



0 4 ΑΥΓ. 2011

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΚΑΙ ΚΛΙΜΑΤΙΚΗΣ ΑΛΛΑΓΗΣ
Υ Π Ο Υ Ρ Γ Ο Σ

ΓΡΑΦΕΙΟ
ΚΟΙΝΟΒΟΥΛΕΥΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Αθήνα 3/8/ 2011
Αρ.Πρωτ: 5794 Β

Αμαλιάδος 17 – Αμπελόκηποι
115 23 - Αθήνα
Τηλ. 210 64 00 015
Fax. 210 64 29 137
E-mail: vouli@gryp.minenv.gr

ΠΡΟΣ τη
✓ ΒΟΥΛΗ ΤΩΝ ΕΛΛΗΝΩΝ
Τμήμα Ερωτήσεων

ΚΟΙΝ:

- 1. Βουλευτή κ.**
Δημήτρη Παπαδημούλη
- 2. Υπουργείο Οικονομικών**
Γραφείο Υπουργού

Θέμα : «Απάντηση σε Ερώτηση »

Σχετ: Η με αρ. πρωτ. 20334/25-7-2011 Ερώτηση

Σε απάντηση της **Ερώτησης με αρ. πρωτ. 20334/25-7-2011** που κατατέθηκε από το Βουλευτή κ. Δημήτρη Παπαδημούλη και σχετικά με τον τρόπο φορολόγησης εσόδων από την πώληση ακινήτου στην Καλλιθέα το 2005, στο οποίο η Γ.Γ. Χωροταξίας και Αστικού Περιβάλλοντος Μαρία Καλτσά διέθετε το 10% και συγκεκριμένα 60μ2 γραφείου και 25μ2 υπόγειου χώρου στάθμευσης, σας κοινοποιούμε το με Αριθμό Πρωτ. 16223/11 έγγραφο του ΤΕΕ με απαντήσεις στο αίτημα της Γ.Γ., το οποίο απαντά διεξοδικά για τη νομιμότητα των τιθεμένων ζητημάτων

Συνημμένο:
Το α.π. 16223/11 έγγραφο ΤΕΕ

Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ

ΓΙΩΡΓΟΣ ΠΑΠΑΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΥ

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Δόμνα Σωτηριάδου

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΤΕΧΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ ΕΛΛΑΔΑΣ

ΝΙΚΗΣ 4, 105 63 ΑΘΗΝΑ
ΤΗΛ. 210 329 1200, FAX: 210 322 1772

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ
Δ/ΝΣΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ

Πληροφορίες: Τζένη Δουβή
Τηλ.: 2103291607 Fax: 2103226185
Email: tzeny@central.tee.gr

Αθήνα

Αριθ. Πρωτ.

21/8/11

16223

Προς

Την κ. Μαρία Καλτσά

Διπλ. Αρχιτέκτονα Μηχανικό

Πηνειού 10

Π. Ψυχικό 15452 ΑΘΗΝΑ

Θέμα: Διευκρίνιση για τον τρόπο φορολόγησης εισοδήματος

Συνάδελφε,

Σε απάντηση του με ΑΠ ΤΕΕ 16223/26-7-2011 εγγράφου σας, έχουμε να σημειώσουμε τα ακόλουθα

1. Σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 1 ΚΦΕ

«Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48».

2. Σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 ΚΦΕ

«Επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους, καθώς και η πώληση μέσα σε δύο (2) χρόνια από την απόκτηση εξ επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία».

3. Σύμφωνα εξάλλου με το άρθρο 28 παρ. 3α ΚΦΕ

«Θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις:

α) Το κέρδος από την άσκηση επιχείρησης αγοραπωλησίας ακινήτων γενικά, εκτός από τις επιχειρήσεις, που αναφέρονται στο άρθρο 34, των οποίων το καθαρό κέρδος εξευρίσκεται με ειδικό τρόπο.

