



Αθήνα, 02 / 03 / 2016

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Α΄

ΔΕΑΦ Α 1033419 ΕΞ2016

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10
Ταχ.Κώδικας : 101 84 ΑΘΗΝΑ
Τηλέφωνο : 210 3375315
ΦΑΞ : 210 3375001

Θέμα: Πώληση συλλογής

Σχετ.: Τοέγγραφό σας

Σε απάντηση του ανωτέρω σχετικού εγγράφου σας και σε θέματα που αφορούν στις αρμοδιότητες της Δ/νσής μας, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του αρ. 21 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου («κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα») ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων.
2. Παρομοίως, με τη προϊσχύουσα διάταξη της παρ. 2 του αρ. 28 του ν. 2238/94, επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους.
3. Κατ' ερμηνεία της πιο πάνω διάταξης είναι εμφανές ότι πρέπει να εξετάζεται εάν υπάρχει η πρόθεση για επίτευξη κέρδους. Περαιτέρω, όπως έχει γίνει δεκτό (1099729/1838/Α0012/31.10.2005 έγγραφο), η κερδοσκοπική πρόθεση πρέπει να υπάρχει κατά το χρόνο που περιέρχεται στην κυριότητα του φορολογουμένου το

περιουσιακό στοιχείο που πρόκειται να πωληθεί. Αυτό συμβαίνει σε αντιδιαστολή με τα περιουσιακά στοιχεία που έρχονται στη κατοχή του φορολογουμένου για επένδυση ή ιδιοχρησιμοποίηση ή άλλες αιτίες και όχι για μεταπώληση, οπότε το κέρδος που τυχόν προκύψει από αυτά δεν προσδίδει την έννοια του εισοδήματος από εμπορική επιχείρηση και δεν υπόκειται σε φόρο.

4. Ωστόσο όπως έχει γίνει πάγια δεκτό από τη διοίκηση, (σχετικά τα 1033511/598/A0012/8.5.2001 και 1102183/1648/A0012/6.11.2001 έγγραφα) εφόσον η συλλογή των αντικειμένων (όπως π.χ. η συλλογή γραμματοσήμων, οι παλιές και σπάνιες φωτογραφίες καλλιτεχνικής και ιστορικής αξίας) είναι προϊόν πολύχρονης προσπάθειας και διενέργειας διαφόρων εργασιών από μέρος του συλλέκτη (ανταλλαγές, αγορές, γνώση και εξειδίκευση σχετικά με το αντικείμενο κλπ.), δεν πρόκειται δηλαδή για περίπτωση απόκτησης του προϊόντος της συλλογής αυτής από τυχαίο γεγονός ή πράξη που συνέβη μια μόνο φορά (απόκτηση από κληρονομιά κλπ), το χρηματικό ποσό που θα λάβει ο υπόψη συλλέκτης από την πώληση των πιο πάνω ειδών συλλογής είχε χαρακτηριστεί εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.2238/94. Επίσης, έχει γίνει δεκτό ότι φορολογούμενος που κατέχει από τα παιδικά του χρόνια μια μεγάλης αξίας συλλογή γραμματοσήμων και προέβη σε πολλαπλές τμηματικές πωλήσεις της συλλογής αυτής, αποκτά εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις. εφόσον αυτή η συλλογή γραμματοσήμων αποτελεί προϊόν δικής του πολύχρονης προσπάθειας και έχει προβεί σε περισσότερες από μια πωλήσεις γραμματοσήμων.
5. Επιπρόσθετα, με το 1081233/1949/A0012/19.7.1995 έγγραφο έχει γίνει δεκτό ότι ο φορολογούμενος έχει προβεί σε περισσότερες από μια πωλήσεις ιδιωτικής συλλογής, αποκτά εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.
6. Είναι σαφές ότι η συχνότητα των πωλήσεων μέρους μιας συλλογής γραμματοσήμων παίζει καθοριστικό ρόλο για τον χαρακτηρισμό του εισοδήματος που προκύπτει ως εισόδημα από επιχειρηματική πλέον δραστηριότητα (αρ. 21 του ν.4173/2013). Πολλαπλές πωλήσεις στοιχειοθετούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.
7. Επιπρόσθετα σύμφωνα με την ανωτέρω θέση είναι σαφές ότι με τη πώληση συλλογής γραμματοσήμων προκύπτει εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα εφόσον η συλλογή αυτή είναι προϊόν πολύχρονης προσπάθειας και διενέργειας διαφόρων εργασιών από μέρος του συλλέκτη και δεν αποκτάται από τυχαίο γεγονός ή πράξη που συνέβη μια μόνο φορά (απόκτηση από κληρονομιά κλπ).

8. Λαμβάνοντας υπόψη όλα τα ανωτέρω προκύπτει ότι το εισόδημα που προκύπτει από την πώληση συλλογής γραμματοσήμων αποτελεί εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα καθόσον η απόκτηση της συλλογής αυτής δεν προκύπτει από μεμονωμένη ενέργεια (π.χ. κληρονομιά) και η πώλησή της πραγματοποιείται με πολλαπλές επιμέρους (τμηματικές) πωλήσεις. Το ίδιο βέβαια ισχύει και στην περίπτωση πώλησης πολλαπλών (ξέχωρων) συλλογών του ιδίου αντικειμένου. Είναι σαφές ότι όλα τα ανωτέρω θέματα υπόκεινται τη ελεγκτική αρμοδιότητα του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο Πρ/νος του Αυτ/λους Τμημ. Διοίκησης

Ο Δ/ντης
Ε. ΣΑΪΤΗΣ

ΕΣ.Δ.: ΔΕΑΦ Τμ.Α' (3), Φ.Τεκμ.(1), Γρ.κ. Δ/ντη, Γρ, Γεν.Δ/ντή