



# Λογιστική Φορολογική Ενημέρωση



Πανελλήνια Ομοσπονδία Φοροτεχνικών Ελευθέρων Επαγγελματιών  
Περιοδική Ενημερωτική Έκδοση σε Λογιστικά & Φοροτεχνικά θέματα

• Αριθμός Φύλλου 160 • 13 Φεβρουαρίου 2013

Ιουλιανού 42-46, 10 434, Αθήνα Τηλ.: 210 82 53 445 Fax: 210 82 53 446 e-mail: [pofee@otenet.gr](mailto:pofee@otenet.gr) web site: [www.pofee.gr](http://www.pofee.gr)

## ::: επιγραμματικά:::

- Τροποποίηση-συμπλήρωση της εγκυκλίου 242/44/04-01-2013 για τα προγράμματα επιμόρφωσης εργοδοτών-εργαζομένων ως τεχνικών ασφάλειας

- ΠΟΛ 1021: Μη καταβολή ΦΠΑ από το Δημόσιο, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) και τις δημοτικές κοινωφελείς επιχειρήσεις ή τις αμιγείς δημοτικές επιχειρήσεις για παροχή υπηρεσιών

- Εφαρμογή ΚΥΑ, Κ1-802/2011-ΣΥΣΤΑΣΕΙΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΠΟΥ ΕΞΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΜΙΑΣ ΣΤΑΣΗΣ

Οποίος συνάδελφος έχει κάποια πρόταση για την καλύτερη εικόνα του Newsletter μπορεί να επικοινωνήσει με τον κ. Κωνσταντινίδη στο εξής email: [konidisk@otenet.gr](mailto:konidisk@otenet.gr)



## Φορολογικά | Οικονομικά

### ΠΟΛ 1013

Καθορισμός εμπορικής αμοιβής, επιτοκίου και ράντας, για τον προσδιορισμό της άυλης αξίας επιχειρήσεων που μεταβιβάζονται το έτος 2013.

Σχετικά με το παραπάνω θέμα και για την εφαρμογή της 1030366/1030/Β0012/ΠΟΛ.1053/1.4.2003 Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών κατά το έτος 2013, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Η ετήσια εμπορική ή επαγγελματική αμοιβή ανέρχεται στο ποσό των δώδεκα χιλιάδων οκτακοσίων ογδόντα ευρώ (12.880) για τις επιχειρήσεις εμπορίας ή παραγωγής αγαθών. Προκειμένου για επιχειρήσεις αποκλειστικά παροχής υπηρεσιών η αμοιβή αυτή προσαυξάνεται κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) και ανέρχεται στο ποσό των δεκαέξι χιλιάδων επτακοσίων σαράντα τεσσάρων ευρώ (16.744). Για μεταβιβάσεις μεριδίων κλπ. των υπόχρεων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. ισχύουν όσα έχουν γίνει δεκτά με την 1058352/1219/ΠΟΛ.1200/28.6.2000 εγκύκλιο.

2. Το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας ανέρχεται σε 4,85% με αντίστοιχο συντελεστή προσαρμογής από την οικεία ράντα 4,3474886 ή κατά στρογγυλοποίηση 4,3.

3. Τα πιο πάνω ισχύουν για μεταβιβάσεις που πραγματοποιούνται από την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας εγκυκλίου.

Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΓΕΝΙΚΟΣ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
Γεώργιος Κριτσέλης

**Προβληθείτε εδώ**

Αν ενδιαφέρεστε να προβείτε με διορθωτική καταχώρηση της απειρήνησής σας, παρακαλούμε επικοινωνήστε στο 210 8253445 ή στο e-mail: [pofee@otenet.gr](mailto:pofee@otenet.gr)

## Φορολογικά | Οικονομικά

Αριθμ. 644/17.1.2013

Ωριαία αμοιβή εκπαιδευτών ενηλίκων

Ι.Κ.Α. αριθμ. πρωτ.: Γ99/9/6.2.2013

Υποχρέωση των Υπηρεσιών του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ να χορηγούν στοιχεία στους ελεγκτές του Ε.Ο.Π.Υ.Υ., προς διευκόλυνση άσκησης του έργου τους

ΠΟΛ.1017/1.2.2013

Φορολογική αντιμετώπιση του εισοδήματος που αποκτά ο εκμισθωτής ακινήτου, στο οποίο έχουν γίνει βελτιώσεις και προσθήκες από τον μισθωτή, κατά την πρόωρη λύση της μίσθωσης

ΠΟΛ.1016/1.2.2013

Κοινοποίηση διάταξης της παραγράφου 10 του άρθρου 8 του ν. 4110/2013 (ΦΕΚ Α` 17) σχετικά με την εισαγγελική παραγγελία περί άρσης απορρήτου

Εγκύκλιος Ι.Κ.Α. αρ. 9/4.2.2013

Ποινική Ευθύνη Διοικούντων Νομικά Πρόσωπα – Αυτόφωρη Διαδικασία

Ο.Α.Ε.Δ. αρ. πρωτ.: 9902/5.2.2013

Πρόγραμμα επαγγελματικής κατάρτισης εργαζομένων (ΛΑΕΚ 0,45%) έτους 2013

Αρ. πρωτ.: ΔΕΣ Γ 1021845 ΕΞ 5.2.2013

Πίνακας Κωδικών Αριθμών Δραστηριοτήτων που εμπίπτουν στις διατάξεις του Π.Δ. 340/1998 όπως ισχύει