Ως κέρδος θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας του ακινήτου το οποίο πουλήθηκε και της αξίας αυτού κατά το χρόνο της αγοράς. Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α'). Αν όμως το τίμημα που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το αναφερόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά, για τις

περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται:

αα) Το τίμημα από τις πωλήσεις των πιο πάνω ακινήτων που αναφέρεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

ββ) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος της αξίας, κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε, και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων. Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 31 που βαρύνουν τον πωλητή.»

4. Σύμφωνα με τις πιο πάνω διατάξεις, όπως αυτές έχουν ερμηνευθεί από τα Δικαστήρια και από τη Διοίκηση, προκύπτει ότι κατ' αρχήν ακόμα και μια μεμονωμένη πράξη αγοράς ακινήτου το οποίο στη συνέχεια πωλείται είναι δυνατόν να αποτελεί άσκηση επιχείρησης σύμφωνα με τις διατάξεις που αναφέρονται πιο πάνω, αρκεί να αποσκοπεί σε πραγματοποίηση κέρδους. Δηλαδή, βασικό στοιχείο για να χαρακτηριστεί μια μεμονωμένη πράξη σαν επιχείρηση είναι η πρόθεση για την πραγματοποίηση του κέρδους (άρθρο 7 της Ε.3930/Εγκ. 23/23.2.1968 διαταγής μας «περί κοινοποιήσεως του ΑΝ 285/1968»).
5. Το αν υπάρχει ή όχι πρόθεση για επίτευξη κέρδους είναι ζήτημα πραγματικό το ποίο κρίνεται ανά περίπτωση. Γενικά όμως έχει κριθεί ότι αν ένα περιουσιακό στοιχείο αγοράζεται απλώς για επένδυση του κεφαλαίου ή για ιδιοχρησιμοποίηση και όχι για μεταπώληση, τότε το κέρδος που έχει τυχόν προκύψει δεν ενέχει την έννοια του εισοδήματος από εμπορική επιχείρηση (Σχετ. έγγραφο 1071439/1418/Α0012/24-7-2007, Θέμα 57 Άρθρου 28 σε Σταματόπουλο-Καραβοκύρη, Φορολογία Εισοδήματος). Έτσι πρόσωπα τα οποία ασκούν ήδη εμπορική επιχείρηση, θεωρείται ότι έχουν σκοπό το κέρδος και όταν πρόκειται για μεμονωμένη πράξη. Γενικά όμως, και εφόσον δεν ασκείται εμπορική επιχείρηση, για την κρίση της ύπαρξης ή όχι κερδοσκοπικού σκοπού κατά τη διενέργεια μιας μεμονωμένης πράξης αγοράς ακινήτου και εν συνεχεία πώλησης αυτού εξετάζονται, τα παρακάτω:

- α. Ο αριθμός των ανεγειρομένων διαμερισμάτων
- β. Πόσα πωλούνται
- γ. Ποιος είναι ο χρόνος πώλησης σε σχέση με το χρόνο έκδοσης της αδείας
- δ. Ποια είναι η αξία πώλησης

βλ. Θέμα 62^ο Άρθρου 28 σε Σταματόπουλο-Καραβοκύρη, Φορολογία Εισοδήματος)

6. Συναφώς έχει κριθεί ότι:

- α. Ο κερδοσκοπικός σκοπός πρέπει να υπάρχει κατά το χρόνο αγοράς ή απόκτησης του ακινήτου

β. Ο σκοπός επίτευξης κέρδους πρέπει να συνδέεται με τη συγκεκριμένη μεμονωμένη πράξη και όχι να συνάγεται από το γεγονός ότι ο φορολογούμενος ασκεί εμπορική επιχείρηση ή έχει την ιδιότητα του εμπόρου (ΣτΕ 4189/1979, ΣτΕ 3384/1980)

γ. Μόνη η πώληση ακινήτου σε τίμημα υψηλότερο από την τιμή κτήσης δεν αρκεί για να χαρακτηρίσει μια αγοραπωλησία ότι συνιστά άσκηση επιχείρησης (ΣτΕ 2354/1983)

