



Παράδοση Μη Ανεπτυγμένης Οικοδομήσιμης Γης

Σύμφωνα με τον Τροποποιητικό Νόμο περί ΦΠΑ (Ν. 157(Ι)/2017) και την ερμηνευτική Εγκύκλιο (219 – ΦΠΑ) επιβάλλεται φόρος επί της παράδοσης μη ανεπτυγμένης οικοδομήσιμης γης¹ από πρόσωπο που ασκεί οικονομική δραστηριότητα με ημερομηνία έναρξης ισχύος την 2^α Ιανουαρίου 2018.

Μη Ανεπτυγμένη Οικοδομήσιμη Γη - Τι εξαιρείται?

Θα πρέπει να επισημανθεί ότι το είδος της γης αποτελεί σημαντικό παράγοντα κατά πόσο θα υπάρξει φορολόγηση της Μη Ανεπτυγμένης Οικοδομήσιμης Γης. Η παράδοση γης κτηνοτροφικής ζώνης, σε περιοχή προστασίας του περιβάλλοντος και σε αρχαιολογική ή αγροτική περιοχή απαλλάσσεται από την επιβολή ΦΠΑ. Η πιο πάνω απαλλαγή ισχύει ανεξάρτητα του προσώπου που πραγματοποιεί την πράξη αυτή – δηλαδή αν η πώληση αυτή γίνεται από πρόσωπο που έχει ως κύρια του επιχειρηματική δραστηριότητα της ανάπτυξη και πώληση γης ή όχι. Επίσης, δεν φορολογείται για σκοπούς ΦΠΑ η διάθεση της αναφερόμενης γης ανεξάρτητα του σκοπού για τον οποίο διατίθεται.

Πράξεις που έχουν πραγματοποιηθεί πριν τις 2 Ιανουαρίου 2018

Με βάση τις μεταβατικές διατάξεις που αφορούν τον χρόνο πραγματοποίησης της συναλλαγής, απαλλάσσονται από την επιβολή ΦΠΑ η παράδοση μη ανεπτυγμένης οικοδομήσιμης γης:

- 1)** Η οποία έχει μεταβιβαστεί **πριν** τις 2 Ιανουαρίου 2018, ή
- 2)** Για την οποία έχει κατατεθεί σύμβαση πώλησης στο Τμήμα Κτηματολογίου ή στον Έφορο Φορολογίας (και έχει χαρτοσημανθεί) **πριν** τις 2 Ιανουαρίου 2018.

Οι πιο πάνω διατάξεις ισχύουν ανεξάρτητα του ποσού που πιθανόν να έχει εισπράξει ο πωλητής της Μη Ανεπτυγμένης Οικοδομήσιμης Γης. Ως εκ τούτου, νοουμένου ότι το συμβόλαιο της συναλλαγής είναι κατατεθειμένο στις πιο πάνω Αρχές πριν τις 2 Ιανουαρίου 2018, η συναλλαγή θεωρείται ότι πραγματοποιήθηκε πριν τις 2 Ιανουαρίου 2018 και δεν φορολογείται, έστω και αν έγινε μερική πληρωμή του ποσού αντιπαροχής πριν τις 2 Ιανουαρίου 2018 και το υπόλοιπο ποσό θα καταβληθεί μετά από αυτή την ημερομηνία. Ωστόσο, εάν η κατάθεση του συμβολαίου έγινε μετά τις 2 Ιανουαρίου 2018, τότε η συναλλαγή θεωρείται φορολογητέα.

TAX

1. Επιβολή κανονικού συντελεστή ΦΠΑ 19%

Οι παραδόσεις νέων κτιρίων (περιλαμβανομένης της γης στα οποία αυτά είναι ανεγερμένα) πριν από την πρώτη τους χρήση υπόκεινται σε ΦΠΑ με τον κανονικό συντελεστή του 19%. Στα κτίρια περιλαμβάνονται τόσο εμπορικά ή βιομηχανικά κτίρια όσο και κατοικίες.

