 από τη συμμετοχή τους στο Κοινό Κεφάλαιο της παρ. 11 του άρθρου 15 του ν. 2469/1997, 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.

- ιβ) 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.
- ιγ) 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). 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.

- ιδ) Στον κωδικό 559 αναγράφονται τα έσοδα των 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, ή των υπαγόμενων νομικών προσώπων/οντοτήτων στις διατάξεις της παρ. 12 του άρθρου 57 του ν. 4646/2019, περί προσδιορισμού και καταβολής τέλους ρυμουλκών 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 εταίρων 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 έσοδα του ναυτιλιακού κλάδου. Εάν διανεμούν κέρδη, γίνεται επιμερισμός του ποσού των κερδών με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1012/2017 εγκύκλιο.

ιε) 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).

ιστ) 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. Επίσης, από τις ίδιες επιχειρήσεις συμπληρώνονται οι κωδικοί 746, 747, 753 και 748 (Πίνακας VI), 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.

- ιζ) 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.**

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

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

- ιθ) 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 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.

κ) Στον κωδικό 479 καταχωρείται το Αντιστάθμισμα Νησιωτικού Κόστους (Α.ΝΗ.ΚΟ.) το οποίο σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 7 του ν.4551/2018 και τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.4832/2021 είναι αφορολόγητο.

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

κα) 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.

κβ) 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.

κγ) Στον κωδικό 488 καταχωρείται η ωφέλεια που προκύπτει υπέρ επιχείρησης από τη διαγραφή υποχρεώσεων στο πλαίσιο προπτωχευτικής διαδικασίας εξυγίανσης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 99 και επόμενα του ν.3588/2007, η οποία δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα κατά τον χρόνο διαγραφής, καθώς και η ωφέλεια που προκύπτει από τις περιπτώσεις της παρ. 1 του άρθρου 170 του ν. 4738/2020. 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).

- κδ) 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.**
- κε) 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 (σχετ. η Ε. 2121/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ).**
- κστ) Στον κωδικό 498 καταχωρείται κατά το πρώτο φορολογικό έτος το ποσό της ωφέλειας που προκύπτει από την εφαρμογή της περ. ζ' της παρ.1 του άρθρου 11 του ν. 4052/2012 (Α'21). Στον σχετικό κωδικό δηλώνονται το τρέχον φορολογικό έτος τα 4/5 του ποσού, προκειμένου να φορολογηθεί το 1/5 (παρ. 7 άρθρο 21 και παρ. 75 άρθρο 72 Κ.Φ.Ε.). Για τα επόμενα φορολογικά έτη, το σχετικό ποσό αναγράφεται μόνο στον κωδικό 444 προκειμένου να φορολογείται κατ' έτος το 1/5 της ωφέλειας.**
- κζ) Στον κωδικό 499 αναγράφεται το ποσό των εσόδων λόγω συμμετοχής που αποκτά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα από τη διανομή αποθεματικών που σχηματίσθηκαν βάσει των διατάξεων της παρ.6 του άρθρου 8 του ν.3299/2004 με τις οποίες ορίζεται ότι με την καταβολή του οφειλόμενου φόρου εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση από τον φόρο εισοδήματος των μετόχων και των εταίρων.**
- κη) Ο κωδικός 503 (πρώην κωδικός 060) 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.**
- κθ) Στον κωδικό 504 (πρώην κωδικός 058) καταχωρείται το άθροισμα του υποπίνακα 9Α «Δαπάνες άρθρου 22Β ν.4172/2013» του Πίνακα 9 «Προσαυξημένη έκπτωση δαπανών (άρθρα 22Β, 71ΣΤ και 24 ν.4172/2013)» (σχετ. η Ε.2031/2021 εγκύκλιος ΑΑΔΕ). Ο υποπίνακας 9Α συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες τα οποία 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 MMM, 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 22B 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 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 (εξωλο- γιστικά), 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 έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς, εγκατάστασης και λειτουργίας δημόσια προσβάσιμων σημείων φόρτισης οχημάτων σε νησιωτικούς δήμους, 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.

