



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ
& ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΤΜΗΜΑΤΑ:Α, Β

ΕΠΕΙΓΟΥΣΑ

Αθήνα, 10 Μαΐου 2010
Αριθ.Πρωτ.: 10689/Β0012

ΠΟΛ: 1054

ΠΡΟΣ: ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ Π.Δ

Ταχ. Δ/ση :Κ.Σερβίας 10
Ταχ.Κώδικας:101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Μ. Χαπίδης, Β. Δασουράς
Τηλέφωνο : 210-3375312, 3375315
ΦΑΞ:210-3375001

ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του ν. 3842/2010 που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων.

Με τις διατάξεις του πρόσφατα ψηφισθέντος φορολογικού νόμου ν.3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α') επέρχονται οι ακόλουθες μεταβολές στη φορολογία εισοδήματος, οι οποίες έχουν άμεση εφαρμογή:

Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

1. Για τους υπόχρεους της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. (Ο.Ε., Ε.Ε., κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές κερδοσκοπικές εταιρίες, αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρίες, συμμετοχικές ή αφανείς και κοινοπραξίες της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ.), που υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος (Ε5), λόγω λύσης, μετατροπής ή συγχώνευσης κλπ, για τα εισοδήματα της διαχειριστικής χρήσης που αρχίζει από 1^{ης} Ιανουαρίου 2010 και μετά, εφαρμόζονται οι νέες διατάξεις του άρθρου 10 του Κ.Φ.Ε., όπως αντικαταστάθηκαν με την παράγραφο 1 του άρθρου 6 του νέου νόμου 3842/2010(ΦΕΚ Α' 58).

2. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε., που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών, για τα εισοδήματα που αποκτούν από 1^{ης} Ιανουαρίου 2010 και μετά, προσδιορίζονται με τον αυξημένο συντελεστή 20%, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 6 του νέου νόμου 3842/2010. Κατά συνέπεια, ο νέος συντελεστής θα εφαρμοσθεί και για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (Ε5), που υποβάλλονται εντός του έτους 2010, λόγω λύσης, μετατροπής ή συγχώνευσης.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4β του άρθρου 3 του ν.3842/2010, καταργούνται:

α) από την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου αυτού, τα πέντε τελευταία εδάφια της περίπτωσης γ' του άρθρου 17 του Κ.Φ.Ε.

Με τις νέες διατάξεις, καταργείται από 23.4.2010 και μετά, η απαλλαγή από το τεκμήριο, της δαπάνης που καταβάλλεται για την αγορά ή ανέγερση πρώτης κατοικίας καθώς και της δαπάνης που καταβάλλεται για την ανέγερση οικοδομής από επιχείρηση που αναλαμβάνει κατά κύριο επάγγελμα την ανέγερση οικοδομών.

Επομένως, τα ποσά που καταβάλλονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου αυτού και μετά, για αγορά ή ανέγερση πρώτης κατοικίας και ανεξάρτητα από την επιφάνεια αυτής, υπάγονται στην εφαρμογή του τεκμηρίου.

Επίσης, από την ίδια ημερομηνία και μετά υπάγονται στην εφαρμογή του τεκμηρίου, οι δαπάνες που καταβάλλονται για την ανέγερση οικοδομής από ατομική επιχείρηση που αναλαμβάνει κατά κύριο επάγγελμα την ανέγερση οικοδομών.

β) από 1.1.2010 και μετά, τα τρίτο και τέταρτο εδάφια της περίπτωσης στ' του άρθρου 17 του Κ.Φ.Ε..

Με τις διατάξεις αυτές από 1.1.2010 και μετά, καταργείται η απαλλαγή από το τεκμήριο της καταβολής των τόκων ή χρεολυσίου κατά περίπτωση, για αγορά κατοικίας.

Επίσης, από 1.1.2010 και μετά, καταργείται η απαλλαγή από το τεκμήριο της καταβολής του τοκοχρεολυσίου, τόσο για αγορά εξοπλισμού γεωργικής επιχείρησης όσο και για αγορά οικοπέδου από επιτηδευματίες που ασκούν ατομική επιχείρηση και ασχολούνται επαγγελματικά με την ανέγερση και πώληση οικοδομών.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4γ του άρθρου 3 του ν.3842/2010, αντικαθίσταται η περίπτωση δ' του άρθρου 17 του Κ.Φ.Ε.

Με τις νέες διατάξεις, όλα τα ποσά που καταβάλλονται, από την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου αυτού και μετά, για τη χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε, υπάγονται στην εφαρμογή του τεκμηρίου. Παύει συνεπώς να ισχύει, από 23/4/2010 και μετά, η απαλλαγή από το τεκμήριο

της χορήγησης δανείων προς εταιρίες ή κοινοπραξίες ή κοινωνίες από τα μέλη ή τους μετόχους των.