2. Επιβολή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ 5% για την απόκτηση και/ ή κατασκευή κατοικίας για χρήση ως κύριος και μόνιμος χώρος κατοικίας

Η επιβολή μειωμένου συντελεστή 5% ισχύει για συμβόλαια που συνομολογούνται μετά την 1 Οκτωβρίου 2011 που αφορούν την απόκτηση και/ή κατασκευή κατοικίας από δικαιούχα πρόσωπα, για χρήση της ως κύριο και μόνιμο χώρο διαμονής τους για τα επόμενα 10 χρόνια. (υπό όρους και προϋποθέσεις)

3. Επιβολή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ 5% για την ανακαίνιση και επισκευή ιδιωτικών κατοικιών

Από τις 4 Δεκεμβρίου 2015 η ανακαίνιση και επισκευή ιδιωτικών κατοικιών που χρησιμοποιούνται αποκλειστικά ως ο κύριος και μόνιμος χώρος διαμονής του εκάστοτε δικαιούχου (για τις οποίες έχουν παρέλθει τουλάχιστον τρία έτη από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτές) υπόκειται σε ΦΠΑ στον μειωμένο συντελεστή 5%, εξαιρουμένων των υλικών που αποτελούν πέραν του 50% της αξίας της παροχής των υπηρεσιών.

Παράλληλα, οι ανακαινίσεις/επισκευές ιδιωτικών κατοικιών που χρησιμοποιούνται είτε ως χώρος διαμονής ευάλωτων καταναλωτών είτε ως χώρος διαμονής σε ακριτική περιοχή υπόκειται σε ΦΠΑ στον μειωμένο συντελεστή 5%.



Συναλλαγές μέσα στα πλαίσια άσκησης οικονομικής δραστηριότητας

Γενικά, για σκοπούς επιβολής ΦΠΑ, η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών υπόκειται σε ΦΠΑ όταν η συναλλαγή πραγματοποιείται από πρόσωπο μέσα στα πλαίσια της οικονομικής δραστηριότητας που ασκεί το πρόσωπο αυτό.

Σύμφωνα με τον νόμο, ο όρος «επιχείρηση» σημαίνει οικονομική δραστηριότητα που ασκείται κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιοδήποτε τρόπο, ανεξαρτήτως του επιδιωκόμενου σκοπού ή των αποτελεσμάτων της δραστηριότητας αυτής.

Οικονομικές δραστηριότητες είναι όλες οι δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή του παρέχοντος υπηρεσίες, περιλαμβανομένων και των δραστηριοτήτων εξορύξεως, των γεωργικών δραστηριοτήτων, και των δραστηριοτήτων των ελεύθερων επαγγελματιών ή των εξομοιούμενων προς αυτά, ως οικονομική δραστηριότητα θεωρείται επίσης η εκμετάλλευση ενσώματου ή άυλου αγαθού, προς το σκοπό αντλήσεως εσόδων διαρκούς χαρακτήρα. Η διάθεση ή η εκμετάλλευση ακίνητης ιδιοκτησίας συμπεριλαμβάνονται στις οικονομικές δραστηριότητες για σκοπούς ΦΠΑ.

Ο καθορισμός της οικονομικής δραστηριότητας θα πρέπει να βασίζεται στα γεγονότα της κάθε περίπτωσης ξεχωριστά και μια σειρά κριτηρίων θα πρέπει να ληφθούν υπόψη για να αποφασιστεί κατά πόσο κάποιο πρόσωπο ασκεί οικονομική δραστηριότηταⁱⁱ.

Για να διαπιστωθεί πέραν πάσης λογικής αμφιβολίας αν κάποιο πρόσωπο ασκεί οικονομική δραστηριότητα θα πρέπει να γίνεται συνεκτίμηση όλων των γεγονότων και στοιχείων της υπόθεσης τόσο από το ίδιο το πρόσωπο όσο και από το Τμήμα Φορολογίας. Δεν φορολογείται η παράδοση γης όταν αυτή γίνεται σαν μεμονωμένη πράξη, δηλαδή χωρίς να υπάρχουν στοιχεία ή ενδείξεις τα οποία να καθορίζουν την πράξη αυτή ότι γίνεται στα πλαίσια άσκησης επιχείρησης επί συνεχούς βάσης.

Ωστόσο αν η πράξη αυτή αποτελεί την απαρχή για μια σειρά πράξεων, τότε η φορολόγηση θα πρέπει να αρχίσει από την πρώτη πράξη.