(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 έχουν πραγματοποιήσει δαπάνες αγοράς, εγκατάστασης και λειτουργίας δημόσια προσβάσιμων σημείων φόρτισης οχημάτων από ΑΠΕ σε νησιωτικούς δήμους, το ποσό της προσαυξημένης έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά τους (εξωλογιστικά), το οποίο αντιστοιχεί σε ποσοστό ίσο με ενενήντα τοις εκατό (90%) των δαπανών αυτών, με βάση τα οριζόμενα στην περ. γ' του άρθρου 22B του Κ.Φ.Ε.

(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 προ-σβάσιμα 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 μικό 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.

λ) Στον κωδικό 508 (πρώην κωδικό 068) 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.

λα) Στον κωδικό 509 (πρώην κωδικό 069) καταχωρείται το άθροισμα του υποπίνακα 9B «Δαπάνη για την εφαρμογή ηλεκτρονικής τιμολόγησης - 71 ΣΤ» του Πίνακα 9 «Προσαυξημένη έκπτωση δαπανών (άρθρα 22B, 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.

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.

λβ) Ο κωδικός 511 (πρώην κωδικός 054) 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.

λγ) Στον κωδικό 512 (πρώην κωδικό 056) καταχωρείται το άθροισμα του υποπίνακα 9Γ «Προσαυξημένες αποσβέσεις άρθρο 24 ν.4172/2013» του Πίνακα 9 «Προσαυξημένη έκπτωση δαπανών (άρθρα 22Β, 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) και του κόστους ενεργειακής απόδοσης ή εξοικονόμησης νερού, καθώς και του κόστους της επένδυσης δημιουργίας μονάδας παραγωγής 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 εικοσι- πέντε 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 δαπάνες απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων 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 δαπάνες απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου χαμηλών ρύπων 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 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 12 του ν. 4608/2019.

(viii) Ο κωδικός 008 του υποπίνακα συμπληρώνεται από τις μεταποιητικές επιχειρήσεις που έχουν ενταχθεί στις διατάξεις της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4608/2019.

Ωστόσο, λόγω μη υπαγωγής επιχειρήσεων στο κίνητρο της επιτάχυνσης φορολογικών αποσβέσεων παγίων του ν. 4608/2019 εντός του φορολογικού έτους 2021, οι ως άνω κωδικοί 007 και 008 μένουν ανενεργοί για το έτος αυτό.

λδ) 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. Το ως άνω ποσό της ενίσχυσης είναι αφορολόγητο.

(ii) Στον κωδικό 002 του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της αποζημίωσης ειδικού σκοπού το οποίο χορηγήθηκε στο πλαίσιο ενίσχυσης των επιχειρήσεων λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19.

(iii) Στον κωδικό 003 του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που έλαβαν σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων ενδέκατου και δωδέκατου της από 22.8.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 2 του ν. 4722/2020, τα πληγέντα νομικά πρόσωπα ή πληγείσες νομικές οντότητες που περιήλθαν προσωρινά ή μόνιμα σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης εξαιτίας των πλημμυρών που έπληξαν τις περιοχές της Περιφερειακής Ενότητας Εύβοιας στις 8 και 9 Αυγούστου 2020.

(iv) Στον κωδικό 004 του υποπίνακα συμπληρώνεται η ενίσχυση με τη μορφή επιδότησης παγίων δαπανών, στο πλαίσιο της στήριξης για

τις μη καλυπτόμενες δαπάνες σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν.4772/2021.

(v) 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.

(vi) 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 42 του ν. 4790/2021 και άρθρο 53 ν.4812/2021).

(vii) Στον κωδικό 007 του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της οικονομικής ενίσχυσης με τη μορφή οικονομικής κάλυψης θέσεων θεατή/εισιτηρίου, από τον Κρατικό Προϋπολογισμό (άρθρο 70 ν.4745/2020).

(viii) 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).

(ix) 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.

λε) 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.

Ειδικότερα:

(i) Στον κωδικό 001 του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που έλαβαν, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του ν. 4728/2020, τα πληγέντα νομικά πρόσωπα ή οι πληγείσες νομικές οντότητες που περιήλθαν προσωρινά ή μόνιμα σε κατάσταση έκτακτης ανάγκης εξαιτίας των φυσικών καταστροφών «Ιανός».

