

Αριθ. Πρωτ. 27337/ΣΓ/μβ

ΑΘΗΝΑ, 26 Μαρτίου 2014

ΕΞΑΙΡΕΤΙΚΑ ΕΠΕΙΓΟΥΣΑ

ΠΡΟΣ

1. Πρωθυπουργό κ. Α. Σαμαρά
2. Υπουργό Οικονομικών κ.Ι. Στουρνάρα
3. Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών κ. Χ. Σταϊκούρα
4. Υφυπουργό Οικονομικών κ. Γ. Μαυραγάνη
5. Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων κ. Χάρη Θεοχάρη

- ΚΟΙΝ.: 1. Κεντρική Ένωση Επιμελητηρίων Ελλάδας
2. Σύνδεσμος Επιχειρήσεων & Βιομηχανιών (ΣΕΒ)

ΘΕΜΑ: Φορολογικά ζητήματα εργοληπτικής επιχειρηματικότητας

Αξιότιμοι Κύριοι,

Σας επισημαίνουμε ότι κατόπιν της εκ βάθρων τροποποίησης της φορολογικής νομοθεσίας, που έχει επέλθει με το νέο Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.4172/2013), σοβαρές μεταβολές έχουν γίνει και σε σειρά διατάξεων που δεν έχουν ακόμη αποσαφηνιστεί επαρκώς και κατά συνέπεια δυσχεραίνουν την ομαλή λειτουργία των τεχνικών εταιρειών μελών μας.

A – ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΡΓΟΛΑΒΩΝ 3%

1) Προηγούμενο καθεστώς

I - Σύμφωνα με την περ.β, της παρ.1, του άρθρου 55, του Ν. 2238/1994 ίσχυαν τα εξής:
«Ν. 2238/1994

.....

Άρθρο 55 Παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις

1. Στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις η παρακράτηση του φόρου ενεργείται ως εξής:

.....

β) Στα εισοδήματα εργοληπτών κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημόσιων, δημοτικών, κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) που υπολογίζεται στην αξία του κατασκευαζόμενου έργου ή του μισθώματος. Υπόχρεος σε παρακράτηση ορίζεται το Δημόσιο γενικά και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που ενεργεί

εκκαθάριση ή καταβολή για τις περιπτώσεις αυτές. **Αν για οποιονδήποτε λόγο δεν παρακρατήθηκε ο φόρος, τότε αυτός αποδίδεται με δήλωση του δικαιούχου της αμοιβής κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 60.»**

II - Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου 34 Ν. 2238/1994, όπως κάθε φορά ισχυε, ορίζονταν οι έννοιες των ακαθαρίστων εσόδων αλλά και ο τρόπος προσδιορισμού των καθαρών κερδών των τεχνικών εταιρειών από την εκτέλεση δημοσίων και ιδιωτικών έργων.

Μεταξύ των διατάξεων του άρθρου 34, περιλαμβάνονταν και διατάξεις που όριζαν τα εφαρμοζόμενα σε περίπτωση εισφοράς αναληφθέντος όλου ή μέρους του έργου και ειδικότερα αναφορικά με τον χαρακτηρισμό της εισφοράς αυτής ως υπεργολαβία ή μη και η παρεπόμενη παρακράτηση φόρου 3% στις εισφορές αυτές.

Οι διατάξεις αυτές είχαν ιδιαίτερη σημασία για τις τεχνικές επιχειρήσεις, αλλά και για την εκτέλεση πλήθους μεγάλων τεχνικών έργων, καθώς αποτελεί σύνηθες φαινόμενο κατά την εκτέλεση τεχνικών έργων η εκχώρηση όλου ή μέρους του τεχνικού αντικειμένου.

