

## ΕΞ. ΕΠΕΙΓΟΝ



ΑΔΑ: 7Ε9ΩΗ-ΛΓΠ

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

**Αθήνα, 11 Μαΐου 2015**

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**1. ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑΤΑ: Α' - Β'**

**Ταχ.Δ/νση:** Καρ. Σερβίας 10

**ΠΟΛ: 1102**

**Ταχ.Κωδ.:** 101 84 Αθήνα

**ΠΡΟΣ:** Ως Π.Δ.

**Τηλέφωνο:** 210 3375312

**ΦΑΞ:** 210 3375001

**Πληροφορίες:** Μ. Χαπίδης, Β Δασουράς

**2. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ**

**Ταχ. Δ/νση:** Χανδρή 1 & Θεσ/νίκης

**Ταχ. Κωδ.:** 183 46 Μοσχάτο

**Πληροφορίες:** Α. Λιαπάκη, Σ. Ψαρράς

**ΘΕΜΑ: «Οδηγίες για τη συμπλήρωση και την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2014».**

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα και σε συνέχεια της ΠΟΛ.1074/2015 απόφασης (ΦΕΚ 574Β'), με την οποία ορίστηκε ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων φορολογικού έτους 2014, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

### **I. ΓΕΝΙΚΑ**

Το έντυπο φορολογίας εισοδήματος, για το φορολογικό έτος 2014 θα είναι ενιαίο για όλα τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες του άρθρου 45 του ν.4172/2013 ανεξάρτητα από την κατηγορία τήρησης των βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή τον τρόπο σύνταξης των οικονομικών τους καταστάσεων (με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα). Παρόλα αυτά, κατά την υποβολή με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου της δήλωσης δεν επιτρέπεται η συμπλήρωση όλων των κωδικών και πινάκων, αλλά θα 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.

## **II. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ - ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΩΝ**

1. Οι κωδικοί **116**, **117**, **118** και **119** θα συμπληρώνονται μόνο από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που συντάσσουν τις οικονομικές καταστάσεις τους με βάση τα Δ.Λ.Π. Επισημαίνεται, ότι οι κωδικοί **118** και **119** θα συμπληρώνονται μόνο από αυτούς που τηρούν και τα βιβλία τους με βάση τα Δ.Λ.Π, καθόσον αν τηρούν τα βιβλία τους βάσει του Κ.Φ.Α.Σ θα συμπληρώνονται μόνο οι κωδικοί **116** και **117** αντίστοιχα.

Για να χρησιμοποιηθούν οι ως άνω κωδικοί θα πρέπει να έχει ενεργοποιηθεί ο κωδικός **650**, προκειμένου να δηλωθεί ότι η εταιρεία εφαρμόζει τα Δ.Λ.Π.

2. Οι κωδικοί **016** και **017** θα συμπληρώνονται από τα όλα τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες είτε τηρούν απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία.

3. Στον κωδικό **455** θα 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.

Επισημαίνεται, ότι για τα νομικά πρόσωπα με απλογραφικά βιβλία **δεν** θα γίνεται η αναμόρφωση των φορολογητέων κερδών στον πίνακα Ζ' του εντύπου Ε3 και συνεπώς δεν θα συμπληρώνονται οι αντίστοιχοι κωδικοί του πίνακα αυτού. Τα παραπάνω νομικά πρόσωπα μετά τη συμπλήρωση των κωδικών 551, 555, 559 και 563 του υποπίνακα ζ' του εντύπου Ε3, μεταφέρουν το αποτέλεσμα για τυχόν φορολογική αναμόρφωση (π.χ. δαπάνες μη εκπιπτόμενες, απαλλασσόμενα μερίσματα, αφορολόγητα αποθεματικά αναπτυξιακών νόμων, κ.λπ.) και φορολόγηση στο έντυπο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων.

4. Στους κωδικούς **456** και **464** αναγράφονται τα πιστωτικά και χρεωστικά υπόλοιπα αντίστοιχα, των αποθεματικών τα οποία μεταφέρονται στα φορολογητέα αποτελέσματα του φορολογικού έτους 2014 κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 12 και 13 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 και για τα οποία δεν επιλέχθηκε η αυτοτελής φορολόγηση με συντελεστή 19% (ΠΟΛ.1143/2014 εγκύκλιος). Τα ποσά των αποθεματικών αυτών εφόσον έχουν επιβαρύνει τα αποτελέσματα των επιχειρήσεων στη χρήση σχηματισμού τους, θα καταχωρηθούν στη δήλωση του φορολογικού έτους 2014 εξωλογιστικά, προκειμένου να συμψηφισθούν με τα φορολογικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) του έτους αυτού.