(ii) Στον κωδικό 002 του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της αποζημίωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 36 του ν.4753/2020, που χορηγείται για τη μίσθωση τουριστικών καταλυμάτων, προκειμένου να χρησιμοποιηθούν αποκλειστικά για την προσωρινή διαμονή φυσικών προσώπων στο πλαίσιο αντιμετώπισης του κινδύνου μετάδοσης του κορωνοϊού COVID-19 το οποίο καταβάλλεται δυνάμει της υπ' αρ.8825/12.6.2020 κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Τουρισμού (Β' 2270).

(iii) Στον κωδικό 003 του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται για τη μίσθωση τουριστικών καταλυμάτων έτους 2021 για την κάλυψη αναγκών δημόσιας υγείας (άρθρο 121 ν. 4790/2021).

(iv) Στον κωδικό 004 του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται στο πλαίσιο της χρηματοδοτούμενης από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων δράσης «Επιδότηση κεφαλαίου κίνησης σε επιχειρήσεις εστίασης για προμήθεια πρώτων υλών» (άρθρο 76 ν.4796/2021).

(v) 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).

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

(vii) 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 24Α του ν. 4797/2021).

(viii) Στον κωδικό 008 του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης, η οποία δύναται να χορηγείται ως μέτρο στήριξης με τη μορφή αυξημένης αποζημίωσης ειδικού σκοπού, σε επιχειρήσεις που επλήγησαν οικονομικά λόγω της εμφάνισης και διάδοσης του κορωνοϊού COVID-19 (άρθρο 28 του ν.4797/2021).

(ix) Στον κωδικό 009 του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται στο πλαίσιο της χρηματοδοτούμενης από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων δράσης «Ενίσχυση επιχειρήσεων που παρέμειναν κατ' εξαίρεση σε αναστολή λειτουργίας κατά την περίοδο των Χριστουγέννων 2020 λόγω τοπικής ισχύος μέτρων για τον περιορισμό της διασποράς του κορωνοϊού COVID-19» (άρθρο όγδοο του ν. 4787/2021).

(x) Στον κωδικό 010 του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που καταβάλλεται στο πλαίσιο της συγχρηματοδοτούμενης από το ΕΣΠΑ δράσης «Επιχορήγηση Επιχειρήσεων Εστίασης για την προμήθεια Θερμαντικών Σωμάτων Εξωτερικού Χώρου» που εγκρίθηκε με την υπ' αριθμ. 7141/1576/A3/30.12.2020 (ΑΔΑ: Ω8ΡΘ46ΜΤΛΡ-ΦΥΣ) απόφαση του Υφυπουργού Ανάπτυξης και Επενδύσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 του ν.4758/2020.

(xi) 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.

(xii) Στον κωδικό 012 του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της ενίσχυσης που έλαβαν, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 139 του ν.4764/2020 οι οποίες αντικατέστησαν το άρθρο 111 του ν.4714/2020, οι εταιρείες ΚΤΕΛ, ΚΤΕΛ Α.Ε. και ΤΡΑΙΝΟΣΕ Α.Ε., τα τουριστικά γραφεία και οι τουριστικές επιχειρήσεις οδικών μεταφορών που διαθέτουν ειδικά τουριστικά λεωφορεία δημόσιας χρήσης, καθώς και τα τουριστικά γραφεία που διαθέτουν και έχουν θέσει σε κυκλοφορία τουριστικά τρένα, οι οποίες πλήττονται από τον αναγκαστικό περιορισμό των οδικών και σιδηροδρομικών επιβατικών μεταφορών εξαιτίας μέτρων κρατικής παρέμβασης, που αποσκοπούν στον περιορισμό των επιπτώσεων της πανδημίας COVID-19 (παρ. 2 άρθρου 36 του ν.4753/2020).

(xiii) Στον κωδικό 013 του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό που καταβλήθηκε στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες λόγω της μη είσπραξης μισθωμάτων στο πλαίσιο αντιμετώπισης των επιπτώσεων του κορωνοϊού COVID-19, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 13 του ν.4690/2020.