Επί των διατάξεων αυτών είχαν εκδοθεί ΠΟΛ, εγκύκλιοι και αποφάσεις, όπως η Απόφαση 107/2000 Π. 1225, η Απόφαση 101/2001 Π. 1080, 1027609/10372/B0012/2004 καθώς και η πιο πρόσφατη ΠΟΛ. 1052/2007, το νόημα των οποίων ήταν ότι σε περίπτωση εισφοράς (εκχώρησης) δημοσίου τεχνικού έργου, η προβλεπόμενη, από τις διατάξεις της περ. β' παρ. 1 άρθρου 55 Κ.Φ.Ε., παρακράτηση φόρου 3% ενεργείται μόνο από τον εργοδότη κατά την καταβολή του εργολαβικού ανταλλάγματος στον αρχικό ανάδοχο και ο φόρος αυτός συμψηφίζεται από την κατασκευάστρια εταιρεία ή κοινοπραξία στην οποία έχει εισφερθεί το έργο, βάσει βεβαίωσης που χορηγεί ο ανάδοχος.

2) Υφιστάμενο καθεστώς

I - Σύμφωνα με τα άρθρα 62 και 64 του Ν.4172/2013 ισχύουν τα εξής:

«*N. 4172/2013*

.....

Άρθρο 62 Πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση

.....

δ) αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξαρτήτως εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο

.....

Άρθρο 64 Συντελεστές παρακράτησης φόρου

1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:

.....

δ) για αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες είκοσι τοις εκατό (20%). Κατ' εξαίρεση, για τις αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων ο συντελεστής είναι τρία τοις εκατό (3%) επί της αξίας του υπό κατασκευή έργου ή του μισθώματος,»

II – Στις μεταβατικές διατάξεις του νέου Κ.Φ.Ε. 4172/2013, ορίζεται ότι οι διατάξεις του Ν. 2238/1994 καταργούνται και από 1/1/2014 ισχύουν οι διατάξεις του νέου Κ.Φ.Ε. 4172/2013, στις οποίες όμως δεν γίνεται καμία αναφορά – άμεση ή έμμεση – τι ισχύει σε περιπτώσεις εισφοράς – εκχώρησης τεχνικού έργου.

3) Επιδράσεις - Ζητήματα προς επίλυση

Το Υπουργείο Οικονομικών με την πρόσφατη ΠΟΛ.1027/4-2-2014, δυστυχώς δεν έδωσε διευκρίνιση σε σειρά ζητημάτων που γεννιούνται, και ήδη πολλές τεχνικές Εταιρείες Μέλη μας εκφράζουν σχετικές απορίες σχετικά με τα θέματα είσπραξης πιστοποιήσεων, ή για το αν πρέπει να προβαίνουν σε παρακρατήσεις και πότε.

Κατά την άποψη του Συνδέσμου **το Υπουργείο οφείλει να αποσαφηνίσει / επιβεβαιώσει τα κάτωθι ζητήματα** προκειμένου να άρει την γενικευμένη ασάφεια και αμφιβολία που γεννά το σημερινό τοπίο.

α) Είσπραξη πιστοποιήσεων από το Δημόσιο και τον Ιδιωτικό Τομέα.

i. Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις όταν ο λήπτης της αμοιβής δεν είναι φυσικό πρόσωπο, **δηλαδή είναι** νομικό πρόσωπο (ΑΕ, ΕΠΕ, ΟΕ, ΕΕ) ή είναι νομική οντότητα (Κοινοπραξία κλπ.), **απαλλάσσεται της παρακράτησης του φόρου.**

ii. Εξάλλου σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με τις νέες διατάξεις, όταν δεν γίνεται για οποιονδήποτε λόγο παρακράτηση, δεν προβλέπεται υποχρέωση του εργολήπτη, να αποδώσει με δική του δήλωση τον αναλογούντα φόρο.

β) Καταβολή αμοιβών σε Υπεργολάβους.

Κατά την άποψη του Συνδέσμου μας και σύμφωνα με τα παραπάνω ομοίως απαλλάσσονται και οι τεχνικές επιχειρήσεις (εκτός των ατομικών), όταν είναι Υπεργολάβοι εργασιών, άλλων Αναδόχων τεχνικών επιχειρήσεων. Δηλαδή οι εταιρείες μέλη μας δεν είναι υποχρεωμένα να παρακρατούν τον εν λόγω φόρο από τους Υπεργολάβους που χρησιμοποιούν, όταν οι Υπεργολάβοι δεν είναι φυσικά πρόσωπα.

