



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ
& ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

Αθήνα, 3 Μαΐου 2007

Αρ. Πρωτ.: 1099747/2324/A0012

ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

1. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΤΜΗΜΑ Α'

2. Δ/ΝΣΗ 14η ΦΠΑ

ΤΜΗΜΑΤΑ Β', Α'

3. Δ/ΝΣΗ ΤΕΛΩΝ. & ΕΦ

ΤΜΗΜΑ Α'

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10

Ταχ. Κώδικας: 101 84 ΑΘΗΝΑ

Πληροφορίες : Γ. Πουλής

B. Πουρνάρας

I. Τσαμπουράκης

Τηλέφωνο : 210 3375318, 210 3645832

210 3642922

ΦΑΞ : 210 3375001

ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση μεταβίβασης αυτοκινήτων.

Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας παρέχουμε τις ακόλουθες διευκρινίσεις:

Α) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ζ' της παρ. 3 του άρθρου 28 του ΚΦΕ (ν. 2238/1994) 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.

2. Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.δ. 1146/72 όπου δια την κατάρτιση συμβολαιογραφικού εγγράφου μεταβιβάσεως δικαιώματος κυριότητας ή ετέρου εμπράγματος δικαιώματος επί αυτοκινήτου οχήματος ή μοτοσυκλέτας, απαιτείται εκ του νόμου να λαμβάνεται υπόψη ή να σημειούται σε αυτή η αξία του οχήματος ως εμπορεύματος, αυτή υπολογίζεται ως το πηλίκον το προκύπτει εκ της διαιρέσεως των κατά τις διατάξεις του παρόντος οριζομένων προς καταβολήν τελών χαρτοσήμου του οχήματος δια συντελεστή ίσου προς το δέκα οκτώ χιλιοστά της μονάδας (0,018).

Με τον ίδιο τρόπο υπολογίζεται από τον αρμόδιο Προϊστάμενο της ΔΟΥ για την εφαρμογή των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος, η αξία του οχήματος ως εμπορεύματος (για τις ανάγκες της παρ. 1 του παρόντος), εκτός αν προκύπτει μεγαλύτερη με βάση το συμβόλαιο ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο, οπότε και λαμβάνεται υπόψη αυτή.

Η ούτως εξευρισκόμενη αξία του οχήματος ως εμπορεύματος φορολογείται αυτοτελώς επί συντελεστή 30%, υποβαλλομένης προς τούτο σχετικής δηλώσεως υπό του πωλητή εις τον Οικονομικό Έφορο αυτού προ της συντάξεως της πράξεως μεταβιβάσεως.

Η αξία αυτή δύναται να υπαχθεί σε φόρο εισοδήματος βάσει των γενικώς εν ισχύι διατάξεων περί φορολογίας εισοδήματος, άλλως θεωρείται εξαντληθείσα η φορολογική του υποχρέωση.

3. Από 1.1. 2004 και μετά (παρ. 12 άρθρου 30 ν. 3220/2004) εξαιρείται από την αυτοτελή φορολογία η ωφέλεια που προκύπτει από τη μεταβίβαση οχήματος που ανήκει σε επιχείρηση που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ, δηλαδή η ωφέλεια αυτή θα φορολογείται με τις γενικές διατάξεις φορολογίας εισοδήματος.

Στην περίπτωση αυτή και προκειμένου να γίνει η πράξη μεταβίβασης η πωλήτρια επιχείρηση μαζί με τα λοιπά δικαιολογητικά θα πρέπει να προσκομίσει αντί για την προβλεπόμενη δήλωση φωτοαντίγραφο της βεβαίωσης «Έναρξης» ή «Μεταβολής» στην οποία αναφέρεται η κατηγορία τήρησης βιβλίων.

4. Περαιτέρω σύμφωνα με την 1002804/53/Α0012/ΠΟΛ 1002/10.1.01 γίνεται δεκτό, η αξία πώλησης του αυτοκινήτου εξακολουθεί να εξευρίσκεται με βάση τα τέλη χαρτοσήμου έστω και αν αυτά καταργήθηκαν με το άρθρο 27 του ν. 2873/2000.