Κ.Υ.Α. αριθμ. Κ2-828/31.1.2013

Προτυποποιημένα καταστατικά

## Τροποποίηση-συμπλήρωση της εγκυκλίου 242/44/04-01-2013 για τα προγράμματα επιμόρφωσης εργοδοτών-εργαζομένων ως τεχνικών ασφάλειας

**Λ**όγω του μεγάλου αριθμού διεξαγωγής προγραμμάτων επιμόρφωσης εργοδοτών ως τεχνικών ασφάλειας έτους 2013 και προκειμένου αφενός να διευκολυνθεί η διαδικασία στην υποβολή των σχετικών αιτήσεων, αφετέρου δε να υπάρχουν πραγματικά στοιχεία για τη διεξαγωγή των προγραμμάτων αυτών, στην εγκύκλιο 242/44/4.1.2013 για την εφαρμογή της υπουργικής απόφασης "Επιμόρφωση εργοδοτών και εργαζομένων για θέματα άσκησης καθηκόντων τεχνικού ασφάλειας σε επιχειρήσεις Β΄ και Γ΄ κατηγορίας - Προγράμματα 2013" επέρχονται οι παρακάτω τροποποιήσεις:

### I. Ενότητα (Β)-ΕΚΠΑΙΔΕΥΟΜΕΝΟΙ, ΘΕΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΚΑΙ ΩΡΟΛΟΓΙΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ

#### 1. Η παράγραφος (6) τροποποιείται ως ακολούθως:

«6. Ο μέγιστος αριθμός ωρών επιμόρφωσης ημερησίως για κάθε εκπαιδευτή δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερος των 5. Στις ώρες αυτές συνυπολογίζονται και οι ώρες αναπλήρωσης.»

Δηλαδή με την τροποποίηση αυτή καταργείται η πρόβλεψη «Ο αριθμός ωρών του ίδιου εκπαιδευτή στην ίδια ομάδα εκπαιδευομένων την ίδια ημέρα δεν μπορεί να υπερβαίνει τις 3 ώρες. Ο περιορισμός αυτός δεν ισχύει για την περίπτωση των νησιών. Στις ώρες αυτές δεν συνυπολογίζονται οι ώρες αναπλήρωσης.»

2. Αντίστοιχα διαμορφώνονται τα έντυπα Γ1 και Γ2 των υπευθύνων δηλώσεων των εκπαιδευτών της εγκυκλίου.

### II. Ενότητα (Γ)-ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΓΚΡΙΣΗΣ ΚΑΙ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΟΣ

#### 1. Η παράγραφος 10 τροποποιείται ως ακολούθως:

«10. Μετά την εκτέλεση του προγράμματος θα υποβάλλονται στη Διεύθυνση Δ24:

α. σε έντυπη και ηλεκτρονική μορφή το ΕΝΤΥΠΟ ΣΤ: Κατάσταση των τελικώς εκπαιδευθέντων

β. πρωτότυπα όλων των παρουσιολογίων (ΕΝΤΥΠΟ Ε) και

γ. σε ηλεκτρονική μορφή το έντυπο Α με τα πραγματικά-τελικά στοιχεία εκτέλεσης του προγράμματος.»

### III. Ενότητα (Γ)-ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΓΚΡΙΣΗΣ ΚΑΙ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΟΣ

#### Προγράμματα επιμόρφωσης 10 ωρών

Για τα προγράμματα επιμόρφωσης των 10 ωρών για τα οποία η ημερομηνία υποβολής της αίτησης διεξαγωγής είναι πριν την 15-2-2013 υποβάλλονται κατά τον απολογισμό του προγράμματος και αντίγραφα των αιτήσεων των εκπαιδευομένων εργοδοτών. Μετά την 15-2-2013 η υποβολή των στοιχείων αυτών γίνεται με την αίτηση υποβολής των προγραμμάτων. Δεν απαιτείται η υποβολή αυτή για τα προγράμματα που διενεργούνται χωρίς κόστος συμμετοχής των εκπαιδευομένων.

Ο ΑΝΑΠΛ. ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ  
ΓΕΝΙΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΑΝΤ. ΧΡΙΣΤΟΔΟΥΛΟΥ

## Φορολογικά | Οικονομικά

### ΠΟΛ 1021: Μη καταβολή ΦΠΑ από το Δημόσιο, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) και τις δημοτικές κοινωφελείς επιχειρήσεις ή τις αμιγείς δημοτικές επιχειρήσεις για παροχή υπηρεσιών

**Α**ναφορικά με τη διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του ν. 4038/2012 (ΦΕΚ 14/Α΄/2.2.2012) «Επείγουσες ρυθμίσεις που αφορούν την εφαρμογή του μεσοπρόθεσμου πλαισίου δημοσιονομικής στρατηγικής 2012 - 2015», παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις και οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή της:

1. Με την ανωτέρω διάταξη προβλέπεται ότι το Δημόσιο, οι ΟΤΑ και οι δημοτικές κοινωφελείς επιχειρήσεις ή οι αμιγείς δημοτικές επιχειρήσεις δεν υποχρεούνται στην καταβολή ΦΠΑ για πράξεις παροχής υπηρεσιών που πραγματοποίησαν μέχρι 31.12.2011, με την προϋπόθεση ότι δεν έχουν επιρρίψει το φόρο αυτό στους καταναλωτές.