γ) Εισφορά – εκχώρηση έργου

Απαιτείται να αποσαφηνισθεί η περίπτωση της εισφοράς – εκχώρησης τεχνικού έργου, διότι η διατύπωση των διατάξεων στην νόμο αλλά και στην ΠΟΛ 1027/2014, οδηγεί στο συμπέρασμα ότι υφίσταται διπλή παρακράτηση φόρου 3% (μία στον ανάδοχο – όπως ίσχυε μέχρι και το 2013 και άλλη μια στον εκτελούντα το εκχωρημένο τμήμα ή μέρος του έργου), γεγονός ιδιαίτερα επιβαρυντικό και άδικο, λόγω της διπλής παρακράτησης για το ίδιο έσοδο και που ουσιαστικά ακυρώνει το νόημα της εκχώρησης .

δ) Χρόνος παρακράτησης φόρου

Απαιτείται να επιλυθεί ο χρόνος παρακράτησης του αναλογούντος φόρου 3%, καθώς ο Ν. 4172/2013 αναφέρεται σε παρακράτηση κατά την πληρωμή ή εκκαθάριση. Νοείται, λοιπόν, ότι η παρακράτηση θα γίνεται όχι κατά την πιστοποίηση λήψης των αμοιβών (τιμολόγηση ως γινόταν έως την 31/12/2013) αλλά κατά την πληρωμή. Τούτο αναμένεται να οδηγήσει σε τεράστιες ανωμαλίες, καθώς είναι συνήθεις οι περιπτώσεις εξόφλησης αμοιβής σε διαφορετική φορολογική περίοδο από την τιμολόγηση αυτής, επομένως θα έχουμε παρακράτηση και απόδοση φόρων για αμοιβή που έχει παρασχεθεί σε άλλη φορολογική περίοδο.

B – ΦΟΡΟΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ ΣΤΙΣ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ

1) Υφιστάμενο καθεστώς

Με τις διατάξεις του Ν. 4110/2013, άλλαξε ριζικά ο τρόπος υπολογισμού των φορολογητέων κερδών των νομικών προσώπων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. (Ο.Ε., Ε.Ε. κοινοπραξίες κλπ) και πλέον και για τη χρήση 2013:

- Τα πρόσωπα αυτά εφόσον τηρούν απλογραφικά βιβλία φορολογούνται για τα κέρδη τους κλιμακωτά με συντελεστή 26% για τα κέρδη μέχρι 50.000 ευρώ και με συντελεστή 33% για τα κέρδη άνω των 50.000 ευρώ. Με την επιβολή του εταιρικού αυτού φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των προσώπων που συμμετέχουν στα πρόσωπα αυτά για τα συγκεκριμένα κέρδη.
- Τα πρόσωπα αυτά εφόσον τηρούν διπλογραφικά βιβλία φορολογούνται με συντελεστή 26%. Σε περίπτωση διανομής κερδών από τους τηρούντες διπλογραφικά βιβλία, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 55 Ν. 2238/1994, δηλαδή επιβάλλεται – πέραν του εταιρικού φόρου – και παρακράτηση φόρου διανομής 10%.

2) Επιδράσεις - Ζητήματα προς επίλυση

Προς επίρρωση των παραπάνω εξεδόθη η ΠΟΛ. 1054/2014, η οποία όχι μόνο επιβεβαιώνει τα παραπάνω αλλά αναφέρει ότι *«επισημαίνεται ότι στα υπόψη νομικά πρόσωπα της παρ. 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. από τη στιγμή που δεν υπάρχει σχετική πρόβλεψη στο καταστατικό της εταιρείας περί διανομής κερδών όλα τα κέρδη θεωρούνται διανεμόμενα και συνεπώς σε όλα τα κέρδη επιβάλλεται ο παρακρατηθείς φόρος 10%»*.

Επομένως για τη χρήση 2013 όλες οι κοινοπραξίες που έχουν κέρδη, ανεξαρτήτως εάν τα διανείμουν ή τα αφήσουν ως αδιανεμήτα εις νέον, θα υποχρεωθούν στην καταβολή φόρου διανομής 10%, καθώς θεωρούνται διανεμόμενα.