(xiv) Στον κωδικό 014 του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της οικονομικής ενίσχυσης, με τη μορφή άμεσης επιχορήγησης στην εταιρεία «Αεροπορία Αιγαίου Α.Ε.» για την αποκατάσταση της άμεσα συναρτώμενης με την πανδημία του κορωνοϊού COVID-19 ζημίας που υπέστη (παρ. 1 και 5 άρθρου 30 ν. 4772/2021).

(xv) 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).

(xvi) Στον κωδικό 016 του υποπίνακα συμπληρώνεται το ποσό της οικονομικής ενίσχυσης των άρθρων δέκατου, δωδέκατου και δέκατου πέμπτου της ΠΝΠ της 13.8.2021 η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 2 του ν. 4824/2021 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.

(xvii) 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).

(xviii) 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 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).

(xiv) 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).

(xv) 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).

(xvi) 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).

(xvii) 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 η ενίσχυση του άρθρου 9 του ν.4890/2022 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».

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

Ειδικότερα:

- α) 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 ζημίες 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.**
- β) 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 της 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.)), διανεμόμενα κέρδη νομικών προσώπων που προκύπτουν βάσει Δ.Λ.Π. ή Ε.Λ.Π., κατά το μέρος που υπερβαίνουν τα φορολογητέα κέρδη, καθώς επίσης και διανεμόμενα κέρδη νομικών προσώπων λόγω ύπαρξης φορολογικών ζημιών.**
- γ) 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 τρεις κωδικοί δεν επηρεάζουν την εκκαθάριση φόρου, αλλά σε κάθε περίπτωση η συμπλήρωσή τους είναι υποχρεωτική από τους υπόχρεους εφόσον υφίστανται αντίστοιχα ποσά.

10. 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.

11. 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).

12. 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 υποχρεώσεων στο πλαίσιο προπτωχευτικής διαδικασίας εξυγίανσης (κωδικός 488), έσοδα από τη διανομή αποθεματικών που σχηματίστηκαν βάσει των διατάξεων της παρ.6 του άρθρο 8 του ν.3299/2004 (κωδικός 499), 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.

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.

13. 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.

14. 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.

15. Τα ως άνω ποσά διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων κερδών (κωδικοί 382, 388, 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 ή ζημίες) από επιχειρηματική δραστηριότητα.

16. 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 στην ΠΟΛ.1014/2018 εγκύκλιο.

Ειδικότερα, το ποσό των κερδών που διανέμεται ή κεφαλαιοποιείται εκτός από αυτό του άρθρου 71Z (το άθροισμα των κωδικών 382, 383, 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 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 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 στην ίδια εγκύκλιο (ΠΟΛ.1014/2018 εγκύκλιος).

Ομοίως, το ποσό των κερδών που διανέμεται ή κεφαλαιοποιείται από τα κέρδη του άρθρου 71Z (το άθροισμα των κωδικών 388, 389, 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 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 στην ίδια ως άνω εγκύκλιο.

Για να έχουν τη δυνατότητα τα παραπάνω νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες να χρησιμοποιήσουν τους κωδικούς 388, 389, 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.

17. Στην περίπτωση ημεδαπής ή αλλοδαπής εταιρείας που εντάσσεται κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους στο καθεστώς του α.ν.89/67 και έχει ζημίες προηγούμενων φορολογικών ετών οι οποίες υπερβαίνουν τα φορολογητέα κέρδη του διαστήματος από την έναρξη του φορολογικού έτους μέχρι τον χρόνο ένταξης 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 ένταξης 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 ένταξης στις ως άνω διατάξεις, η οποία δεν καλύπτεται από τα κέρδη του ίδιου διαστήματος, αυτή δεν αναγνωρίζεται φορολογικά.

18. 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».

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 προσαυξάνονται 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.

19. 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 Κ.Φ.Ε., με βάση τις οδηγίες και τις διευκρινίσεις που έχουν δοθεί με την ΠΟΛ.1145/2018 εγκύκλιο.