5. Ο κωδικός **457** συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις για τις οποίες προκύπτει χρεωστική διαφορά λόγω πιστωτικού κινδύνου από τη διαγραφή χρεών οφειλετών τους, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 27 του ν. 4172/2013. Στον σχετικό κωδικό θα δηλωθούν το τρέχον φορολογικό έτος τα 14/15 της προκύπτουσας διαφοράς, προκειμένου να μπορέσει να εκπεσθεί το 1/15.

Επίσης, από τις ίδιες επιχειρήσεις συμπληρώνονται πρώτα οι κωδικοί αριθμοί **811, 812 και 813** προκειμένου να δηλώσουν το συνολικό ποσό της χρεωστικής διαφοράς, το ποσό απόσβεσης της χρεωστικής διαφοράς του τρέχοντος φορολογικού έτους και το υπολειπόμενο ποσό της χρεωστικής διαφοράς προς απόσβεση, αντίστοιχα.

6. Στους κωδικούς **495, 458, 465, 466, 467, 463, 459, 468, 469, 559, 462, 752 και 550** αναγράφονται τα έσοδα που με βάση τις αναφερόμενες στους οικείους κωδικούς διατάξεις του ν.4172/2013 απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος.

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 ν.4172/2013. Για την τεκμηρίωση της πλήρωσης των προϋποθέσεων το νομικό πρόσωπο θα 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, χωρίς να ελέγχεται η επάρκεια κερδών με βάση το ποσό του κωδικού 016. Επίσης, σε περίπτωση που ο λήπτης νομικό πρόσωπο ζητήσει προσωρινά απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος με κατάθεση αντίστοιχης εγγυητικής επιστολής, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48, θα πρέπει να αναγράψει στο ίδιο πίνακα τα στοιχεία της εγγυητικής επιστολής (ΠΟΛ.1039/2015 εγκύκλιος).

β) 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 εγκύκλιό μας.

γ) 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 εγκύκλιό μας.

δ) 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 εγκύκλιό μας, καθώς και τα διανεμόμενα κέρδη από μερίδια ΟΣΕΚΑ (ημεδαπών, Ε.Ε., ΕΟΧ/ΕΖΕΣ) με βάση τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1042/2015 εγκύκλιό μας.

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 ν. 4172/2013, 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.

Επισημαίνεται, ότι η τυχόν ζημία από εκποίηση μεριδίων ΟΣΕΚΑ, θα πρέπει να καταχωρηθεί στην κατάσταση φορολογικής αναμόρφωσης ως μη εκπιπτόμενη δαπάνη.

ε) 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 ν.4172/2013.

στ) Στον κωδικό **463** αναγράφεται η υπεραξία που προέκυψε από την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις των άρθρων 52 – 54 του ν. 4172/2013 και η οποία για φορολογικούς σκοπούς δεν αναγνωρίζεται.

ζ) 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 ν.4172/2013.

η) 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 ν.4172/2013. 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).

θ) Στον κωδικό **469** αναγράφονται τα έσοδα των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που απαλλάσσονται της φορολογίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 46 του ν.4172/2013 (π.χ. Τράπεζα Ελλάδος). 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 των υπόψη νομικών προσώπων στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους.

ι) Στον κωδικό **559** αναγράφονται τα κέρδη (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. Ταυτόχρονα, όμως θα πρέπει υποχρεωτικά να συμπληρωθεί και ο κωδικός **2018** της «Κατάστασης Φορολογικής Αναμόρφωσης» με βάση τις αντίστοιχες δαπάνες που αφορούν τα απαλλασσόμενα έσοδα για λόγους εκκαθάρισης της δήλωσης.

Επισημαίνεται, ότι τα ανωτέρω εφαρμόζονται στην περίπτωση που οι ως άνω επιχειρήσεις έχουν εισόδημα και από άλλες πηγές, καθόσον όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τα γραφεία ή υποκαταστήματα αλλοδαπών ναυτιλιακών επιχειρήσεων που εγκαθίστανται στην Ελλάδα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν.27/1975, για το απαλλασσόμενο κατά τις διατάξεις αυτές εισόδημα (ΠΟΛ. 1060/2015 εγκύκλιος).