Σημειώνεται εδώ ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 15 του άρθρου 14 του Ν. 3943/2011 *«ως χρόνος κτήσης του εισοδήματος, για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. θεωρείται η ημερομηνία στην οποία έκλεισε η διαχείριση.....»*. Επομένως για τις εν λόγω Κοινοπραξίες, τα αποτελέσματά τους είναι υποχρεωμένες οι εταιρείες – μέλη τους να τα εγγράψουν στη χρήση που κλείνει η διαχείριση, άρα την 31/12/2013.

Πέραν όμως του προφανούς και πασιφανούς προβλήματος που οι νέες διατάξεις επιβάλλουν και ειδικότερα όπως αυτές ερμηνευτικά διαστέλλονται και θεωρούν όλα τα κέρδη διανεμόμενα, με την εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 4172/2013 από 1.1.2014, δημιουργούνται επιπλέον προβλήματα και θέματα, καθώς:

- Με το άρθρο 48 του νέου Κ.Φ.Ε. 4172/2013 υπάρχει απαλλαγή από την καταβολή του φόρου διανομής 10% κατά την διανομή ενδοομιλικών μερισμάτων.
- Τούτο πρακτικά σημαίνει ότι Α.Ε. που συμμετέχει σε Κοινοπραξία εκτέλεσης έργου θα επιβαρυνθεί με φόρο διανομής για τα κέρδη της εν λόγω κοινοπραξίας (ανεξάρτητα εάν πραγματικά διανεμηθούν ή όχι).
- Επομένως ο παρακρατημένος αυτός θα μπορούσε να συμψηφισθεί σε περίπτωση διανομής των κερδών αυτών από την εν λόγω Α.Ε. στην μητρική της εταιρεία.

- Όμως με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 του νέου Κ.Φ.Ε. 4172/2013 και την απαλλαγή των ενδοομιλικών μερισμάτων από την υποχρέωση καταβολής φόρου διανομής 10%, ο παρακρατηθείς φόρος για το 2013 κυριολεκτικά πετάγεται στα «σκουπίδια», άρα εκταμιεύεται χωρίς να μπορεί να συμψηφισθεί περαιτέρω.
- Δημιουργείται, λοιπόν, μια πολύ σημαντική φορολογική επιβάρυνση για τις Κοινοπραξίες, οι οποίες θα κληθούν να πληρώσουν φόρο διανομής και επί κερδών που δεν θα διανείμουν και ο φόρος αυτός δεν θα μπορεί να συμψηφισθεί από τις εταιρείες μέλη τους.

Απαιτείται άμεσα να υπάρξει διορθωτική επέμβαση του Υπουργείου ώστε να μην θεωρούνται εκ των προτέρων όλα τα κέρδη των κοινοπραξιών διανεμόμενα, αλλά μόνο τα πραγματικά διανεμόμενα στα μέλη τους και να δίνεται η δυνατότητα στα μέλη συμψηφισμού του παρακρατούμενου αυτού φόρου 10%.

Γ – ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΠΑΡΟΧΩΝ ΣΕ ΕΙΔΟΣ

1) Προηγούμενο καθεστώς – Γενική Διάταξη

Σύμφωνα με την αρχική γενική διάταξη του παλαιού Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ΠΚΦΕ – Ν.2238/1994) ίσχυαν τα εξής:

«Νόμος 2238/1994 - Άρθρο 45

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

Άρθρο 45 Εισόδημα και απόκτησή του

1. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους.»

Δηλαδή σύμφωνα με την παραπάνω διάταξη η οποία ισχύει από το 1994 οποιαδήποτε παροχή που δινόταν σε εργαζόμενο από τις επιχειρήσεις, ήταν δυνατόν να χαρακτηριστεί ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Επισημαίνουμε ότι ιδιαίτερο σημείο τριβής υπήρχε πάντα με τα ελεγκτικά φορολογικά όργανα αλλά και με τα ελεγκτικά όργανα του ΙΚΑ, για τα ενοίκια του προσωπικού των εργοταξίων, που καλύπτονταν από τις Τεχνικές Επιχειρήσεις.

