

Αθήνα, 17 Μαΐου 2012

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ &
ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

- 1) Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (Δ12) ΤΜΗΜΑ Β'
- 2) Δ/ΝΣΗ Φ.Π.Α. (Δ14) ΤΜΗΜΑ Α'
- 3) ΤΜΗΜΑ Κ.Β.Σ. (Δ15) ΤΜΗΜΑ Β'

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κωδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Μ. Ηλιοκαύτου
Αικ. Καρύδα Τηλέφωνο: 210 - 3375375 210-3645615
ΦΑΞ: 210-3375001

ΕΞΑΙΡΕΤΙΚΩΣ ΕΠΕΙΓΟΥΣΑ

ΠΟΛ 1126/22-05-2012

ΘΕΜΑ: Οδηγίες για τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν. 4013/2011, σχετικά με τις Συμπράξεις Δημόσιου και Ιδιωτικού Τομέα (Σ.Δ.Ι.Τ.).

Με τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν. 4013/2011 (ΦΕΚ 204/Α') ρυθμίζονται θέματα Συμπράξεων Δημοσίου και Ιδιωτικού Τομέα (Σ.Δ.Ι.Τ.) για τις οποίες σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, ως προς τα φορολογικά θέματα:

Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

1. Με βάση τις διατάξεις του ν. 3389/2005, το Δημόσιο, ΟΤΑ, ν.π.δ.δ. και ανώνυμες εταιρίες των οποίων το σύνολο του μετοχικού κεφαλαίου ανήκει στο Δημόσιο («δημόσιοι φορείς») συνάπτουν έγγραφες συμβάσεις συνεργασίας (συμβάσεις σύμπραξης) με ν.π.ι.δ. («ιδιωτικούς φορείς») για την εκτέλεση έργων ή και την παροχή υπηρεσιών (συμπράξεις δημόσιου και ιδιωτικού τομέα). Στις συμβάσεις σύμπραξης, οι «ιδιωτικοί φορείς» συμβάλλονται μέσω ανωνύμων εταιριών ειδικού σκοπού που συνιστώνται από αυτούς αποκλειστικά και μόνο για τους σκοπούς της σύμπραξης (εταιρίες ειδικού σκοπού) (άρθρο 1).

Περιεχόμενο των συμπράξεων αυτών είναι, μεταξύ άλλων, το καταβλητέο στον ιδιωτικό φορέα συμβατικό αντάλλαγμα, το ύψος των ανταλλαγμάτων που καταβάλλονται για τη χρήση του έργου ή της υπηρεσίας από τους χρήστες, ο τρόπος είσπραξής τους, καθώς και οι λόγοι και τρόποι αναπροσαρμογής τους (άρθρο 17). Δηλαδή, με τις συμβάσεις σύμπραξης που συνάπτονται κάθε φορά, οι οποίες σημειωτέον δεν κυρώνονται με νόμο, συμφωνείται διαφορετικός χρόνος τιμολόγησης του Δημοσίου από την εταιρία ειδικού σκοπού.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του συγκεκριμένου νόμου τροποποιήθηκε η παράγραφος 12 του άρθρου 105 του ν. 2238/1994, σχετικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος των εταιριών ειδικού σκοπού που ορίζονται με το ν.

3389/2005. Ειδικότερα, με τις νέες διατάξεις ορίζεται, ότι χρόνος απόκτησης του εισοδήματος που αποκτούν οι πιο πάνω εταιρίες από την εκτέλεση συμπράξεων δημοσίου και ιδιωτικού τομέα είναι ο χρόνος που το τίμημα καθίσταται απαιτητό με βάση τους όρους της οικείας κάθε φορά Σύμβασης Σύμπραξης και όχι ο χρόνος πιστοποίησης των εργολαβικών ανταλλαγμάτων κατά τη διάρκεια της χρήσης που ισχύει, σύμφωνα με την περ. α' της παρ. 4 του άρθρου 34 του ν. 2238/1994, για τα λοιπά τεχνικά έργα του Δημοσίου. Οι διατάξεις αυτές ισχύουν με την προϋπόθεση ότι οι Εταιρίες Ειδικού Σκοπού δεν εκμεταλλεύονται οι ίδιες το έργο.

3. Περαιτέρω, με τις ίδιες ως άνω διατάξεις κωδικοποιείται στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ο τρόπος απόσβεσης του συνολικού κόστους υλοποίησης της Σύμπραξης, που ήδη προβλέπεται από το άρθρο 30 του ν. 3389/2005. Συγκεκριμένα, με τις νέες διατάξεις ορίζεται, ότι το συνολικό κόστος υλοποίησης της Σύμπραξης, στο οποίο περιλαμβάνεται το κατασκευαστικό κόστος, όπως αυτό προκύπτει από τη σχετική Σύμβαση Σύμπραξης ή το σχετικό Παρεπόμενο Σύμφωνο, το αρχικό κόστος του συνολικά απαιτούμενου εξοπλισμού που αποτελεί μέρος του αναλαμβανόμενου έργου, οι τόκοι της περιόδου κατασκευής, καθώς και κάθε κόστος και δαπάνη για την επίβλεψη, την ασφάλιση, τις αμοιβές συμβούλων, τα προπαρασκευαστικά έξοδα, τους τεχνικούς ελέγχους, τα νομικά έξοδα, τα έξοδα εγκατάστασης και μετεγκατάστασης, τα έξοδα εγγυητικών επιστολών, αποσβένονται, κατ' επιλογή της Εταιρίας Ειδικού Σκοπού, είτε με τη σταθερή μέθοδο, καθόλη τη διάρκεια της περιόδου λειτουργίας του έργου, είτε με μέθοδο που προβλέπεται στην πέμπτη παράγραφο του άρθρου 97 του ν. 1892/1990 (ισόποσα εντός 10 ετών από το χρόνο αποπεράτωσης), που ως γνωστό δύναται να εφαρμόζει, σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου δεύτερου του ν. 3755/2009, η ΑΕΑΣ για την απόσβεση του κόστους ανακατασκευής του προβλήτα ΙΙ και κατασκευής του προβλήτα ΙΙΙ της ΟΛΠΕ Α.Ε., ο παραχωρησιούχος της Υποθαλάσσιας Αρτηρίας Θεσσαλονίκης (άρθρο 36 του ν. 3535/2007), της Ιονίας Οδού (άρθρο 36 του ν. 3555/2007), κλπ. Σε περίπτωση επιχορήγησης του έργου από το Ελληνικό Δημόσιο, οι αποσβέσεις ενεργούνται επί του υπολοίπου που απομένει μετά την αφαίρεση της επιχορήγησης από το κόστος κατασκευής.

4. Επίσης, με τις ίδιες ως άνω διατάξεις κωδικοποιείται στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος η μεταφορά των συσσωρευμένων ζημιών της Εταιρίας Ειδικού Σκοπού, η οποία επίσης ήδη προβλέπεται από την παρ. 4 του άρθρου 29 του ν. 3389/2005. Συγκεκριμένα, με τις νέες διατάξεις ορίζεται, ότι οι ζημίες αυτές μεταφέρονται προς συμψηφισμό με τα κέρδη των δέκα (10) επομένων χρήσεων.

Επισημαίνεται, ότι με βάση την παρ. 4 του άρθρου 18 του ν. 4013/2011 προβλέπεται, ότι όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω έχουν εφαρμογή και στις Συμβάσεις Σύμπραξης που έχουν ήδη συναφθεί κατά το χρόνο δημοσίευσης του νόμου (15.9.2011).

Β. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 30 του ν. 3389/2005, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 18 του παραπάνω νόμου 4013/2011 (Φ.Ε.Κ. 204/Α') «Το Πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ επιστρέφεται στην Εταιρεία Ειδικού σκοπού σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000). Η αίτηση για επιστροφή δύναται να υποβληθεί με την εκκαθαριστική

δήλωση ΦΠΑ κάθε χρήσης και η επιστροφή διενεργείται εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της σχετικής αίτησης».

Κατά συνέπεια η Εταιρεία Ειδικού Σκοπού έχει τη δυνατότητα, να ζητά επιστροφή του πιστωτικού της υπολοίπου ΦΠΑ που προκύπτει για κάθε χρήση, αμέσως μετά την υποβολή της αντίστοιχης εκκαθαριστικής δήλωσης.

Η επιστροφή διενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), και σύμφωνα με τη διαδικασία της ΑΥΟ ΠΟΛ.1073/21.7.2004.

Επισημαίνεται ότι το δικαίωμα επιστροφής υφίσταται για οποιοδήποτε πιστωτικό υπόλοιπο προκύπτει στην εκκαθαριστική δήλωση, χωρίς να απαιτείται η μεταφορά του για συμφηφισμό μέχρι το χρόνο κατά τον οποίο μπορεί να απωλεσθεί το δικαίωμα αυτό λόγω παραγραφής του.

Η φορολογική αρχή οφείλει να διενεργεί την επιστροφή του αιτούμενου ποσού εντός (90) ημερών από την υποβολή της αίτησης. Ποσό που ζητήθηκε για επιστροφή δεν μπορεί να μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο.

Γ. Κ.Β.Σ.

Με βάση τις διατάξεις της παρ. 12 του άρθρου 105 του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως τέθηκαν και ισχύουν με την παρ. 1 του άρθρου 18 του ν. 4013/2011 (ΦΕΚ. 204 Α715.9.2011), το τιμολόγιο για τα έργα που υλοποιούνται από τις Συμπράξεις Δημοσίου και Ιδιωτικού Τομέα εκδίδεται από τις Εταιρίες Ειδικού Σκοπού, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 15 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), ήτοι μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία καθίσταται απαιτητό το τίμημα, με βάση τους όρους της οικείας κάθε φορά Σύμβασης Σύμπραξης, υπό τη προϋπόθεση ότι οι Εταιρίες Ειδικού Σκοπού δεν εκμεταλλεύονται οι ίδιες το έργο, περίπτωση κατά την οποία το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία έγινε η πιστοποίηση του έργου.

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΗΜΗΤΡΗΣ ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