ια) 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).

ιβ) Ο κωδικός **752** συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις 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 το χρόνο διακράτησης των ομολόγων. Επίσης, από τις ίδιες επιχειρήσεις συμπληρώνονται οι κωδικοί **746, 747, 753** και **748**, 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.

ιγ) Στον κωδικό **550** αναγράφεται το ποσό των αποσβέσεων των αδειών Φ.Δ.Χ που εκπίπτει με βάση τις διατάξεις του ν.3888/2010 και με βάση τις διευκρινίσεις που έχουν δοθεί με την ΠΟΛ. 1106/2011 εγκύκλιό μας.

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.

7. 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 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 ν. 4172/2013 (π.χ. τόκοι που προκύπτουν από ομόλογα που εκδίδονται από Ευρωπαϊκό Ταμείο Χρηματοοικονομικής Σταθερότητας κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 37 του ν.4172/2013) ή ειδικότερες διατάξεις νόμων (π.χ. υπεραξία από μεταβίβαση εταιρικών ομολόγων σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.3156/2013, υπεραξία από εκποίηση μεριδίων ΟΣΕΚΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4099/2012) καθώς επίσης και διανεμόμενα κέρδη νομικών προσώπων που προκύπτουν βάσει Δ.Λ.Π., κατά το μέρος που υπερβαίνουν τα φορολογητέα κέρδη.

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.

8. Στον κωδικό **382** καταχωρείται το ποσό των διανεμηθέντων κερδών του τρέχοντος φορολογικού έτους για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος, δηλαδή τα ποσά που έχουν αναγραφεί στους κωδικούς 380 και 381 και περαιτέρω, στον κωδικό **383** το ίδιο ποσό ανάγεται σε μικτό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου εισοδήματος.

9. Στον κωδικό **384** καταχωρείται το ποσό των διανεμηθέντων κερδών που αφορά εισπραττόμενα μερίσματα που απαλλάσσονται της φορολογίας με βάση τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν.4172/2013. Επίσης, στον πιο πάνω κωδικό καταχωρείται και το ποσό των διανεμηθέντων κερδών που αφορά στην υπεραξία από αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου (κωδικός 458), καθώς και το ποσό του κωδικού 466. 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 ν. 4172/2013.

**10.** 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 ν. 4172/2013, καθώς επίσης και το ποσό των διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων αποθεματικών που σχηματίζονται με βάση τις διατάξεις του ν.4172/2013 και απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος και τα οποία φορολογούνται κατά 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.

Τα ως άνω ποσά διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων κερδών (πλην του κωδικού 384), θεωρούνται φορολογικά κέρδη του φορολογικού έτους εντός του οποίου γίνεται η διανομή ή κεφαλαιοποίηση και φορολογούνται, συναθροιζόμενα με τα λοιπά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επισημαίνεται, ότι αναφορικά με τη φύση των ποσών που καταχωρούνται στους ανωτέρω κωδικούς έχουν δοθεί αναλυτικές οδηγίες και διευκρινίσεις στην ΠΟΛ.1059/2015 εγκύκλιό μας.

**11.** Στους κωδικούς **046, 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 ζημιές του κωδικού 400 λόγω της αφαίρεσης των πιο πάνω κωδικών.

**12.** Ο 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 από τα καθαρά κέρδη τους.

**13.** Ο κωδικός **076** συμπληρώνεται από τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που πραγματοποιούν επένδυση στην παραγωγή κινηματογραφικού έργου προκειμένου να αφαιρείται (εξωλογιστικά) από τα καθαρά τους κέρδη το ποσό που επένδυσαν, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 9-12 του άρθρου 73 του ν.3842/2010.

**14.** 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.

Από τα ποσά που καταχωρούνται στους κωδικούς **060**, **076** και **071** μόνο το ποσό του κωδικού **060**, συναθροιζόμενο με τα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) από επιχειρηματική δραστηριότητα του ίδιου φορολογικού έτους δημιουργεί αναγνωρίσιμη φορολογικά ζημία.

**15.** Στον κωδικό **900** καταχωρούνται τα φορολογητέα κέρδη που προκύπτουν από επιχειρηματική δραστηριότητα που ασκείται σε νησιά με πληθυσμό κάτω από 3.100 κατοίκους, προκειμένου να φορολογηθούν με μειωμένο συντελεστή κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 58 του ν.4172/2013.