2) Προηγούμενο καθεστώς – Ειδικότερες διατάξεις

Ορισμένες από τις παραπάνω παροχές εξειδικεύτηκαν, χωρίς αυτό να απέκλειε άλλες παροχές που δεν κατονομάστηκαν ρητά.

α) Ενοίκια

Πιο συγκεκριμένα σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 5 του Ν. 3296/2004 και για εισοδήματα που αποκτώνται ή δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, από 1/1/2005 και μετά, στη παραπάνω ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΑΤΑΞΗ προστέθηκαν τα εξής:

«Νόμος 2238/1994 - Άρθρο 45

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

Άρθρο 45 Εισόδημα και απόκτησή του

1.

Ειδικότερα, στα εισοδήματα αυτά περιλαμβάνονται και οι ακόλουθες παροχές:

α) η αξία των αγαθών που αντιπροσωπεύουν οι χορηγούμενες «δωροεπιταγές»,

β) η αξία των χορηγούμενων διατακτικών για την αγορά αγαθών από συμβεβλημένα καταστήματα, με την εξαίρεση των διατακτικών τροφής για εργαζόμενους μέχρι ποσού 6 (έξι) ευρώ ανά διατακτική,

γ) το ποσό του καταβαλλόμενου ενοικίου, καθώς και του τεκμαρτού ενοικίου όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση το άρθρο 23 του Κ.Φ.Ε. , για παροχή κατοικίας,

δ) το καταβαλλόμενο ποσό για οικιακό προσωπικό,

ε) τα επιδόματα θέσεως και ευθύνης.»

Δηλαδή ουσιαστικά η παροχή κατοικίας σε εργαζόμενους θεωρείται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, από το 2005.

β) Αυτοκίνητα

Με την παρ. 2 του άρθρου 9 του Ν. 3842/2010 η οποία ισχύει από 23/4/2010 και μετά, στις παραπάνω περιπτώσεις προστέθηκε και η ακόλουθη.

«Νόμος 2238/1994 - Άρθρο 45

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε' ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

Άρθρο 45 Εισόδημα και απόκτησή του

1.

Ειδικότερα, στα εισοδήματα αυτά περιλαμβάνονται και οι ακόλουθες παροχές:

.....

στ) ποσοστό της Εργοστασιακής Τιμολογιακής Αξίας (ΕΤΑ) του έτους πρώτης κυκλοφορίας αυτοκινήτων ως εξής:

αα) για εργοστασιακή τιμολογιακή αξία από 15.000-22.000 ευρώ ποσοστό 15% (δεκαπέντε τοις εκατό) της εργοστασιακής τιμολογιακής αξίας ως επιπλέον ετήσιο εισόδημα,

ββ) για εργοστασιακή τιμολογιακή αξία από 22.001-30.000 ευρώ ποσοστό 25% (είκοσι πέντε τοις εκατό) της εργοστασιακής τιμολογιακής αξίας ως επιπλέον ετήσιο εισόδημα,

γγ) για εργοστασιακή τιμολογιακή αξία πλέον των 30.000 ευρώ ποσοστό 30% (τριάντα τοις εκατό) της εργοστασιακής τιμολογιακής αξίας ως επιπλέον ετήσιο εισόδημα, ανεξάρτητα αν ανήκουν στην επιχείρηση ή είναι μισθωμένα με οποιονδήποτε τρόπο,

για τον πρόεδρο ή μέλος του διοικητικού συμβουλίου, διευθύνοντα ή εντεταλμένο σύμβουλο, διαχειριστή, διευθυντή ή στέλεχος γενικά που χρησιμοποιεί το αυτοκίνητο. Το ανωτέρω ποσοστό καθενός αυτοκινήτου δεν επιμερίζεται σε περισσότερα του ενός πρόσωπα. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής έχουν εφαρμογή και για τους εκπροσώπους ή διαχειριστές στην Ελλάδα αλλοδαπών ή ημεδαπών επιχειρήσεων που υπάγονται στις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (ΦΕΚ 132 Α') ή του Ν. 27/1975 (ΦΕΚ 77 Α'), όταν τα πρόσωπα

