



ΕΠΕΙΓΟΝ

ΑΔΑ: ΩΓ4ΚΗ-Η1Ο
ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Β'**

Αθήνα, 25 Ιουνίου 2015

Αριθ. Πρωτ.: ΔΕΑΦΒ 1087089 ΕΞ 2015

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

Ταχ. Κωδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ

Πληροφορίες: Θ. Κακλαμάνης, Μ. Χαπίδης

Τηλέφωνο: 210 – 3375312

ΦΑΞ: 210 - 3375001

ΘΕΜΑ: Πρόσθετες διευκρινίσεις σχετικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ. γ' του άρθρου 45 του ν.4172/2013.

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με την ΠΟΛ.1069/2015 εγκύκλιο διευκρινίσθηκε, μεταξύ άλλων, ότι κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ. γ' του άρθρου 45 του ν.4172/2013 και όσον αφορά στην έκπτωση των δαπανών, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των περ. β' και γ' της παρ. 3 του άρθρου 39. Δηλαδή, εκπίπτουν οι κάθε είδους δαπάνες που αφορούν το ακίνητο, ήτοι, οι δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, καθώς και οι πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου, σε ποσοστό 75% και ειδικά για το Άγιο Όρος σε ποσοστό 100%.

2. Στην έννοια των δαπανών που αφορούν το ακίνητο περιλαμβάνεται και ο ΕΝΦΙΑ, ο οποίος υπόκειται στον ως άνω περιορισμό ως προς την έκπτωσή του από το εισόδημα από ακίνητη περιουσία.

3. Με την ΠΟΛ.1113/2015 εγκύκλιο διευκρινίσθηκε, μεταξύ άλλων, ότι κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος των πιο πάνω νομικών προσώπων και όσον αφορά στις δαπάνες που αυτά πραγματοποιούν, γίνεται διάκριση ανάλογα με το αν αυτές αφορούν στην επιχειρηματική τους δραστηριότητα ή στην επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους. Το μέρος εκείνων των δαπανών που αφορούν σε επιχειρηματική δραστηριότητα εκπίπτει προκειμένου για τον προσδιορισμό του εισοδήματος αυτού, με την επιφύλαξη των άρθρων 22 και 23. Αντίθετα, δεν εκπίπτουν δαπάνες που αφορούν έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου. Περαιτέρω, σε περίπτωση που υπάρχουν δαπάνες που είναι κοινές, δηλαδή μπορούν να συμβάλλουν στη δημιουργία τόσο εισοδήματος υπαγόμενου σε φόρο όσο και εισοδήματος μη υπαγόμενου σε φόρο, τότε οι δαπάνες αυτές επιμερίζονται κατά την αναλογία των αντίστοιχων εσόδων.

4. Ενόψει των ανωτέρω και προς διευκρίνιση των πιο πάνω αναφερομένων, με την παρούσα παραθέτουμε το ακόλουθο παράδειγμα:

Έστω ότι ένα νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα έχει έσοδα από ακίνητη περιουσία 10.000 ευρώ, έσοδα από τόκους καταθέσεων 15.000 ευρώ και έσοδα πραγματοποιούμενα κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του 5.000 ευρώ (συνδρομές, εισφορές, κλπ.), τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου. Παράλληλα, έχει πραγματοποιήσει δαπάνες ύψους 19.000 ευρώ μέσα στο φορολογικό έτος, εκ των οποίων 6.000 ευρώ αφορούν το ακίνητο (επισκευή, συντήρηση, ασφάλιστρα, αποσβέσεις, κλπ.), 10.000 ευρώ κοινές δαπάνες (πάγιες και λειτουργικές π.χ. μισθοδοσία) που συμβάλλουν στη δημιουργία τόσο εισοδήματος υπαγόμενου σε φόρο όσο και εισοδήματος μη υπαγόμενου σε φόρο και 3.000 ευρώ δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του (χορήγηση υποτροφιών και δωρεών, κλπ.).

Με βάση τα αναφερόμενα πιο πάνω, ο προσδιορισμός του εισοδήματος του εν λόγω νομικού προσώπου γίνεται ως εξής:

Όσον αφορά στις δαπάνες που αφορούν το ακίνητο, αυτές εκπίπτουν σε ποσοστό 75% από το εισόδημα από ακίνητη περιουσία, ήτοι 4.500 ευρώ ($6.000 \times 75\%$) (Πίνακας 2Α του εντύπου Ν), ενώ το υπόλοιπο ποσό των πιο πάνω δαπανών (1.500 ευρώ) δεν εκπίπτει από τα λοιπά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του νομικού προσώπου. Οι κοινές δαπάνες εκπίπτουν μόνο κατά το μέρος που αναλογούν στο εισόδημα που είναι υπαγόμενο σε φορολογία, ήτοι 8.333,33 ευρώ ($10.000 \times 25.000/30.000$). Περαιτέρω, από τις εκπιπτόμενες αυτές δαπάνες, ποσό 3.333,33 ευρώ ($8.333,33 \times 10.000/25.000$) αναλογεί

στο εισόδημα από ακίνητη περιουσία (Πίνακας 2Α του εντύπου Ν), το οποίο υπόκειται στον περιορισμό του 75%, ενώ το υπόλοιπο ποσό των 5.000 ευρώ αφορά στο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (τόκους καταθέσεων) (Πίνακας 2Β του εντύπου Ν).

Με βάση τα αναφερόμενα πιο πάνω, το καθαρό φορολογητέο εισόδημα του εν λόγω νομικού προσώπου προσδιορίζεται ως ακολούθως:

καθαρό εισόδημα από ακίνητη περιουσία: $10.000 - [(6.000 + 3.333,33) \times 75\%] = 3.000$ ευρώ και

καθαρό εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα: $15.000 - 5.000 = 10.000$ ευρώ.

Σε κάθε περίπτωση είναι θέμα πραγματικό (ελέγχου) ο προσδιορισμός των κοινών δαπανών που εκπίπτουν από το εισόδημα από ακίνητα, λαμβάνοντας υπόψη και τις διατάξεις του άρθρου 39, παρ.3, και την ΠΟΛ.1069/2015.

5. Τέλος, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του νομικού προσώπου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δεν εκπίπτουν σε καμία περίπτωση από το σύνολο των εσόδων του από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα αν αυτό αποκτά έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού του ή όχι.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Προϊσταμένη του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοίκησης

Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

Ι. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Όλες οι Δ.Ο.Υ.
2. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Γ.Γ.Δ.Ε.
3. Δ/ση Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών – Τμήμα Β'
4. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών
(για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της Γ.Γ.Δ.Ε.)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

κο Αναστάσιο Παπαδόπουλο, Αλιπέδου 18, Τ.Κ.185 31, Πειραιάς

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

- 1.Γραφείο κ. Υπουργού
- 2.Γραφείο κας Αναπληρώτριας Υπουργού
- 3.Γραφείο κας Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων
- 4.Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης
- 5.Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α' (5), Β' (10), Γ' (5)
- 6.Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων
- 7.Γραφείο Επικοινωνίας και Πληροφόρησης Πολιτών
8. Αυτοτελές Τμήμα Νομικής Υποστήριξης της Γ.Γ.Δ.Ε.