

«Επενδυτικά εργαλεία ανάπτυξης, παροχή πιστώσεων και άλλες διατάξεις»

Απρίλιος 2013

Στις 26.3.2013 ψηφίστηκε ο νέος νόμος «Επενδυτικά εργαλεία ανάπτυξης, παροχή πιστώσεων και άλλες διατάξεις» (εκκρεμεί ακόμα η δημοσίευση του στο ΦΕΚ). Ακολουθεί παρουσίαση των σημαντικότερων αλλαγών που επέρχονται.

Ενδιαφέρον προκαλούν κάποιες φορολογικές διατάξεις που αφορούν τον κλάδο της ναυτιλίας και η επέκταση των νέων συντελεστών αποσβέσεων παγίων και στα προ του 2013 αποκτηθέντα πάγια.

A. Φυσικά Πρόσωπα

A.1. Φορολογική κατοικία

- Μετατρέπεται από αμάχητο σε μαχητό το τεκμήριο φορολόγησης στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά του για χρονικό διάστημα πέντε ετών του φορολογικού κατοίκου Ελλάδας που μεταφέρει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του σε κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς, παρέχοντάς του τη δυνατότητα να αποδείξει ότι έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στο κράτος αυτό.

Πάντως, συνεχίζει να παραμένει η ασάφεια για το πώς προσδιορίζονται τα κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς στο χώρο της φορολογίας φυσικών προσώπων, όπου οι φορολογικοί συντελεστές προσδιορίζονται βάσει κλίμακας. Παραμένει πάντως το τεκμήριο να είναι αμάχητο σε περίπτωση μεταφοράς της κατοικίας σε κράτος που έχει συμπεριληφθεί στον κατάλογο με τα μη συνεργάσιμα κράτη.

- Προσδιορίζονται τα δικαιολογητικά που υποχρεούνται να προσκομίζουν τα φυσικά πρόσωπα που δηλώνουν κάτοικοι εξωτερικού και αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα, δηλαδή βεβαίωση από την αρμόδια φορολογική αρχή του άλλου κράτους, ή αντίγραφο εκκαθαριστικού ή φορολογικής δήλωσης. Ειδικότερες ρυθμίσεις προβλέπονται για το αλλοδαπό προσωπικό επιχειρήσεων που υπάγονται στις διατάξεις του α.ν.89/1967.

Για το οικονομικό έτος 2012, με απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών, η προθεσμία υποβολής των δικαιολογητικών περί φορολογικής κατοικίας στην αλλοδαπή, η οποία έληγε στις 29.03.2013 παρατάθηκε μέχρι 28.06.2013.

A.2. Περιουσιολόγιο

- Το περιουσιολόγιο αφορά πλέον τα φυσικά πρόσωπα φορολογικούς κατοίκους Ελλάδος, και όχι τους κατόχους ΑΦΜ.
- Εξαιρούνται από το περιουσιολόγιο οι μετοχές σε εταιρείες που έχουν συσταθεί σύμφωνα με το ν.δ.2687/1953 (Κεφάλαια Εξωτερικού) και του ν.27/1975 (Ναυτιλιακές).

Σημειώνεται ότι, παρά τη σχετική πρόβλεψη που υπάρχει ήδη από το 2010, στην πράξη δεν έχει ακόμα εφαρμοσθεί πλήρως ένα ολοκληρωμένο σύστημα περιουσιολογίου, η δημιουργία του οποίου αποτελεί διακηρυγμένο στόχο της σημερινής κυβέρνησης.

B. Φορολογία Εισοδήματος Νομικών Προσώπων

B.1. Μεταβίβαση μη εισηγμένων μετοχών

- Αποσαφηνίζεται ότι η μεταβίβαση μη εισηγμένων μετοχών που έχουν αποκτηθεί μέχρι τις 30.6.2013 υπόκειται σε φορολογία βάσει του άρθρου

13, παρ.2 του ΚΦΕ, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με το ν.4110/2013, δηλαδή σε φόρο 5% επί της αξίας μεταβίβασης. Για μεταβιβάσεις μη εισηγμένων μετοχών που έλαβαν χώρα από την 23.1.2013 μέχρι τη δημοσίευση του νόμου, ο φόρος θα καταβληθεί εντός ενός μηνός από τη δημοσίευση του νόμου χωρίς την επιβολή κυρώσεων.