αυτά είναι Έλληνες υπήκοοι ή έχουν ελληνικό διαβατήριο. Οι διατάξεις της περίπτωσης αυτής εφαρμόζονται για δαπάνες αυτοκινήτων που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 2010 και μετά.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζονται οι λεπτομέρειες και η διαδικασία υποβολής από τις επιχειρήσεις των σχετικών στοιχείων για τη διασταύρωση των δηλώσεων από τους δικαιούχους των εισοδημάτων των περιπτώσεων γ' και στ' της παραγράφου αυτής.

.....»

Δηλαδή ουσιαστικά η παροχή αυτοκινήτου σε Στελέχη Επιχειρήσεων (πρόεδρος ή μέλος του διοικητικού συμβουλίου, διευθύνοντας ή εντεταλμένος σύμβουλος, διαχειριστής, διευθυντής, προϊστάμενος κ.λπ. στελέχη) θεωρείται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, από το 2010.

2) Υφιστάμενο καθεστώς

Με το νέο Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος που ισχύει από 1/1/2014, όλα τα παραπάνω αντιμετωπίζονται στο άρθρο 13, που αναφέρονται τα εξής:

«**ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4172/2013**

Άρθρο 13 Παροχές σε είδος

1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 οποιεσδήποτε παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημά του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος.

2. Η αγοραία αξία της παραχώρησης ενός οχήματος σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα ενός φορολογικού έτους, υπολογίζεται σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του κόστους του οχήματος που εγγράφεται ως δαπάνη στα βιβλία του εργοδότη με τη μορφή της απόσβεσης περιλαμβανομένων των τελών κυκλοφορίας, επισκευών, συντηρήσεων, καθώς και του σχετικού χρηματοδοτικού κόστους που αντιστοιχεί στην αγορά του οχήματος ή του μισθώματος. Σε περίπτωση που το κόστος είναι μηδενικό, η αγοραία αξία της παραχώρησης ορίζεται σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) της μέσης δαπάνης ή απόσβεσης κατά τα τελευταία τρία (3) έτη.

3. Οι παροχές σε είδος με τη μορφή δανείου, προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα περιβάλλονται τη μορφή έγγραφης συμφωνίας και αποτιμώνται με βάση το ποσό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ των τόκων που θα κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του ημερολογιακού μήνα κατά τον οποίο έλαβε την παροχή, εάν το επιτόκιο υπολογισμού των τόκων ήταν το μέσο επιτόκιο αγοράς, του οποίου η μέθοδος υπολογισμού ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, κατά τον ίδιο μήνα και των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του εν λόγω ημερολογιακού μήνα. Σε περίπτωση που δεν υφίσταται έγγραφη συμφωνία δανείου, το σύνολο του αρχικού κεφαλαίου λογίζεται ως παροχή σε είδος. Η προκαταβολή μισθού άνω των τριών (3) μηνών θεωρείται δάνειο.

4. Η αγοραία αξία των παροχών σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα με τη μορφή δικαιωμάτων προαίρεσης

απόκτησης μετοχών προσδιορίζεται κατά το χρόνο άσκησης του δικαιώματος προαίρεσης ή μεταβίβασής του και ανεξαρτήτως εάν συνεχίζει να ισχύει η εργασιακή σχέση. Η αγοραία αξία άσκησης δικαιώματος είναι η τιμή κλεισίματος της μετοχής στο χρηματιστήριο μειωμένη κατά την τιμή διάθεσης του δικαιώματος.

5. Η αγοραία αξία της παραχώρησης κατοικίας σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα ενός φορολογικού έτους, αποτιμάται στο ποσό του μισθώματος που καταβάλλει η επιχείρηση ή σε περίπτωση ιδιόκτητης κατοικίας σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου.»

3) Επιδράσεις

Επομένως συνοπτικά οι νέες διατάξεις αντιμετωπίζουν τα επί μέρους θέματα ως εξής:

- Γενική Διάταξη

Προσδιορίζεται ότι οι παροχές σε είδος που λαμβάνει ο εργαζόμενος θεωρούνται ως φορολογητέο εισόδημα εφόσον το σύνολο των παροχών ξεπερνά το ποσό των 300 ευρώ.

