



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Αθήνα, 2 Μαρτίου 2006

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Αριθ. πρωτ.: 1022452/10255/B0012

ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (Δ12)

ΤΜΗΜΑΤΑ: Α' - Β' - Γ'

ΠΟΛ. 1036

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10

Ταχ. Κώδικας: 101 84 ΑΘΗΝΑ

Πληροφορίες: Π. Βασιλόπουλος

Τηλέφωνο: 210 – 3375311 - 312, 314 – 318, 149

ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του ν. 3427/27.12.2005 (ΦΕΚ 312Α') που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων.

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 26, 36, 37, 39 και 40 του ν. 3427/27.12.2005 (ΦΕΚ 312Α') που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και σας παρέχουμε τις ακόλουθες ερμηνευτικές οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

ΑΡΘΡΟ 24

Δαπάνες επιχειρήσεων

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού προστέθηκαν οι περιπτώσεις σ', τ', υ', φ', χ', ψ' και ω' στην παράγραφο 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., με τις οποίες καθιερώνονται νέες περιπτώσεις δαπανών που αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Ειδικότερα:

α. Με την περίπτωση σ' αναγνωρίζονται προς έκπτωση τα έξοδα ταξιδίων με τα οποία επιβαρύνονται οι επιχειρήσεις για τη μετάβαση, διαμονή και διατροφή στην αλλοδαπή, διευθυντικών και άλλων στελεχών τους, καθώς και αντιπροσώπων ή ειδικών επιστημόνων που τις εκπροσωπούν και αφορούν έξοδα ξενοδοχείων, εισιτήρια και έξοδα διατροφής, με τον περιορισμό ότι τα έξοδα διατροφής δεν μπορούν να είναι μεγαλύτερα από το κόστος διαμονής.

Για την αναγνώριση των εξόδων αυτών θα πρέπει ο σκοπός του ταξιδιού των παραπάνω προσώπων στην αλλοδαπή να συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης.

Κατά συνέπεια, αναγνωρίζονται τα αεροπορικά, σιδηροδρομικά, κλπ. εισιτήρια μετάβασης των πιο πάνω προσώπων στην αλλοδαπή. Αντίθετα, δεν αναγνωρίζονται οι δαπάνες μετάβασης των λοιπών προσώπων (π.χ. συζύγου, τέκνων) που συνοδεύουν τους διευθυντές, στελέχη, κλπ. στο εξωτερικό, καθόσον με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου τίθεται ο περιορισμός ότι για την αναγνώριση της υπόψη δαπάνης, θα πρέπει ο σκοπός του ταξιδιού να συνδέεται με την ασκούμενη δραστηριότητα της επιχείρησης, με την οποία βέβαια δεν έχει καμία σχέση η σύζυγος ή άλλος συνοδός. Ως προς τα έξοδα διατροφής, αυτά δεν πρέπει να υπερβαίνουν τα έξοδα διαμονής στο ξενοδοχείο (ύπνου), χωρίς όμως να τίθεται κανένας περιορισμός ως προς το χώρο σίτισης του στελέχους. Δηλαδή, αναγνωρίζεται η δαπάνη διατροφής και αν ακόμη πραγματοποιείται σε εστιατόριο εκτός του ξενοδοχείου αλλά και στην περίπτωση αυτή, θα αναγνωρίζεται προς έκπτωση μόνο το ποσό μέχρι του αντίστοιχου ποσού της διαμονής.

Επίσης, όπως προαναφέρθηκε, για την έκπτωση των υπόψη εξόδων θα πρέπει η μετάβαση των διαλαμβανόμενων προσώπων στην αλλοδαπή να συνδέεται με το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης. Δηλαδή, η επιχείρηση θα πρέπει να προσκομίζει στον έλεγχο τα απαραίτητα στοιχεία ή να αποδεικνύει με κάθε τρόπο την ανωτέρω σχέση (π.χ. πραγματοποίηση συμφωνίας εξαγωγών, συμμετοχή διευθυντού αγορών ή πωλήσεων σε έκθεση, κλπ.). Επίσης, λαμβάνοντας υπόψη τις συνθήκες πραγματοποίησης των δαπανών στην περίπτωση αυτή, γίνεται δεκτό με την παρούσα ότι ως αποδεικτικό στοιχείο μετάβασης στο εξωτερικό θα είναι το εισιτήριο που έχει εκδοθεί στο όνομα του προσώπου. Το ίδιο ισχύει και για τα έξοδα διατροφής, δηλαδή αρκεί η προσκόμιση στοιχείου στο όνομα του προσώπου. Αντίθετα, στο στοιχείο του ξενοδοχείου, πρέπει να αναγράφονται τα στοιχεία και του προσώπου αλλά και της επιχείρησης για λογαριασμό της οποίας έγινε το ταξίδι.

