

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ
ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝ. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΤΜΗΜΑ Α'

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10
Τ. Κ : 101 84 Αθήνα
Τηλέφωνο : 210.3375315-6
ΦΑΧ : 210.3375001

Αθήνα, 20 Σεπτεμβρίου 2012
Αρ. Πρωτ .:Δ12Α 1130184 ΕΞ 2012

ΘΕΜΑ: Πώληση των παγίων και εμπορευμάτων επιχείρησης που διακόπτει τις εργασίες της, σε άλλη επιχείρηση που κάνει έναρξη εργασιών στον ίδιο χώρο με το ίδιο αντικείμενο.

Σε απάντηση του από 7.9.2012 ερωτήματος σας, αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 13 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), μεταξύ άλλων, φορολογείται αυτοτελώς λογιζόμενο ως εισόδημα με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση, ολόκληρης της επιχείρησης με τα άυλα στοιχεία αυτής όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κλπ. ή υποκαταστήματος επιχείρησης, όπως αυτό ορίζεται από τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 9 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992)
2. Με τις διατάξεις της περ. ζ' της παραγράφου 3 του άρθρου 28 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και η πραγματοποιηθείσα αυτόματη υπερτίμηση του πάγιου κεφαλαίου που χρησιμοποιείται στην επιχείρηση, καθώς και η υπερτίμηση που δεν πραγματοποιήθηκε, εφόσον αυτή έχει περιληφθεί στην απογραφή.
3. Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1169/2.8.2011 διαταγή μας, οι διατάξεις της περ. α' του άρθρου 13 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.). έχουν εφαρμογή σε περίπτωση που συντελείται πραγματική μεταβίβαση με την καταβολή τιμήματος.

Κατά συνέπεια κατά τη διακοπή εργασιών επιχείρησης και έναρξης εργασιών

στον ίδιο χώρο χωρίς να προκύπτει η καταβολή τιμήματος δεν επιβάλλεται φόρος εισοδήματος. Αντίθετα, η ύπαρξη καταβληθέντος τιμήματος έχει ως αποτέλεσμα την εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων για οφειλή φόρου με 20%.

Από την έκδοση της ανωτέρω διαταγής ανακλήθηκε κατά το μέρος αυτό η αριθμ. πρωτ.1052699/1082/A0012/30.5.2003 εγκύκλιος, δηλαδή από εδώ και στο εξής κατά την διακοπή εργασιών επιχείρησης και έναρξης στον ίδιο χώρο με το ίδιο αντικείμενο εργασιών άλλης επιχείρησης δεν οφείλεται φόρος υπεραξίας, όταν δεν προκύπτει η καταβολή σχετικού τιμήματος.

4. Επισημαίνεται, ότι η πώληση αποθεμάτων ή παγίων, δεν συνιστά μεταβίβαση επιχείρησης, δηλαδή, μεταβίβαση ενεργητικών μείον παθητικών στοιχείων (συμπεριλαμβανομένων και των άυλων), με την έννοια της μεταβίβασης έστω και τμήματος της επιχείρησης, χαρακτηριζόμενου όμως από λειτουργική ανεξαρτησία από τη λοιπή δραστηριότητα της επιχείρησης και με αυτοτελή παρουσίαση των απαιτήσεων και υποχρεώσεων του (1011558/73/A0012/23.5.1989 και 1112857/2205/A0012/30.11.2007 έγγραφα μας).

5. Κατόπιν των ανωτέρω, το υπερτίμημα από την πώληση του πάγιου εξοπλισμού, θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις και φορολογείται μαζί με τα λοιπά εισοδήματα του πωλητή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) και η καταβολή του δεν συνιστά από μόνη της μεταβίβαση της επιχείρησης.

Ωστόσο, εναπόκειται στην ελεγκτική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. να εξετάσει αν υπάρχει καταβολή ή μη τιμήματος, λόγω μεταβίβασης, κατά την διακοπή εργασιών επιχείρησης και έναρξης στον ίδιο χώρο με το ίδιο αντικείμενο εργασιών άλλης επιχείρησης, προκειμένου να επιβληθεί ο φόρος 20% της περ. α' της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.).

6. Επισημαίνεται ακόμα, (σύμφωνα το 1076719/1562/A0012/28.9.2000 έγγραφο μας), ότι οι παραπάνω διατάξεις έχουν ανάλογη εφαρμογή και στις περιπτώσεις άσκησης ελευθέριου επαγγέλματος (ιατρού), από αυτά που κατονομάζονται στο άρθρο 48 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) με ορισμένες όμως διαφοροποιήσεις σε σχέση με τις εμπορικές επιχειρήσεις. Τούτο είναι αναγκαίο καθόσον η άσκηση των ελευθέρων επαγγελμάτων που αναφέρονται στο άρθρο 48 βασίζεται κυρίως στο προσωπικό στοιχείο του επαγγελματία (κύκλος γνώσεων, βαθμός επιστημονικής εξειδίκευσης, εμπιστοσύνη προς το πρόσωπο του κλπ.) και λιγότερο σε υλικά στοιχεία όπως π.χ. ο χρησιμοποιούμενος πάγιος εξοπλισμός.

Είναι φανερό ότι τέτοιες προσωπικές ιδιότητες είναι από τη φύση τους αμεταβίβαστες.

7. Με βάση όσα προαναφέρθηκαν, αν μετά την αποχώρηση του ιατρού από την επαγγελματική στέγη που ασκούσε το επάγγελμα του, εγκατασταθεί στη συνέχεια άλλος ιατρός, καταρχάς, δεν δημιουργείται για τους λόγους που περιγράφονται στην προηγούμενη παράγραφο, θέμα εφαρμογής των διατάξεων της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ν.2238/1994, ωστόσο, εξετάζεται από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, ως θέμα πραγματικό, αν υπάρχει μεταβίβαση του ιατρείου με επαχθή αιτία, καθόσον για τις περιπτώσεις αυτές επιβάλλεται ο αυτοτελής φόρος υπεραξίας.

Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ
ΗΛΙΑΣ ΚΑΤΟΥΔΗΣ