

2.5.4 Δαπάνη αγοράς ελαφρού επαγγελματικού ηλεκτρικού οχήματος μηδενικών ή χαμηλών ρύπων

Με την περ. δ' του άρθρου 22B του ΚΦΕ ορίζεται ότι για τη δαπάνη αγοράς ελαφρού επαγγελματικού ηλεκτρικού οχήματος (κατηγορία N1 μέχρι 3,5 τόνοι μικτό βάρος) **μηδενικών ρύπων** χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της, κατά το χρόνο πραγματοποίησής της, **προσαυξημένης** κατά ποσοστό **50%**. Το ποσοστό προσαύξησης της έκπτωσης για τη δαπάνη αγοράς αντιστοιχών οχημάτων **χαμηλών ρύπων** έως 50 γρ. CO²/χλμ. ορίζεται σε **30%**. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής εφαρμόζονται για δαπάνες που πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2020 και μετά. Ως έτος πραγματοποίησης των δαπανών αυτών νοείται το έτος το οποίο αυτές αφορούν.

(σχετ. Ε.2031/2021)

2.5.5 Δαπάνη αγοράς οχημάτων τύπου L και λοιπών οχημάτων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων

Με την περ. ε' του άρθρου 22B του ΚΦΕ ορίζεται ότι για τη δαπάνη αγοράς οχημάτων τύπου L, μοτοποδηλάτων και μοτοσυκλετών, καθώς και οχημάτων παντός εδάφους και άλλων μικρών οχημάτων με τρεις ή τέσσερις τροχούς, μηδενικών ρύπων ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO²/χλμ. χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της, κατά τον χρόνο πραγματοποίησής της, **προσαυξημένης** κατά ποσοστό **50%**.

Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής εφαρμόζονται σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 65 του ν.4710/2020 από 23.7.2020. Ως έτος πραγματοποίησης των δαπανών αυτών νοείται το έτος που αυτές αφορούν.

(σχετ. Ε.2031/2021)

2.6 Λογιστικός χειρισμός

Στα επόμενα θέματα παρατίθενται η λογιστική απεικόνιση αρκετών από τις δαπάνες που αναλύθηκαν στα προηγούμενα ζητήματα. Θα πρέπει να τονιστεί ότι από 1.1.2015 και εξής με την έναρξη εφαρμογής των ΕΛΠ, έπαψε η υποχρεωτική εφαρμογή του ΕΓΛΣ και προτείνεται η εφαρμογή του λογιστικού σχεδίου του Παραρτήματος Γ' του νόμου.

Οι κάθε είδους δαπάνες εξακολουθούν να αναγνωρίζονται στην ομάδα 6, όπου τα υπόλοιπα των λογαριασμών αυτής στο κλείσιμο της διαχειριστικής χρήσης μεταφέρονται με πίστωση, σε χρέωση του λογαριασμού **82.01 «Συγκέντρωση αποτελεσματικών λογαριασμών»**.

2.6.1 Λογιστικός χειρισμός των εξόδων μισθοδοσίας

Προκειμένου για την λογιστική απεικόνιση των εξόδων μισθοδοσίας, θα χρησιμοποιήσουμε ενδεικτικά λογαριασμούς βάσει του προτεινόμενου λογιστικού σχεδίου του Παραρτήματος Γ των ΕΛΠ.

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
60.01.00	Μικτές αποδοχές έμμισθου προσωπικού	XXX	
60.02.00	Εργοδοτικές εισφορές έμμισθου προσωπικού	XXX	
60.01.01	Μικτές αποδοχές ημερομίσθιου προσωπικού	XXX	
60.02.01	Εργοδοτικές εισφορές ημερομίσθιου προσωπικού	XXX	
33.10	Προκαταβολές προσωπικού		XXX
55.01	Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς κύριας ασφάλισης		XXX
54.03.01.XX	Παρακρατούμενος φόρος από μισθωτή εργασία και συντάξεις		XXX
53.03	Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες		XXX
<i>XX.X.XXXX - Μισθοδοσία μηνός ...</i>			

Σημειώσεις:

- 1) Ο λογαριασμός **33.10 προκαταβολές προσωπικού** αρχικά χρεώνεται ως απαίτηση της επιχείρησης και κατά την εκκαθάριση της μισθοδοσίας του μήνα πιστώνεται και συμψηφίζεται με τους λογαριασμούς 60.01 και 60.02 οπότε και εκκαθαρίζεται.
- 2) Στο λογαριασμό **55.01** περιλαμβάνονται οι εισφορές του εργοδότη προς ασφαλιστικούς φορείς καθώς επίσης και οι κρατήσεις εισφορών των εργαζομένων. Τα ποσά αυτά πρέπει να αποδίδονται κάθε μήνα στους ασφαλιστικούς φορείς.
- 3) Ο λογαριασμός **53.03** απεικονίζει το **καθαρό ποσό** που εισπράττει το προσωπικό απαλλαγμένο από κάθε είδους κρατήσεις όπως π.χ. φόρος μισθωτών υπηρεσιών ή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ή κρατήσεις ασφαλιστικών εισφορών των εργαζομένων.