β. Με βάση τη νέα περίπτωση τ', από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα ποσά ενοικίων που καταβάλλουν για τη διαμονή των εργαζομένων τους σε ξενοδοχεία, ενοικιαζόμενα δωμάτια ή οικίες που βρίσκονται σε διαφορετικό μέρος από τον τόπο της μόνιμης κατοικίας τους, λόγω εκτός έδρας εργασίας.

Απαραίτητες προϋποθέσεις για την έκπτωση των εξόδων της περίπτωσης αυτής είναι, κατά ρητή διατύπωση του νόμου, ο τόπος εργασίας και προσωρινής διαμονής των εργαζομένων που απασχολούνται εκτός έδρας να απέχει από τη μόνιμη κατοικία τους εκατό (100) χιλιόμετρα και άνω και τα δικαιολογητικά να έχουν εκδοθεί στο όνομα των επιχειρήσεων.

γ. Με τη νέα περίπτωση υ', από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτει το ανταποδοτικό τέλος που καταβάλλουν αυτές λόγω της συμμετοχής τους σε συλλογικό σύστημα εναλλακτικής διαχείρισης σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του ν. 2939/2001. Ως συλλογικό σύστημα διαχείρισης νοείται η υποχρεωτική βάση του πιο πάνω

νόμου οργάνωση σε συλλογική βάση με οποιαδήποτε νομική μορφή των εργασιών συλλογής, συμπεριλαμβανομένης της εγγυοδοσίας, μεταφοράς, επαναχρησιμοποίησης και αξιοποίησης των χρησιμοποιημένων συσκευασιών ή των αποβλήτων των συσκευασιών και άλλων προϊόντων (π.χ. μπαταριών, ηλεκτρικών ειδών, υλικών τηλεπικοινωνιών, κλπ.). Για την έγκριση του συστήματος αυτού, καταβάλλεται υποχρεωτικά από το διαχειριστή του (ανώνυμη εταιρία ανακύκλωσης) ανταποδοτικό τέλος στον Εθνικό Οργανισμό Εναλλακτικής Διαχείρισης των Συσκευασιών και άλλων προϊόντων (ΕΟΕΔΣΑΠ), το οποίο στη συνέχεια βαρύνει τις συμμετέχουσες στο σύστημα αυτό επιχειρήσεις. Χρόνος αναγνώρισης της πιο πάνω δαπάνης είναι ο χρόνος καταβολής του τέλους.

δ. Με τη νέα περίπτωση φ', από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτει η αξία των δώρων που κάνει σε πελάτες της, οι οποίοι μπορεί να είναι επιχείρηση ή όχι (φυσικά πρόσωπα, νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κλπ.). Η δαπάνη αυτή αναγνωρίζεται μόνον όταν τα δώρα φέρουν την επωνυμία της επιχείρησης και επιπλέον, να έχει καταβάλλει το αναλογούν δημοτικό τέλος διαφήμισης για τη συνολική αξία των δώρων αυτών. Το ποσό της δαπάνης που αναγνωρίζεται προς έκπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει τα δεκαπέντε (15) ευρώ για κάθε δώρο χωριστά. Επειδή στην πράξη συνηθίζεται η χορήγηση δώρων και μεγαλύτερης αξίας, γίνεται δεκτό με την παρούσα ότι και στην περίπτωση αυτή θα αναγνωρίζεται η δαπάνη μέχρι 15 ευρώ για κάθε δώρο χωριστά, με την προϋπόθεση όμως το δημοτικό τέλος διαφήμισης να έχει καταβληθεί για ολόκληρο το ποσό, δηλαδή και για το μη αναγνωριζόμενο. Επισημαίνεται, ότι το σχετικό δημοτικό τέλος πρέπει να έχει καταβληθεί μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εντός της οποίας πρέπει να υποβληθεί η δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

ε. Με τις διατάξεις της νέας περίπτωσης χ' 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, με την προϋπόθεση ότι για τις παροχές αυτές έχουν καταβληθεί οι αναλογούσες ασφαλιστικές εισφορές. 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.

στ. Με τις διατάξεις της νέας περίπτωσης ψ' αναγνωρίζονται ως εκπεστέα δαπάνη τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις για έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση.

Απαραίτητη προϋπόθεση για την έκπτωση των εξόδων αυτών είναι οι λογαριασμοί των κινητών τηλεφώνων να μην υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στις επιχειρήσεις υπαλλήλων αυτών. Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί των κινητών τηλεφώνων υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων υπαλλήλων, το μέρος της δαπάνης κινητών τηλεφώνων που αναλογεί στους πέραν του αριθμού των απασχολούμενων υπαλλήλων δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση. Δηλαδή, αν η επιχείρηση απασχολεί π.χ. 30 υπαλλήλους, οι

