



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ
ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
ΤΜΗΜΑ Β'

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 8
Ταχ. Κώδ. : 101 84 Αθήνα
Πληροφορίες : Ε. Πριστούρη
Τηλέφωνα : 2103375876
FAX : 2103375834
e-mail : d13.fma@yo.syzefxis.gov.gr

ΘΕΜΑ: Απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων σε σύμβαση *sale and lease back*.

ΣΧΕΤ.: Το με αριθ. πρωτ. 4416/6-4-2011 έγγραφό σας.

Σε απάντηση του ανωτέρω εγγράφου σας σχετικά με το ανωτέρω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 1 του ν. 1665/1986, όπως ισχύουν, με τη σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης ο εκμισθωτής υποχρεούται να παραχωρεί έναντι μισθώματος τη χρήση πράγματος, κινητού ή ακινήτου, ή και των δύο μαζί, που προορίζεται αποκλειστικά για επαγγελματική χρήση του αντισυμβαλλομένου (χρηματοδοτικού μισθωτή), παρέχοντας στον τελευταίο συγχρόνως το δικαίωμα είτε να αγοράσει το πράγμα είτε να ανανεώσει τη μίσθωση για ορισμένο χρόνο. Οι συμβαλλόμενοι έχουν την ευχέρεια να ορίσουν ότι το δικαίωμα αγοράς μπορεί να ασκηθεί και πριν από τη λήξη του χρόνου της μίσθωσης.

Αντικείμενο χρηματοδοτικής μίσθωσης μπορεί να είναι κινητό ή ακίνητο που αγόρασε προηγουμένως ο εκμισθωτής από το μισθωτή. Εξαιρείται η αγορά ακινήτου από ελεύθερο επαγγελματία.

Επίσης, με βάση τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 1 του ν. 1665/1986, στην έννοια των ακινήτων, τα οποία μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο χρηματοδοτικής μίσθωσης, συμπεριλαμβάνονται οι αγροτικές εκτάσεις, οι οριζόντιες και κάθετες ιδιοκτησίες με κτίσματα μετά του ποσοστού του γηπέδου που αναλογεί στα συγκεκριμένα κτίσματα σε σχέση με τη δομήσιμη επιφάνεια του γηπέδου και γενικά τα κτίσματα ή το συγκρότημα κτισμάτων μετά των λοιπών εγκαταστάσεων, συμπεριλαμβανομένου του γηπέδου που αναλογεί στα συγκεκριμένα κτίσματα, σε

συνάρτηση με το εμβαδόν του και τη συνολική δομήσιμη επιφάνεια που μπορεί να πραγματοποιηθεί στο γήπεδο και επιπλέον ο ακάλυπτος χώρος που προβλέπεται από τις πολεοδομικές διατάξεις ως χώρος στάθμευσης αυτοκινήτων.

Περαιτέρω, με τη διάταξη της περίπτωσης γ' της παρ. 8 (πρώην παρ. 9) του άρθρου 6 του ν. 1665/1986, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 26 του ν. 3091/2002, απαλλάσσονται από, τυχόν, φόρο αυτομάτου υπερτιμήματος, που θα επιβληθεί, καθώς και από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων οι συμβάσεις αγοράς ακινήτων από εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης με σκοπό τη χρηματοδοτική μίσθωση του πωλητή, ο οποίος αποκτά την ιδιότητα του χρηματοδοτικού μισθωτή (σύμβαση *sale and lease back*). Εξαιρούνται οι συμβάσεις αγοράς ακινήτων στις οποίες αντισυμβαλλόμενος είναι εξωχώρια εταιρία.

2. Από τα πραγματικά περιστατικά της αίτησής σας προκύπτει ότι υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. δήλωση φ.μ.α. με αίτημα απαλλαγής, με σκοπό τη σύναψη σύμβασης *sale and lease back* ενός ισόγειου καταστήματος επί οικοπέδου, στη συνολική αξία του οποίου συμπεριλαμβάνεται και η αξία δικαιώματος υψούν.

Ερωτάται εάν θα υπαχθεί στις σχετικές απαλλακτικές διατάξεις του ν. 1665/1986 η αξία του δικαιώματος υψούν που δεν αντιστοιχεί σε κτίσμα.

3. Ενόψει των ανωτέρω, στο παραπάνω ερώτημα προσήκει η ακόλουθη απάντηση:

Από τη διατύπωση της διάταξης της παρ. 3 του άρθρου 1 του ν. 1665/1986 προκύπτει ότι η ύπαρξη κτισμάτων είναι απαραίτητη προϋπόθεση για τη σύναψη σύμβασης *leasing* ή *sale and lease* επί γηπέδου και, επομένως, και για τη χορήγηση των σχετικών φοροαπαλλαγών. Στην περίπτωση δε που η σχετική σύμβαση αφορά ακίνητο (γήπεδο) με ένα ή περισσότερα κτίσματα, για τα οποία δεν υπάρχει σύσταση οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας, αντικείμενο της σύμβασης αποτελεί ολόκληρο το ακίνητο μετά των επ' αυτού κτισμάτων, αφού δεν είναι νομικά δυνατός ο διαχωρισμός και η μεταβίβαση τμημάτων ή ορισμένων από τα κτίσματα αυτού, χωρίς την ύπαρξη οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας.

Κατά συνέπεια, στην προκειμένη περίπτωση της σύναψης σύμβασης *sale and lease back* επί οικοπέδου με κτίσμα χωρίς σύσταση οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας, θα χορηγηθεί απαλλαγή από το φ.μ.α. για το σύνολο της αξίας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, δηλαδή και για την αξία του δικαιώματος υψούν, εφόσον το ακίνητο είναι ενιαίο και μεταβιβάζεται ως ενιαίο.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Προϊσταμένη της Διεύθυνσης



Προϊσταμένη της Γραμματείας
α/α
ΕΛΕΝΗ Κ. ΠΑΜΦΟΥ
ΠΕ/Α

ΔΗΜΗΤΡΑ ΤΣΑΜΗ

Εσωτ. Διανομή

1. Γραφείο Γεν. Δ/ντή Φορολογίας
2. Δ/νση 13^η, τμήμα Β' (7 αντίγρ.+1 Δ/ντρια)