2. Πρόκειται για πράξεις που έχουν πραγματοποιηθεί από τους ανωτέρω φορείς κατά το παρελθόν, για τις οποίες δεν επέβαλαν ΦΠΑ από λάθος ερμηνείας των διατάξεων των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 3, καθώς και του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000). Συγκεκριμένα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 3 του Κώδικα ΦΠΑ προβλέπεται ότι οι δραστηριότητες του δημοσίου και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο άσκησης της δημόσιας εξουσίας τους, δεν συνιστούν φορολογητέες πράξεις, με την προϋπόθεση ότι δεν δημιουργείται στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Παράλληλα με τις διατάξεις του άρθρου 22 απαλλάσσονται από το φόρο ορισμένες υπηρεσίες γενικού συμφέροντος, όπως αθλητικές, πολιτιστικές, ψυχαγωγικές κλπ., που πραγματοποιούνται

από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα με την προϋπόθεση της μη στρέβλωσης των όρων του ανταγωνισμού.

Με τις εν λόγω διατάξεις υπάγονται στο ΦΠΑ υπηρεσίες που παρέχονται από τα ανωτέρω πρόσωπα κατά τέτοιο τρόπο που η μη υπαγωγή τους στο φόρο οδηγεί σε στρέβλωση του ανταγωνισμού με τις λοιπές επιχειρήσεις που παρέχουν τις ίδιες υπηρεσίες. Τέτοιες υπηρεσίες είναι για παράδειγμα, υπηρεσίες γυμναστηρίων, διάθεσης αθλητικών εγκαταστάσεων, διοργάνωσης πολιτιστικών δραστηριοτήτων και ψυχαγωγικών εκδηλώσεων, υπηρεσίες εκκένωσης χώρων συγκέντρωσης λυμάτων με βυτιοφόρα οχήματα κλπ.

Υπό την προϋπόθεση ότι ο φόρος αυτός αποδεδειγμένα δεν επιρρίφθηκε στους καταναλωτές, συνεπώς δεν εισπράχθηκε από τους κατόχους από το Δημόσιο, τους ΟΤΑ και τις κοινωφελείς ή αμιγείς δημοτικές επιχειρήσεις, και λαμβάνοντας υπόψη ότι δεν είναι δυνατόν να κληθούν σήμερα οι λήπτες των ανωτέρω υπηρεσιών να πληρώσουν αναδρομικά το ΦΠΑ για όλα τα προηγούμενα χρόνια, με την κοινοποιούμενη διάταξη ορίζεται ότι οι εν λόγω φορείς απαλλάσσονται από την υποχρέωση να αποδώσουν το ΦΠΑ που αναλογεί στις υπηρεσίες που παρασχέθηκαν από αυτούς μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2011.

3. Επιπλέον, ορίζεται ότι οι πράξεις προσδιορισμού ΦΠΑ ή πράξεις επιβολής προστίμων που έχουν εκδοθεί για τη μη απόδοση ΦΠΑ για τις ανωτέρω πράξεις, υπό την προ-

ϋπόθεση ότι δεν έχουν καταστεί με οποιονδήποτε τρόπο οριστικές μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του παρόντος νόμου, δηλαδή 2.2.2012, παύουν να ισχύουν και διαγράφονται τα ποσά που έχουν βεβαιωθεί βάσει των πράξεων αυτών, ενώ ποσά που έχουν καταβληθεί για την αιτία αυτή δεν επιστρέφονται, ούτε συμψηφίζονται.

Εξυπακούεται ότι σε περίπτωση που οι ανωτέρω φορείς επέβαλαν ΦΠΑ στις υπηρεσίες που παρείχαν μέχρι 31.12.2011, υποχρεούνται σε απόδοση του φόρου αυτού.

Επίσης, επισημαίνεται ότι για τις υπηρεσίες που παρέχονται μετά την 1.1.2012 εφαρμόζονται κανονικά οι διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ, σύμφωνα με τις οποίες οι παραπάνω υπηρεσίες υπόκεινται στο ΦΠΑ.

Η ανωτέρω ρύθμιση καλύπτει επίσης την παροχή αποχέτευσης που πραγματοποιείται απευθείας από το δημόσιο ή τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, πράξεις οι οποίες έχουν υπαχθεί στο ΦΠΑ από 22.8.2011. Λαμβάνοντας υπόψη ότι, αφενός η αποχέτευση χρεώνεται στους ίδιους λογαριασμούς με την παροχή ύδρευσης και αφετέρου το γεγονός ότι λόγω τεχνικών δυσκολιών καθυστέρησε η προσαρμογή των μηχανογραφικών συστημάτων των ΟΤΑ για την επιβολή του ΦΠΑ στις πράξεις αυτές από 22.8.2011, γίνεται δεκτό ότι η ανωτέρω ρύθμιση καλύπτει και την παροχή ύδρευσης.

Κατά συνέπεια στην περίπτωση που δεν έχει επιρριφθεί στους καταναλωτές ΦΠΑ για τις ανωτέρω

## Φορολογικά | Οικονομικά

# ΠΟΛ 1021: Μη καταβολή ΦΠΑ από το Δημόσιο, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) και τις δημοτικές κοινωφελείς επιχειρήσεις ή τις αμιγείς δημοτικές επιχειρήσεις για παροχή υπηρεσιών

πράξεις που πραγματοποιήθηκαν μέχρι 31.12.2011, ήτοι δεν έχει υπολογιστεί ΦΠΑ στα φορολογικά στοιχεία που έχουν εκδοθεί μέχρι την ημερομηνία αυτή, δεν αναζητείται ο φόρος αυτός από το δημόσιο. Αντίθετα για φορολογικά στοιχεία που εκδίδονται από 1.1.2012 και εφεξής οφείλεται ΦΠΑ στο δημόσιο, ανεξάρτητα από το εάν έχει υπολογιστεί ή όχι ο φόρος αυτός.

4. Τέλος, για την αποφυγή παρόμοιων παρερμηνειών στο μέλλον αναφορικά με τη φορολογική αντιμετώπιση των δραστηριοτήτων των φορέων στους οποίους αφορά η κοινοποιούμενη διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του ν. 4038/2012, διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του Κώδικα ΦΠΑ, στο ΦΠΑ υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων που παραδίδει αγαθά ή παρέχει υπηρεσίες, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής.

Δε θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο το ελληνικό Δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους ως δημόσια εξουσία, ακόμη και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές, υπό την προϋπόθεση ότι η μη υπαγωγή στο ΦΠΑ των δραστηριοτήτων τους δεν οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.

Σε κάθε περίπτωση υπάγονται στο ΦΠΑ το Δημόσιο, οι ΟΤΑ και τα λοιπά ΝΠΔΔ στην περίπτωση που ασκούν τις δραστηριότητες που απαριθμούνται στο Παράρτημα Ι του Κώδικα ΦΠΑ, όπως είναι, για παράδειγμα, οι τηλεπικοινωνίες, η μεταφορά αγαθών και προσώπων, η εναποθήκευση, η εκμετάλλευση πανηγυριών και εκθέσεων κ.α., εκτός αν αυτές είναι ασήμαντες.

Επί της ουσίας, οι ανωτέρω διατάξεις εξαιρούν από το ΦΠΑ τις πράξεις δημόσιας εξουσίας, δηλαδή τις πράξεις που ενεργούν οι ανωτέρω φορείς στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων τους. Εντούτοις, ακόμη και πράξεις δημόσιας εξουσίας εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ στην περίπτωση που πρόκειται για δραστηριότητες που μπορούν να ασκηθούν και από ιδιωτικούς φορείς, καθώς ενδεχόμενη εξαίρεση από το ΦΠΑ των δημοσίων φορέων λόγω της νομικής μορφής τους θα έθετε σε ανταγωνιστικά μειονεκτικότερη θέση τους ιδιωτικούς φορείς που υποχρεούνται να επιβάλλουν ΦΠΑ στις ίδιες πράξεις. Επιστημαίνεται ότι ο κίνδυνος αυτός υφίσταται μόνο στις περιπτώσεις που ο δημόσιος και ο ιδιωτικός τομέας πραγματικά ανταγωνίζονται μεταξύ τους όσον αφορά στην ποιότητα και στις τιμές των παροχών τους.

Τα ανωτέρω αφορούν κυρίως δραστηριότητες που εμπίπτουν στους τομείς του περιβάλλοντος, ιδίως όσον αφορά στη διαχείριση των αποβλήτων, του πολιτισμού, της εκπαίδευσης, της νοσοκομειακής περίθαλψης, της κοινωνικής πρόνοιας και του αθλητισμού. Σε αυτές τις περιπτώσεις, λοιπόν, είναι πολύ

πιθανόν κάποιες από τις δραστηριότητες του Δημοσίου, των ΟΤΑ και των ΝΠΔΔ να εμπίπτουν καταρχήν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ και για τα έσοδα που πραγματοποιούν κατά την άσκηση της δραστηριότητάς τους να εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ.

Σε περίπτωση υπαγωγής στο ΦΠΑ, θα πρέπει να εξετάζεται το ενδεχόμενο απαλλαγής βάσει των διατάξεων του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ, προκειμένου να διαπιστωθεί αν τα έσοδα που προκύπτουν από τη σχετική δραστηριότητα απαλλάσσονται ή πρέπει να επιβαρύνονται με το συντελεστή ΦΠΑ που αναλογεί στην κάθε πράξη.

Επιστημαίνεται ότι οι δημοτικές επιχειρήσεις κοινωφελούς χαρακτήρα που προβλέπονται από τις διατάξεις του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα (ν.3463/2006), όπως ισχύει, αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, συνεπώς δεν εμπίπτουν στα μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα λόγω άσκησης δημόσιας εξουσίας της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του Κώδικα Φ.Π.Α., αλλά θεωρούνται καταρχήν υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα και στις αμοιβές που εισπράττουν από τις φορολογητέες δραστηριότητές τους πρέπει να επιβάλλουν ΦΠΑ, εκτός αν, σύμφωνα με τα ανωτέρω, πρόκειται για δραστηριότητες που εμπίπτουν στις απαλλακτικές διατάξεις του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ.

Η συνδρομή των αρμόδιων Δ.Ο.Υ. είναι καθοριστική προκειμένου να κριθεί η φορολογική αντιμετώπιση, από πλευράς ΦΠΑ, των πράξεων όλων των ανωτέρω αναφερόμενων φορέων.

## Φορολογικά | Οικονομικά

# Εφαρμογή ΚΥΑ, Κ1-802/2011- ΣΥΣΤΑΣΕΙΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΠΟΥ ΕΞΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΜΙΑΣ ΣΤΑΣΗΣ

Σχετ.: Υπ' αριθμ. ΔΕΣ Γ 1009601 ΕΞ 2013/17-01-2013

**Α**ναφερόμενοι στο ανωτέρω θέμα και σε συνέχεια του σχετικού εγγράφου σας υπ' αριθμ. ΔΕΣ Γ 1009601 ΕΞ 2013/17-01-2013, σημειώνουμε τα εξής:

Όπως γνωρίζετε, η νομοθεσία (νόμοι, υπουργικές αποφάσεις) όσο κι εξαντλητική να είναι, ορισμένα θέματα πρακτικής υλοποίησης της δεν αναφέρονται. Οι υπηρεσίες αναλαμβάνουν, στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων τους να παράσχουν διευκρινήσεις, τόσο στο γράμμα όσο και στο πνεύμα του νόμου, προκειμένου με ασφάλεια δικαίου οι διοικούμενοι να απολαμβάνουν το καλύτερο δυνατό θεσμοθετημένο αποτέλεσμα.

Προς τούτο, παρακαλούμε για την υλοποίηση των κατωτέρω, τα οποία δεν έχουν κάποια διαφορετική πρόταση ή αντίφαση, αλλά ερμηνεία και σε ότι αφορά την ΚΥΑ Κ1-802/23.3.2011, της οποίας το περιεχόμενο δεν μεταβάλλεται από το παρόν λόγω έγγραφο.

Το νομοθετικό πλαίσιο που διέπει τις Υπηρεσίες Μίας Στάσης, όπως γνωρίζετε, είναι ο ν. 3853/2010 (ΦΕΚ Α') και η Κοινή Υπουργική Απόφαση Κ1-802/23.3.2011 (ΦΕΚ 470 Β'). Στο Ν.3853/2010 και συγκεκριμένα στο άρθρο 2 ορίζεται ότι: « Για τους σκοπούς του παρόντος νόμου νοούνται ως:

α) «Υπηρεσία Μίας Στάσης»:

αα) Με την επιφύλαξη του άρθρου 1 και του άρθρου 7 του ν. 3419/2005 (ΦΕΚ 297 Α'), όπως αυτός τροποποιείται με το άρθρο 13 του παρόντος νόμου, τα φυσικά πρόσωπα ή τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα οποία ορίζονται ως αρμόδια για την έναρξη, διεκπεραίωση και ολοκλήρωση των διαδικασιών σύστασης ομορρυθμών και ετερορρυθμών εταιριών (κάθε μορφής), εταιριών περιορισμένης ευθύνης και ανωνύμων εταιριών.

Ως «Υπηρεσία Μίας Στάσης» για τη σύσταση ομορρυθμών και ετερορρυθμών εταιριών (κάθε μορφής) ορίζονται οι αρμόδιες Υπηρεσίες του Γενικού Εμπορικού Μητρώου (Γ.Ε.ΜΗ.) του άρθρου 2 του ν. 3419/2005 (ΦΕΚ 297 Α'), όπως αυτός τροποποιείται με το άρθρο 13 του παρόντος νόμου, καθώς και τα Κέντρα Εξυπηρέτησης Πολιτών (Κ.Ε.Π.) που λαμβάνουν την «πιστοποίηση παροχής υπηρεσιών μιας στάσης», όπως προβλέπεται στο άρθρο 4 του παρόντος.

ββ) Ως Υπηρεσία Μίας Στάσης για τη σύσταση εταιριών περιορισμένης ευθύνης, ανωνύμων εταιριών, καθώς και σε όλες

τις άλλες περιπτώσεις που για τη σύσταση συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο, ορίζεται ο συμβολαιογράφος που συντάσσει το συμβολαιογραφικό έγγραφο σύστασης.»

Στο άρθρο 4 του ίδιου νόμου ορίζεται επίσης ότι:

«1. Οι Υπηρεσίες Μίας Στάσης είναι αρμόδιες:

α) για την παραλαβή των εγγράφων που απαιτούνται για τη σύσταση των Εταιριών, β) για την καταχώριση των εγγράφων της περίπτωσης α' στις Υπηρεσίες ή στο Τμήμα Γ.Ε.ΜΗ. του άρθρου 2 του ν. 3419/2005 (ΦΕΚ 297 Α'), όπως τροποποιείται με τον παρόντα, καθώς και για τη μέριμνα χορήγησης του Αριθμού Καταχώρισης και του Κωδικού Αριθμού Καταχώρισης που προβλέπονται στην παράγραφο 7 του άρθρου 5 του ν. 3419/2005 (ΦΕΚ 297 Α') όπως τροποποιείται με τον παρόντα, γ) να μεριμνούν για τη χορήγηση αριθμού φορολογικού μητρώου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.,

δ) να μεριμνούν για τη χορήγηση και να λαμβάνουν τα απαιτούμενα πιστοποιητικά φορολογικής ενημερότητας των ιδρυτών των Εταιριών,

ε) να μεριμνούν για την εγγραφή της εταιρίας, των φυσικών προσώπων, εταιρών, διαχειριστών ή μελών Δ.Σ. στον οικείο οργανισμό κοινωνικής ασφάλισης και για τη χορήγηση αριθμού μητρώου κοινωνικής ασφάλισης, όπου αυτή απαιτείται, καθώς και ασφαλιστικής ενημερότητας,

στ) για την είσπραξη του Γραμματίου Ενιαίου Κόστους Σύστασης Εταιρίας και του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου, καθώς και τη χορήγηση σχετικής απόδειξης καταβολής του Γραμματίου Ενιαίου Κόστους Σύστασης Εταιρίας και του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου,

ζ) για την κατανομή του εισπραττόμενου Γραμματίου Ενιαίου Κόστους Σύστασης Εταιρίας στους φορείς που, κατά τις κείμενες διατάξεις, είναι δικαιούχοι και περιλαμβάνονται και ενσωματώνονται τα υπέρ αυτών τέλη, εισφορές και επιβαρύνσεις στο Γραμμάτιο Ενιαίου Κόστους Σύστασης Εταιρίας, όπως ορίζεται στο άρθρο 3 του παρόντος, καθώς επίσης για την απόδοση του φόρου συγκεντρώσεως κεφαλαίου στο Δημόσιο,

η) για την ειδοποίηση των ενδιαφερομένων για τη σύσταση των Εταιριών,

θ) για την παράδοση των συστατικών εγγράφων με τις αναγκαίες βεβαιώσεις των αρμόδιων αρχών μετά την ολοκλήρωση

της διαδικασίας σύστασης των Εταιριών και

ι) οποιαδήποτε ενέργεια απαιτείται κατά το νόμο για τη σύσταση Εταιριών»

Τέλος, στην ΚΥΑ Κ1-802/23.3.2011, και συγκεκριμένα στο άρθρο 1 ορίζεται «Στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας δεν εντάσσονται εταιρείες των οποίων η σύσταση δεν είναι πρωτότυπη, αλλά προέρχονται από μετασχηματισμό. Επίσης δεν εντάσσονται εταιρείες των οποίων η έναρξη οικονομικής δραστηριότητας προϋποθέτει οποιαδήποτε διοικητική έγκριση ή απόφαση.»

Οι ως άνω διατάξεις ερμηνεύονται ως εξής:

Σύμφωνα με τον ν. 3853/2010 θεσπίζονται κρατικά όργανα (Υπηρεσίες Μίας Στάσης) τα οποία είναι αρμόδια για την έναρξη, διεκπεραίωση και ολοκλήρωση των διαδικασιών σύστασης ομορρυθμών και ετερορρυθμών εταιριών (κάθε μορφής), εταιριών περιορισμένης ευθύνης και ανωνύμων εταιριών, δηλαδή για όλες τις ενέργειες που απαιτούνται τόσο για την κτήση νομικής προσωπικότητας (γέννηση νομικού προσώπου) όσο και για την λήψη της φορολογικής «προσωπικότητας» (λήψη ΑΦΜ και λοιπές δηλώσεις έναρξης δραστηριότητας). Οι αρμοδιότητες αυτές ασκούνται σωρευτικά.

Ωστόσο τόσο με τον ν. 3853/2010 όσο και με την Κ1-802/23.3.2011 έχουν θεσπιστεί περιπτώσιολογικές εξαιρέσεις για τις οποίες οι Υπηρεσίες Μίας Στάσης στερούνται αρμοδιότητας. Αυτές είναι:

Α) Οι περιπτώσεις των εταιριών, οι οποίες εποπτεύονται από τις Δ/νσεις Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων και Αναλογιστικής και Α.Ε. και Πίστωσης, για την σύσταση των οποίων σύμφωνα με την νομοθεσία προβλέπεται προηγούμενη χορήγηση έγκρισης του εγγράφου σύστασης και άδειας λειτουργίας από την αρμόδια διοικητική αρχή (κατά περίπτωση μία από τις δύο προαναφερόμενες διευθύνσεις). Για αυτές τις εταιρίες δεν υφίσταται αρμοδιότητα της Υπηρεσίας Μίας Στάσης να προβεί σε καταχώριση στο Γ.Ε.ΜΗ., συνεπώς δεν μπορεί να μεριμνήσει για την έναρξη, διεκπεραίωση και ολοκλήρωση των διαδικασιών σύστασης, δεδομένου ότι ο νόμος δεν της επιτρέπει να υποδεχθεί καν το σχετικό αίτημα.

Β) Οι περιπτώσεις των εταιριών των οποίων η σύσταση δεν είναι πρωτότυπη αλλά προέρχονται από μετασχηματισμό.

Γ) Οι περιπτώσεις εκείνες για τις οποίες συνέχεια στην επόμενη σελίδα

## Φορολογικά | Οικονομικά

# Εφαρμογή ΚΥΑ, Κ1-802/2011- ΣΥΣΤΑΣΕΙΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΠΟΥ ΕΞΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΜΙΑΣ ΣΤΑΣΗΣ

απαιτείται διοικητική έγκριση ή απόφαση για την έναρξη της οικονομικής δραστηριότητας.

Δ) Οι περιπτώσεις των εταιρειών εκείνων οι οποίες συστήνονται από το ελληνικό κράτος με νόμο ή προεδρικό διάταγμα ή άλλη νομοθετική πρωτοβουλία

Οι Υπηρεσίες Μίας Στάσης, κατά την υποβολή του αιτήματος ερευνούν καταρχήν εάν από τα υποβαλλόμενα στοιχεία θεμελιώνεται αρμοδιότητά τους. Εάν δεν θεμελιώνεται δεν ενεργούν καμία πράξη που συνδέεται με την έναρξη, διεκπεραίωση και ολοκλήρωση των διαδικασιών σύστασης ομορρυθμών και ετερορρυθμών εταιριών (κάθε μορφής), εταιριών περιορισμένης ευθύνης και ανωνύμων εταιριών.

Συνεπώς εάν από τα υποβαλλόμενα στοιχεία προκύπτει ότι:

Α) Η υπό σύσταση εταιρεία είναι ανώνυμη και υπάγεται σε αυτές οι οποίες εποπτεύονται από τις Δ/νσεις Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων και Αναλογιστικής και Α.Ε. και Πίστωσης της Γενικής Γραμματείας Εμπορίου, όπως αυτές ορίζονται στην παράγραφο 8 του άρθρου 7β του κ.ν. 2190/1920 ή όπως έχουν υπαχθεί με ειδικές διατάξεις νόμων (όπως πχ ο ν. 2725/1999 περί ΠΑΕ και ΚΑΕ), η Υπηρεσία Μίας Στάσης (εν προκειμένω συμβολαιογράφος) οφείλει να απέχει από σχετικές ενέργειες. Εξυπακούεται όμως ότι, ως συμβολαιογράφος και ΟΧΙ ως Υπηρεσία Μίας Στάσης, είναι καθ' όλα αρμόδιος να προβεί στην σύνταξη της συμβολαιογραφικής πράξης σύστασης της εταιρίας, η οποία στη συνέχεια και εφόσον παρασχεθεί και η έγκριση του Υπουργού Ανάπτυξης και Υποδομών πρέπει να καταχωρισθεί στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο που τηρείται από το Αυτοτελές Τμήμα Γ.Ε.ΜΗ. της Γενικής Γραμματείας Εμπορίου, προκειμένου

το υπό σύσταση νομικό πρόσωπο να αποκτήσει νομική προσωπικότητα (βλ. άρθρο 15 του ν. 3419/2005 ως ισχύει). Εν συνεχεία το συσταθέν νομικό πρόσωπο οφείλει να προχωρήσει στις λοιπές ενέργειες που κατά νόμο απαιτούνται για την έναρξη της οικονομικής του δραστηριότητας ενώπιον της αρμόδιας κρατικής υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.).

Β) Εάν υφιστάμενη εταιρεία πρόκειται να μετατραπεί/μετασχηματισθεί σε εταιρία άλλης νομικής μορφής (άλλου νομικού τύπου), εφόσον αυτό προβλέπεται από την κείμενη νομοθεσία, ομοίως η Υπηρεσία Μίας Στάσης (συμβολαιογράφος ή επιμελητήριον) οφείλει να απέχει από σχετικές ενέργειες, δεδομένου ότι στις περιπτώσεις

αυτές προβλέπεται κατά περίπτωση ειδική διαδικασία.

Στην περίπτωση που υφιστάμενη εταιρία πρόκειται να μετατραπεί σε ΕΠΕ ή ΑΕ ή σε κάθε άλλη περίπτωση που για τον μετασχηματισμό/μετατροπή απαιτείται συμβολαιογραφική πράξη, ο συμβολαιογράφος (ως συμβολαιογράφος και όχι ως Υπηρεσία Μίας Στάσης) είναι καθ' όλα αρμόδιος να προβεί στην σύνταξη αυτής, η οποία πρέπει να καταχωρισθεί στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο από την εκάστοτε αρμόδια Υπηρεσία Γ.Ε.ΜΗ. Ομοίως, στις περιπτώσεις που δεν απαιτείται συμβολαιογραφική πράξη σύστασης, οι Υπηρεσίες Γ.Ε.ΜΗ. είναι αρμόδιες για την καταχώριση της πράξης μετασχηματισμού/μετατροπής στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο όχι προφανώς ως Υπηρεσίες Μίας Στάσης, σύμφωνα δηλαδή με τις διατάξεις του ν. 3853/2010 αλλά σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3419/2005, προκειμένου να συντελεσθεί η μετατροπή/μετασχηματισμός (βλ. άρθρο 15 του ν. 3419/2005 ως ισχύει). Εν συνεχεία το νομικό πρόσωπο, το οποίο συνεχίζεται με τον νέο νομικό τύπο οφείλει να προχωρήσει στις λοιπές ενέργειες που κατά νόμο απαιτούνται από τις φορολογικές διατάξεις ενώπιον της αρμόδιας κρατικής υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.).

Γ) Η υπό σύσταση εταιρεία προτίθεται, σύμφωνα με την δήλωση του νομίμου εκπροσώπου ή των ιδρυτών αυτής, να δραστηριοποιηθεί οικονομικά σε αντικείμενο για το οποίο απαιτείται οποιαδήποτε διοικητική έγκριση ή απόφαση, και συγκεκριμένα στο παρόν νομοθετικό πλαίσιο σε δραστηριότητα καταστήματος υγειονομικού ενδιαφέροντος (άρθρα 80 και 81 του ν. 3463/2006).

Η Υπηρεσία Μίας Στάσης ομοίως στερείται αρμοδιότητας και οφείλει να απέχει από τις ενέργειες που προβλέπονται στον ν. 3853/2010 όπως έχουν εξειδικευθεί με τις διατάξεις της Κ1-802/23.3.2011. Εξυπακούεται όμως ότι, σε περίπτωση σύστασης με συμβολαιογραφική πράξη, ο εκάστοτε συμβολαιογράφος (όχι ως Υπηρεσία Μίας Στάσης) είναι καθ' όλα αρμόδιος να προβεί στην σύνταξη της συμβολαιογραφικής πράξης σύστασης της εταιρίας, η οποία και πρέπει να καταχωρισθεί στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο από την αρμόδια Υπηρεσία Γ.Ε.ΜΗ. του επιμελητηρίου, προκειμένου το υπό σύσταση νομικό πρόσωπο να αποκτήσει νομική προσωπικότητα.

Ομοίως σε περιπτώσεις που δεν απαιτείται συμβολαιογραφική πράξη, η εκάστοτε αρμόδια Υπηρεσία Γ.Ε.ΜΗ. του επιμελητηρίου οφείλει να προβεί στην καταχώριση και μόνο της σύστασης στο Γ.Ε.ΜΗ. Εν συνεχεία το συσταθέν νομικό πρόσωπο οφείλει να προχωρήσει στις λοιπές ενέργειες που κατά νόμο απαιτούνται για την έναρξη της οικονομικής του δραστηριότητας ενώπιον της αρμόδιας κρατικής υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.). Τονίζουμε εδώ ότι εφόσον κατά την υποβολή του αιτήματος προκύψει ότι δεν υφίσταται αρμοδιότητα Υπηρεσίας Μίας Στάσης, ενδεχόμενη εκ των υστέρων υπαναχώρηση από πλευράς του νομικού προσώπου αναφορικά με το αντικείμενο οικονομικής δραστηριοποίησης δεν επιδρά στο κύρος των ενεργειών που έχουν προηγηθεί τόσο από πλευράς συμβολαιογράφου όσο και από πλευράς υπηρεσιών Γ.Ε.ΜΗ., ενώ δεν καταλείπεται πλέον πεδίο δημιουργίας αρμοδιότητας για την Υπηρεσία Μίας Στάσης, δεδομένου ότι το νομικό πρόσωπο έχει ήδη συσταθεί νόμιμα ως εξαιρούμενο από την αρμοδιότητα αυτής εκλαμβανόμενης ως σύνολο ενεργειών.

Επομένως, στην ειδική αυτή περίπτωση, το Α.Φ.Μ. θα πρέπει να χορηγείται από την εκάστοτε αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Προκειμένου να μην δημιουργούνται αμφισβητήσεις μεταξύ των υπηρεσιών συνιστάται η έλλειψη αρμοδιότητας της Υπηρεσίας Μίας Στάσης στην περίπτωση αυτή να προκύπτει με ασφάλεια από τα στοιχεία του φακέλου κατά την καταχώριση αυτής στο Γ.Ε.ΜΗ.

Δ) Η εταιρεία συστήνεται με νόμο. Στις περιπτώσεις αυτές κατά κανόνα αρμόδιο καταχώρισης στο Γ.Ε.ΜΗ. είναι το Αυτοτελές Τμήμα Γ.Ε.ΜΗ. όχι ως υπηρεσία μίας στάσης αλλά ως υπηρεσία Γ.Ε.ΜΗ. Εν συνεχεία το συσταθέν νομικό πρόσωπο οφείλει να προχωρήσει στις λοιπές ενέργειες που κατά νόμο απαιτούνται για την έναρξη της οικονομικής του δραστηριότητας ενώπιον της αρμόδιας κρατικής υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.). Η Κεντρική Υπηρεσία Γ.Ε.ΜΗ. παρακαλείται για την ενημέρωση των Υπηρεσιών Γ.Ε.ΜΗ. και η Δ/νση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού του Υπουργείου Οικονομικών, η οποία έχει δεχτεί σχετικά αιτήματα, παρακαλείται όπως ενημερώσει σχετικά τις Δ.Ο.Υ. για την εύρυθμη υλοποίηση της νομοθεσίας.

Ο Γενικός Γραμματέας Εμπορίου  
Στέφανος Κομνηνός