

ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ

Αθήνα, 25 Μαΐου 2009

& ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

Αριθ.Πρωτ.: 1052512/10666/B0012

ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (Δ12)

ΤΜΗΜΑ: Β

ΠΟΛ:1069

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10

Ταχ. Κώδικας: 101 84 ΑΘΗΝΑ

ΠΡΟΣ: Αποδέκτες Π.Δ.

Πληροφορίες: Μ. Χαπίδης

Τηλέφωνο: 210 - 3375311,312

ΦΑΞ: 210 - 3375001

ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση διατάξεων του ν. 3756/2009 (ΦΕΚ Α' 53) που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων.

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 19, 20 και 42 του ν. 3756/2009 «Σύστημα Άυλων Τίτλων, διατάξεις για την Κεφαλαιαγορά, φορολογικά θέματα και λοιπές διατάξεις» που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

Άρθρο 19

Έκπτωση δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα

1. Με την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού αντικαταστάθηκαν οι διατάξεις του δεύτερου μέχρι και του προτελευταίου εδαφίου της περίπτωσης ι' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., σχετικά με την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων των

δικαιωμάτων ή αποζημιώσεων που καταβάλλουν σε αλλοδαπές επιχειρήσεις και οργανισμούς για τη χρησιμοποίηση τεχνικής βοήθειας, ευρεσιτεχνιών, σημάτων σχεδίων κλπ. Με βάση τις νέες διατάξεις, για την έκπτωση των πιο πάνω δαπανών **δεν απαιτείται πλέον προηγούμενη έγκριση (προέγκριση) από ειδική επιτροπή του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών**, όπως απαιτείτο με τις αντικατασταθείσες διατάξεις, αλλά ο έλεγχος των δαπανών αυτών θα ενεργείται από τα αρμόδια ελεγκτικά κέντρα (ΕΘΕΚ, ΠΕΚ), μέσα στα πλαίσια του τακτικού ελέγχου των επιχειρήσεων.

Για την έκπτωση των πιο πάνω δικαιωμάτων και αποζημιώσεων από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων απαιτούνται, όπως και με τις αντικατασταθείσες διατάξεις, να υπάρχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α. Η καταβολή των δικαιωμάτων και των αποζημιώσεων αυτών **πρέπει να προκύπτει από έγγραφη σύμβαση** μεταξύ της ημεδαπής επιχείρησης και του αλλοδαπού οργανισμού ή επιχείρησης και από αντίστοιχο **τιμολόγιο του αντισυμβαλλόμενου**.

β. Να έχει αποδοθεί από την ημεδαπή επιχείρηση **ο φόρος**, τον οποίο έχει υποχρέωση να παρακρατήσει κατά την καταβολή ή πίστωση των υπόψη δικαιωμάτων ή αποζημιώσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε ή της **οικείας διμερούς σύμβασης** περί αποφυγής διπλής φορολογίας, αν υφίσταται μεταξύ της Ελλάδος και της χώρας στην οποία καταβάλλονται τα δικαιώματα ή οι αποζημιώσεις.

γ. Όταν τα ποσά **δεν έχουν καταβληθεί** μέσα στην διαχειριστική περίοδο που αφορούν, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα αυτής **αν έχει γίνει πίστωση του αλλοδαπού δικαιούχου μέχρι τη λήξη** της προθεσμίας κλεισίματος του ισολογισμού της εν λόγω χρήσης.

δ. Σε περίπτωση που τα υπόψη ποσά καταβάλλονται από εμπορικές ή μικτές επιχειρήσεις σε άλλες εμπορικές ή μικτές επιχειρήσεις της αλλοδαπής, κατά το μέρος όμως που αυτά αφορούν στον εμπορικό τους κλάδο και αναφέρονται σε **σήματα, μεθόδους εμπορίας ή διανομής** και άλλα συναφή δικαιώματα, **θα πρέπει αυτά να μην έχουν ενσωματωθεί στην τιμή πώλησης**. Σε περιπτώσεις που καταβάλλονται δικαιώματα και αποζημιώσεις τα οποία όμως **έχουν ενσωματωθεί και στην τιμή πώλησης των προϊόντων**, αυτά **δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα**, καθόσον δεν νοείται η καταβολή-πέραν του τιμήματος των προϊόντων- και δικαιωμάτων στην επιχείρηση από την οποία αγοράζονται, αφού το κόστος ανάπτυξης και βελτίωσης των προϊόντων λαμβάνεται υπόψη στον προσδιορισμό της τιμής πώλησης (1047166/10364/B0012/ΠΟΛ.1142/1997 εγκύκλιος).

ε. Τα αναγνωριζόμενα σε κάθε περίπτωση ποσοστά που καταβάλλονται **δεν μπορεί να είναι ανώτερα από το μέσο όρο των ποσοστών** που καταβάλλονται από επιχειρήσεις του ίδιου ομίλου άλλων χωρών προς εταιρεία του αυτού ομίλου.

Επισημαίνεται, ότι κατά **ρητή** διατύπωση του νόμου, τα δικαιώματα που καταβάλλονται σε **εξωχώριες εταιρείες** δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, έστω και αν υφίστανται οι πιο πάνω προϋποθέσεις.