**16.** Ο κωδικός **100** συμπληρώνεται από τις οικοδομικές επιχειρήσεις, προκειμένου να προσδιορισθούν τα κέρδη τους τεκμαρτά, για τα ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής έχει εκδοθεί πριν από την 1.1.2006 και τα οποία πωλήθηκαν πριν την αποπεράτωσή τους (από πρώην νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του ν.2238/1994) ή πωλήθηκαν ανεξάρτητα της αποπεράτωσης ή μη (από πρώην νομικά πρόσωπα της παρ. 4 του άρθρου 2 του ν.2238/1994) μέσα στο φορολογικό έτος 2014, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 72 του ν. 4172/2013 (σχετ. ΠΟΛ. 1060/2015 εγκύκλιος). Το ποσό του κωδικού αυτού συναθροίζεται μόνο με αντίστοιχα κέρδη του κωδικού 048 και όχι με τυχόν ζημίες του κωδικού 448, για τις οικοδομικές επιχειρήσεις που έχουν και άλλα κέρδη πλην αυτών που προσδιορίζονται τεκμαρτά, όπως αναφέρεται και στην παράγραφο 11 του Κεφαλαίου III της παρούσας «Εκκαθάριση Φόρου».

Ειδικά, για τις οικοδομικές επιχειρήσεις νομικά πρόσωπα της παρ.4 του άρθρου 2 του ν.2238/1994 (ΟΕ, ΕΕ κ.λπ.) στα οποία δεν συμμετέχει ΑΕ, ΕΠΕ και λοιπά νομικά πρόσωπα της παρ.1 του άρθρου 101 του ν.2238/1994, όπου μέχρι 31.12.2013 ίσχυαν οι διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2238/1994, επισημαίνονται τα εξής:

Με τη μεταβατική διάταξη της παρ. 23 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι, οι διατάξεις του Κώδικα για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα των οικοδομικών επιχειρήσεων εφαρμόζονται για ακίνητα για τα οποία η άδεια κατασκευής έχει εκδοθεί από την 1.1.2006 και μετά. Δηλαδή, για πωλήσεις οικοδομών από 1.1.2014 και μετά οι επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, εξάγουν λογιστικό αποτέλεσμα όταν η οικοδομική άδεια έχει εκδοθεί από 1.1.2006 και μετά, ενώ για πωληθέντα ακίνητα με ημερομηνία έκδοσης της άδειας πριν την 1.1.2006 εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2238/1994.

Ειδικότερα:

**α)** Για πωλήσεις ακινήτων από 1.1.2014 και μετά, των οποίων η άδεια οικοδομής εκδόθηκε από 1.1.2006 και μετά, και η ανέγερση των οποίων έχει ήδη ολοκληρωθεί σε προηγούμενα έτη, για να εξαχθεί ορθό λογιστικό αποτέλεσμα, λαμβάνονται υπόψη οι καταχωρηθείσες δαπάνες που αφορούν τα πωληθέντα ακίνητα, έστω και αν αυτές



πραγματοποιήθηκαν και καταχωρήθηκαν σε προηγούμενο φορολογικό έτος, δηλαδή στο έτος ή στα έτη κατασκευής.

Επισημαίνεται, ότι οι οικοδομικές επιχειρήσεις που ανεγείρουν οικοδομές προς πώληση όταν μετά την ανέγερση τους, επακολουθήσει εκμετάλλευση της οικοδομής με οποιοδήποτε τρόπο, όπως εκμίσθωση, ιδιοχρησιμοποίηση κλπ., τότε τα εν λόγω ακίνητα αποκτούν την ιδιότητα του ενσώματου πάγιου στοιχείου της επιχείρησης, σε αντιδιαστολή με τα εμπορεύσιμα στοιχεία αυτής, οπότε κατά την πώληση αυτών η επιχείρηση αποκτά εισόδημα που προσδιορίζεται σε κάθε περίπτωση λογιστικά και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα του χρόνου έκδοσης της οικοδομικής άδειας.

**β)** Για οικοδομικές επιχειρήσεις και για τα πωληθέντα ακίνητα των οποίων η οικοδομική άδεια έχει εκδοθεί πριν την 1.1.2006, ανεξάρτητα εάν αυτή στη συνέχεια αναθεωρήθηκε για οποιονδήποτε λόγο, το κέρδος από την πώλησή τους θα υπολογιστεί με τις προϊσχύουσες διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2238/1994, δηλαδή με συντελεστή 20% επί των πωλήσεων. Η ρύθμιση αυτή έχει εφαρμογή για οικοδομές με άδεια πριν την 1.1.2006, ανεξάρτητα του εύρους της παλαιότητας της οικοδομής, υπό την προϋπόθεση το ακίνητο να μην αποτελεί πάγιο στοιχείο της επιχείρησης (προηγούμενη παράγραφος του παρόντος).