20. 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 καθορίσθηκαν 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 οπτικο- ακουστικών 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 2021 κατέθεσαν στον ειδικό τραπεζικό λογαριασμό ελληνικού πιστωτικού ιδρύματος της παραγωγού εταιρείας, ποσό για την παραγωγή οπτικοακουστικού έργου, υποχρεούνται να συνυποβάλουν με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος 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 απορριπτικής γνωμοδότησης 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 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).

21. 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.

22. 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.

23. 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.

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω ισχύουν για όσους φορείς, μέσα στο έτος 2021, είναι εγγεγραμμένοι στο Γενικό Μητρώο Φορέων Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας του ν.4430/2016.

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.

24. Όσον αφορά τις εταιρείες που λειτουργούν ως «Σύστημα Εναλλακτικής Διαχείρισης» (ΣΕΔ), οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 3220/2004 καταλαμβάνουν τις εταιρείες που είναι πιστοποιημένες ως

σύστημα εναλλακτικής διαχείρισης και ενταγμένες στο αντίστοιχο μητρώο των 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 αφορά τους φορείς ΣΣΕΔ (Συλλογικού Συστήματος Εναλλακτικής Διαχείρισης) της παρ. 26 του άρθρου 3 του ν. 4819/2021.

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 απο- θεματικού, θα πρέπει, εφόσον:

- α) εμφανίζουν φορολογικά κέρδη (κωδικός 016) ταυτόχρονα να καταχωρήσουν στον κωδικό 059 ποσό ίσο με αυτό του κωδικού 016,
- β) 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 καταρ- χήν θα εφαρμοστούν οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 3220/2004 και περαιτέρω θα υπαχθεί σε φορολόγηση τυχόν ποσό μη εκπιπτόμενων 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.

25. 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.

26. Ο κωδικός 086 «Φορολογητέα κέρδη που αντιστοιχούν στον μειωμένο συντελεστή (παρ. 2 άρθ. 71Z ν.4172/2013)» και ο κωδικός 848 «Ζημία που αντιστοιχεί στο μειωμένο συντελεστή (παρ. 2 άρθ. 71Z 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).

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.

27. 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.

28. Ο κωδικός 888 «Μεταφερόμενες ζημίες» αντιστοιχεί στις συνολικά μεταφερόμενες ζημίες της επιχείρησης ανεξάρτητα αν 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. 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 ζημιογόνος (είτε προκύπτουν ζημίες χρήσης, είτε προκύπτει ζημιογόνο 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 088 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.

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.

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 αντιστοιχούν στον κλάδο Η/Κ 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.

29. 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.

30. Στους κωδικούς 049, 050 και 051 (Πίνακας ΙΙ) υπολογίζεται η προκαταβολή του τρέχοντος φορολογικού έτους. Για τον υπολογισμό της προκαταβολής του τρέχοντος έτους (κωδικός 049) λαμβάνεται υπόψη το ποσό 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).

31. Οι κωδικοί 576, 577 και 578 (Πίνακας III) 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.

32. Οι κωδικοί 571, 572 και 573 (Πίνακας IV) 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.

33. Οι κωδικοί 583, 584 και 585 (Πίνακας V) 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 πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων εντός του φορολογικού έτους 2021, οι ως άνω κωδικοί μένουν ανενεργοί για το έτος αυτό.

34. Ο πίνακας 1 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 (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 ζημιά (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.

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

35. Ο πίνακας 2 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 αναγράφεται το συνολικό εισόδημα από ακίνητη περιουσία όπως μεταφέρεται από τον κωδικό 198 του πίνακα 3Α4, από το οποίο εκπίπτουν οι αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν τα ακίνητα (75% ή 100%) κατά περίπτωση, με βάση τις διευκρινίσεις

που έχουν δοθεί στην ΠΟΛ.1069/2015 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 δεύτερου εδαφίου της περ. β΄ της παρ.3 του άρθρου 39 του Κ.Φ.Ε., όπως αυτό αντικαταστάθηκε με το άρθρο 5 του ν.4714/2020 και εφαρμόζεται για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.2020 και μετά, σύμφωνα με την παρ.54 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Ε. Το ποσό του κωδικού 198 στον πίνακα 3Α4 συγκρίνεται με το σύνολο των ποσών που έχουν καταχωρηθεί στο έντυπο Ε2.

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.3 του άρθρου 39. 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, απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος και δεδομένου ότι υποχρεούνται στην υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, σε περίπτωση που αποκτούν εισοδήματα 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 (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, 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.) (ΔΕΑΦΒ 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 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 VI), 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.

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, κλπ. (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). 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, 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 έχει ενσωματωθεί η κατάσταση Εσόδων-Εξόδων, προκειμένου να αναγράφονται τα συνολικά έσοδα και έξοδα των υπόψη νομικών προσώπων.

36. Στους πίνακες 3Α και 3Β 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.) δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε., καθόσον σε καμία περίπτωση τα υπόψη νομικά πρόσωπα δεν εμπίπτουν στην έννοια της εταιρείας 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 μόνο του παρακρατηθέντος φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 64 του ίδιου ως άνω νόμου. Επομένως, τα υπόψη νομικά πρόσωπα όταν συμπληρώνουν τους πίνακες 3Α1α, 3Α1β, 3Α1γ, 3Α1δ και 3Α1ε, κατά περίπτωση, ως ακαθάριστο ποσό καταχωρούν το μικτό ποσό με την προσθήκη μόνο του παρακρατηθέντος φόρου, συμπληρώνοντας παράλληλα το αντίστοιχο πεδίο του παρακρατηθέντος φόρου (ΔΕΑΦΒ 1107041 ΕΞ2015/6.8.2015 έγγραφό μας).

Στον πίνακα 3Α1γ «Μερίσματα αλλοδαπής θυγατρικής τρίτων χωρών» 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 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. Επίσης, στον ίδιο πίνακα σε ξεχωριστό κωδικό 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.

37. Στον πίνακα 5 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

38. 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 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.

39. 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 στην 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).

40. 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.

41. 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 στην 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).

42. Οι κωδικοί 579, 574, 582 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 λόγω πραγματοποίησης

παραγωγικών 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.4608/2019 (φορολογική απαλλαγή ν.4608/2019), 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.

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. 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 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.

Επισημαίνεται ότι με τις διατάξεις του άρθρου 81 του ν.4914/2022 (Α'61) ορίζεται ότι οι επιχειρήσεις των οποίων επενδυτικά σχέδια έχουν υπαχθεί στους ν. 3908/2011 (Α'8) και 4399/2016 (Α' 117) και έχουν υποβάλει αίτηση για την πιστοποίηση ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του επενδυτικού έργου ή για την ολοκλήρωση των επενδύσεών τους, μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2021, δικαιούνται τη χρήση της ωφέλειας κινήτρου φορολογικής απαλλαγής, κατ' εξαίρεση, για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν το έτος 2021, εφόσον η απόφαση πιστοποίησης εκδοθεί έως την ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων εισοδήματος φορολογικού έτους 2021.

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 1.1.2021-31.12.2021 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 1.1.2022-31.12.2022 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 2021 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.

Α.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΥΨΟΥΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ	
Εγκριθείσα επένδυση	3.000.000
Δικαιούμενη ενίσχυση	1.200.000
Β.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ	1.800.000

1. Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος	396.000
Φορολογητέα κέρδη	(112.820)
Φόρος εισοδήματος (1.800.000 X 22%)	283.180
Μείον: Φόρος που αναλογεί στα διανεμόμενα κέρδη (400.000 X 22/78)	
Φόρος που αναλογεί στην επιχείρηση	
2. Αφορολόγητο Αποθεματικό Επένδυσης	
Ανώτατο ύψος μη καταβολής φόρου πρώτης χρήσης (1.200.000X 1/3)	400.000

Επομένως, το ποσό απαλλαγής από καταβολή φόρου που θα εμφανισθεί σε λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού κατά τη χρήση 2021 θα περιοριστεί στο ύψος των 283.180 ευρώ.

