

### 2.4.3 Έξοδα μισθοδοσίας συζύγου

Έξοδα μισθοδοσίας συζύγου, όταν εργάζεται ως υπάλληλος σε ατομική επιχείρηση του άλλου συζύγου, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, όταν ο/η σύζυγος προσφέρει στην επιχείρηση πραγματική υπηρεσία μίσθωσης εργασίας. (ΣΤΕ 666/1985)

### 2.4.4 Δαπάνες μισθοδοσίας αλλοδαπών υπαλλήλων

Προκειμένου να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα επιχείρησης κονδύλια τα οποία αποτελούν πράγματι δαπάνες μισθοδοσίας για εργασία παρασχεθείσα με σχέση εξαρτημένης εργασίας δεν ισχύει πλέον η προϋπόθεση της καταβολής των ασφαλιστικών εισφορών για να εκπέσουν οι μισθοί. Ειδικότερα δε στην περίπτωση που προβλέπεται από τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1 του Ν.1846/1951, ο φορολογούμενος, για να αφαιρέσει από τα ακαθάριστα έσοδά του τις σχετικές δαπάνες μισθοδοσίας, πρέπει να επικαλεσθεί και αποδείξει, αφενός την ιδιότητα των προσώπων που απασχόλησε ως αλλοδαπών, αφετέρου δε τον κατά τη διάταξη αυτή πρόσκαιρο χαρακτήρα της απασχολήσεώς τους στην Ελλάδα. (Σ.τ.Ε. 1830/1994)

### 2.4.5 Παροχές σε εργαζομένους για την επιβράβευση της απόδοσής τους (bonus)

Προβλέπεται η έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων των παροχών σε είδος ή σε χρήμα που παρέχουν σε εργαζομένους τους για την επιβράβευση της απόδοσής τους. Συνεπώς, τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις στους εργαζομένους με τη μορφή bonus, πριμ παραγωγικότητας και άλλες αμοιβές για την επιβράβευση της απόδοσής τους αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. (ΠΟΛ.1036/2006)

Μισθό επί του οποίου οφείλονται οι κατά νόμο ασφαλιστικές εισφορές, αποτελεί και οποιαδήποτε παροχή που χορηγείται από τον εργοδότη προς τους εργαζομένους εκτάκτως και οικειοθελώς, έστω και αν με την παροχή αυτή σκοπείται η επιβράβευση της εξαιρετικής απόδοσης των εργαζομένων και κατά συνέπεια, η παροχή αυτή δεν θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι έγινε για πληρέστερη εξυπηρέτηση των λειτουργικών αναγκών της εργασίας ή της επιχείρησης του εργοδότη. (Σ.τ.Ε. 1516/91, 1083/98)

Τα παραπάνω ισχύουν εφόσον εμπίπτουν στις διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ΚΦΕ.

### **Χρόνος έκπτωσης δαπανών των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση:**

Με την ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιο διευκρινίσθηκε, αναφορικά με τον χρόνο έκπτωσης των επιχειρηματικών δαπανών, ότι αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατά-

ξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κ.λπ.). Οι δαπάνες των οποίων το δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν.

Από τα στοιχεία σχετικής αίτησης εταιρείας προκύπτει, ότι με βάση την πολιτική αμοιβών προσωπικού της υπόψη εταιρείας, οι υπάλληλοι δικαιούνται έκτακτη αμοιβή (bonus) η οποία σχετίζεται με συγκεκριμένους στόχους, που αφορούν την απόδοση τους κατά την κλειόμενη χρήση και την απόδοση της ίδιας της εταιρείας. Η εταιρεία έχει διαχειριστική περίοδο 1/7 με 30/6. Στο τέλος κάθε διαχειριστικής περιόδου (30/6) η εταιρεία καταχωρίζει στα βιβλία της με σχετική εγγραφή το δεδουλευμένο μέρος κατά την 30/6 ετήσιο bonus των υπαλλήλων της. Στο ποσό αυτό περιλαμβάνονται και οι εργοδοτικές εισφορές προς τα ασφαλιστικά ταμεία. Κατά πάγια τακτική η καταβολή πραγματοποιείται εντός τριών (3) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, δηλαδή κατά τη μισθολογική περίοδο Σεπτεμβρίου κάθε έτους. Σημειώνεται ότι το bonus οφείλεται σε κάθε περίπτωση και θα πρέπει να καταβληθεί στον εργαζόμενο ακόμη και αν αυτός αποχωρήσει από την εταιρεία πριν τον χρόνο καταβολής του. Ειδικότερα, για το φορολογικό έτος 1/7/2014 - 30/6/2015, η πληρωμή του bonus πραγματοποιήθηκε στις 30/9/2015 (μισθολογική περίοδος Σεπτεμβρίου 2015) και αντίστοιχα η καταβολή των ασφαλιστικών εισφορών και του φόρου μισθωτής εργασίας πραγματοποιήθηκε εμπρόθεσμα εντός των νόμιμων προθεσμιών.

Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν πιο πάνω και δεδομένου ότι όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά έχουν εκδοθεί εντός της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος συνάγεται ότι οι δαπάνες έκτακτης αμοιβής (bonus) εκπίπτουν το φορολογικό έτος που αφορούν, ήτοι το φορολογικό έτος 1/7/2014 - 30/6/2015.

Τα ανωτέρω ισχύουν και για τα φορολογικά έτη με έναρξη από 01/01/2016 και μετά, καθόσον και με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) (παρ.3 άρθρου 6) προβλέπονται αντίστοιχες προθεσμίες κλεισίματος ισολογισμού.

Τέλος, σημειώνεται ότι η καταβολή ασφαλιστικών εισφορών δεν αποτελεί με βάση τις διατάξεις του νέου ΚΦΕ προϋπόθεση για την έκπτωση δαπανών μισθοδοσίας, όπως ίσχυε με τις προγενέστερες διατάξεις του ΚΦΕ (ν.2238/1994).

#### **2.4.6 Παροχές κοινωνικού χαρακτήρα προς τους εργαζόμενους ή συγγενείς αυτών**

Σύμφωνα με την Απόφαση με αρ. πρωτ. **ΔΕΑΦΑ 1134898 ΕΞ 2016**:

*«1. Όπως ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.4172/2013 και με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 του παρόντος άρθρου, οποιοσδήποτε παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημα του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος.*

*2. Επιπρόσθετα, με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο της*

υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

4. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περ. ζ' του άρθρου 23 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες.

5. Με την ΠΟΛ. 1113/2.6.2015 εγκύκλιο, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι ανωτέρω διατάξεις, διευκρινίσθηκε, μεταξύ άλλων, ότι όποια δαπάνη έχει χαρακτηριστεί ως παροχή σε είδος με βάση το άρθρο 13 του ν. 4172/2013 (ΠΟΛ. 1219/6.10.2014 εγκύκλιός μας) και φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, θεωρείται ότι πραγματοποιείται προς το συμφέρον της επιχείρησης (άρθρο 22 περ. α') και εκπίπτει ως έξοδο μισθοδοσίας, εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις των περ. β' και γ' του άρθρου 22. Λοιπές δαπάνες που δεν εμπίπτουν στην έννοια των παροχών σε είδος (π.χ. διατακτικές μέχρι 6 ευρώ, παροχές μέχρι 300 ευρώ, χρήση κινητών τηλεφώνων σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1219/6.10.2014, παραχώρηση εταιρικών οχημάτων για το 70% του κόστους των αναφερομένων στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 δαπανών, καύσιμα και διόδια εταιρικών οχημάτων, κ.λπ.) εκπίπτουν υπό το πρίσμα των διατάξεων του άρθρου 22.

Τα ίδια ισχύουν και για τα ποσά των περ. α' και β' της παρ. 1 του άρθρου 14 του ν. 4172/2013, αναφορικά με την κάλυψη δαπανών (διαμονής, σίτισης και κίνησης) από την επιχείρηση που καταβάλλουν οι εργαζόμενοι κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους, τα οποία επίσης εκπίπτουν με τις προϋποθέσεις του άρθρου 22.

6. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω συνάγεται, ότι οι κοινωνικού χαρακτήρα παροχές που δίνουν οι επιχειρήσεις σε εργαζομένους τους ή σε συγγενικά αυτών πρόσωπα (π.χ. ως δώρα λόγω γάμου αυτών ή των τέκνων τους ή λόγω γέννησης παιδιού, καθώς και τα βοηθήματα σε οικογένεια θανόντος εργαζομένου) αποτελούν εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξις.

Επομένως, οι σχετικές δαπάνες θεωρείται ότι πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης (άρθρο 22 περ. α') και εκπίπτουν ως έξοδα μισθοδοσίας, εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις των περ. β' και γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013.»

## **2.4.7 Φορολογική μεταχείριση των ποσών που καταβάλλονται από υποκατάστημα αλλοδαπής εταιρείας εγκατεστημένο στη χώρα μας στο κεντρικό του κατάστημα**

Όσον αφορά στην έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του υποκαταστήματος, των ποσών που καταβάλλονται από υποκατάστημα αλλοδαπής εταιρείας