**γ)** Τέλος, για οικοδομές που σύμφωνα με την παράγραφο 2 της 1024543/1717/389/Α0014/ΠΟΛ.1038/9.3.2006 Απόφασης, εξαιρέθηκαν από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), εφόσον είχαν καταθέσει πλήρη φάκελο στην πολεοδομία για την έκδοση ή την αναθεώρηση της άδειας και είχε υπογραφεί προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής μέχρι την 25.11.2005, γίνεται δεκτό ότι, έστω και αν η άδεια οικοδομής εκδόθηκε μετά την 1.1.2006 φορολογούνται με τον τεκμαρτό προσδιορισμό του άρθρου 34 του ν.2238/1994, καθόσον για τις οικοδομές αυτές δεν υπήρχε υποχρέωση προσδιορισμού του κόστους ανέγερσης κατά οικοδομή και δεν υπάρχει δυνατότητα συλλογής των στοιχείων κόστους (δαπάνες ανέγερσης για κάθε οικοδομή).

**17.** Στους κωδικούς **049, 050** και **051** υπολογίζεται η προκαταβολή του τρέχοντος φορολογικού έτους.

**18.** Ο κωδικός **610** συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που αποκτούν εισόδημα για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στην αλλοδαπή, ο οποίος δηλώνεται στον κωδικό **620**.

**19.** Οι κωδικοί **576, 577** και **578** συμπληρώνονται από τις επιχειρήσεις, προκειμένου να δηλώσουν το συνολικό ποσό της εγκριθείσας συνολικής απαλλαγής από την καταβολή φόρου βάσει 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.

**20.** Ο **πίνακας 1** εμφανίζεται προσυμπληρωμένος με τα μέλη του νομικού προσώπου της περιπτ. β' του άρθρου 45 του ν.4172/2013 που συμμετέχουν κατά τη λήξη του φορολογικού έτους. Για όσες επιχειρήσεις τηρούν απλογραφικά βιβλία υπολογίζεται η κατανομή των κερδών στους εταίρους/μέλη.

**21.** Ο **πίνακας 2** συμπληρώνεται υποχρεωτικά από τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ. γ' του άρθρου 45 του ν.4172/2013, καθώς και από τους Φορείς Γενικής Κυβέρνησης που αποτελούν τέτοια πρόσωπα.

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. 1060/2015 εγκύκλιό μας, καθώς και η αντίστοιχη τεκμαρτή δαπάνη ιδιοχρησιμοποίησης στο σύνολό της.

Στον **πίνακα 2Β** 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 καθώς και με την τυχόν ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα παρελθουσών χρήσεων, θα διαμορφώσει το φορολογητέο εισόδημα στον πίνακα 2Γ.

Ειδικά, οι Φορείς Γενικής Κυβέρνησης που είναι είτε Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, είτε Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου δεν θα συμπληρώνουν το πεδίο που αφορά στο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθόσον τα υπόψη νομικά πρόσωπα φορολογούνται μόνο για εισόδημα από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

Τέλος, στον **πίνακα 2Δ** έχει ενσωματωθεί η κατάσταση Εσόδων-Εξόδων, προκειμένου να αναγράφονται τα συνολικά έσοδα και έξοδα των υπόψη νομικών προσώπων για πληροφοριακούς λόγους.

**22.** 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.

### **III. ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ**

**1.** Στους κωδικούς **004** και **523** 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 26% (για τους τηρούντες διπλογραφικά βιβλία ή κέρδη ≤ 50.000 για τους τηρούντες απλογραφικά βιβλία), καθώς επίσης και το ποσό των κερδών που αποκτούν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί και οι ομάδες παραγωγών το οποίο φορολογείται με

συντελεστή 13% (σχετ.ΠΟΛ.1059/2015). Στον κωδικό **523** υπολογίζεται το ποσό του φόρου για κέρδη > 50.000 τα οποία φορολογούνται με συντελεστή 33% (για τους τηρούντες απλογραφικά βιβλία).

**2.** Οι κωδικοί **579** 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, στα πλαίσια των διατάξεων του ν.3908/2011 (φορολογική απαλλαγή ν.3908/2011), 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.