Λαμβάνοντας υπόψη τα πιο πάνω, θα μπορούσε να επισημανθεί ότι η ευκαιριακή πώληση δεν θα θεωρείται ως άσκησης οικονομικής δραστηριότητας εκτός αν υπάρχουν βέβαια στοιχεία που να αποδεικνύουν το αντίθετο. Ευκαιριακή πώληση θα μπορούσε για παράδειγμα είναι η πώληση μη ανεπτυγμένης οικοδομήσιμης γης από κληρονόμο, ο οποίος δεν είναι άτομο το οποίο ασκεί οικονομική δραστηριότητα και η πράξη αυτή επαναλήφθηκε για άλλο τεμάχιο γης, μετά από επτά (7) ή δέκα (10) έτη.



Συναλλαγές μέσα στα πλαίσια άσκησης οικονομικής δραστηριότητας

Παρακαλώ προσέξτε:

- 1) Πρέπει να τονιστεί ότι το κατά πόσο η διάθεση μη ανεπτυγμένης οικοδομήσιμης γης υπόκειται σε φόρο εισοδήματος ή φόρο κεφαλαιουχικών κερδών δεν αποτελεί κριτήριο για να αποφασιστεί κατά πόσο κάποιο πρόσωπο ασκεί οικονομική δραστηριότητα για σκοπούς επιβολής ΦΠΑ.
- 2) Ο επιδιωκόμενος σκοπός της συναλλαγής ή το τελικό αποτέλεσμα δεν επηρεάζει με οποιοδήποτε τρόπο την ερμηνεία της «οικονομικής δραστηριότητας». Τουτέστιν, αν κάποιο πρόσωπο πωλήσει τρία τεμάχια γης για να εξοφλήσει κάποιο δάνειο, το συμπέρασμα εάν ασκεί οικονομική δραστηριότητα ή όχι δεν εξαρτάται από τον σκοπό της απόφασης ή το τελικό της αποτέλεσμα.
- 3) Σε περίπτωση που η ακίνητη ιδιοκτησία αποτελεί περιουσιακό στοιχείο εταιρείας, η διάθεση της θα αποτελεί πάντοτε φορολογητέα συναλλαγή, ανεξάρτητα του είδους της οικονομικής δραστηριότητας που ασκεί η Εταιρεία.

Εφαρμογή Αντίστροφης Χρέωσης

Η επιβολή ΦΠΑ με την μέθοδο της αντίστροφης χρέωσης από τώρα και στο εξής θα εφαρμόζεται όταν γίνεται μεταβίβαση από τον δανειολήπτη για σκοπούς αναδιάρθρωσης δανείων, καθώς επίσης και στο πλαίσιο διαδικασίας αναγκαστικής μεταβίβασης προς τον δανειστή.

Στις περιπτώσεις αυτές το εγγεγραμμένο στο ΦΠΑ πρόσωπο δεν έχει υποχρέωση επιβολής ΦΠΑ επί της μεταβίβασης που πραγματοποιεί αλλά ο λήπτης Η έκπτωση του ΦΠΑ που προκύπτει στις πιο πάνω συναλλαγές με βάση τη μέθοδο της αντίστροφης χρέωσης είναι δυνατή νοουμένου ότι:

- a) το υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο παραδίδει αγαθά στον λήπτη σε οποιοδήποτε χρόνο
- b) ο λήπτης είναι υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο κατά τον χρόνο της συναλλαγής και λαμβάνει τα αγαθά για σκοπούς της επιχείρησής τους
- c) ο φόρος εισροών εκπίπτει από το υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, νοουμένου ότι ο ΦΠΑ αποδίδεται από τον λήπτη.

Η εφαρμογή της πιο πάνω πρόνοιας ισχύει μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2019.

Endnotes

ⁱ Ο όρος «μη ανεπτυγμένη οικοδομήσιμη γη» αφορά τις ακόλουθες κατηγορίες:

- 1) Όλα τα ουσιαστικά μη οικοδομημένα τεμάχια γης τα οποία προορίζονται την ανέγερση μίας ή περισσότερων κατοικιών, περιλαμβανομένων των μη οικοδομημένων τεμαχίων γης, τα οποία είτε καλύπτονται είτε δεν καλύπτονται από υδατοπρομήθεια και τα οποία αναφέρονται σε οικόπεδα όλων των ειδών όπως ακολούθως:
 - a. Οικόπεδα υπό δημιουργία
 - b. Οικόπεδα υπό κατασκευή
 - c. Ολοκληρωμένα οικόπεδα
 - d. Οικόπεδα με πιστοποιητικό τελικής έγκρισης
 - e. Οικόπεδα με τίτλο οικοπέδου
- 2) Τεμάχια γης τα οποία προσομοιάζουν με οικόπεδα λόγω θέσης, πολεοδομικής ζώνης, γειτνίασης με υποδομές και τα οποία κυρίως λόγω του ιστορικού ανάπτυξης κάθε τεμαχίου είναι καταχωρισμένα στα αρχεία του Τμήματος Κτηματολογίου και Χωρομετρίας με άλλες ονομασίες, όπως «οικοδομή / κατοικία και αυλή», «τόπος», «αλώνι» ή άλλα παρόμοια τα οποία εμπίπτουν εντός ορίου / περιοχής οποιουδήποτε σχεδίου ανάπτυξης που προορίζεται / καθορίστηκε για ανάπτυξη, ήτοι αφορούν πολεοδομική ζώνη / περιοχή για χρήση οικιστική, εμπορική, τουριστική, παραθεριστική, βιομηχανική, βιοτεχνική ή άλλου ειδικού τύπου ή μικτή ανάπτυξη ή τεμάχια γης σε ζώνη / περιοχή στην οποία η ανάπτυξη ενεργοποιήθηκε μετά την ικανοποίηση ορισμένων προϋποθέσεων (όπως ο σχεδιασμός οδικού δικτύου).
- 3) Τα τεμάχια γης τα οποία ευρίσκονται εκτός ορίου / περιοχής ανάπτυξης για τα οποία εξασφαλίστηκε πολεοδομική ή / και οικοδομική άδεια και η οποία αφορά μεγάλες ή άλλες αναπτύξεις, όπως ενοποιημένες, ολοκληρωμένες, εξειδικευμένες, αναψυχής / ψυχαγωγίας, ειδικού τύπου και αναπτύξεις οι οποίες αδειοδοτήθηκαν είτε με κανονικές διαδικασίες είτε κατά παρέκκλιση.
- 4) Νέα τεμάχια γης τα οποία είναι δυνατό να δημιουργηθούν λόγω επίχωσης της θάλασσας, τα οποία θα εγγραφούν στο Τμήμα Κτηματολογίου και Χωρομετρίας και για τα οποία εξασφαλίστηκε πολεοδομική ή / και οικοδομική άδεια.

ⁱⁱ Τα πιο κάτω ερωτήματα μπορεί να αποτελέσουν αντικείμενο εξέτασης για να καθοριστεί κατά πόσο κάποια δραστηριότητα αποτελεί άσκηση οικονομικής δραστηριότητας:

- 1) Κατά πόσο η δραστηριότητα είναι σοβαρή ενασχόληση ή επάγγελμα που ασκείται συστηματικά που δεν περιορίζεται κατ' ανάγκη σε εμπορική ή κερδοσκοπική ενασχόληση
- 2) Κατά πόσο η δραστηριότητα αποτελεί επάγγελμα ή δραστηριότητα που επιδιώκεται ενεργά με αναγνωρίσιμη συνέχεια
- 3) Κατά πόσο η δραστηριότητα έχει μετρήσιμο περιεχόμενο σε αξία και ποσότητα, πάνω σε τριμηνιαία ή ετήσια βάση
- 4) Κατά πόσο η δραστηριότητα διενεργείται με το συνήθη τρόπο βασισμένη σε γερές και αναγνωρίσιμες αρχές άσκησης επιχείρησης
- 5) Κατά πόσο η δραστηριότητα αφορά πρωτίστως την πραγματοποίηση φορολογητέων δραστηριοτήτων σε καταναλωτές έναντι αντιπαροχής και
- 6) Κατά πόσο οι φορολογητέες δραστηριότητες είναι του είδους εκείνων των δραστηριοτήτων που πραγματοποιούνται από αυτούς που επιδιώκουν το κέρδος.