7. Τη δυνατότητα διενέργειας και μιας μεμονωμένης πράξης ανέγερσης οικοδομής χωρίς αυτό να προσδίδει στον φορολογούμενο την ιδιότητα του ασκούντος επιχείρηση αναγνώρισε και ο ίδιος ο νομοθέτης και στη συνέχεια η Διοίκηση, στην περίπτωση της εφαρμογής των διατάξεων περί υπαγωγής της οικοδομής στον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας. Ειδικότερα διευκρινίστηκε με την Πολ. 1064/2006 ότι «σε περίπτωση που οποιοδήποτε πρόσωπο επαναλαμβάνει αυτή τη δραστηριότητα (δηλ. της ανέγερσης οικοδομής), δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι διενεργεί ευκαιριακά πράξεις του άρθρου 6 ΚΦΠΑ οπότε μπορεί να επιλέγει την υπαγωγή του ή μη στο φόρο αλλά γίνεται σαφές ότι πρόκειται για συστηματική δραστηριότητα και υποχρεούται να καταστεί υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο και να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. για τις πράξεις που διενεργεί».

8. Από τα πραγματικά-περιστατικά που τέθηκαν υπόψη μας προκύπτει ότι:

Α. Η αιτούσα απέκτησε το 2002 10% οικοπέδου στο οποίο επρόκειτο να ανεγερθεί οικοδομή και να λάβει, ως αναλογούν στο ποσοστό συνιδιοκτησίας της, μια μόνο οριζόντια ιδιοκτησία και συγκεκριμένα ένα γραφείο επιφάνειας 85,60 ^{μ²} το οποίο επρόκειτο να ιδιοχρησιμοποιήσει. Από το γεγονός αυτό και μόνο προκύπτει ότι δεν υπήρχε κερδοσκοπικός σκοπός κατά το χρόνο απόκτησης του ακινήτου. Τούτο ενισχύεται και από το γεγονός ότι ο αριθμός των οριζοντίων ιδιοκτησιών που της αναλογούσε (μια μόνο ιδιοκτησία) δεν είναι τέτοιος που να παραπέμπει σε σκοπό εκμετάλλευσης μέσω πώλησης. (Σημειώνεται εδώ ότι εκμετάλλευση του ακινήτου μέσω μίσθωσης δεν αποτελεί άσκηση επιχείρησης με βάση τις διατάξεις που εξετάζονται εδώ διότι έχει κριθεί από τη Διοίκηση ότι τέτοιου είδους εκμετάλλευση δεν αποσκοπεί στην επίτευξη κέρδους, Σχετ. έγγραφο 1093725/2163/Α0012/2-5-2007 και Θέμα 62δ Άρθρου 28 σε Σταματόπουλο-Καραβοκύρη, Φορολογία Εισοδήματος). Επιπλέον ενισχυτικό της ύπαρξης του μη κερδοσκοπικού σκοπού είναι και το γεγονός ότι η ίδια δεν διαθέτει ιδιόκτητη επαγγελματική στέγη, και η ανέγερση ακινήτου με σκοπό απόκτηση ιδιόκτητης επαγγελματικής στέγης και ιδιοχρησιμοποίηση αυτής στη συνέχεια δεν υποκρύπτει κερδοσκοπικό σκοπό.

* 60 μ² γραφείο + 25 μ² υπόγειος χώρος στάθμευσης

Β. Πλέον των ανωτέρω η αιτούσα τόσο κατά τα ο χρόνο απόκτησης του ακινήτου όσο και κατά το χρόνο πώλησης αυτού δεν ασκούσε εμπορική επιχείρηση. Σε κάθε περίπτωση βέβαια, ακόμα και αν ασκούσε εμπορική επιχείρηση, αυτό δεν θα αρκούσε για να χαρακτηριστεί η μεμονωμένη αυτή πράξη ως επιχείρηση, πολύ δε περισσότερο ισχύει τούτο στην παρούσα περίπτωση.