λογαριασμοί κινητών τηλεφώνων της επιχείρησης είναι 40 και το ποσό της δαπάνης είναι 12.000 ευρώ, θα ληφθεί υπόψη το ποσό των 9.000 ευρώ ($12.000 \times 30/40$). Από το ποσό της δαπάνης αυτής, ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Επίσης, επειδή στις προσωπικές εταιρίες προέχει το προσωπικό στοιχείο και οι εταίροι προσφέρουν την προσωπική τους εργασία (ως μισθωτοί ουσιαστικά) για τις ανάγκες της εταιρίας, γίνεται δεκτό, ότι στον αριθμό των απασχολουμένων υπαλλήλων στην επιχείρηση θα προστίθεται και ο αριθμός των εταίρων των εταιριών αυτών, αλλά με τον περιορισμό του ενός τηλεφώνου για κάθε εταίρο. Τα ίδια ισχύουν και για τις επιχειρήσεις που ασκούνται ατομικά από τον επιχειρηματία, δηλαδή από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης θα εκπίπτει το 50% της δαπάνης του κινητού του τηλεφώνου. Τα ανωτέρω θα έχουν εφαρμογή και για τα κινητά τηλέφωνα των Ε.Π.Ε., Α.Ε., δημόσιων, δημοτικών επιχειρήσεων, κλπ. που χρησιμοποιούνται από τους διαχειριστές ή εταίρους εταιρίας περιορισμένης ευθύνης και τον Πρόεδρο, τον Διευθύνοντα Σύμβουλο ή μέλη Δ.Σ. ανώνυμης εταιρίας, δημόσιας επιχείρησης, κλπ.

ζ. Με τις διατάξεις της νέας περίπτωσης ω' προβλέπεται, ότι από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτουν τα ποσά που καταβάλλουν για την οργάνωση ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων του προσωπικού τους ή των πελατών τους, τα οποία αφορούν την ενημέρωσή τους σε θέματα στρατηγικής των επιχειρήσεων, οριοθέτησης μελλοντικών στόχων, εισαγωγής νέων προϊόντων στην αγορά κλπ. Για την αναγνώριση της δαπάνης αυτής, οι εκδηλώσεις θα πρέπει να πραγματοποιούνται στο νομό που εδρεύει η επιχείρηση ή σε άλλο μέρος στο οποίο λειτουργεί υποκατάστημά της. Περιπτώσεις δαπανών που εμπίπτουν στην περίπτωση αυτή είναι τα έξοδα διοργάνωσης (μίσθωση χώρου, οπτικοακουστικό υλικό, ενημερωτικά έντυπα που διανέμονται στους συμμετέχοντες κατά την παρουσίαση, ομιλία), σίτισης και διαμονής του προσωπικού ή των πελατών κατά την διάρκεια της εκδήλωσης, μετακίνησής τους από και προς το χώρο της εκδήλωσης κλπ. Τονίζεται, ότι οι δαπάνες διοργάνωσης συνεδρίων ανεξάρτητα από την περιοχή που πραγματοποιούνται δεν εμπίπτουν στις διατάξεις της περίπτωσης αυτής και κατά συνέπεια, οι δαπάνες αυτές αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, όπως αυτό ίσχυε με τους διενεργούμενους ελέγχους από τα ελεγκτικά κέντρα (1002524/11628πε/Β0012/ 11.1.2006 έγγραφό μας). Επίσης, εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων οι δαπάνες διοργάνωσης εκθέσεων για την προβολή των προϊόντων της επιχείρησης ανεξάρτητα από την περιοχή που πραγματοποιούνται αυτές.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού, αντικαταστάθηκε το τρίτο εδάφιο της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. Με τις νέες αυτές διατάξεις επεκτείνεται η δυνατότητα σχηματισμού πρόβλεψης για την απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων και στις επιχειρήσεις διανομής και παροχής φυσικού αερίου. Η πρόβλεψη υπολογίζεται με ποσοστό 1% επί της αξίας που αναγράφεται στους εκδιδόμενους προς τους

καταναλωτές λογαριασμούς. Κατά τα λοιπά, ισχύουν οι οδηγίες που έχουν δοθεί με την αριθ. 1012212/10171/B0012/ΠΟΛ.1016/7.2.2005 ερμηνευτική εγκύκλιο του ν. 3296/2004.

Με την ευκαιρία έκδοσης της παρούσας, διευκρινίζεται ότι οι επιχειρήσεις που χρησιμοποιούν για τη διάθεση των προϊόντων τους αντιπροσώπους, προς τους οποίους στέλνουν τα εμπορεύματά τους με δελτίο αποστολής και στη συνέχεια ακολουθεί η έκδοση εκκαθαρίσεων, δικαιούνται για τις πωλήσεις αυτές να ενεργούν πρόβλεψη επισφαλών απαιτήσεων, αφού τα σχετικά τιμολόγια υποκαθίστανται από τις εκδιδόμενες από τον αντιπρόσωπο εκκαθαρίσεις και καταστάσεις της παρ.7 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ., υπό την απαραίτητη προϋπόθεση ότι προκύπτει από οποιαδήποτε έγγραφη συμφωνία ότι οι επισφαλείς απαιτήσεις αφορούν τον εντολέα (αντιπροσωπευόμενο) και όχι τον αντιπρόσωπο (απόφαση Σ.τ.Ε. 1225/2005).