Σημειώνεται, ότι με την 1108437/2565/ΔΟΣ/15.11.2005 Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών που εκδόθηκε κατά εξουσιοδότηση των διατάξεων του ν.3310/2005 (ΦΕΚ Α' 30), κοινοποιήθηκε ενδεικτική λίστα χωρών στις οποίες λειτουργούν εξωχώριες εταιρείες με βάση το σχετικό κατάλογο χωρών του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (Ο.Ο.Σ.Α.) και περαιτέρω, οδηγίες σχετικά με τη διαπίστωση του χαρακτήρα μιας εταιρείας ως εξωχώριας ή μη, έχουν δοθεί με την 1021764/10217/Β0012/ΠΟΛ 1041/5-3-2003 εγκύκλιό μας.

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1^η Ιανουαρίου 2009 και μετά.

2. Με την παράγραφο 2 καταργήθηκε το τρίτο εδάφιο της περίπτωσης ιη' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε, σχετικά με την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων των ποσών που καταβάλλουν σε άλλες επιχειρήσεις, ημεδαπές ή αλλοδαπές, για έξοδα διοικητικής υποστήριξης, οργάνωσης, αναδιοργάνωσης και γενικά άλλων υπηρεσιών.

Μετά την κατάργηση αυτή, **δεν απαιτείται πλέον προηγούμενη έγκριση (προέγκριση) από ειδική επιτροπή του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών**, όπως επέβαλαν οι αντικατασταθείσες διατάξεις, αλλά ο έλεγχος των δαπανών αυτών θα ενεργείται από τα αρμόδια ελεγκτικά κέντρα (ΕΘΕΚ, ΠΕΚ), μέσα στα πλαίσια του τακτικού ελέγχου των επιχειρήσεων, ανεξάρτητα από το ύψος των υπόψη δαπανών.

Τα ανωτέρω ισχύουν, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου αυτού, για δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1^η Ιανουαρίου 2009 και μετά.

3. Με την παράγραφο 4 προστέθηκαν δύο νέα εδάφια στην υποπερίπτωση γγ' της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε.

Με βάση τις διατάξεις αυτές **καθίσταται δυνατή η έκπτωση** από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, της αξίας κινητών πραγμάτων αξίας πάνω 500 ευρώ κάθε χρόνο, κατοικιών και εγκαταστάσεων που δωρίζουν από 1.1.2008 έως 31.12.2009 στο Ειδικό Ταμείο Αντιμετώπισης Έκτακτων Αναγκών (Ε.Τ.Α.Ε.Α.).

Οι δωρεές αυτές εκπίπτουν και όταν γίνονται προς οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και τους μόνιμους κατοίκους των περιοχών που επλήγησαν από τις πυρκαγιές που εκδηλώθηκαν κατά το έτος 2007.

Ο τρόπος υπολογισμού της αξίας των κινητών πραγμάτων των κατοικιών και των κάθε είδους εγκαταστάσεων που δωρίζονται, τα απαραίτητα αποδεικτικά στοιχεία, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των νέων διατάξεων αυτών θα καθοριστούν με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.

Άρθρο 20

Μετασχηματισμοί επιχειρήσεων-Αναπροσαρμογή αξίας ακινήτων

1. Με την παράγραφο 1 παρατείνεται η ισχύς των διατάξεων του άρθρου 18 του ν. 3296/2004 από τότε που έληξαν (δηλαδή την 31^η Δεκεμβρίου 2008), με βάση τις οποίες παρέχονται φορολογικά κίνητρα (μειωμένος συντελεστής φορολογίας κλπ) προκειμένου να συγχωνεύονται οι επιχειρήσεις σε μεγαλύτερες μονάδες με τη δημιουργία νέου νομικού προσώπου.

Η παράταση ισχύει για συγχωνεύσεις των οποίων η ολοκλήρωση (χορήγηση ΑΡΜΑΕ) θα γίνει μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου 2011.

Κατά τα λοιπά εξακολουθούν να ισχύουν οι οδηγίες που έχουν δοθεί με την 1012212/10171/Β0012/ΠΟΛ.1016/7-2-2005 ερμηνευτική εγκύκλιο του ν. 3296/2004.

2. Με την παράγραφο 2 ρυθμίζεται η φορολογική μεταχείριση της χρεωστικής διαφοράς που προκύπτει κατά την απορρόφηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2166/1993, μητρικής ανώνυμης εταιρείας από θυγατρική ανώνυμη εταιρεία.

Κατά την εν λόγω απορρόφηση η θυγατρική εταιρεία προβαίνει, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του κ.ν. 2190/1920, **σε ακύρωση των ιδίων μετοχών** που περιέρχονται σε αυτή ως περιουσιακό στοιχείο της μητρικής εταιρείας.