α) Ενοίκια

Η παροχή κατοικίας ως φορολογητέο εισόδημα πέραν από τους εργαζόμενους επεκτείνεται και σε εταίρους ή μετόχους.

β) Αυτοκίνητα

Η παροχή αυτοκινήτου ως φορολογητέο εισόδημα περιλαμβάνει πλέον εταίρους ή μετόχους και επιπλέον επεκτείνεται και σε εργαζόμενους.

γ) Κινητά Τηλέφωνα

Πέραν της παραπάνω Γενικής Διάταξης δεν υπάρχει καμία εξειδικευμένη διάταξη, όσον αφορά την παροχή εταιρικών κινητών τηλεφώνων από τις επιχειρήσεις στο προσωπικό τους.

Μέχρις στιγμής δεν υπάρχει σχετική διευκρινιστική εγκύκλιος ή Υπουργική Απόφαση για το παραπάνω άρθρο 13, του Ν.4172/23-7-2013.

4) Ζητήματα προς επίλυση

Δυστυχώς τόσο με τις προϊσχύουσες διατάξεις όσο και με τις διατάξεις του άρθρου 13 του νέου Κ.Φ.Ε. 4172/2013 το ΥΠΟΙΚ συνυπολογίζει στο φορολογητέο εισόδημα των εργαζομένων ή εταίρων ή μετόχων την αγοραία αξία παροχών σε είδος που, τουλάχιστον για τις τεχνικές εταιρείες, δεν θα έπρεπε να ισχύει.

Η κατά τα παραπάνω φορολόγηση, ως επιπλέον φορολογητέο εισόδημα, πέραν του ότι κρίθηκε αντισυνταγματική, με την υπ' αριθμ. 29/2014 απόφαση του ΣτΕ, αναμένεται να δημιουργήσει πάρα πολύ σοβαρά προβλήματα στην λειτουργία των τεχνικών εταιρειών αλλά και στην υλοποίηση της κατασκευής των κατασκευαστικών έργων, άρα και της απορρόφησης των κοινοτικών κονδυλίων, τόσο κρίσιμων για την επίτευξη της πολυπόθητης ανάπτυξης της χειμαζόμενης Ελληνικής Οικονομίας, αφού:

- Η φύση των δαπανών αυτών γίνεται όχι για την εξυπηρέτηση των προσωπικών αναγκών του εργαζομένου αλλά για την εκτέλεση των ανατεθέντων καθηκόντων του και την υλοποίηση της εργασίας του, ως και την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη διεξαγωγή των ανατεθέντων καθηκόντων του. .
- Η χρήση, λοιπόν, αυτοκινήτου αλλά και κινητού τηλεφώνου σε εργαζομένους και σε πλείστες περιπτώσεις σε απομακρυσμένα εργοτάξια κατασκευής τεχνικών έργων, εξυπηρετεί την ανάγκη μετακίνησης των εργαζομένων σε αυτά, αλλά και τις ανάγκες επίβλεψης και υλοποίησης των έργων αυτών. Επομένως οι δαπάνες αυτές δεν αποτελούν «οικειοθελή» παροχή προς τον εργαζόμενο αλλά υποχρεωτική δαπάνη για ένα «εργαλείο δουλειάς» για τις ανάγκες υλοποίησης των έργων.
- Τα περισσότερα εργοτάξια κατασκευής έργων βρίσκονται κυριολεκτικά σε απομακρυσμένες, βραχώδεις ή δύσβατες περιοχές, όπου όχι μόνο δεν υπάρχουν δημόσια μέσα μεταφοράς, αλλά σε πολλές περιπτώσεις ούτε καν πρόσβαση από δρόμο. Επομένως η χρήση αυτοκινήτου από εργαζόμενο σε τέτοια εργοτάξια αποτελεί προϋπόθεση πρόσβασής του στα εργοτάξια αυτά αλλά και εκτέλεσης των υπηρεσιών που του έχουν ανατεθεί.
- Ακριβώς και λόγω του απομακρυσμένου των εργοταξίων, σε πλείστες περιπτώσεις υπάρχει αναγκαιότητα απασχόλησης εργαζομένων μακριά από τον τόπο κατοικίας τους, επομένως ευθέως τίθεται θέμα κάλυψης των στεγαστικών αναγκών των εργαζομένων αυτών, άρα είναι αδήριτη και άμεσα συνδεδεμένη με την εκτέλεση του έργου η κάλυψη ενοικίου κατοικίας των εργαζομένων αυτών. Θα έπρεπε δηλαδή να πληρώνονται ξενοδοχεία (όπου υπάρχουν), η δαπάνη των οποίων αποτελεί εκπιπτόμενη δαπάνη και όχι πρόσθετο εισόδημα?
- Τα εργοτάξια κατασκευής τεχνικών έργων είναι προσωρινές και όχι μόνιμες εγκαταστάσεις, επομένως οι όποιες χρήσεις εταιρικών μέσων από εργαζομένους έχουν προσωρινό χαρακτήρα (και για τον απαιτούμενο χρόνο εκτέλεσης του έργου) και όχι διαρκής παροχή, η οποία πιθανώς θα δικαιολογούσε ένα τέτοιο χαρακτηρισμό.
- Ερώτημα τίθεται γιατί φαίνεται να μην θεωρείται ως επιπλέον «παροχή» τα έξοδα ξενοδοχείου και το αεροπορικό εισιτήριο αλλά θεωρείται το αυτοκίνητο και το εταιρικό κινητό.