Παρατίθεται η μισθοδοτική κατάσταση και η λογιστική εγγραφή για τη μισθοδοσία μηνός Ιανουαρίου της εταιρείας «ΑΛΦΑ ΑΕ»:

Όνομα	Γεωργίου Χρήστος	Αναγνώστου Δήμητρα	Φράγκου Μαρία	Σύνολο
Ειδικότητα	Εργάτης	Υπ. γραφείου	Υπ. γραφείου	
Μισθός	1.250,00	830	950	3.030,00

Ασφαλιστικές εισφορές εργαζόμενου	196,88	130,73	149,63	477,23
Ασφαλιστικές εισφορές εργοδότη	310,13	205,92	235,7	751,74
Σύνολο ασφαλιστικών εισφορών	507	336,65	385,32	1.228,97
ΦΜΥ	139,29	46,89	73,29	259,47
Προκαταβολές	150	0	0	150
Πληρωτέο	763,83	652,39	727,09	2.143,31

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
60.01.00	Μικτές αποδοχές έμμισθου προσωπικού	1.780,00	
60.02.00	Εργοδοτικές εισφορές έμμισθου προσωπικού	441,62	
60.01.01	Μικτές αποδοχές ημερομίσθιου προσωπικού	1.250,00	
60.02.01	Εργοδοτικές εισφορές ημερομίσθιου προσωπικού	310,13	
33.10	Προκαταβολές προσωπικού		150,00
55.01	Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς κύριας ασφάλισης		1.228,97
54.03.01.XX	Παρακρατούμενος φόρος από μισθωτή εργασία και συντάξεις		259,47
53.03	Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες		2.143,31
<i>31.1.20X1 - Μισθοδοσία μηνός Ιανουαρίου 20X1</i>			

2.6.2 Λογιστικός χειρισμός αγοράς Η/Υ και λογισμικού που παρέχονται στους υπαλλήλους για τηλεργασία

Τα ποσά για την αγορά ηλεκτρονικών υπολογιστών και λογισμικού (SOFTWARE) που παρέχονται στους υπαλλήλους της επιχείρησης για τηλεργασία, ήτοι εργασία μέσω υπολογιστή από το σπίτι, εκπίπτουν ως παραγωγικές δαπάνες για τους σκοπούς της επιχείρησης από τα ακαθάριστα έσοδα.

Δεν αποτελούν παροχή σε είδος δεδομένου ότι η παραχώρηση αυτή εξυπηρετεί λειτουργικές ανάγκες της επιχείρησης, την αύξηση της παραγωγικότητάς της και την παροχή υψηλού επιπέδου υπηρεσιών και εκπίπτουν ως γενικά έξοδα διαχείρισης από τα ακαθάριστα έσοδα.

Παράδειγμα:

Στις 18.1.2019, η εταιρεία «ΑΛΦΑ ΑΕ» αγοράζει 2 φορητούς Η/Υ (laptop) με ενσωματωμένο λογισμικό συνολικής αξίας 950,00 € πλέον ΦΠΑ 24%. Η λογιστικοποίηση των ποσών για την αγορά ηλεκτρονικών υπολογιστών και του λογισμικού (SOFTWARE) που παρέχονται στους υπαλλήλους της επιχείρησης για τηλεργασία είναι αυτή που δίδεται παρακάτω:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
15.01.03	H/Y και ηλεκτρονικά συγκροτήματα	950,00	
54.02.02	ΦΠΑ εισροών	228,00	
50.01	Προμηθευτές - μη συνδεδεμένες επιχειρήσεις		1.178,00
<i>18.1.2019 - Αγορά φορητών Η/Υ για τηλεργασία εργαζομένων</i>			

Τα ανωτέρω πάγια δύνανται να αποσβεσθούν εφάπαξ, εφόσον η αξία τους δεν υπερβαίνει τα 1.500,00 €.

Η εγγραφή της εφάπαξ απόσβεσης του παγίου, έχει ως εξής:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
66.05.03	Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συστημάτων	949,99	
15.02.03	Σωρευμένες αποσβέσεις Η/Υ και ηλεκτρονικών συστημάτων		949,99
<i>31.12.2019 - Εφάπαξ απόσβεση φορητών Η/Υ</i>			

2.6.2.1 Λογιστικός χειρισμός αγοράς λογισμικού/ανανέωσης άδειας χρήσης

Με την υπ' αριθμ. 1402/2023 γνωμοδότηση του ΣΛΟΤ δόθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με την αγορά λογισμικού (π.χ. λογιστικό πρόγραμμα, πρόγραμμα μισθοδοσίας, κ.λπ.) καθώς και για την ανανέωση της άδειας χρήσης του λογισμικού κάθε χρόνο και τις αποσβέσεις αυτού.

Συγκεκριμένα, σε περίπτωση τήρησης διπλογραφικών βιβλίων: για την αρχική αναγνώριση του λογισμικού, σε περίπτωση που πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης περιουσιακού στοιχείου, αν η εταιρεία έχει υιοθετήσει το σχέδιο λογαριασμών του ΕΓΛΣ θα χρησιμοποιήσει τον λογαριασμό 16.17.00 «Λογισμικά προγράμματα Η/Υ», ενώ αν έχει υιοθετήσει το σχέδιο λογαριασμών του Παραρτήματος Γ των ΕΛΠ θα χρησιμοποιήσει έναν υπολογαριασμό του λογαριασμού 18.03 «Λοιπά άυλα».