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 5 του ν.3842/23.4.2010 αλλάζει ο τρόπος υπολογισμού του φόρου στις αποζημιώσεις απόλυσης που καταβάλλονται από 23.4.2010 και μετά (δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως), με βάση τα νομοθετήματα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Ε.. Ο φόρος υπολογίζεται με βάση την παρακάτω κλίμακα:

| Κλιμάκιο αποζημίωσης (ευρώ) | Φορολογικός συντελεστής (%) |
|------------------------------------|------------------------------------|
| 0 - 60.000 | 0% |
| 60.001 - 100.000 | 10% |
| 100.001 - 150.000 | 20% |
| 150.001 και άνω | 30% |

6. Με τις διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου 6 του ν.3842/23.4.2010, η παρακράτηση του φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο ακαθάριστο εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα, θα γίνεται στο καθαρό ποσό (χωρίς το Φ.Π.Α.) των συναλλαγών οι οποίες υπερβαίνουν τα τριακόσια (300) ευρώ. Οι παραπάνω διατάξεις, που αφορούν το όριο των 300 ευρώ ισχύουν για συναλλαγές που γίνονται από την 1.1.2011 και μετά. Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του ίδιου πιο πάνω άρθρου και νόμου, το όριο αυτό των 300 ευρώ, δεν υφίσταται κατά την παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, όταν οι επιχειρήσεις κλπ. υπόχρεοι παρακράτησης καταβάλλουν σε τρίτους, αμοιβές για οποιουδήποτε είδους παρεχόμενη υπηρεσία με αποδείξεις δαπανών, σύμφωνα με το άρθρο 15 του Κ.Β.Σ.

7. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2^α του άρθρου 5 του κοινοποιούμενου νόμου, διατηρείται η ισχύουσα απαλλαγή από το φόρο υπεραξίας, αν μεταβιβαστεί από επαχθή αιτία, ατομική επιχείρηση η μερίδιο ομόρρυθμης η ετερόρρυθμης εταιρίας, από γονέα προς τα τέκνα του η από σύζυγο σε σύζυγο, λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντα. Εάν όμως μεταβιβαστεί λόγω συνταξιοδότησης μερίδιο ομόρρυθμης η ετερόρρυθμης εταιρίας που διαθέτει ακίνητο στα πάγια περιουσιακά της στοιχεία, τότε η αντικειμενική αξία του ακινήτου που ισχύει κατά το

έτος της αποτίμησης της επιχείρησης φορολογείται με συντελεστή **5%** επί του ποσοστού του μεριδίου που μεταβιβάζεται.

Αν μεταβιβαστεί από επαχθή αιτία ατομική επιχείρηση ή μερίδιο προσωπικής εταιρίας από δικαιούχο με βαθμό συγγένειας της Α' κατηγορίας του άρθρου 29 του ν. 2961/2001 (όπως αυτός αντικαθίσταται κάθε φορά) φορολογείται πλέον η υπεραξία μεριδίου με συντελεστή **5%**, και όχι η πραγματική αξία μεταβίβασης με 1,2% όπως ισχύει έως τη δημοσίευση του νόμου. Για τις ίδιες μεταβιβάσεις από δικαιούχους με βαθμό συγγένειας της Β' κατηγορίας του άρθρου 29 του ν.2961/2001 (όπως αυτό αντικαθίσταται κάθε φορά) φορολογείται επίσης με συντελεστή **10%** επί του υπερτιμήματος και όχι με συντελεστή 2,4% επί της πραγματικής αξίας μεταβίβασης όπως ίσχυε έως την δημοσίευση του νόμου αυτού. Επομένως, οι διατάξεις αυτές ισχύουν από 23.4.2010 και μετά.

8. Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 5 του ν.3842/23.4.2010, καταργήθηκε η αυτοτελής φορολόγηση των χρηματικών ποσών που καταβάλλονται σε ποδοσφαιριστές, προπονητές και γενικά αθλητές για υπογραφή ή ανανέωση συμβολαίου με Π.Α.Ε. κλπ..Περαιτέρω, με την παράγραφο 4 του άρθρου 8 του προηγούμενου νόμου, τα ποσά αυτά φορολογούνται με βάση την ετήσια κλίμακα φόρου εισοδήματος αφού κατανεμηθούν ισομερώς στα έτη που διαρκεί το συμβόλαιο. Ο φόρος παρακρατείται με βάση την κλίμακα στο συνολικό ετήσιο καταβαλλόμενο ποσό, που ανάγεται στα έτη που διαρκεί το συμβόλαιο. Οι διατάξεις αυτές ισχύουν για τα συμβόλαια που υπογράφονται από 1^{ης} Ιανουαρίου 2010 και μετά.