Η προαναφερθείσα διάταξη θεσπίστηκε προς άρση των αμφισβητήσεων που είχαν ανακύψει μετά την αντικατάσταση του άρθρου 13, παρ.2 του ΚΦΕ από το άρθρο 2, παρ.7 του ν.4110/2013 και, ειδικότερα, τη φορολόγηση ή όχι των μεταβιβάσεων μη εισηγμένων μετοχών που αποκτήθηκαν μέχρι τις 30.6.2013.

B.2. Αποσβέσεις

- Ορίζεται ότι οι νέοι συντελεστές αποσβέσεων που προσδιορίστηκαν με το άρθρο 3, παρ.22 του ν.4110/2013, θα ισχύουν πλέον και για πάγια που έχουν αποκτηθεί πριν την 1.1.2013.
- Τα δικαιώματα πολυετούς απόσβεσης εντάσσονται στην κλίμακα των αποσβέσεων και θα αποσβένονται με σταθερό συντελεστή 10%.

Επειδή είναι πιθανό οι νέοι συντελεστές αποσβέσεων να επηρεάσουν σε μεγάλο βαθμό τα προσδοκώμενα φορολογητέα κέρδη, είναι καλό οι επιπτώσεις να αποτιμηθούν εγκαίρως.

Γ. Ναυτιλία

Γ.1 Δικαιολογητικά απόκτησης ναυτιλιακού συναλλάγματος

- Προσδιορίζονται τα δικαιολογητικά, τα οποία πρέπει να προσκομίζονται από τους Έλληνες φορολογικούς κατοίκους για την απόκτηση μερισμάτων από πλοιοκτήτριες εταιρείες, προς δικαιολόγηση των ετήσιων δαπανών τους (άρ.16 και 17 ΚΦΕ). Τα δικαιολογητικά αυτά θα πρέπει να προσκομίζονται είτε μαζί με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος των φυσικών προσώπων ή κατά τους διενεργούμενους φορολογικούς ελέγχους.
- Έτσι, με βάση το νόμο θα πρέπει να υποβάλλεται:
 - ο βεβαίωση της πλοιοκτήτριας εταιρείας ή της εταιρείας χαρτοφυλακίου από την οποία θα προκύπτει ο μέτοχος, το καταβληθέν μέρισμα και το πλοίο από την εκμετάλλευση του οποίου προκύπτει το μέρισμα,
 - ο αντίγραφο της άδειας εγκατάστασης της διαχειρίστριας εταιρείας στην Ελλάδα σε περίπτωση πλοιοκτήτριας εταιρείας πλοίου με ξένη σημαία (άρ.25 του ν.27/75) και βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου ότι έχει δηλωθεί και αναληφθεί από αυτή η διαχείριση του πλοίου, και
 - ο αντίγραφο της μοναδικής βεβαίωσης εισαγωγής συναλλάγματος (ΒΑΣ) ή βεβαίωση εκχώρησης συναλλάγματος.
- Διευκρινίζεται ότι η καταβολή των μερισμάτων μπορεί να διενεργείται και μέσω της διαχειρίστριας εταιρείας στην Ελλάδα, η οποία μπορεί και να βεβαιώνει τη λήψη του μερίσματος. Σημειώνεται, ότι η διαχειρίστρια

εταιρεία δεν υποχρεούται σε εγγραφή του ποσού του μερίσματος στα βιβλία της.

- Αποσαφηνίζεται ότι τα ποσά εισαχθέντος συναλλάγματος επιτρέπεται να καταβάλλονται σε νομικά πρόσωπα συμφερόντων των δικαιούχων αυτών των ποσών.
- Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και επί εκκρεμών υποθέσεων ελέγχου, καθώς και σε κάθε άλλη περίπτωση που ελέγχεται η προέλευση του εισοδήματος από ναυτιλιακά μερίσματα.