Σχετικά με την αναγνώριση της **ετήσιας άδειας χρήσης λογισμικού**, είτε ως πάγιο περιουσιακό στοιχείο είτε ως έξοδο, το ΣΛΟΤ έχει δώσει σχετική απάντηση με την υπ. αριθ. 2294/2022 γνωμοδότηση.

Σύμφωνα με την συγκεκριμένη γνωμοδότηση, τα ΕΛΠ εμπεριέχουν τους κάτωθι ορισμούς για τα περιουσιακά στοιχεία και τα πάγια περιουσιακά στοιχεία:

- **«Περιουσιακά στοιχεία (ενεργητικό) (Assets):** Πόροι επί των οποίων η επιχείρηση ασκεί έλεγχο, ως αποτέλεσμα γεγονότων του παρελθόντος και από τους οποίους αναμένει μελλοντικά οικονομικά οφέλη».
- **«Πάγια περιουσιακά στοιχεία (πάγια στοιχεία ενεργητικού) (Fixed assets):** Τα περιουσιακά στοιχεία που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν κατά τρόπο διαρκή για τους σκοπούς της οντότητας και αναμένεται να προσφέρουν οφέλη πέραν της μιας ετήσιας περιόδου».

Η ετήσια ανανέωση άδειας χρήσης δεν δύναται να αποτελέσει βελτίωση του λογισμικού και να προσαυξήσει το κόστος κτήσης του αφενός γιατί η δαπάνη της

ετήσιας άδειας δεν αναμένεται να προσφέρει οφέλη πέραν της μιας ετήσιας περιόδου και αφετέρου γιατί συνήθως τέτοιες άδειες διατηρούν τα αναμενόμενα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που ενσωματώνονται στο λογισμικό αντί να πληρούν τον ορισμό του άυλου περιουσιακού στοιχείου και τα κριτήρια αναγνώρισης.

Στην περίπτωση που η ανανέωση της άδειας χρήσης δεν πληροί τα κριτήρια αναγνώρισης του άυλου περιουσιακού στοιχείου θα μπορούσε να χρησιμοποιηθεί ο λογαριασμός 61.98 «λοιπές αμοιβές τρίτων» του ΕΓΛΣ. Στο λογαριασμό αυτό άλλωστε, όπως αναφέρεται στο λογιστικό σχέδιο, καταχωρούνται και τα ποσά που λογίζονται ή καταβάλλονται σε τρίτους κάθε χρόνο για την παραχώρηση της χρήσεως π.χ. σημάτων, μεθόδων παραγωγής ή διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας.

Αν η εταιρεία έχει υιοθετήσει το λογιστικό σχέδιο των ΕΛΠ θα μπορούσε να χρησιμοποιηθεί ο λογαριασμός 64.01 «Αμοιβές για υπηρεσίες».

Τέλος, σχετικά με τις **αποσβέσεις** του λογισμικού, σύμφωνα με την ΣΛΟΤ 1402/2023, με τα ΕΛΠ η απόσβεση του παγίου στοιχείου, υπολογίζεται με βάση την εκτιμώμενη ωφέλιμη ζωή του. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη επιλογής της κατάλληλης μεθόδου απόσβεσης για τη συστηματική κατανομή της αξίας του παγίου στην ωφέλιμη οικονομική ζωή του.

Κατ' εξαίρεση, οι πολύ μικρές οντότητες της παρ. 2(γ) του άρθρου 1 χρησιμοποιούν τις μεθόδους απόσβεσης παγίων στοιχείων της φορολογικής νομοθεσίας και δεν εφαρμόζουν τις σχετικές ρυθμίσεις των παρ. 3(α)(1) έως και 3(α)(4) του άρθρου 18 των ΕΛΠ.

2.6.3 Λογιστικός χειρισμός της δαπάνης για τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του προσωπικού

Η δαπάνη για τα ασφάλιστρα που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για ομαδική ασφάλιση ζωής του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού τους, λογιστικά απεικονίζεται ως εξής:

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
60.03.06	Ασφάλιστρα προσωπικού (π.χ. ομαδικής ή ατομικής ασφάλισεως)	XXX	
50.01	Προμηθευτές – μη συνδεδεμένες οντότητες		XXX
<i>XX.XX.XXXX – Ομαδική Ασφάλιση προσωπικού περιόδου....</i>			

2.6.4 Λογιστική απεικόνιση δαπανών για επιμόρφωση του προσωπικού

Οι δαπάνες για εκπαίδευση (π.χ. δίδακτρα) που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ (άρθρο 22, παρ. 1, περ. ιβ, Κώδικας ΦΠΑ).

Περαιτέρω, οι δαπάνες για επιμόρφωση προσωπικού εκπίπτουν ως έξοδα μισθοδοσίας, αν η επιμόρφωση κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά και μπορεί να συμβάλλει στη