Γ. Κρίσιμο είναι επίσης και το γεγονός ότι η πώληση έλαβε χώρα το 2005, ήτοι τρία χρόνια μετά την αγορά του ακινήτου, χρόνος που θεωρείται μάλλον μακρός παρά σύντομος, δεδομένου ότι μεσολάβησαν οι Ολυμπιακοί Αγώνες οπότε και η δραστηριότητα στη αγορά ακινήτων ήταν μάλλον αυξημένη. Η διάρκεια των τριών ετών που μεσολάβησαν από την αγορά ως την πώληση του ακινήτου θα πρέπει να θεωρηθεί μάλλον ένδειξη αξιοποίησης κεφαλαίου παρά ως ένδειξη ύπαρξης κερδοσκοπικού σκοπού.

Δ. Τέλος, κρίσιμο είναι και το γεγονός ότι κατά το χρόνο της πώλησης δεν είχε γίνει σύσταση οριζοντίου ιδιοκτησίας στο συγκεκριμένο ακίνητο. Και αυτό το στοιχείο υποδηλώνει την έλλειψη σκοπού επιτεύξεως κέρδους αφού συνηθίζεται στις επιχειρήσεις ανέγερσης οικοδομών προς πώληση η σύσταση οριζοντίου ιδιοκτησίας να γίνεται στην αρχή ώστε να μπορεί ο εργολάβος να πωλεί ιδιοκτησίες κατά τη διάρκεια ανέγερσης ή ακόμα και πριν την έναρξη ανέγερσης ή την αποπεράτωση της οικοδομής. Η σύσταση οριζοντίου ιδιοκτησίας θα ήταν ακόμα αναγκαία αν πράγματι υπήρχε εξ αρχής σκοπός πώλησης με σκοπό το κέρδος, δεδομένου ότι υπάρχουν δυο συγκύριοι, ο οποίος σε περίπτωση εμφάνισης σχετικής ευκαιρίας πώλησης θα επιθυμούσαν να έχουν σχετική αυτονομία ή και ευελιξία (πιο εύκολα πωλούνται μεμονωμένες ιδιοκτησίες παρά ολόκληρο ακίνητο). Συνεπώς δεν προκύπτει ότι η ανέγερση έγινε με σκοπό την πώληση αλλά μάλλον διαφαίνεται ότι σκοπός ήταν πράγματι η ιδιοχρησιμοποίηση.

Ε. Να σημειωθεί ότι το τίμημα της πώλησης, και ιδιαίτερα όταν η πώληση γίνεται σε μεγαλύτερη τιμή από ότι τίμημα αγοράς δεν αρκεί όπως προαναφέρθηκε για να υποδηλώσει την ύπαρξη σκοπού επιτεύξεως κέρδους που να συνδέεται με την περιγραφόμενη πράξη.

9. Συμπερασματικά και εν όψει όλων των ανωτέρω, της σχετικής νομοθεσίας, των πορισμάτων της νομολογίας των δικαστηρίων και των απόψεων της Διοίκησης κατά τη γνώμη μας με βάση τα πραγματικά περιστατικά που τέθηκαν υπόψη μας από την αιτούσα προκύπτει ότι:

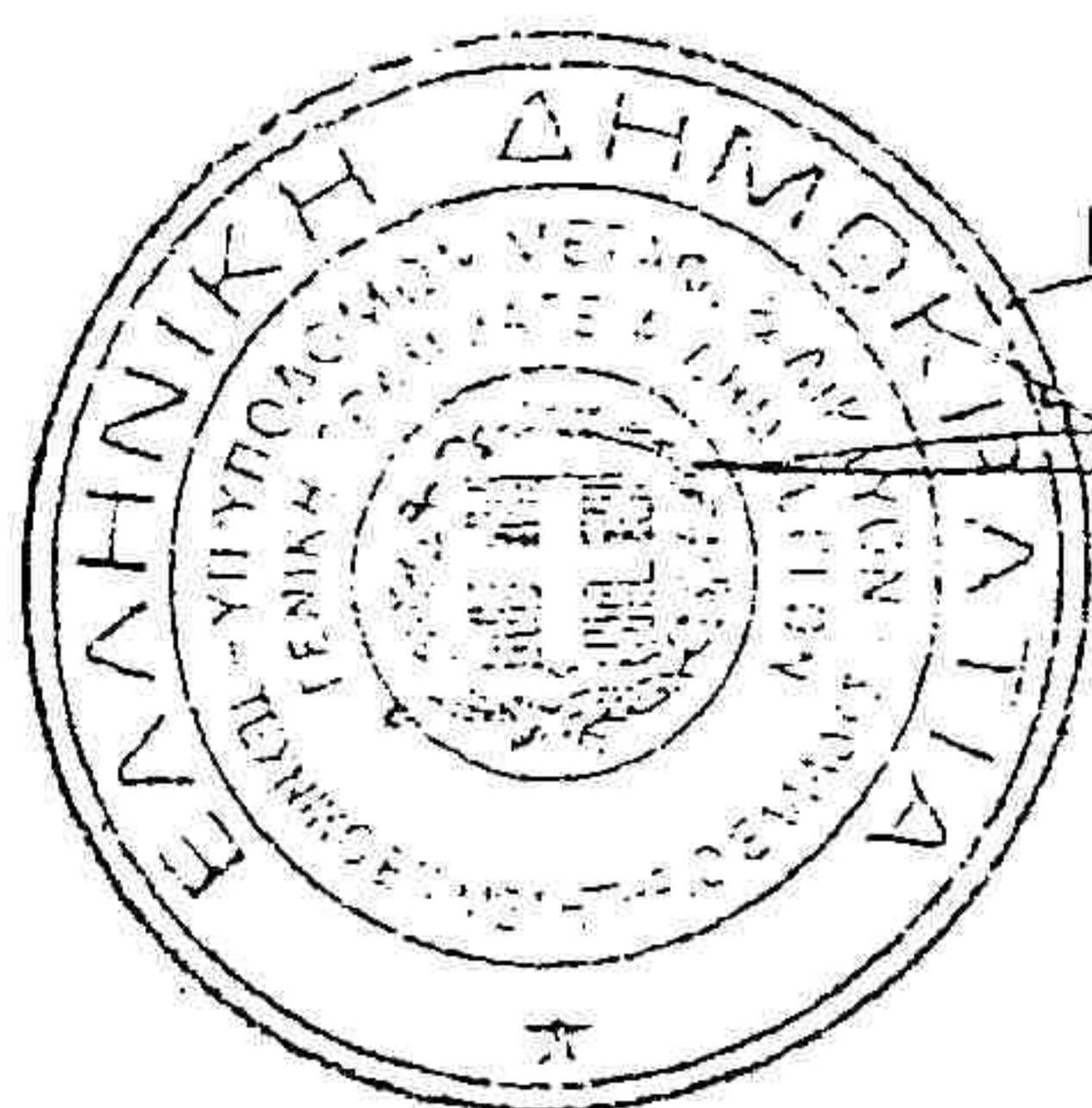
Α. Η μεμονωμένη πράξη αγοράς και στη συνέχεια πώλησης ακινήτου δεν έγινε με σκοπό την επίτευξη κέρδους

Β. Εφόσον ελλείπει ο σκοπός επίτευξης κέρδους η μεμονωμένη αυτή πράξη αυτή δεν δύναται να χαρακτηριστεί ως επιχείρηση κατά την έννοια του άρθρου 28 παρ. 2 ΚΦΕ.

Γ. Εφόσον δεν αποτελεί επιχείρηση σύμφωνα με το άρθρο 28 ΚΦΕ, το τίμημα που εισέπραξε η αιτούσα από την πώληση του 10% εξ αδιαιρέτου του ακινήτου δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και ως εκ τούτου δεν φορολογείται ως εισόδημα, αλλά το ποσό που εισέπραξε από την πώληση αυτή μπορεί, ως χρηματικό ποσό που προέρχεται από τη διάθεση περιουσιακού στοιχείου να χρησιμοποιηθεί για την κάλυψη τεκμηρίων, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 2γ του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Με εκτίμηση
Ο Πρόεδρος

Χρήστος Σπίρτζης



Ακριβές Αντίγραφο
Η Τηλεματόρχης Γραμματείας
α.α.

Γεώργιος Τσεργάς

ΠΡΟΣ: ΤΟ ΤΕΕ

2011

Νομική Υπηρεσία

Υπόψη: κας Κατερίνας Πέρρου

Αθήνα, Δευτέρα 25 Ιουλίου

Θέμα: Αίτημα για διευκρίνιση του τρόπου φορολόγησης εισοδήματος

Είμαι αρχιτέκτων μηχανικός και ασκώ το επάγγελμα ατομικά ως ελεύθερος επαγγελματίας. Το 2002 αγόρασα κατά ποσοστό 10% ένα οικοπέδο συνολικού εμβαδού 322 μ2 εντός των ορίων του Δήμου Καλλιθέας Αττικής με σκοπό την ανέγερση κτιρίου κατοικίας και γραφείων. Στο ποσοστό μου 10% επί του οικοπέδου αναλογεί μία οριζόντια ιδιοκτησία, και συγκεκριμένα ένα γραφείο επιφανείας 85,60 τ.μ., το οποίο σκόπευα να χρησιμοποιήσω η ίδια ως επαγγελματική στέγη για την άσκηση του επαγγέλματός μου. Το έτος 2005 το εν λόγω -μη αποπερατωμένο ακόμα ακίνητο- πωλήθηκε σε τρίτον, κατόπιν σχετικής πρότασης που δεχθήκαμε οι συγκύριοι από τον τρίτο. Το ποσό που έλαβα από την πώληση και το οποίο αναλογεί στο ποσοστό μου 10% επί του ακινήτου ήταν 250.000 ευρώ.

Πλέον των ανωτέρω σημειώνεται ότι:

- η παραπάνω περιγραφόμενη περίπτωση αποτελεί μεμονωμένη πράξη ανέγερσης οικοδομής εκ μέρους μου με σκοπό όπως προαναφέρθηκε την απόκτηση ιδιόκτητης επαγγελματικής στέγης
- μέχρι την πώληση δεν ασκούσα παράλληλα επιχείρηση ανέγερσης οικοδομών προς πώληση
- δεν διαθέτω μέχρι και σήμερα ιδιόκτητη επαγγελματική στέγη
- το 2005 πώλησα ποσοστό 10% επί της οικοδομής, χωρίς να έχει γίνει σύσταση οριζοντίων ιδιοκτησιών
- κατά τη διάρκεια της κατασκευής και ως και το 2005 συμπεριέλαβα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός μου το ποσό που αναλογούσε στις δαπάνες ανέγερσης της οικοδομής, για το οποίο υπάρχει τεκμήριο

Με βάση τα παραπάνω παρακαλώ να με ενημερώσετε εάν το ποσό που εισέπραξα από την πώληση της παραπάνω ιδιοκτησίας φορολογείται ως εισόδημα και αν ναι, ποια είναι η φορολογική του μεταχείριση.

Με εκτίμηση,



Μαρία Καλτσά

Τ.Ε.Ε.

ΤΕΧΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ ΕΛΛΑΔΑΣ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ:
ΠΗΝΕΙΟΥ 10, Π. ΨΥΧΙΚΟ, 154 52 ΑΘΗΝΑ
E-MAIL: maria.kaltsa@vivodinet.gr
FAX: 210-6772882
ΤΗΛ: 6978 006981

ΑΡΙΘΜ. ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟΥ

16223

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ

26/7/11