1.2 Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα ο υπολογισμός του αφορολόγητου αποθεματικού επένδυσης, για το κίνητρο της φορολογικής απαλλαγής για το έτος 2022 είναι ο ακόλουθος:

Γ.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

1. Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος

Φορολογητέα κέρδη

Φόρος εισοδήματος (2.000.000 X 22%)

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

Φόρος που αναλογεί στην επιχείρηση

2. Αφορολόγητο Αποθεματικό Επένδυσης

Ανώτατο ύψος μη καταβολής φόρου δεύτερης χρήσης (1.200.000X 2/3) 800.000

Επομένως, η Α.Ε δικαιούται να εμφανίσει το σύνολο του ποσού των 383.590 ευρώ, ως ποσό μη καταβολής φόρου για το έτος 2022,

καθόσον για το ίδιο έτος το ανώτατο ποσό της απαλλαγής που δικαιούται η υπόψη εταιρεία ισούται με το ποσό των 516.820 ευρώ (800.000- 283.180=516.820 ευρώ).

Περίπτωση 2:

2.1 Κατά το έτος 2021 πιστοποιήθηκε η υλοποίηση του 50% του κόστους του επενδυτικού σχεδίου το οποίο έχει υπαχθεί σε καθεστώς ενίσχυσης για το κίνητρο της φορολογικής απαλλαγής.

A.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΥΨΟΥΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ

Εγκριθείσα επένδυση

Δικαιούμενη ενίσχυση (1.200.000X 1/3) 400.000

B.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 2021 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 2022 είναι ο ακόλουθος:

Γ.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ

Υπολογισμός Φόρου Εισοδήματος

Φορολογητέα κέρδη

Φόρος εισοδήματος (2.000.000 X 22%)

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

Φόρος που αναλογεί στην επιχείρηση

Επομένως, το ποσό απαλλαγής από καταβολή φόρου που θα εμφανισθεί σε λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού κατά τη χρήση 2022 ανέρχεται στο ποσό των 116.820 ευρώ.

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 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.

Ωστόσο, λόγω μη πραγματοποίησης παραγωγικών επενδύσεων εντός του φορολογικού έτους 2021, ο ως άνω κωδικός μένει ανενεργός για το έτος αυτό.

43. 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 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 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 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).

44. Στον κωδικό 009 αναγράφεται το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε 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.

45. Στον κωδικό 090 αναγράφεται το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε 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 Α.Α.Δ.Ε.).

46. 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.

47. 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 Ε.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.

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.

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.

48. 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.

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 2021 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.

49. Κωδικοί που συμπληρώνονται από τις τραπεζικές επιχειρήσεις

I. 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 συμπληρώνουν τον πίνακα 6.

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

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

Στον κωδικό 751 αναγράφεται το μέρος του πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενων χρήσεων (φορολογικών ετών 2016, 2017, 2018, 2019 και 2020) που συμψηφίζεται με τον φόρο εισοδήματος του φορολογικού έτους 2021, μειωμένο με το ποσό της Φ.Α. του άρθρου 27Α ν.4172/2013 (κωδικός 995), κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 3 του ν.4046/2012.

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 2021 και μεταφέρεται για συμψηφισμό με τον φόρο εισοδήματος των πέντε (5) επόμενων φορολογικών ετών, προκειμένου να διαχωριστεί από το πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή (κωδικός 750).

50. Ο κωδικός 911 αφορά τους υπόχρεους καταβολής του τέλους επιτηδεύματος του ν.3986/2011, υπολογίζεται από το σύστημα και είναι προεκτυπωμένος στη φόρμα της δήλωσης, καθόσον συμβιβαιώνεται 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.

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

52. Ο κωδικός 657 συμπληρώνεται από τις εταιρείες ειδικού σκοπού διαχείρισης οικογενειακής περιουσίας του άρθρου 71Η του ν.4172/2013. Ωστόσο, δεδομένου ότι στο φορολογικό έτος 2021 δεν έχουν συσταθεί ΕΕΣΔΟΠ, ο ως άνω κωδικός καθίσταται ανενεργός.

53. Στον κωδικό 003 μεταφέρεται το ποσό του κωδικού 888 και στον κωδικό 001 μεταφέρεται το ποσό του κωδικού 088 και τυχόν ποσό που υφίσταται στον κωδικό 100. 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.

54. 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 Α.1019/2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Β΄ 458).

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Γ' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Επιχειρησιακή Δ/ση ΣΔΟΕ Αττικής & Επιχειρησιακή Δ/ση 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 κ. 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'