**3.** Στον κωδικό **009** αναγράφεται το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε τόσο σε εισοδήματα του τρέχοντος φορολογικού έτους, όσο και σε εισοδήματα προηγούμενων φορολογικών ετών (αποθεματικά κατ' ειδικό τρόπο) σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους.

**4.** 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.

**5.** Στον κωδικό **052** αναγράφεται το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε για τα μερίσματα που εισπράττει ημεδαπή μητρική εταιρεία από ημεδαπή θυγατρική της, όταν δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 48 του ν. 4172/2013, δηλαδή τα ποσά των φόρων Ν.Π. που εμφανίζονται στους πίνακες 3Α1α και 3Α1δ.

**6.** Στον κωδικό **111** αναγράφεται ο φόρος που έχει ήδη καταβληθεί με βάση τις προηγούμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος 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 2014 και των οποίων η οικοδομική άδεια εκδόθηκε μετά την 1.1.2006.

**7.** Στον κωδικό **600** αναγράφεται το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή.

Επισημαίνεται, ότι αναλυτικές οδηγίες - διευκρινίσεις για την καταχώρηση των κωδικών **009**, **008**, **052**, **111** και **600** έχουν δοθεί στην ΠΟΛ.1060/2015 εγκύκλιό μας.

**8.** Ο κωδικός **751** συμπληρώνεται από τις τραπεζικές επιχειρήσεις και αναγράφεται το μέρος του πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενων χρήσεων (οικονομικών ετών 2011, 2012, 2013 και 2014) που συμψηφίζεται με το φόρο εισοδήματος του φορολογικού έτους 2014, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 3 του ν.4046/2012. Περαιτέρω, στον κωδικό **749**

αναγράφεται το μέρος του πιστωτικού υπολοίπου που προκύπτει στο φορολογικό έτος 2014 και μεταφέρεται για συμψηφισμό με το φόρο εισοδήματος των πέντε (5) επόμενων φορολογικών ετών, προκειμένου να διαχωριστεί από το πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή (κωδικός 750).

9. 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.

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

11. Στον κωδικό 003 μεταφέρεται το ποσό του κωδικού 448 και στον κωδικό 001 μεταφέρεται το ποσό του κωδικού 048 και τυχόν ποσό που υφίσταται στον κωδικό 100. Επισημαίνεται, ότι στην περίπτωση που υπάρχει μεταφερόμενη ζημία στον κωδικό 448 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 448.

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Προϊσταμένη του Αυτοτελούς  
Τμήματος Διοίκησης

**Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ**

## **ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:**

### **I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες πίνακα Β' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και Περιφερειακές Διευθύνσεις του
3. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Γ.Γ.Δ.Ε.
4. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικά Συναλλασσομένων (e-υπηρεσίες)  
(με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της Γ.Γ.Δ.Ε.)
5. Δ/ση Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών – Ομάδα Εισοδήματος για την μελέτη και ανάλυση των επιχειρησιακών απαιτήσεων των εφαρμογών Taxis – Taxisnet Ηλεκτρονικής Δ.Ο.Υ. & Υποστήριξης των Δ.Ο.Υ.

## **II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Αποδέκτες πινάκων Α', ΣΤ' (εκτός των αριθμ.1 και 2 αυτού), Ζ' (εκτός των αριθμών 3, 4 και 7), Η', Θ', Ι', ΙΑ', ΙΒ', ΙΓ', ΙΔ', ΙΕ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΙΘ', Κ', ΚΑ', ΚΒ' και ΚΓ'
2. Υπουργείο Οικονομίας, Υποδομών, Ναυτιλίας & Τουρισμού, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/νση Αγοράς, Δ/νση Εταιρειών & Γ.Ε.ΜΗ. - Τμήμα Γ', Πλ. Κάνιγγος, Τ.Κ. 101 81, Αθήνα
3. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7, Τ.Κ.105 62, Αθήνα
4. Εθνική Τράπεζα, Λεωφ. Μεσογείων 1 & Βασ. Σοφίας, Τ.Κ. 115 26 Αθήνα

## **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. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
6. Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α' (5), Β' (10)
7. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων
8. Γραφείο Επικοινωνίας και Πληροφόρησης Πολιτών
9. Δ/νσεις, Αυτοτελή Τμήματα και Αυτοτελή Γραφεία της Γ.Γ.Δ.Ε.