Με την 1072210/10264/Β0012/07.08.2006 διαταγή μας, είχε γίνει δεκτό, ότι η υπόψη ζημιά συνιστά ζημιά κεφαλαίου οριστική και εκκαθαρισμένη, η οποία αναγνωρίζεται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της απορροφώσας εταιρείας με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994. Ήδη, με τις κοινοποιούμενες διατάξεις επέρχεται μεταβολή στα ισχύοντα μέχρι σήμερα **και η υπόψη ζημιά δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της απορροφώσας θυγατρικής εταιρείας.**

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή για ισολογισμούς μετασχηματισμού που συντάσσονται από την 1^η Ιανουαρίου 2008 και μετά.

3. Με την παράγραφο 3 τροποποιούνται οι διατάξεις του άρθρου 20 του ν. 2065/1992, σχετικά με τους **υπόχρεους σε αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων, ώστε να**

καταλαμβάνουν και τις επιχειρήσεις που τηρούν τα βιβλία τους σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.).

Ειδικότερα, με βάση τις νέες διατάξεις υποχρεούνται όλες οι επιχειρήσεις που εφαρμόζουν τα Δ.Λ.Π., ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησης των βιβλίων τους, να προβαίνουν, ανά τετραετία, σε αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων τους με βάση τις διατάξεις του ν. 2065/1992 και να καταβάλλουν τον οφειλόμενο φόρο υπεραξίας επί της προκύπτουσας υπεραξίας, **χωρίς όμως να προβαίνουν σε κεφαλαιοποίηση της υπεραξίας που προκύπτει.**

Σημειώνεται, ότι τα ανωτέρω ορίζονται και με την αρ. 1114301/11543/Β0012/ΠΟΛ.1152/14-11-2008 Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που εκδόθηκε κατά εξουσιοδότηση των διατάξεων του ν. 2065/1992 και περαιτέρω, οδηγίες για την ορθή εφαρμογή της έχουν δοθεί με τις 1127942/11772/Β0012/ΠΟΛ.1173/29-12-2008 και 1006346/10048/Β0012/ΠΟΛ.1004/20-1-2009 εγκύκλιους.

Άρθρο 42

Κέρδη από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α. ή σε αλλοδαπό χρηματιστήριο

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού αναβλήθηκε η επιβολή της αυτοτελούς φορολόγησης με συντελεστή 10% των κερδών από την πώληση εισηγμένων μετοχών, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 38 του ν. 2238/1994 και οι οποίες είχαν εισαχθεί με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν. 3697/2008 (ΦΕΚ Α' 194).

Ειδικότερα, με την παράγραφο 1 προβλέπεται ότι φόρος υπεραξίας θα επιβάλλεται στα κέρδη που προκύπτουν από την πώληση των εισηγμένων μετοχών που αποκτώνται με οποιοδήποτε τρόπο από την **1^η Ιανουαρίου 2010 και μετά.**

Όταν πωλούνται μετοχές που έχουν αποκτηθεί μέχρι 31.12.2009 οφείλεται φόρος 1,5‰ που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 9 του ν. 2579/1998 (ΦΕΚ Α' 31) και της παραγράφου 2 του άρθρου 27 του ν. 2703/1999 (ΦΕΚ Α' 72), ανάλογα αν οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χ.Α. ή σε αλλοδαπό χρηματιστήριο.

Παράλληλα με την παράγραφο 2 προβλέπεται, ότι για την υπεραξία που προκύπτει από την πώληση εισηγμένων μετοχών που έχουν αποκτηθεί μέχρι 31.12.2009 θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 38 του Κ.Φ.Ε. Δηλαδή, αν ο πωλητής είναι φυσικό πρόσωπο ή επιχείρηση που τηρεί **βιβλία Α ή Β κατηγορίας του Κ.Β.Σ.** τα κέρδη από την πώληση εισηγμένων μετοχών **απαλλάσσονται από το φόρο**, ενώ όταν ο πωλητής

είναι επιχείρηση που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ, τα εν λόγω κέρδη απαλλάσσονται από το φόρο, με την προϋπόθεση ότι εμφανίζονται σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού.

Ακριβές αντίγραφο
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Η ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΤΡΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΜΑΡΙΑ ΓΥΦΤΑΚΗ

ΣΥΝΗΜΜΕΝΑ: Πέντε (5) φύλλα

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Β' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Οικονομικές Επιθεωρήσεις
3. Κεντρική Υπηρεσία ΥΠ.Ε.Ε. και τις Περιφερειακές Διευθύνσεις της

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γ.Γ.Π.Σ. – Δ/ση Εφαρμογών Η/Υ (Δ30)
2. 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'
3. Υπουργείο Ανάπτυξης, Διεύθυνση Ανωνύμων Εταιριών και Πίστewς,
Πλ. Κάνιγγος - 101 80 ΑΘΗΝΑ
4. Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) Βουλής 7, 105 62 Αθήνα

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού
3. Γραφείο κ. Γεν. Γραμματέα
4. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
5. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων
6. Γραφείο Επικοινωνίας και Πληροφόρησης Πολιτών
7. Γεν. Δ/ση Οικονομικής Επιθεώρησης - Θεμιστοκλέους 5 –
101 84 ΑΘΗΝΑ
8. Δ/ση Φορολογίας Εισοδήματος (Δ12) - Τμήματα Α' (10), Β' (20), Γ' (3)
9. Γραφείο κ. Διευθυντού Δ12