Γ.2 Εισφορά σε εταιρείες του άρθρου 25 του ν.27/1975

- Μειώνεται κατά 50% η ετήσια εισφορά που επιβάλλεται στα γραφεία ή υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων που έχουν συσταθεί στην Ελλάδα με βάση το άρθρο 25 του ν.27/1975 και ασχολούνται αποκλειστικά με την ναύλωση, ασφάλιση, μεσιτεία πλοίων κλπ. με ελληνική ή ξένη σημαία πάνω από 500 κόρους ολικής χωρητικότητας, καθώς και με την αντιπροσώπευση πλοιοκτητριών εταιρειών.

Κλιμάκιο ετήσιου συνολικού εισαγόμενου συναλλάγματος (σε δολάρια)	Συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου	Σύνολο εισαγόμενου συναλλάγματος (σε δολάρια ΗΠΑ)	Σύνολο φόρου (σε δολάρια ΗΠΑ)
200.000	5	10.000	200.000	10.000
200.000	4	8.000	400.000	18.000
Υπερβάλλον	3			

- Διευκρινίζεται ότι η εισφορά δεν επιβάλλεται σε ημεδαπές ή αλλοδαπές εταιρείες που έχουν συσταθεί στην Ελλάδα με βάση το άρθρο 25 του ν.27/1975 και ασχολούνται και με τη διαχείριση πλοίων.
- Μετατίθεται η υποχρέωση υποβολής ειδικής δήλωσης προς υπολογισμό της εισφοράς και καταβολής του 1/4 αυτής μέχρι το τέλος Μαρτίου κάθε έτους. Οι υπόλοιπες δόσεις καταβολής της εισφοράς θα καταβάλλονται τον Ιούνιο, Σεπτέμβριο και Δεκέμβριο.
- Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή ανακριβούς δήλωσης επιβάλλονται οι κυρώσεις του ποινολογίου (ν.2523/1997).
- Καθορίζεται ότι η διανομή μερισμάτων από αλλοδαπή επιχείρηση που διατηρεί γραφεία ή υποκαταστήματα σύμφωνα με το άρθρο 25 του ν.27/1975 στην Ελλάδα και ασχολείται αποκλειστικά με την ναύλωση, ασφάλιση, μεσιτεία πλοίων κλπ. σε φυσικά πρόσωπα Έλληνες φορολογικούς κατοίκους, υπόκειται σε φόρο 10%.
- Ο φόρος αυτός ισχύει για μερίσματα που καταβάλλονται ή πιστώνονται από τη διαχειριστική χρήση 2012 (οικονομικό έτος 2013) και μετά και καταβάλλεται από το δικαιούχο του μερίσματος.

- Διευκρινίζεται ότι η καταβολή του φόρου εξαντλεί κάθε φορολογική υποχρέωση του φυσικού προσώπου και επί του ποσού αυτού δεν θα επιβάλλεται καμία άλλη έκτακτη ή ειδική εισφορά.
- Ο φόρος 10% ισχύει και σε περίπτωση διανομής κερδών των ως άνω εταιρειών με τη μορφή έκτακτων αμοιβών και ποσοστών (bonus) στα μέλη Δ.Σ., διευθυντές και σε στελέχη, επιπλέον των μισθών, με εξάντληση των δικαιούχων για τα εισοδήματα αυτά.

Η αναφορά σε φόρο μερίσματος 10% όσον αφορά στη διανομή κερδών σε Έλληνες μετόχους από αλλοδαπή εταιρεία του ν.27/1975 (πλην αυτών που ασχολούνται με τη διαχείριση πλοίων) είναι αξιοσημείωτη, καθώς δεν είναι σαφές σε τι διαφέρει το εν λόγω μέρισμα από άλλα μερίσματα αλλοδαπών εταιρειών (πλην των πλοιοκτητριών).