9. Με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του κοινοποιούμενου νόμου, ο συντελεστής φορολόγησης της υπεραξίας των ΙΧ αυτοκινήτων μειώνεται στο 25% από το 30% και ισχύει για μεταβιβάσεις που πραγματοποιούνται από 23.4.2010 και μετά.

10. Με τις διατάξεις της παραγράφου 13 του άρθρου 8 του κοινοποιούμενου νόμου, η ισχύς των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 10 του ν.2579/1998(ΦΕΚ 31Α) παρατείνονται από 1.1.2010 μέχρι την 31.12.2011.

Τα οριζόμενα ποσά φόρου της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του νόμου 2579/1998 (ΦΕΚ 31Α)αυξάνονται κατά ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ισχύουν για τις μεταβιβάσεις αδειών κυκλοφορίας Δ.Χ αυτοκινήτων που πραγματοποιούνται από 1.1.2010 και μετά.

Τα οριζόμενα ποσά φόρου της παραγράφου 2 του άρθρου 10 του ν.2579/1998 (ΦΕΚ 31Α) αυξάνονται κατά ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ισχύουν για τις μεταβιβάσεις αυτοκινήτων ΔΧ που πραγματοποιούνται από 1.1.2010 και μετά. Για τις μεταβιβάσεις που πραγματοποιήθηκαν από 1.1.2010 μέχρι τις 23.4.2010 θα υποβληθούν συμπληρωματικές δηλώσεις έως 23.5.2010 χωρίς κυρώσεις.

B. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

1. Με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 4 του άρθρου 10 αυξήθηκε από 25% σε 40% ο συντελεστής παρακράτησης φόρου στους τόκους που καταβάλλουν οι ημεδαπές επιχειρήσεις σε αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που είναι κάτοικοι μη συμβατικών χωρών.

Επίσης, με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 4 του ίδιου άρθρου επιβάλλεται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 40% στους τόκους που καταβάλλουν φυσικά πρόσωπα στην αλλοδαπή για εξόφληση δανείων που συνάπτονται με αλλοδαπά φυσικά ή νομικά πρόσωπα.

Τα ανωτέρω ισχύουν για τόκους που καταβάλλονται από την επόμενη της δημοσίευσης του νόμου αυτού, δηλαδή από 24.4.2010 και μετά, ανεξάρτητα από το χρόνο σύναψης του δανείου.

2. Με την παράγραφο 1 του άρθρου 12, από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού, δηλαδή από 23.4.2010 και μετά, καταργούνται οι απαλλαγές από το φόρο εισοδήματος που έχουν χορηγηθεί κατά καιρούς με διάφορους ειδικούς ή γενικούς νόμους σε νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα. Διατηρούνται σε ισχύ μόνο οι απαλλαγές των νομικών προσώπων που ορίζονται στο άρθρο 103 του Κ.Φ.Ε., αυτές που προβλέπονται από τους αναπτυξιακούς νόμους ή λόγω μετασχηματισμού επιχειρήσεων. Επίσης, διατηρούνται σε ισχύ οι απαλλαγές που προβλέπονται από τις διμερείς συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας καθώς και από άλλες συμβάσεις που έχουν κυρωθεί από τη χώρα μας (ΟΗΕ, Διεθνής Τράπεζα Ανασυγκρότησης κ.λ.π). Τέλος, διατηρούνται σε ισχύ και απαλλαγές νομικών προσώπων που υπάγονται σε ειδικά καθεστώτα (π.χ. αμοιβαία κεφάλαια, Ταμείο Ανάπτυξης Νέας Οικονομίας, ΟΔΔΗΧ ΑΕ κλπ).

Ως εκ τούτου, από 23.4.2010 και μετά οι τόκοι από καταθέσεις και ομολογιακά δάνεια που αποκτούν νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα που δεν περιλαμβάνονται στα νομικά πρόσωπα που διατηρούν την απαλλαγή τους υπόκεινται σε φορολογία και επομένως οι τράπεζες και τα πιστωτικά ιδρύματα υποχρεούνται να παρακρατούν φόρο 10% στους τόκους αυτούς.