Εκτιμούμε ότι υπό αυτό το πνεύμα ο νομοθέτης θα πρέπει να εξαιρέσει από τις υπόψη διατάξεις της νομοθεσίας συγκεκριμένους επιχειρηματικούς κλάδους, μεταξύ των οποίων πρώτος θα πρέπει να τεθεί ο κατασκευαστικός κλάδος και οι τεχνικές επιχειρήσεις της Χώρας.

Δ – ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΕ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ

1) Ζητήματα προς επίλυση

Σημαντικό, επίσης, θέμα έχει ανακύψει και αναφορικά με την παρακράτησης φόρου σε μισθώματα, καθώς:

- Το άρθρο 64 του νέου ΚΦΕ 4172/2014 στο άρθρο 1 περ. γ , αναφέρει παρακράτηση φόρου 20% σε δικαιώματα και λοιπές πληρωμές
- Στο άρθρο 38 (Δικαιώματα), όπου υπάρχει μια καταστιχογραφική αλλά όχι διευκρινιστική ανάλυση του τι σημαίνει δικαίωμα, περιλαμβάνεται «.....πληρωμές για

χρήση βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού.....» αναφορά που μάλλον προσιδιάζει σε μίσθωμα.

- Εάν τα μισθώματα περιλαμβάνονται στην κατηγορία αυτή έχουν παρακράτηση φόρου 20%,
- Όμως το άρθρο 62 παραγρ. 2 εξαιρεί από την παρακράτηση φόρου τις υπηρεσίες που λαμβάνουν νομικά πρόσωπα.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι ενεργείται παρακράτηση φόρου σε μισθώματα που παρέχονται από φυσικά πρόσωπα αλλά όχι όταν παρέχονται από νομικά πρόσωπα.

Όμως η ΠΟΛ. 1048/11.2.2014 που αναφέρεται στον τρόπο απόδοσης του φόρου που παρακρατείται με το άρθρο 64, συμπεριλαμβάνει στην παρακράτηση και τα νομικά πρόσωπα, με αποτέλεσμα να έχει δημιουργηθεί τεράστια σύγχυση και για το θέμα αυτό.

Ζητείται η διευκρίνιση των διατάξεων των άρθρων 38 και 64 με σαφήνεια και πληρότητα προς αποφυγή παρερμηνειών και επιβολή προστίμων.

Με τιμή,

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ

Ο ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ

ΖΑΧΑΡΙΑΣ ΑΘΟΥΣΑΚΗΣ

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΙΔΗΣ