



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Β'

Αθήνα, 21 Ιουνίου 2016

Αριθ. Πρωτ.: ΔΕΑΦ Β 1095090 ΕΞ 2016

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

Ταχ. Κώδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ

Πληροφορίες: Ε. Πλάνη

Τηλέφωνο: 210 – 33.75.312

ΦΑΞ: 210 – 33.75.001

ΘΕΜΑ: Διαχωρισμός της αξίας κτήσης του οικοπέδου από την αξία του κτίσματος, κατά τη διενέργεια των φορολογικών αποσβέσεων του άρθρου 24 του ν.4172/2013.

Με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013 καθορίζονται οι φορολογικές αποσβέσεις επί των παγίων περιουσιακών στοιχείων οι οποίες εκπίπτουν από το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές προκειμένου για τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 24 του νόμου αυτού ορίζεται, ότι εδαφικές εκτάσεις, έργα τέχνης, αντίκες, κοσμήματα και άλλα πάγια στοιχεία ενεργητικού επιχειρήσεων που δεν υπόκεινται σε φθορά και αχρήστευση λόγω παλαιότητας, δεν υπόκεινται σε φορολογική απόσβεση, ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται ότι το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του

κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, αποκατάστασης του περιβάλλοντος αποσβένονται, σύμφωνα με τους συντελεστές που περιλαμβάνονται στον πίνακα της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού. Ειδικά για τα κτίρια, κατασκευές, εγκαταστάσεις, βιομηχανικές και ειδικές εγκαταστάσεις, μη κτιριακές εγκαταστάσεις, αποθήκες και σταθμοί, περιλαμβανομένων των παραρτημάτων τους προβλέπεται συντελεστής απόσβεσης 4%.

2. Ενόψει των ανωτέρω, σε περίπτωση ακινήτων επί των οποίων έχουν ανεγερθεί κτήρια, οι φορολογικές αποσβέσεις διενεργούνται μόνο επί της αξίας που αναλογεί στα κτίσματα και όχι επί της αξίας που αντιστοιχεί στο οικόπεδο.

Στην περίπτωση αυτή, ως αξία κτήσης του κτίσματος για την διενέργεια αποσβέσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013, θα λαμβάνεται το μέρος της συνολικής αξίας του ακινήτου (οικόπεδο – κτίσμα) που αναλογεί στο κτίσμα με βάση το ποσοστό συμμετοχής του όπως αυτό προκύπτει από τις αντίστοιχες αξίες που λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της φορολογίας κεφαλαίου.

Για παράδειγμα, επιχείρηση κατέβαλλε το φορολογικό έτος 2015, ως συνολικό τίμημα για την αγορά ακινήτου (οικόπεδο – κτίσμα) το ποσό των 1.000.000 ευρώ. Η αξία του ακινήτου κατά το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτου για τις ανάγκες εφαρμογής της φορολογίας κεφαλαίου καθορίσθηκε στο ποσό των 700.000 ευρώ εκ της οποίας το ποσό των 400.000 ευρώ αφορούσε το οικόπεδο, ενώ το ποσό των 300.000 ευρώ το κτίσμα. Λαμβάνοντας υπόψη τα δεδομένα του παραδείγματος, το ποσοστό συμμετοχής του οικοπέδου 57,14%, (400.000 ευρώ/700.000 ευρώ) και του κτιρίου 42,86% (300.000 ευρώ/700.000 ευρώ) στη συνολική αξία οικοπέδου –κτιρίου, με βάση τα οριζόμενα στη φορολογία κεφαλαίου, θα αποτελέσει τη βάση υπολογισμού με την οποία θα διαχωριστεί το πραγματικό τίμημα (1.000.000 ευρώ) σε οικόπεδο και κτίσμα για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος προκειμένου να υπολογισθούν οι φορολογικές αποσβέσεις στην αξία του κτιρίου, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013.

Τα παραπάνω εφαρμόζονται ανάλογα και σε περίπτωση οριζόντιας ιδιοκτησίας, κατά την οποία το δικαίωμα της κυριότητας επί ορόφου ή διαμερίσματος κ.λπ. αποτελείται από την κυριότητα επί αυτού καθώς και την εξ' αδιαιρέτου συγκυριότητα επί του μεριδίου που αναλογεί στους κοινόχρηστους χώρους και το οικόπεδο, με βάση το άρθρο 1117 του Αστικού Κώδικα και τον ν.3741/1929, καθώς και σε περίπτωση κάθετης ιδιοκτησίας, με την

οποία συστήνεται διηρημένη ιδιοκτησία επί πλειόνων αυτοτελών οικοδομημάτων ανεγειρόμενων επί ενιαίου οικοπέδου σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ.1024/1971.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοίκησης

**Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Β' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και τις Περιφερειακές Διευθύνσεις της
3. Δ/ση Παροχής Φορολογικών Υπηρεσιών – Τμήμα Β'
4. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (e - υπηρεσίες)
(με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της Γ.Γ.Δ.Ε.)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες πινάκων Α', ΣΤ' (εκτός των αριθ.1 και 2 αυτού), Ζ' (εκτός των αριθμών 3, 4 και 7), Η', Θ', Ι', ΙΑ', ΙΒ', ΙΓ', ΙΔ', ΙΕ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΙΘ', Κ', ΚΑ', ΚΒ' και ΚΓ'
2. Υπουργείο Οικονομίας Ανάπτυξης & Τουρισμού, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/ση Αγοράς, Δ/ση Εταιρειών & Γ.Ε.ΜΗ., Πλ. Κάνιγγος, Τ.Κ. 101 81, Αθήνα
3. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), Βουλής 7 – Τ.Κ. 105 62 ΑΘΗΝΑ
4. ΠΕΡΙΟΔΙΚΟ «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ»
5. ΣΥΝΔΕΣΜΟΣ ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ & Ε.Π.Ε., Πανεπιστημίου 16, τ.κ. 106 72, Αθήνα

ΙΙΙ. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κ. Αναπληρωτή Υπουργού
3. Γραφείο κ. Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων
4. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
5. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
6. Δ/νσεις, Αυτοτελή Τμήματα και Αυτοτελή Γραφεία της Γ.Γ.Δ.Ε.
7. Διεύθυνση Νομικής Υποστήριξης της Γ.Γ.Δ.Ε.
8. Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας - Τμήματα Α΄ (10) - Β΄ (10)