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού, αντικαθίσταται η περίπτωση ρ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται, ότι από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων εκπίπτει η δαπάνη αγοράς ειδικής ενδυμασίας του προσωπικού τους, η οποία επιβάλλεται όχι μόνο για λόγους υγιεινής ή ασφάλειας, όπως προβλεπόταν με τις αντικατασταθείσες διατάξεις, αλλά και ομοιόμορφης εμφάνισης, ως απαραίτητη για την εκτέλεση των καθηκόντων τους, όπως για παράδειγμα των εργαζομένων σε τράπεζες, πολυκαταστήματα κλπ.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού προστέθηκε νέα παράγραφος 16 στο άρθρο 31 του Κ.Φ.Ε. Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται, ότι τα ποσά που καταβάλλουν οικειοθελώς οι επιχειρήσεις σε εργαζομένους τους ή σε τρίτους δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, με εξαίρεση τις περιπτώσεις που αναφέρονται περιοριστικά στο άρθρο 31 του ν. 2238/1994, τις αμοιβές ή αποζημιώσεις που παρέχονται στους εργαζόμενους για την άμεση ανταπόδοση παρεχόμενης υπηρεσίας και όταν η καταβολή είναι υποχρεωτική από διάταξη νόμου. Επομένως, τα ποσά που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις στους εργαζόμενους οικειοθελώς για παιδικούς και βρεφονηπιακούς σταθμούς για τη φύλαξη των τέκνων τους, για επιμόρφωσή τους, για δωροεπιταγές και διατακτικές αγοράς αγαθών, για ασφάλιστρα ομαδικής ασφάλισης ζωής και μέχρι 1.500 ευρώ για κάθε εργαζόμενο - ασφαλισμένο και λοιπές αμοιβές που σχετίζονται με την παρεχόμενη από αυτούς υπηρεσία, εξακολουθούν να αναγνωρίζονται ως δαπάνες που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους.

Όσον αφορά τα ποσά των αποζημιώσεων που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις στους δικαιούχους με βάση (α) το ν. 2112/1920, (β) το άρθρο 1 του β.δ. 16/18 Ιουλίου 1920 και (γ) το άρθρο 94 του ν.δ. 3026/1954, αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων ολόκληρο το ποσό τους, έστω και αν καταβάλλεται ποσό μεγαλύτερο από αυτό που προβλέπουν οι ισχύουσες διατάξεις, καθόσον το συνολικό ποσό των αποζημιώσεων αυτών φορολογείται στο όνομα του δικαιούχου σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 14 του ν.2238/1994 και περαιτέρω, καταβάλλεται σε αυτόν για τις

υπηρεσίες που προσέφερε στην επιχείρηση, όπως προβλέπεται και από τη νέα διάταξη της παραγράφου 16 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε.

Επισημαίνεται, ότι μετά την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου αυτής, οι ακόλουθες περιπτώσεις δαπανών που αναφέρονται στην αριθ. 1003821/10037/Β0012/ΠΟΛ.1005/14.1.2005 Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, δεν αναγνωρίζονται πλέον ως εκπεστέα δαπάνη: Η αποζημίωση που καταβάλλει επιχείρηση σε κληρονόμους φονευθέντος από πτώση - συνεπεία σεισμού- κτιρίου ιδιοκτησίας της, η συμπληρωματική αποζημίωση που καταβάλλει επιχείρηση στην οικογένεια θανόντος υπαλλήλου της από σύγκρουση με αυτοκίνητό της κατά την ώρα επαγγελματικής απασχόλησής του, η αποζημίωση για σωματικές βλάβες που καταβάλλει επιχείρηση σε τρίτο, λόγω τραυματισμού του από δικό της αυτοκίνητο, ανεξάρτητα από το χρόνο του συμβάντος, τα έξοδα που καταβάλλει επιχείρηση για τη νοσηλεία υπαλλήλου της στο εξωτερικό, καθώς και τα έξοδα μετάβασης του άλλου συζύγου - συνοδού.

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού προστέθηκε νέο εδάφιο στην παράγραφο 19 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. όπως αυτή αναριθμήθηκε με το παρόν άρθρο. Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται η έκδοση κάθε χρόνο απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών στην οποία περιλαμβάνονται οι περιπτώσεις δαπανών που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα. Για τις δαπάνες αυτές αποφάινεται η γνωμοδοτική επιτροπή που έχει συσταθεί στο Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, σύμφωνα με τη διαδικασία που ακολουθείται και για τις δαπάνες που αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων. Τονίζεται, ότι οι μη εκπιπτόμενες αυτές δαπάνες μπορούν να αμφισβητηθούν από τις επιχειρήσεις κατά τους διενεργούμενους φορολογικούς ελέγχους οι οποίες έχουν το δικαίωμα της προσφυγής στα φορολογικά δικαστήρια.