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 15 καταργήθηκε η υποχρέωση του Χ.Α. να τηρεί το απόρρητο επί άυλων ανωνύμων μετοχών έναντι της εκδότριας εταιρείας, προκειμένου να καταστεί δυνατή η εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 83 του

ν.2238/1994 με βάση τις οποίες, όσοι παρακρατούν φόρο υποχρεούνται να χορηγούν σε αυτούς από τους οποίους έγινε παρακράτηση, βεβαίωση, στην οποία αναγράφουν το φορολογούμενο εισόδημα και το φόρο που παρακρατήθηκε.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 5 αυξήθηκε από 20% σε 25% ο συντελεστής παρακράτησης φόρου στις αποζημιώσεις ή τα δικαιώματα που καταβάλλονται σε αλλοδαπά νομικά ή φυσικά πρόσωπα που είναι κάτοικοι μη συμβατικών χωρών, καθώς και στα ποσά που καταβάλλονται στα ίδια νομικά πρόσωπα για εκμίσθωση μηχανημάτων, εγκαταστάσεων και για την παροχή οποιασδήποτε υπηρεσίας και συμβουλών στην Ελλάδα.

Ο νέος συντελεστής παρακράτησης ισχύει για αποζημιώσεις ή δικαιώματα που καταβάλλονται ή πιστώνονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του νέου νόμου (από 23.4.2010) και μετά.

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 5 αυξήθηκε από 20% σε 25% ο συντελεστής παρακράτησης φόρου στις αμοιβές που καταβάλλονται σε αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που είναι κάτοικοι μη συμβατικών χωρών, που αναλαμβάνουν στην Ελλάδα κατάρτιση μελετών, σχεδίων και ερευνών.

Ο αυξημένος συντελεστής ισχύει για μελέτες, σχέδια και έρευνες που αναλαμβάνονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου αυτού (από 23.4.2010) και μετά.

6. Μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του νέου νόμου, καταργήθηκε ο μειωμένος συντελεστής φορολογίας (1,2% και 2,4% κατά περίπτωση), για τις μεταβιβάσεις μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α καθώς και εταιρικών μεριδίων Ε.Π.Ε μεταξύ συγγενών Α' ή Β' βαθμού.

Επομένως, για μεταβιβάσεις που πραγματοποιούνται μεταξύ των πιο πάνω δικαιούχων, από τη δημοσίευση του νόμου, δηλαδή από 23.4.2010 και μετά, οφείλεται φόρος με συντελεστή 5% επί της πραγματικής αξίας πώλησης μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α και με συντελεστή 20% επί της υπεραξίας από την πώληση εταιρικών μεριδίων αντίστοιχα.

7. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 13 αυξάνεται από 25% σε 35% ο συντελεστής παρακράτησης φόρου στους μισθούς ή απολαβές που καταβάλλει η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης σε εταίρους της.

Ο νέος συντελεστής παρακράτησης ισχύει για μισθούς ή απολαβές που καταβάλλονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του νέου νόμου (από 23.4.2010) και μετά.

8. Σημειώνεται, ότι για τα μερίσματα των οποίων η διανομή εγκρίνεται μέσα στο τρέχον έτος εξακολουθεί να υφίσταται η υποχρέωση παρακράτησης φόρου με συντελεστή 10%. Η ίδια υποχρέωση υπάρχει και για τα μερίσματα που εισπράττονται από την αλλοδαπή εντός του έτους 2010.

9. Τέλος, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1β του άρθρου 10 του ν. 3816/2010 (ΦΕΚ Α' 6), επενδυτικά σχέδια δεν μπορούν να υπαχθούν από 30 Ιανουαρίου 2010 και μετά, στις διατάξεις του ν.3299/2004 και επομένως δεν μπορούν να τύχουν της ενίσχυσης της φορολογικής απαλλαγής (σχηματισμός αφορολόγητης έκπτωσης).

Γ. ΠΡΟΒΕΒΑΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 81 του ν.3842/23.4.2010, σε περίπτωση εμπρόθεσμης προσφυγής βεβαιώνεται αμέσως από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ποσοστό 25% (αντί του 10% που ίσχυε) του αμφισβητούμενου κύριου φόρου εισοδήματος, πρόσθετου φόρου, λοιπών συμβεβαιουμένων με αυτόν φόρων και τελών καθώς και προστίμων κατά περίπτωση. Η παραπάνω αύξηση εφαρμόζεται ανεξάρτητα από το οικον. έτος που αναφέρεται η προσφυγή, με την προϋπόθεση όμως να έχει ασκηθεί από την 23.4.2010 (ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου). Οι διατάξεις αυτές ισχύουν για τις προσφυγές που ασκούνται και κατά συνέπεια τις βεβαιώσεις που γίνονται από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης και μετά, δηλαδή από 23.4.2010 και μετά.

Ακριβές αντίγραφο

Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΙΩΡΓΟΣ ΠΑΠΑΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΥ