**ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ**
**ΑΔΑ:**

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**
**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**
**ΤΜΗΜΑ Α**
Ταχ. Δ/νση : Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδικας : 101 84 Αθήνα
Τηλέφωνα : 210 3375312
Email : deaf@aade.gr
Url : www.aade.gr

Αθήνα, 26 Απριλίου 2023
Αρ. Πρωτ: **Ε.2031**

**ΠΡΟΣ:** Ως Πίνακα Διανομής

**ΘΕΜΑ: Διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 (Α΄ 167) (ΚΦΕ).**

| ΠΕΡΙΛΗΨΗ |
|---|
| **Α) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ**<br>Εγκύκλιος που αφορά σε παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ΚΦΕ.<br><br>**Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ**<br>Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η παροχή διευκρινίσεων σε ζητήματα που αφορούν στην απόκτηση εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα κατά τα οριζόμενα στην παρ. 3 του άρθρου 21.<br><br>**Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ**<br>Η εγκύκλιος αφορά στα φυσικά πρόσωπα που πραγματοποιούν μεμονωμένες πράξεις ή και συστηματική διενέργεια πράξεων με σκοπό την επίτευξη κέρδους, οι οποίες φορολογούνται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. |

Αναφορικά με το παραπάνω θέμα και κατόπιν ερωτημάτων που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ), όπως ισχύουν μετά και την τροποποίησή τους με το άρθρο 29 του ν.5024/2023 (Α΄ 41), ορίζεται ότι για τους

σκοπούς του άρθρου αυτού ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη 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. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται για τους τίτλους του άρθρου 42 που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη ή μη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης, συμπεριλαμβανομένης και της Εναλλακτικής Αγοράς του Χρηματιστηρίου Αθηνών, ή για τα ομόλογα που εκδίδονται από εισηγμένες εταιρείες, καθώς και για τα κρατικά ομόλογα. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να προβλέπεται η εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου και σε κάθε άλλη ρυθμιζόμενη αγορά ή άλλους τίτλους. Σε περίπτωση συναλλαγών που αφορούν ακίνητα, η περίοδος του δεύτερου εδαφίου είναι δύο (2) έτη. Δεν λαμβάνεται υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, η πράξη πώλησης περιουσιακού στοιχείου από φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει αποκτηθεί αιτία κληρονομιάς ή με χαριστική αιτία από συγγενείς μέχρι δεύτερου βαθμού ή έχει διακρατηθεί για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των πέντε (5) ετών. Δεν θεωρείται «επιχειρηματική συναλλαγή» η εισφορά τίτλων στην περίπτωση που ο εισφέρων φυσικό πρόσωπο είναι ο μοναδικός μέτοχος ή εταίρος της λήπτριας σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 42.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η οποία προστέθηκε με την περ. γ΄ της παρ. 3 του άρθρου 115 του ν.4549/2018 και σύμφωνα με την παρ. 18 του αυτού άρθρου, εφαρμόζεται από το φορολογικό έτος 2019 και επόμενα, ορίζεται ότι για τις ανάγκες εφαρμογής της παραγράφου 3, ως μεμονωμένη πράξη νοείται η μεταβίβαση περιουσιακού στοιχείου, η οποία δεν εμπίπτει στις διατάξεις των άρθρων 41 ή 42 του ΚΦΕ.

3. Επίσης, με την περίπτωση α΄ της παρ. 33 του άρθρου 72 του ΚΦΕ, όπως διαμορφώθηκε μετά και την τροποποίηση της με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν.5000/2022 (Α΄ 226), ορίζεται ότι η ισχύς του άρθρου 41 αναστέλλεται μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2024.