Σχετικά με το θέμα αυτό, σας γνωρίζουμε ότι έχει ήδη εκδοθεί η αρ.1017621/10262/Β0012/ΠΟΛ1029/17.2.2006 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών στην οποία περιλαμβάνονται οι δαπάνες που δεν εκπίπτονται από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων με βάση τις διοικητικές λύσεις που έχουν δοθεί και τη δικαστηριακή νομολογία.

6. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού έχουν εφαρμογή για ισολογισμούς που κλείνουν μετά την 30^η Δεκεμβρίου 2005.

ΑΡΘΡΟ 25

Παράταση προθεσμιών

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού παρατείνεται για μία ακόμη δεκαετία, από τη λήξη της, η ισχύς των διατάξεων του άρθρου 118 του ν. 2238/1994.

Συγκεκριμένα, η ισχύς των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 118 του Κ.Φ.Ε., που αναφέρονται η πρώτη στη χορήγηση αυξημένου αφορολόγητου ποσού (κατά 50% του πρώτου αφορολόγητου κλίμακίου εισοδήματος της κλίμακας μισθωτών) στους μόνιμους κατοίκους των νησιών με πληθυσμό κάτω των 3.100 κατοίκων και η δεύτερη στη μείωση κατά 40% των συντελεστών φορολογίας που προβλέπονται από την παράγραφο 1 των άρθρων 10 και 109 του Κ.Φ.Ε. για τα κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες που ασκούν στα νησιά αυτά νομικά πρόσωπα, κοινοπραξίες και κοινωνίες αστικού δικαίου, παρατείνεται μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2015 για τα εισοδήματα που αποκτώνται μέχρι την ημερομηνία αυτή, ενώ η ισχύς των διατάξεων των υπολοίπων παραγράφων του άρθρου 118 παρατείνεται μέχρι την 18 Φεβρουαρίου 2017.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού παρατείνεται μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2008 η προβλεπόμενη από το άρθρο 1 του ν. δ. 1297/1972 προθεσμία, η οποία έληξε την 31η Δεκεμβρίου 2005. Κατά συνέπεια, οι φορολογικές απαλλαγές και διευκολύνσεις που παρέχονται με το νομοθετικό διάταγμα αυτό ισχύουν και για τους μετασχηματισμούς επιχειρήσεων (μετατροπές, συγχωνεύσεις, κλπ.) που θα ολοκληρωθούν μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2008.

ΑΡΘΡΟ 26

Λοιπές διατάξεις φορολογίας εισοδήματος

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι α) τα ποσά των 1200 ευρώ και των 2500 ευρώ που αναφέρονται στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, δηλαδή τα όρια εισοδήματος τα οποία δεν πρέπει να υπερβαίνουν τα πρόσωπα του άρθρου 7 του Κ.Φ.Ε. για να βαρύνουν το φορολογούμενο, αυξάνονται σε 2.900 ευρώ και 6.000 ευρώ, αντίστοιχα, β) το ποσό των 2.500 ευρώ που αναφέρεται στην υποπερίπτωση εε' της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε., δηλαδή το όριο εισοδήματος που δεν πρέπει να υπερβαίνουν τα τέκνα του φορολογουμένου που πάσχουν από ανίατο νόσημα κ.τ.λ. ώστε τα έξοδα νοσοκομειακής περίθαλψής τους να μειώνουν το φόρο του, αυξάνεται σε 6.000 ευρώ και γ) το ποσό των 2.500 ευρώ που αναφέρεται στο προτελευταίο εδάφιο της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε., δηλαδή το όριο εισοδήματος το οποίο αν και υπερβαίνουν τα ανάπηρα πρόσωπα του άρθρου 7 του Κ.Φ.Ε. που συγκατοικούν με το φορολογούμενο, δικαιούται αυτός τη μείωση φόρου 20% του ποσού των εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης των προσώπων αυτών που δεν καλύπτεται από το εισόδημά τους, αυξάνεται σε 6.000 ευρώ.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του νόμου αυτού, από την 1η Ιανουαρίου 2006 και μετά, δηλαδή για τα εισοδήματα και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται από την ημερομηνία αυτή και μετά.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού αντικαθίσταται η περίπτωση γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. Με τις νέες διατάξεις, περιορίζεται η απαλλαγή από το φόρο του τεκμαρτού εισοδήματος που προκύπτει από τη δωρεάν παραχώρηση της χρήσης κύριας κατοικίας από το γονέα που έχει την κυριότητα ή την επικαρπία αυτής προς τα τέκνα του ή από τα τέκνα που έχουν την κυριότητα ή την επικαρπία αυτής προς τους γονείς τους, σε κατοικία εμβαδού μέχρι εκατό (100) τετραγωνικά μέτρα. Συνεπώς, σε περίπτωση δωρεάν παραχώρησης χρήσης κατοικίας, από το γονέα προς τα τέκνα ή αντίστροφα, εμβαδού άνω των εκατό (100) τετραγωνικών μέτρων, θα φορολογείται το τεκμαρτό εισόδημα που αντιστοιχεί στην άνω των εκατό (100) τετραγωνικών μέτρων επιφάνεια κατοικίας.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, ισχύουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του νόμου αυτού, για δωρεάν παραχώρηση κατοικίας από την 1η Ιανουαρίου 2006 και μετά.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού, στο άρθρο 18 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, οι περιπτώσεις ιγ' ιδ' και ιε' αναριθμούνται σε ιδ, ιε' και ιστ' αντίστοιχα και προστίθεται νέα περίπτωση ιγ'.