Η αναφορά αυτή θα μπορούσε να ερμηνευθεί ότι δίνει βάση στο να θεωρηθούν πλήρως απαλλασσόμενα από φόρο μερίσματα τέτοιων εταιρειών για χρήσεις προ του 2012, καθώς και στο ότι είναι πλήρως απαλλασσόμενα (προφανώς ως προερχόμενα από ναυτιλιακή δραστηριότητα) τα μερίσματα που διανέμονται από διαχειρίστριες εταιρείες του ν.27/1975, αν και η σχέση των εν λόγω διατάξεων με το γενικό πλαίσιο φορολόγησης μερισμάτων δεν είναι σαφής.

Ενδιαφέρον προκαλεί η επέκταση του φόρου 10% σε κέρδη που διανέμονται στα στελέχη των εν λόγω εταιρειών, αν και δε φαίνεται να διευκρινίζεται ο χειρισμός τέτοιων αμοιβών που δίνονται από διαχειρίστριες εταιρείες.

Δ. Φ.Π.Α.

- Ενσωματώνεται το άρθρο 4 της οδηγίας 2008/08/ΕΚ αναφορικά με τον τόπο παροχής υπηρεσιών της μίσθωσης μεταφορικών μέσων.
- Ενσωματώνεται το άρθρο 1 της οδηγίας 2010/45/ΕΕ, σύμφωνα με το οποίο δεν θεωρείται ως παράδοση αγαθών η μεταφορά από έναν υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του προς άλλο Κράτος Μέλος με σκοπό την παροχή υπηρεσιών πραγματογνωμοσύνης ή εργασιών επί των αγαθών αυτών (φασόν), εφόσον μετά την ολοκλήρωση των εργασιών τα αγαθά επαναστέλλονται στον ίδιο υποκείμενο στην Ελλάδα.
- Τροποποιείται το άρθρο 16, παρ.2δ) του Κώδικα ΦΠΑ, σύμφωνα με το οποίο το απαιτητό του φόρου κατά το χρόνο είσπραξης της προκαταβολής περιορίζεται πλέον στην παροχή υπηρεσιών.
- Ισχύς των διατάξεων από 1.1.2013.

Ε. Φορολογικός Έλεγχος

Ε.1. Σύσταση Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

- Συνίσταται ειδικό κέντρο ελέγχου με τίτλο «Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) με αρμοδιότητα σε όλη την επικράτεια και έναρξη λειτουργίας εντός μηνός από τη δημοσίευση του νόμου.

- Οι αρμοδιότητες του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. περιλαμβάνουν τη διενέργεια προληπτικών, προσωρινών και τακτικών φορολογικών ελέγχων, όπως επίσης και ο έλεγχος της ακίνητης περιουσίας και των ετήσιων δαπανών διαβίωσης φυσικών προσώπων, ενώ ανατίθεται στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και ο έλεγχος των αλλοδαπών εταιρειών εκμετάλλευσης ακινήτων για της οποίες δεν προκύπτει φυσικό πρόσωπο ή ημεδαπών εταιρειών εκμετάλλευσης ακινήτων στις οποίες συμμετέχει αλλοδαπή εταιρεία χωρίς να εμφανίζεται το φυσικό πρόσωπο. Επιπλέον, στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ανατίθεται η βεβαίωση και αναγκαστική είσπραξη των εσόδων των φορολογουμένων μεγάλου πλούτου.
- Οι εκκρεμείς υποθέσεις του Δ.Ε.Κ. Αθηνών ολοκληρώνονται από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., χωρίς να απαιτείται η έκδοση νέας εντολής και από τους ίδιους ελεγκτές οι οποίοι μετατίθενται για το σκοπό αυτό στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

E.2. Σύσταση Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.)

- Η ΔΟΥ Μεγάλων Επιχειρήσεων μετατρέπεται σε ειδική υπηρεσία φορολογικού ελέγχου και μετονομάζεται σε «Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.)» με έναρξη λειτουργίας εντός μηνός από τη δημοσίευση του νόμου.
- Το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. θα είναι αρμόδιο για τη διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου σε φορολογούμενους με ετήσια ακαθάριστα έσοδα άνω των 25 εκ. Ευρώ, συνδεδεμένες επιχειρήσεις ανεξαρτήτως ακαθάριστων εσόδων ή σε μητρικές επιχειρήσεις των συνδεδεμένων επιχειρήσεων που καταρτίζουν ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, ανεξαρτήτως διαχειριστικής περιόδου και το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους και επιχειρήσεις που προήλθαν από μετασχηματισμό, καθώς και των πριν το μετασχηματισμό επιχειρήσεων. Το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. έχει επίσης τις αρμοδιότητες της βεβαίωσης και της αναγκαστικής είσπραξης εσόδων που αφορούν στις μεγάλες επιχειρήσεις όλης της επικράτειας.
- Το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. θα ελέγχει και τις εκκρεμείς υποθέσεις, εκτός αυτών που έχουν ανατεθεί στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
- Από την έναρξη λειτουργίας του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. μεταφέρονται από τη ΔΟΥ Μεγάλων Επιχειρήσεων όλες οι αρμοδιότητες που αφορούν σε μεγάλες επιχειρήσεις στις κατά τόπους αρμόδιες ΔΟΥ και τη ΦΑΕ Ανωρύμων Εταιρειών, με εξαίρεση εκείνες που μεταφέρθηκαν στο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

E.3. Δ.Ε.Κ.

- Στα Δ.Ε.Κ. ανατίθεται ο έλεγχος των φορολογουμένων με ετήσια ακαθάριστα έσοδα άνω των 3 εκ. Ευρώ και μέχρι 25 εκ. Ευρώ.
- Η αρμοδιότητα των Δ.Ε.Κ. επεκτείνεται και στην αναγκαστική είσπραξη βεβαιωμένων από τις αρμόδιες ΔΟΥ οφειλές.
- Εξειδικεύονται επιπλέον οι αρμοδιότητες των Δ.Ε.Κ. Αθηνών και Θεσσαλονίκης.
- Οι ως άνω αλλαγές ισχύουν εντός ενός μηνός από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου.

E.4. Λοιπά Θέματα Φορολογικού Ελέγχου

- Ο Προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας, υποχρεούται να προτείνει προς έλεγχο στη Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων και Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων υποθέσεις με βάσει επιβαρυντικά στοιχεία που έχει στη διάθεση του.
- Καθορίζεται ότι υποθέσεις για τις οποίες επίκειται ο χρόνος παραγραφής θα ελέγχονται με κριτήριο φορολογικού ενδιαφέροντος και με χρησιμοποίηση των μεθόδων ανάλυσης κινδύνου και της δυνατότητας είσπραξης ποσών που θα βεβαιωθούν.
- Παρατείνεται για 2 επιπλέον έτη το δικαίωμα του Δημοσίου προς έκδοση φύλλων ελέγχου για υποθέσεις για τις οποίες επίκειται ο χρόνος παραγραφής και για τις οποίες έχει ήδη δοθεί εντολή ελέγχου. Ισχύς για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από τις 31.12.2013 και μετά.
- Είναι δυνατή η έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου σε περίπτωση που περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία αναφορικά με τη τεκμηρίωση τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών βάσει του καθεστώτος του υπουργείου Ανάπτυξης (άρθρο 26 του ν.3728/2008).

ΣΤ. Κώδικας Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (Κ.Ε.Δ.Ε.)

- Θεσπίζεται η δυνατότητα κοινοποίησης των προβλεπόμενων στον Κ.Ε.Δ.Ε. κατασχέσεων στα χέρια τρίτων, καθώς και της προβλεπόμενης αρνητικής δήλωσης περί μη οφειλής των τρίτων με ηλεκτρονικά μέσα.

www.pwc.gr

*Το κείμενο αποσκοπεί μόνο
σε γενική ενημέρωση των
ενδιαφερομένων και δεν
πρέπει να χρησιμοποιείται
ως βάση για λήψη
αποφάσεων. Για
περισσότερες πληροφορίες
απευθυνθείτε στην PwC:
Λεωφ. Κηφισίας 268,
15232 Χαλάνδρι
τηλ. +30 210 6874400*