4. Κατά την έννοια της διάταξης της παρ. 3 του άρθρου 21 του ΚΦΕ «επιχειρηματική συναλλαγή» πραγματοποιείται όταν διενεργείται στην οικονομική αγορά συναλλαγή με αντάλλαγμα σε χρήμα ή σε είδος που έχει ως σκοπό την επίτευξη κέρδους. Στο πεδίο εφαρμογής της υπόψη διάταξης εμπίπτει όχι μόνο η συστηματική διενέργεια ομοειδών πράξεων αλλά και η μεμονωμένη πράξη, εφόσον έχει ως σκοπό το κέρδος. Ως κέρδος νοείται η διαφορά μεταξύ της αξίας κτήσης και της αξίας πώλησης, όπως οι αξίες αυτές προσδιορίζονται από τα οικεία παραστατικά, έγγραφα ή συμβόλαια που κατά περίπτωση εκδίδονται ή συντάσσονται. Στις περιπτώσεις κτήσης ή μεταβίβασης με χαριστική αιτία (πλην της μεταβίβασης με χαριστική αιτία από συγγενείς μέχρι δευτέρου βαθμού, βλ. παρακάτω, παρ. 8), αξία κτήσης είναι αυτή βάσει της οποίας υπολογίστηκε ο φόρος δωρεάς ή χορηγήθηκε απαλλαγή από αυτόν, όπως προκύπτει από το οικείο συμβόλαιο ή οποιοδήποτε δημόσιο έγγραφο. Στις περιπτώσεις ανέγερσης οικοδομής ως αξία κτήσης θεωρείται το κόστος κατασκευής της και η αξία του οικοπέδου που αναλογεί στην πωλούμενη ιδιοκτησία. Αν η τιμή κτήσης δεν μπορεί να προσδιοριστεί θεωρείται ότι είναι μηδενική.

5. Ο «σκοπός της επίτευξης κέρδους», ως ζήτημα πραγματικό, ανάγεται στην εξελεγκτική εξουσία του Προϊσταμένου της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής. Κάθε υπόθεση θα πρέπει να εξετάζεται με βάση τα πραγματικά περιστατικά, η ύπαρξη δε του σκοπού επίτευξης κέρδους θα πρέπει να συνάγεται επαρκώς από τις εκάστοτε συνθήκες εν γένει υπό τις οποίες οι πράξεις πραγματοποιούνται, καθώς το βάρος της απόδειξης φέρει καταρχήν η φορολογική

αρχή. Τέτοιες συνθήκες αποτελούν ενδεικτικά η πώληση σε σύντομο χρονικό διάστημα από την απόκτηση και σε συνδυασμό με το ύψος του επιτευχθέντος τιμήματος, σε περίπτωση ανέγερσης οικοδομής η αναλογία των διαμερισμάτων που πωλήθηκαν σε σχέση με αυτά που κατασκευάστηκαν και το χρονικό διάστημα που μεσολάβησε από την ανέγερση μέχρι την πώληση, η αγορά ακινήτων από πλειστηριασμούς και η πώληση αυτών κ.λπ. Αντίθετα, δεν θεωρείται ότι υπάρχει ο σκοπός της επίτευξης κέρδους σε περίπτωση πώλησης ακινήτων τα οποία αποκτήθηκαν για τον σκοπό αξιοποίησης κεφαλαίου (π.χ. εκμίσθωση, ιδιοκατοίκηση, ιδιόχρηση επαγγελματικής στέγης κ.λπ.) και η πώληση οφείλεται σε άλλους λόγους τους οποίους ο πωλητής μπορεί να προβάλει και να αποδείξει. Σημειώνεται πάντως ότι ο σκοπός της επίτευξης κέρδους πρέπει να υπάρχει κατά την απόκτηση του πράγματος (π.χ. αγορά, ανέγερση του κτίσματος), το οποίο αποτελεί το αντικείμενο της εξεταζόμενης συναλλαγής. Για να θεωρηθεί μία συναλλαγή ως επιχειρηματική, για σκοπούς εφαρμογής της παρ. 3 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, δεν απαιτείται η ύπαρξη επιχειρηματικής οργάνωσης.

6. Ως «συστηματική διενέργεια πράξεων» θεωρείται η πραγματοποίηση τριών (3) ομοειδών συναλλαγών (πωλήσεων) εντός ενός εξαμήνου ή εντός δύο (2) ετών σε περίπτωση συναλλαγών που αφορούν σε ακίνητα. Ως ομοειδείς συναλλαγές για τους σκοπούς εφαρμογής της υπόψη διάταξης νοούνται οι πωλήσεις όμοιων ή παρεμφερών ειδών (π.χ. αυτοκινήτων ανεξαρτήτως κατασκευαστή ή μοντέλου, έργων τέχνης, κοσμημάτων, ρολογιών κ.λπ.) με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κρίσιμο στην περίπτωση αυτή είναι το πλήθος των συναλλαγών και όχι το πλήθος των πωλούμενων σε κάθε συναλλαγή περιουσιακών στοιχείων. Σε περίπτωση που διαπιστώνεται η «συστηματική διενέργεια πράξεων» σύμφωνα με τα παραπάνω, για κάθε επόμενη πράξη, τεκμαίρεται ότι υπάρχει ο σκοπός της επίτευξης κέρδους και πλέον ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για το αντίθετο.

7. Διευκρινίζεται ότι για τον υπολογισμό του χρονικού ορίου εντός του οποίου θα πρέπει να έχουν πραγματοποιηθεί οι ομοειδείς συναλλαγές για να χαρακτηριστούν ως συστηματική διενέργεια πράξεων (εξάμηνο ή διετία, κατά περίπτωση), ως αφετηρία λαμβάνεται η ημέρα της πρώτης συναλλαγής (πώλησης), χωρίς να συνδέεται με την έννοια του ημερολογιακού ή του φορολογικού έτους κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 8 του ΚΦΕ.

Ειδικά για τα ακίνητα, ως αφετηρία υπολογισμού του χρονικού διαστήματος των δύο (2) ετών θεωρείται η ημερομηνία υπογραφής του πρώτου οριστικού συμβολαίου. Ακίνητα που πωλούνται με ένα συμβόλαιο προς τον ίδιο αγοραστή, νοούνται ως μία (1) συναλλαγή χωρίς να εξετάζεται το πλήθος των ακινήτων. Ομοίως, η πώληση περισσότερων ακινήτων στον ίδιο αγοραστή την ίδια ημέρα αλλά με διαφορετικά συμβόλαια, θεωρείται ως μία συναλλαγή Αντίθετα, ακίνητα που πωλούνται με διαφορετικά συμβόλαια στον ίδιο αγοραστή σε διαφορετικό χρόνο, νοούνται ως διαφορετικές συναλλαγές με βάση τον αριθμό των συμβολαίων και όχι το πλήθος των ακινήτων

Το κέρδος από κάθε συναλλαγή θα πρέπει να περιληφθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε. Εφόσον το κρίσιμο χρονικό όριο των έξι μηνών ή των δύο ετών συμπληρώνεται σε διαφορετικό φορολογικό έτος και έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το έτος αυτό, υποβάλλονται τροποποιητικές δηλώσεις.

8. Σύμφωνα με το προτελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 21 όπως αυτό προστέθηκε με την περ. β΄ της παρ.3 του άρθρου 115 του ν.4549/2018 και σύμφωνα με την παρ. 18 του άρθρου αυτού έχει εφαρμογή από το φορολογικό έτος 2018 και επόμενα, δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της παρ. 3 η πράξη πώλησης από φυσικό πρόσωπο περιουσιακού στοιχείου

το οποίο έχει αποκτηθεί αιτία κληρονομιάς ή με χαριστική αιτία από συγγενείς μέχρι δεύτερου βαθμού ή έχει διακρατηθεί για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των πέντε (5) ετών. Συνεπώς, δεν εξαιρείται από το πεδίο εφαρμογής της υπόψη διάταξης η πράξη πώλησης περιουσιακού στοιχείου το οποίο έχει αποκτηθεί με χαριστική αιτία από συγγενείς τρίτου και επόμενων βαθμών. Ως προς το χρόνο διακράτησης, διευκρινίζεται ότι θα πρέπει να έχουν συμπληρωθεί πέντε πλήρη έτη από την ημερομηνία απόκτησης, όπως αυτή προκύπτει από σχετικό έγγραφο (π.χ. νόμιμο παραστατικό, συμβόλαιο κ.λπ.). Επίσης, διευκρινίζεται ότι επειδή με τις ως άνω διατάξεις θεσπίστηκαν κριτήρια με βάση τα οποία για συγκεκριμένες πράξεις δεν θεωρείται ότι υπάρχει ο σκοπός της επίτευξης κέρδους, είτε λόγω του τρόπου κτήσης του περιουσιακού στοιχείου είτε λόγω του χρονικού διαστήματος διακράτησης αυτού, οι πράξεις αυτές δεν λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, ακόμη και αν πραγματοποιήθηκαν σε φορολογικά έτη πριν το 2018.

9. Εάν με την ίδια συναλλαγή πωλούνται περισσότερα περιουσιακά στοιχεία, τα υπόψη κριτήρια εξετάζονται για κάθε ένα ξεχωριστά. Εφόσον οι ανωτέρω προϋποθέσεις δεν πληρούνται για κάποιο εξ αυτών, τότε η πώληση του λαμβάνεται υπόψη για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 21 ΚΦΕ.

10. Αναφορικά με τη μεμονωμένη πράξη μεταβίβασης ακινήτου, διευκρινίζεται ότι από το φορολογικό έτος 2019 και μετά (παρ. 18 άρθρου 115 ν.4549/2018), σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 21 ως μεμονωμένη πράξη για τις ανάγκες εφαρμογής της παραγράφου 3, νοείται η μεταβίβαση περιουσιακού στοιχείου, η οποία δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 41 του ΚΦΕ. Συνεπώς, από το φορολογικό έτος 2019 και μετά η μεμονωμένη πράξη μεταβίβασης ακινήτου με σκοπό την επίτευξη κέρδους δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της παρ. 3 του άρθρου 21 του ΚΦΕ.

11. Επίσης, διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση που φυσικό πρόσωπο εταίρος ή μέτοχος σε κατασκευαστική εταιρεία συμφωνεί να παρέχει οικόπεδό του σε κατασκευαστική εταιρεία στην οποία συμμετέχει, προκειμένου η τελευταία να ανεγείρει οικοδομή με το σύστημα της αντιπαροχής και ο παρέχων λάβει ως αντάλλαγμα διαμερίσματα, εφόσον τα πουλήσει στο μέλλον, επειδή η πώληση αυτή αποτελεί στην ουσία προέκταση της δραστηριότητας ανέγερσης – πώλησης ακινήτων η οποία θα εκδηλωθεί εξωεταιρικά, θεωρείται ότι ενυπάρχει η πρόθεση για την επίτευξη κέρδους και συνεπώς το τυχόν κέρδος το οποίο θα προκύψει από την μελλοντική πώληση αυτών, θα φορολογηθεί ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα της παρ. 1 του άρθρου 21 ΚΦΕ, ακόμη και αν πωληθεί μόνο το ένα από τα ακίνητα που θα λάβει το φυσικό πρόσωπο ως αντάλλαγμα.

12. Σημειώνεται ότι με το ΔΕΑΦ Α 1136043 ΕΞ 2018/17.9.2018 έγγραφο διευκρινίστηκε ότι στην περίπτωση των ατομικών επιχειρήσεων, επειδή το φυσικό πρόσωπο αποτελεί και τον μοναδικό φορέα της επιχείρησης, συνάγεται ότι όταν ατομική επιχείρηση ανέγερσης και πώλησης οικοδομών διακόπτει τις εργασίες της, τα εμπορεύσιμα αγαθά της, δηλαδή τα διαμερίσματα που δεν έχουν πωληθεί, παραμένουν στην κυριότητα του φυσικού προσώπου-εργολάβου και δεν θεωρείται ότι αποκτάται ακαθάριστο έσοδο για τον φορέα της. Το όποιο κέρδος (αξία πώλησης μείον κόστος κατασκευής) θα προκύψει μελλοντικά από την πώληση των πιο πάνω διαμερισμάτων φορολογείται στο όνομα του φυσικού προσώπου ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 21 του ΚΦΕ και όχι με βάση τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 2238/1994 (τεκμαρτός προσδιορισμός εισοδήματος), ανεξάρτητα από τον χρόνο έκδοσης της οικοδομικής άδειας. Ομοίως, στην περίπτωση κατά την οποία ένας κατασκευαστής πολυκατοικιών, που ασκεί ατομική επιχείρηση

με αντικείμενο εργασιών την πώληση ανεγειρόμενων διαμερισμάτων, αποφασίσει να κρατήσει ένα από τα διαμερίσματα που ανέγειρε προς πώληση (εμπορεύσιμα αγαθά της επιχείρησης) με σκοπό την επαγγελματική του εγκατάσταση (ιδιοχρησιμοποίηση) ή την ικανοποίηση στεγαστικών αναγκών του (ιδιοκατοίκηση) ή την εκμίσθωση, η αξία της οικοδομής αυτής, δεν προσαυξάνει τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησής του, καθότι ελλείπει το στοιχείο του κέρδους. Το κέρδος που τυχόν θα προκύψει από την πώληση μελλοντικά του πιο πάνω διαμερίσματος αποτελεί εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα του άρθρου 21 ΚΦΕ για τον προσδιορισμό του οποίου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ΚΦΕ, καθώς και τα όσα έχουν ειδικότερα διευκρινισθεί με την ΠΟΛ 1113/2.6.2015 εγκύκλιό μας. Περαιτέρω, διευκρινίζεται ότι στις πιο πάνω αναφερόμενες περιπτώσεις αποκτάται εισόδημα της παρ. 1 και όχι της παρ. 3 του άρθρου 21 του ΚΦΕ και ως εκ τούτου δεν εφαρμόζονται τα κριτήρια του προτελευταίου εδαφίου της παρ. 3.

13. Επίσης, με τις διατάξεις του τρίτου εδαφίου της παρ. 3 του άρθρου 21 ορίζεται ότι δεν θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων οι συναλλαγές επί των τίτλων του άρθρου 42 που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη ή μη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης, συμπεριλαμβανομένης και της Εναλλακτικής Αγοράς του Χρηματιστηρίου Αθηνών ή για τα ομόλογα που εκδίδονται από εισηγμένες εταιρείες, καθώς και για τα κρατικά ομόλογα. Ειδικά, οι συναλλαγές επί των τίτλων που διαπραγματεύονται σε μη οργανωμένη αγορά δεν θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων από το φορολογικό έτος 2017 και επόμενα (παρ.2 άρθρου 77 του ν.4484/2017). Για τα φορολογικά έτη 2019 και επόμενα, και σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, δεν εμπίπτει στις διατάξεις της παρ. 3 του ίδιου άρθρου η μεμονωμένη πράξη μεταβίβασης περιουσιακού στοιχείου, η οποία εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 42 του ΚΦΕ. Επιπροσθέτως, με το τελευταίο εδάφιο της παρ.3 του άρθρου 21, όπως αυτό προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 5024/2023 και έχει εφαρμογή από το φορολογικό έτος 2023 και μετά, δεν θεωρείται «επιχειρηματική συναλλαγή» η εισφορά τίτλων στην περίπτωση που ο εισφέρων φυσικό πρόσωπο είναι ο μοναδικός μέτοχος ή εταίρος της λήπτριας σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 42.

14. Αναφορικά με τις μεταβιβάσεις τίτλων του άρθρου 42 τα ως άνω ισχύουν ήδη από 24.12.2014, οπότε και με τις διατάξεις των παρ. 2 και 4 του άρθ. 88 του ν. 4316/2014 (Α΄ 270), τροποποιήθηκε η παρ. 3 του άρθ. 21, έτσι ώστε όπως προκύπτει και από τη σχετική αιτιολογική έκθεση τα κέρδη από μεταβίβαση τίτλων που αποκτούν τα φυσικά πρόσωπα και το προκύπτον εισόδημα από τις πράξεις αυτές να φορολογείται με τις διατάξεις του άρθρου 42 του ίδιου νόμου, καθόσον, τα φυσικά πρόσωπα αποκτούν κέρδος από τις μεταβιβάσεις αυτές ως επενδυτές και όχι από την άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας.

Συνεπώς, τα κέρδη που αποκτώνται από φυσικά πρόσωπα από τις μεταβιβάσεις τίτλων του άρθρου 42 του ΚΦΕ, από 24.12.2014 και μετά φορολογούνται ως εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και όχι ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε.

15. Αντίθετα, εμπίπτει στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 21 του ΚΦΕ η συστηματική διενέργεια πράξεων πώλησης συναλλάγματος και λοιπών επενδυτικών αγαθών (όπως πχ. ράβδων χρυσού, χρυσών λιρών, πολύτιμων λίθων, κ.λπ.) αλλά και η μεμονωμένη πράξη πώλησης αυτών, εφόσον γίνονται με σκοπό την επίτευξη κέρδους, δεδομένου ότι τα εν λόγω αγαθά δεν περιλαμβάνονται στους κατονομαζόμενους τίτλους του άρθρου 42 του ΚΦΕ. Διευκρινίζεται ότι, δεν τίθεται θέμα υπαγωγής στις εν λόγω διατάξεις στις περιπτώσεις που η αγορά συναλλάγματος πραγματοποιείται για επενδυτικούς ή αποταμιευτικούς σκοπούς ή για

την κάλυψη ίδιων αναγκών, όπως π.χ. όταν αγοράζεται συνάλλαγμα για την πραγματοποίηση ταξιδιών στην αλλοδαπή, και στη συνέχεια, κατά την επιστροφή στην Ελλάδα, πωλείται το εναπομείναν συνάλλαγμα που δεν χρησιμοποιήθηκε στην αλλοδαπή.

16. Το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτάται κατά τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, αναγράφεται στους κωδ. 427-428 «Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα της παρ. 3 άρθρου 21 Κ.Φ.Ε.» της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (έντυπο Ε1). Το εισόδημα που αποκτάται σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις παρ. 11 και 12 της παρούσας, αναγράφεται στους κωδ. 403-404 «Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση και χωρίς έναρξη».

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

## Ι. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Γ' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Αττικής & Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Μακεδονίας
3. Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
4. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής (με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη της ΑΑΔΕ)

## ΙΙ. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού Οικονομικών
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού Οικονομικών
3. Γραφείο κ. Γενικού Γραμματέα Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας
4. Αποδέκτες πινάκων Α', Β' (εκτός των αριθ.1 και 2 αυτού), Ζ', Η', Θ', Ι', ΙΒ', ΙΓ', ΙΔ', ΙΕ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΙΘ', Κ', ΚΑ', ΚΒ' και ΚΓ'
5. ΔΤΔ – Εγκεκριμένοι Οικονομικοί Φορείς
6. Υπουργείο Ανάπτυξης & Επενδύσεων, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/νση Αγοράς, Δ/νση Εταιρειών, Πλ. Κάνιγγος - 101 81, Αθήνα
7. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) Βουλής 7 - 105 62, Αθήνα

## ΙΙΙ. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο Γενικής Δ/νσης Φορολογίας
3. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
4. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού, Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
5. Δ/νση Νομικής Υποστήριξης
6. Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α΄ , Β΄ , Γ΄
7. Διεύθυνση Επιχειρησιακών Διαδικασιών
8. Διεύθυνση Ανάπτυξης Φορολογικών Εφαρμογών