Με τις νέες διατάξεις θεσπίζεται απαλλαγή από το τεκμήριο διαβίωσης της δαπάνης που προκύπτει με βάση σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης κυριότητας ή κατοχής μονίμων κατοίκων εξωτερικού.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, ισχύουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του νόμου αυτού, από 1η Ιανουαρίου 2006 και μετά, δηλαδή για εισοδήματα και δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.2006 και μετά.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού μειώνεται ο συντελεστής παρακράτησης φόρου στα εισοδήματα από κινητές αξίες, εκτός μερισμάτων και τόκων από ιδρυτικούς τίτλους που προέρχονται από τα διανεμόμενα κέρδη ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας, τα οποία αποκτούν αλλοδαπές επιχειρήσεις, χωρίς μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, χωρών με τις οποίες δεν υφίσταται σύμβαση για την αποφυγή της διπλής φορολογίας εισοδήματος.

Ειδικότερα:

- α) για τους τόκους που καταβάλλονται από την 1.1.2006 μέχρι και την 31.12.2006, το ποσοστό του παρακρατούμενου φόρου μειώνεται από 35%, που ισχύει σήμερα, σε 29%, και
- β) για τους τόκους που καταβάλλονται από την 1.1.2007 και μετά, το ποσοστό του παρακρατούμενου φόρου μειώνεται περαιτέρω σε 25%.

Τα ανωτέρω δεν έχουν εφαρμογή για τόκους που καταβάλλονται σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις άλλων κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης κατά τη διάρκεια οκταετούς μεταβατικής περιόδου που αρχίζει από την 1^η Ιουλίου 2005, στους οποίους θα ενεργείται παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 114 του ν. 2238/1994, όπως αυτές τέθηκαν με το ν. 3312/2005, με συντελεστή 10% κατά τα πρώτα 4

έτη και με συντελεστή 5% κατά τα 4 τελευταία έτη, επιφυλασσομένων και στην περίπτωση αυτή των οριζομένων από τις διμερείς συμβάσεις για την αποφυγή της διπλής φορολογίας εισοδήματος, εφόσον βέβαια από αυτές προβλέπεται ακόμη ευνοϊκότερη φορολογική αντιμετώπιση.

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού καταργούνται οι διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 9 του ν. 2992/2002, με τις οποίες είχε παρασχεθεί, υπό ορισμένες προϋποθέσεις, στις προερχόμενες από μετασχηματισμό ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες και εταιρίες περιορισμένης ευθύνης η δυνατότητα σχηματισμού του ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων του άρθρου 22 του ν. 1828/1989 από τα κέρδη των χρήσεων 2002 έως 2005. Η κατάργηση αυτή καταλαμβάνει, κατά ρητή διατύπωση των διατάξεων της παραγράφου αυτής, τα κέρδη που προκύπτουν από ισολογισμούς που κλείνουν οι ως άνω εταιρίες από την 1^η Ιανουαρίου 2005 και μετά.

ΑΡΘΡΟ 36

Εισφορά μετοχών μη εισηγμένων σε χρηματιστήριο για την κάλυψη ή αύξηση κεφαλαίου εταιρίας

Με την 1105373/11006πε/Β0012/ΠΟΛ.1033/25.1.2000 εγκύκλιό μας είχε γίνει δεκτό, ότι η εισφορά μετοχών για την κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου ημεδαπής ανώνυμης εταιρίας κατά τη σύσταση αυτής ή κατά την αύξηση του κεφαλαίου της, δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά στοιχεία της πώλησης ή ανταλλαγής κατά τα οριζόμενα με τις διατάξεις των άρθρων 513 και 573 του Α.Κ., αντίστοιχα, καθόσον στην περίπτωση αυτή δεν υφίσταται τίμημα σε χρήμα ή σε παροχή άλλου αντικειμένου, αλλά απόκτηση δικαιώματος συμμετοχής στα κέρδη, στη διοίκηση της εταιρίας και στο προϊόν της εκκαθάρισης, σε περίπτωση λύσης αυτής και επομένως, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 του ν. 2238/1994, περί αυτοτελούς φορολόγησης με συντελεστή 5% της πραγματικής αξίας των εισφερομένων μετοχών.