Επίσης με την 1108175/1735/A0012/ΠΟΛ 1268/21.11.2001 διαταγή γίνεται δεκτό, τα τέλη χαρτοσήμου μετατρεπόμενα σε ευρώ να εξακολουθούν και μετά την 1.1.2002 να χρησιμοποιούνται για τον υπολογισμό του υπερτιμήματος.

B) ΦΠΑ

1. Σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1 περίπτ. α', 3 παρ. 1 περίπτ. α' και 4 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), η παράδοση (πώληση) αγαθών υπάγεται στο φόρο προστιθέμενης αξίας εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία (με αντάλλαγμα) στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα.

2. Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ανωτέρω Κώδικα, όπως αυτές έχουν ερμηνευθεί με την ΕΔΥΟ 1043712/1633/468/A0014/ΠΟΛ 1104/10.4.1995, ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής που πραγματοποιεί παραδόσεις μεταχειρισμένων αγαθών (περιλαμβάνονται τα αυτοκίνητα) για τις οποίες εφαρμόζει το ειδικό καθεστώς φορολογίας του άρθρου αυτού, υποχρεούται στα στοιχεία που εκδίδει κατά τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, να ενσωματώνει στην τιμή πώλησης τον ΦΠΑ που αναλογεί στις εν λόγω παραδόσεις (παρ. 8 περίπτ. β').

Ο φόρος δεν αναγράφεται ξεχωριστά στο στοιχείο πώλησης. Αντίθετα στο στοιχείο πρέπει να αναγράφεται η ένδειξη «παράδοση με το καθεστώς του άρθρου 45 – ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος».

3. Εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 παρ. 1 περίπτ. κθ' του Κώδικα ΦΠΑ απαλλάσσεται από το φόρο η παράδοση αγαθού ή αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους αυτής από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο, από δραστηριότητα αποκλειστικά απαλλασσόμενη ή εξαιρούμενη από φόρο ή από αγρότη του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, εφόσον για τα αγαθά αυτά δεν είχε παρασχεθεί ούτε ασκηθεί άμεσα δικαίωμα έκπτωσης, καθώς επίσης και η παράδοση αγαθών των οποίων η κτήση ή η διάθεση έχει εξαιρεθεί από το δικαίωμα έκπτωσης σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 30.

4. Με βάση τα προεκτεθέντα, ενδεικτικά παραθέτουμε τα ακόλουθα παραδείγματα:

- Η μεταβίβαση ΕΙΧ αυτοκινήτου από ιδιώτη (από μη υποκείμενο στο φόρο) σε οποιονδήποτε, δεν εμπίπτει στις διατάξεις του ΦΠΑ.

- Η μεταβίβαση αυτοκινήτου μεταφοράς ασθενών από ιατρικό κέντρο (χρησιμοποιήθηκε σε απαλλασσόμενη δραστηριότητα), καθώς και η πώληση αγροτικού αυτοκινήτου από αγρότη του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ, για τα οποία αυτοκίνητα καταβλήθηκε από τους πωλητές ΦΠΑ αγοράς και δεν εκπέσθηκε, απαλλάσσεται από το ΦΠΑ.

- Η μεταβίβαση ΕΙΧ αυτοκινήτου μέχρι εννέα θέσεων, από επιχείρηση που δεν έχει αντικείμενο εργασιών την πώληση ή μίσθωση αυτοκινήτων ή τη μεταφορά προσώπων με κόμιστρο, το οποίο είχε αγορασθεί ως πάγιο της επιχείρησης (δεν παρέχεται από το άρθρο 30 παρ. 4 δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ αγοράς), απαλλάσσεται από το ΦΠΑ.

- Αντίθετα, η μεταβίβαση ΕΙΧ μέχρι εννέα θέσεων από επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών την πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο υπάγεται στο ΦΠΑ.

- Η μεταβίβαση ΦΙΧ από επιχείρηση υποκείμενη στο φόρο υπάγεται στο ΦΠΑ.

5. Ανεξάρτητα από τα ανωτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 18α παρ. 3 περίπτ. α' του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992), όπως αυτός συμπληρώθηκε με το άρθρο 1 του ν. 3193/2003 (ΦΕΚ 266Α'), ορίζεται ότι στο τιμολόγιο, όταν η πράξη (που αφορά) απαλλάσσεται από ΦΠΑ, πέραν των όσων ορίζονται από τις κατ' ιδίαν διατάξεις του Κώδικα αυτού, αναγράφεται υποχρεωτικά η αντίστοιχη εθνική διάταξη ή κάθε άλλη διάταξη σύμφωνα με την οποία η παράδοση του αγαθού απαλλάσσεται.

6. Τέλος σημειώνουμε ότι, σε περίπτωση αμφιβολιών, εάν κάποια πώληση αυτοκινήτου πληροί τις προϋποθέσεις φορολόγησης ή βρίσκεται εκτός του πεδίου εφαρμογής του ΦΠΑ ή απαλλάσσεται από το ΦΠΑ, θα πρέπει να απευθύνετε σχετικό ερώτημα στη ΔΟΥ του πωλητή, η οποία είναι αρμόδια να ερευνήσει το πραγματικό αυτό γεγονός και να σας απαντήσει.

Γ. ΤΕΛΟΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ ΟΧΗΜΑΤΟΣ

Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 27 του ν. 2873/2000 ορίζεται μεταξύ άλλων, ότι τα τέλη χαρτοσήμου, η επ' αυτών εισφορά υπέρ ΟΓΑ, ο πόρος υπέρ του Ταμείου Νομικών και η εισφορά υπέρ ΤΣΑ που επιβάλλονται κατά περίπτωση για τη μεταβίβαση, από επαχθή αιτία, της κυριότητας αυτοκινήτου οχήματος και μοτοσικλέτας, με αίρεση ή χωρίς αίρεση, ενοποιούνται σε ενιαίο κατά περίπτωση τέλος με την ονομασία «τέλος μεταβίβασης αυτοκινήτου οχήματος». Επομένως δεν

αφορά τη μεταβίβαση που γίνεται από χαριστική αιτία (δωρεά, γονική παροχή). Επίσης δεν αφορά την απόκτηση αυτοκινήτου οχήματος λόγω κληρονομιάς. Αντίθετα, το ανωτέρω τέλος μεταβίβασης αυτοκινήτου οχήματος, αφορά όλες τις κατηγορίες των οχημάτων (ιδιωτικής και δημόσιας χρήσης, καινούργια ή μεταχειρισμένα), ανεξάρτητα εάν για τη μεταβίβαση καταρτίζεται ή όχι συμβολαιογραφικό έγγραφο. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 3220/2004 και της ΚΥΑ 1012568/120β/Τ & ΕΦ/10.2.2004, από 1.4.2004, το τέλος μεταβίβασης αυτοκινήτου οχήματος, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 2873/2000 εισπράττεται υπέρ της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης.

Όπως ορίζεται με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 27 του ν. 2873/2000, δεν επιβάλλεται το τέλος μεταβίβασης αυτοκινήτου οχήματος στις περιπτώσεις κατά τις οποίες η μεταβίβαση αυτή εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ, έστω και αν απαλλάσσεται από το φόρο αυτό. Αντίθετα, το ανωτέρω τέλος επιβάλλεται σε όλες τις περιπτώσεις μεταβίβασης αυτοκινήτου οχήματος από επαχθή αιτία (πώληση) η οποία ευρίσκεται εκτός πεδίου εφαρμογής ΦΠΑ.

Ενδεικτικά, περιπτώσεις μεταβίβασης αυτοκινήτων, για τις οποίες δεν οφείλεται το τέλος μεταβίβασης, αναφέρονται αναλυτικά τόσο στην εγκύκλιο 1024962/282/Τ & ΕΦ/23.3.2004, όσο και στην παρ. 4 του κεφαλαίου ΦΠΑ του παρόντος εγγράφου, όπου περιγράφονται παραδείγματα.

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΦΟΡΟΛ. & ΤΕΛΩΝ. ΘΕΜΑΤΩΝ
Ν. ΑΝΔΡΙΑΝΟΠΟΥΛΟΣ