

Αθήνα, 20 Ιουνίου 2013

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣ/ΤΟΣ (Δ12)
ΤΜΗΜΑ Β΄

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κωδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Λ. Σωφρονά
Τηλέφωνο: 210 - 3375312
ΦΑΞ: 210 - 3375001

ΠΟΛ 1150

ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση της ωφέλειας που προκύπτει από τη διαγραφή υποχρεώσεων των επιχειρήσεων που έχουν υπαχθεί στη διαδικασία εξυγίανσης του άρθρου 99 του Πτωχευτικού Κώδικα (ν. 3588/2007).

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ι΄ της παρ. 3 του άρθρου 28 του ν. 2238/1994, ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις θεωρείται και η ωφέλεια επιχείρησης, που προκύπτει από την παραίτηση πιστώτριας επιχείρησης από την είσπραξη χρέους, η οποία λαμβάνει χώρα μέσα στα πλαίσια της επαγγελματικής τους συνεργασίας. Στην περίπτωση αυτή δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί φορολογίας δωρεών.

2. Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου 99 του Πτωχευτικού Κώδικα, όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους από το άρθρο 12 του ν. 4013/2011, θεσπίζεται διαδικασία εξυγίανσης για επιχειρήσεις οι οποίες βρίσκονται σε παρούσα ή επαπειλούμενη αδυναμία εκπλήρωσης των ληξιπρόθεσμων χρηματικών υποχρεώσεών τους κατά τρόπο γενικό, με απόφαση του αρμόδιου Δικαστηρίου. Η διαδικασία εξυγίανσης αποτελεί συλλογική προπτωχευτική διαδικασία που αποσκοπεί στη διατήρηση, αξιοποίηση, αναδιάρθρωση και ανόρθωση της επιχείρησης με τη συμφωνία που επιτυγχάνεται κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Έκτου Κεφαλαίου του Πτωχευτικού Κώδικα, χωρίς να παραβλάπτεται η συλλογική ικανοποίηση των πιστωτών. Σύμφωνα, δε, με το άρθρο 106ε του Πτωχευτικού Κώδικα, περιεχόμενο της συμφωνίας εξυγίανσης δύναται να είναι και η μείωση των απαιτήσεων των πιστωτών έναντι της επιχείρησης.

Επισημαίνεται ότι με τις διατάξεις του άρθρου 181 του ίδιου ως άνω Κώδικα, καταργήθηκαν από την έναρξη ισχύος του, μεταξύ άλλων, τα άρθρα 44 έως 46γ του ν. 1892/1990 και το Τρίτο Βιβλίο (άρθρα 525 έως 707) του Εμπορικού Νόμου.

3. Το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους, με την αριθ. 457/1994 γνωμοδότησή του, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών, έκρινε ότι το έσοδο που προκύπτει από τη διαγραφή υποχρεώσεων των προβληματικών και υπερχρεωμένων

επιχειρήσεων κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 44 του ν. 1892/1990 (συμφωνίες πιστωτών και επιχείρησης), δεν περιέρχεται στην επιχείρηση από την άσκηση της επιχειρηματικής της δραστηριότητας και συνεπώς δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα κατά την έννοια των διατάξεων του ν.δ. 3843/1958 - νυν 2238/1994 (σχετ. το αριθ. 1061110/10281/B0012/17.1.1996 έγγραφό μας).

4. Επίσης, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους, με την αριθ. 168/2007 γνωμοδότησή του, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, έκρινε ότι, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις της περ. ι' της παρ. 3 του άρθρου 28 του ν. 2238/1994, ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις νοείται το προκύπτον από την άσκηση, μεταξύ άλλων, ατομικής ή εταιρικής επιχείρησης κέρδος, το οποίο (κέρδος) συνιστά και το χαρακτηριστικό γνώρισμα του φορολογητέου εισοδήματος. Κατά συνέπεια, το ποσό το οποίο ωφελείται εταιρία από τη μείωση των απαιτήσεων των πτωχευτικών πιστωτών στα πλαίσια συμφωνίας πτωχευτικού συμβιβασμού με βάση τις διατάξεις των άρθρων 600 έως 609 του Εμπορικού Νόμου, δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα διότι δεν συγκεντρώνει τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα του εισοδήματος το οποίο προκύπτει από άσκηση εμπορικής δραστηριότητας και περαιτέρω, δεν εμπίπτει στις διατάξεις της περίπτωσης ι' της παραγράφου 3 του άρθρου 28 του ν. 2238/1994, καθόσον ο πτωχευτικός συμβιβασμός δεν θεωρείται ως παραίτηση της πιστώτριας επιχείρησης από την είσπραξη χρέους μέσα στα πλαίσια της επαγγελματικής τους συνεργασίας (σχετικό το αριθ. 1043963/10531/B0012/17.7.2007 έγγραφό μας).

5. Με βάση τα ανωτέρω και δεδομένου ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του Πτωχευτικού Κώδικα καταργήθηκε η προπτωχευτική διαδικασία ρύθμισης χρεών με τους πιστωτές επιχείρησης του άρθρου 44 του ν. 1892/1990 και εφαρμόζεται πλέον η προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 99 του Πτωχευτικού Κώδικα προπτωχευτική διαδικασία εξυγίανσης της επιχείρησης, με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι το ποσό το οποίο ωφελείται επιχείρηση από τη διαγραφή υποχρεώσεων της κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 99 του Πτωχευτικού Κώδικα, δεν συγκεντρώνει τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα του εισοδήματος το οποίο προκύπτει από άσκηση εμπορικής δραστηριότητας και, συνεπώς, δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα κατά την έννοια των διατάξεων του ν. 2238/1994.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΘΕΟΧΑΡΗΣ ΘΕΟΧΑΡΗΣ