Τα ανωτέρω ίσχυαν και κατά την εισφορά μετοχών μη εισηγμένων σε χρηματιστήριο για την κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου αλλοδαπής Α.Ε. ή για συμμετοχή στην αύξηση αυτού, καθόσον και σε αυτή την περίπτωση δεν υπήρχαν τα εννοιολογικά στοιχεία της πώλησης (1033058/10278/Β0012/2001 και 1064821/10576/ Β0012/2001 έγγραφά μας). Ήδη, με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τροποποιείται το πιο πάνω καθεστώς και ορίζεται πλέον ρητά, ότι και στην υπόψη περίπτωση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 του ν. 2238/1994. Δηλαδή, επιβάλλεται φόρος με συντελεστή 5% επί της αξίας των μετοχών ημεδαπών ανωνύμων εταιριών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών ή σε αλλοδαπό χρηματιστήριο, οι οποίες εισφέρονται για την κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου άλλης ανώνυμης εταιρίας, ημεδαπής ή αλλοδαπής ή κατά την αύξηση του

κεφαλαίου της. Ο φόρος δε αυτός, προκειμένου περί εισφοράς μετοχών σε ημεδαπή Α.Ε., επιβάλλεται επί της αξίας των εισφερομένων μετοχών, όπως αυτή προσδιορίζεται από την Εκτιμητική Επιτροπή του άρθρου 9 του κ.ν. 2190/1920, ενώ επί εισφοράς μετοχών σε αλλοδαπή Α.Ε., ο φόρος επιβάλλεται επί της ονομαστικής αξίας των μετοχών που λαμβάνει ο εισφέρων τις μετοχές ως αντάλλαγμα.

Τα ανωτέρω ισχύουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του νόμου αυτού, για εισφορές μετοχών που πραγματοποιούνται από την 1^η Ιανουαρίου 2006 και μετά.

ΑΡΘΡΟ 37

Προσαύξηση ποσών φόρου και εισφοράς πλοίων

Με τις διατάξεις του άρθρου 37 του νόμου αυτού ορίζεται ότι τα ποσά φόρου και εισφοράς ανά κ.ο.χ. των πλοίων Α' κατηγορίας που προβλέπονται από την παραγρ. 1 του άρθρου 6 και του άρθρου 10 του ν. 27/1975 αντίστοιχα προσαυξάνονται κατά 4% ετησίως, για την πενταετία 2006 - 2010.

Επίσης προσαυξάνεται κατά 4% ετησίως, για την ίδια πενταετία, η εισφορά που επιβάλλεται υπέρ του NAT με βάση τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 29/1975, στα υπό ξένη σημαία πλοία, ελληνικών συμφερόντων, που έχουν συμβληθεί με το NAT.

Σημειώνεται ότι οι σχετικές διατάξεις με τις οποίες προβλέπεται η αναπροσαρμογή κατά 4% ετησίως του φόρου και της εισφοράς που προαναφέρθηκαν έχει δυνητικό χαρακτήρα.

Επίσης διευκρινίζεται ότι η εισφορά του άρθρου 10 του ν. 27/1975 επιβάλλεται μόνο στα Α' κατηγορίας πλοία που έχουν νηολογηθεί πριν την έναρξη ισχύος του ν. 27/1975, για την κάλυψη της δαπάνης των παρεχομένων υπηρεσιών στην εμπορική ναυτιλία από το Κράτος.

Κατ' εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων και από την πενταετία που άρχισε από το επόμενο έτος της έναρξης ισχύος του ν. 27/1975 και του ν. 29/1975 μέχρι και σήμερα τα ποσά φόρων και εισφοράς του ν.27/1975 και της εισφοράς του ν. 29/1975 αντίστοιχα, προσαυξάνονται ετησίως κατά 4%.

Με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 37 του νόμου αυτού (προσαύξηση κατά 4%) οι νέοι συντελεστές φόρου και εισφοράς που επιβάλλονται στα πλοία, για το έτος 2006, διαμορφώνονται αντίστοιχα ως ακολούθως:

Φόρος πλοίου Α' κατηγ. νηολογηθ. μετά την	Εισφορά πλοίου Α' κατηγ νηολογηθ. πριν την
--	---

έναρξη ισχύος του ν.27/1975		έναρξη ισχύος του ν.27/1975	
ΗΛΙΚΙΑ ΠΛΟΙΟΥ ΕΤΗ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Δολάρια Η.Π.Α. ανά κ.ο.χ.	ΗΛΙΚΙΑ ΠΛΟΙΟΥ ΕΤΗ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ Σε δολάρια Η.Π.Α. ανά κ.ο.χ.
1) Από 0 - 4 ετών	1,187	1) Από 0 - 4 ετών	1,187
2) « 5 - 9 «	2,128	2) « 5 - 9 «	2,128
3) « 10 - 19 «	2,083	3) « 10 - 19 «	1,792
4) « 20 - 29 «	1,971	4) « 20 - 29 «	1,680
5) « 30 και άνω	1,523	5) « 30 και άνω	1,120

Είναι αυτονόητο ότι η παραπάνω προσαύξηση θα επιβληθεί και για τα επόμενα έτη μέχρι τη λήξη της πενταετίας (2010).

ΑΡΘΡΟ 39

Κατάργηση ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καταργήθηκαν οι διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του ν. 3220/2004, με τις οποίες είχε δοθεί η δυνατότητα σχηματισμού ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού από τα αδιανέμητα κέρδη των χρήσεων 2003 έως και 2008 ίσου με το 35% των αδιανεμήτων κερδών, με σκοπό να το χρησιμοποιήσουν οι υπαγόμενες επιχειρήσεις για την πραγματοποίηση επενδύσεων μέσα στα επόμενα τρία χρόνια. Η κατάργηση αυτή καταλαμβάνει τα εισοδήματα που προκύπτουν από την 1^η Ιανουαρίου 2005 και μετά, καθώς και τα κέρδη που προκύπτουν από ισολογισμούς που κλείνουν από την ίδια ημερομηνία και μετά.

Οδηγίες επί του θέματος αυτού έχουν δοθεί με την αριθ. 1001883/10039/Β0012/ΠΟΛ.1019/7.2.2006 εγκύκλιό μας.

Διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις που επιχειρήσεις έκλεισαν ισολογισμό μετά την 31/12/2004 (π.χ. 31/3/2005, 30/6/2005) σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., που αφορούσαν οικονομικό έτος 2005 και προέβησαν σε σχηματισμό αφορολόγητου αποθεματικού από τα κέρδη της χρήσης αυτής, υποχρεούνται να υποβάλουν συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το τέλος Μαρτίου 2006 για τη φορολόγηση του σχηματισθέντος αυτού αποθεματικού. Ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβαλλόμενη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, χωρίς την επιβολή προσαυξήσεων.

ΑΡΘΡΟ 40

Ανώνυμες εταιρίες παροχής δανείων και πιστώσεων

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζεται, ότι οι διατάξεις των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 105 του ν. 2238/1994 εφαρμόζονται ανάλογα και στις ανώνυμες εταιρίες, οι οποίες ασχολούνται κατ' επάγγελμα με τη χορήγηση δανείων και πιστώσεων με οποιονδήποτε τρόπο, συμπεριλαμβανομένης και της έκδοσης πιστωτικών καρτών για τη διάθεση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, κατ' εφαρμογή της παρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 2076/1992.

Εξάλλου, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 105 του ν. 2238/1994, οι εμπορικές γενικά τράπεζες δύνανται να ενεργούν προβλέψεις για την απόσβεση επισφαλών απαιτήσεων που υπολογίζονται με ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του ποσού του ετήσιου μέσου όρου των πραγματικών χορηγήσεων, όπως αυτό προκύπτει από τις μηνιαίες λογιστικές καταστάσεις τους.

Επίσης, πέρα από το πιο πάνω ποσοστό έκπτωσης, οι τράπεζες, δικαιούνται να εκπίπτουν, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου, από τα ακαθάριστα έσοδά τους, για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της χρήσης, πρόσθετες ειδικές, κατά περίπτωση, προβλέψεις για την απόσβεση απαιτήσεων κατά πελατών τους για τις οποίες έχει διακοπεί ο λογισμός τόκων, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από το άρθρο 27 του ν. 2076/1992.

Από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι οι ανώνυμες εταιρίες παροχής πιστώσεων του ν. 2076/1992, ο οποίος αποτελεί την κωδικοποίηση των διατάξεων του ν. 2937/2001, επιτρέπεται πλέον, για την απόσβεση των επισφαλών απαιτήσεών τους, να σχηματίζουν πρόβλεψη με ποσοστό 1% επί του ετήσιου μέσου όρου των πραγματικών χορηγήσεών τους, καθώς και πρόσθετες προβλέψεις για την απόσβεση απαιτήσεων κατά πελατών τους, για τις οποίες έχει διακοπεί ο λογισμός τόκων.

Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του νόμου αυτού, από την 1.1.2006 και μετά, δηλαδή για τα κέρδη των ανωνύμων εταιριών παροχής πιστώσεων που προκύπτουν από διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1.1.2006 και μετά.

**Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΑΝΤΩΝΗΣ ΜΠΕΖΑΣ**

Συνημμένα: Φύλλα επτά (7)

