Εφαρμοστική Οδηγία 18/2021

Ο περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμος
Ο περί Φόρου Κεφαλαιουχικών Κερδών Νόμος

Θέμα: Μισθώσεις που εγγράφονται στο Κτηματολόγιο

Το Τμήμα Φορολογίας επανεξετάζοντας, εντός του πλαισίου της φορολογικής νομοθεσίας, το ζήτημα φορολόγησης των μισθώσεων ακίνητης ιδιοκτησίας που εγγράφονται στο Κτηματολόγιο, έχει αποφασίσει όπως εφαρμόζοντα τα ακόλουθα κατά περίπτωση.

1. **Μίσθωση πρώτης εγγραφής (που δεν εμπίπτουν στην παράγραφο 2. πιο κάτω)**

   Τα μισθώματα/ενοίκια/κέρδη που προκύπτουν από μίσθωση ακινήτου που εγγράφεται για πρώτη φορά στο Κτηματολόγιο, φορολογούνται στο φόρο εισοδήματος (ΦΕ) δυνάμει των άρθρων 5(1)(ε) και 5(2)(δ) του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου αρ.118(Ι)/2002, ως μισθώματα, αμοιβές ή άλλα κέρδη που προκύπτουν από ιδιοκτησία. Τέτοιο εισόδημα υπόκειται και σε Έκτακτη Αμυντική Εισφορά (ΕΑΕ) και σε εισφορά στο Γενικό Σύστημα Υγείας (ΓεΣΥ).

2. **Μίσθωση πρώτης εγγραφής σε ακίνητα που ανήκουν στην Εκκλησία της Κύπρου και σε άλλα εγκεκριμένα φιλανθρωπικά ιδρύματα.**

   Τα εισοδήματα της Εκκλησίας της Κύπρου καθώς και άλλων εγκεκριμένων φιλανθρωπικών ιδρυμάτων απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος. Σε τέτοια περίπτωση, ενεργοποιείται η νομοθεσία που επιβάλλει το φόρο κεφαλαιουχικών κερδών (ΦΚΚ), στην οποία εμπίπτει και το κέρδος που απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος.

   Στην περίπτωση της μίσθωσης πρώτης εγγραφής η οποία υπόκειται σε ΦΚΚ, μπορεί να αφαιρεθεί ως κόστος η αξία της ιδιοκτησίας κατά την 1.1.1980, νοουμένου ότι το ακίνητο που μισθώνεται κατέχεται από τον ιδιοκτήτη πριν ή κατά την 1.1.1980. Η ιδιοκτησία είναι το δικαίωμα χρήσης της μίσθωσης και η αξία 1.1.1980 αυτής προκύπτει μετά τη διενέργεια εκτίμησης από τον αρμόδιο Κλάδο Εκτιμήσεων του Τμήματος Φορολογίας.

   Οποιαδήποτε άλλη δαπάνη δεν μπορεί να αφαιρεθεί, καθότι δεν αποξενώνεται η ιδιοκτησία του ακινήτου και έτσι δεν υφίσταται κόστος που έγινε πλήρως και αποκλειστικά για κτήση του κέρδους.

3. **Διάθεση του δικαιώματος που προκύπτει από ήδη εγγεγραμμένη μίσθωση.**

   Η διάθεση αυτή υπόκειται σε ΦΚΚ καθότι αποτελεί αποξένωση της μίσθωσης/του δικαιώματος χρήσης, πραγματοποιώντας έτσι κεφαλαιουχικό κέρδος.

   Σε αυτή την περίπτωση, το προϊόν διάθεσης είναι η τιμή πώλησης της μίσθωσης.

   Ως κόστος μπορεί να αφαιρεθεί οποιαδήποτε δαπάνη (καταβολή χρημάτων) έχει διενεργηθεί σε σχέση με την απόκτηση της εν λόγω μίσθωσης που αποξενώνεται. Αυτή η δαπάνη μπορεί να είναι το κόστος της κατασκευής κτιρίων, νοουμένου ότι ο πωλητής της μίσθωσης δε συνεχίζει να λαμβάνει ενοίκια για τα κτίρια και ότι η δαπάνη ανέγερσης των κτιρίων δεν εκπίπτει για σκοπούς φόρου εισοδήματος. Δεν αφαιρούνται τα

μισθώματα που έχουν πληρωθεί κατά τη διάρκεια κατοχής της μίσθωσης, καθότι αυτά αφορούν την απόλαυση της χρήσης της μίσθωσης. Επίσης, δεν επιτρέπεται να αφαιρεθούν έξοδα τα οποία μπορούν να αφαιρεθούν για σκοπούς φόρου εισοδήματος (ακόμα και αν ο φορολογούμενος δεν τα διεκδίκησε για σκοπούς φόρου εισοδήματος), καθώς και άλλα νοητά έξοδα ή εκτίμηση της μίσθωσης για τα εναπομείναντα έτη, γιατί αυτά δεν αποτελούν πραγματική δαπάνη.

4. Διαδικαστικά θέματα

Για όλες τις υποθέσεις εγγραφής πρώτης μίσθωσης ο φορολογούμενος θα αποτείνεται στο Τμήμα Φορολογίας για την έκδοση του εντύπου Ν.313, προσκομίζοντας τη Συμφωνία Μίσθωσης.

Το έντυπο Ν.313 θα εκδίδεται εάν πληρούνται όλες οι προϋποθέσεις (π.χ. υποβολή όλων των φορολογικών δηλώσεων και διευθέτηση φορολογικών οφειλών) που εφαρμόζονται σε οποιαδήποτε άλλη υπόθεση όπου εκδίδεται το Ν.313, εκτός της καταβολής του φόρου που αφορά το εισόδημα από την μίσθωση για την οποία εκδίδεται το έντυπο Ν.313, όταν αυτή εμπίπτει στην παράγραφο (1) της παρούσας.

Οι φορολογικές πληροφορίες της Συμφωνίας Μίσθωσης θα τηρούνται σε αρχείο στο Τμήμα Φορολογίας για σκοπούς ελέγχου της συμμόρφωσης του φορολογούμενου ως προς τη δήλωση των εισοδημάτων της μίσθωσης και την απόδοση του φόρου.

Η πληροφόρηση για την μίσθωση πρώτης εγγραφής που θα συλλέγεται από τη Συμφωνία Μίσθωσης που θα προσκομιστεί, καταχωρείται σε αρχείο που τηρείται στο εσωτερικό διαδίκτυο του Τμήματος που λειτουργεί στο λογισμικό Sharepoint. Στο αρχείο αυτό, θα καταχωρείται η εξής πληροφόρηση:

- ΑΦΤ ιδιοκτήτη/εκμισθωτή και ΑΦΤ μισθωτή.
- Ημερομηνία έναρξης της μίσθωσης.
- Ημερομηνία λήξης της μίσθωσης ή χρονική περίοδος διάρκειας της μίσθωσης.
- Δυνατότητα για χρονική επέκταση της μίσθωσης.
- Ετήσιο μίσθωμα ή μηνιαίο μίσθωμα.
- Άλλες σημειώσεις, π.χ. αύξηση του μισθώματος κατά ένα ποσοστό ετησίως.
- Στοιχεία του ακινήτου που εκμισθώνεται.

5. Περιπτώσεις μίσθωσης πρώτης εγγραφής που εμπίπτουν στην παράγραφο 1. της παρούσας, αλλά έχουν ήδη φορολογηθεί σε φόρο κεφαλαιουχικών κερδών πληρωτέο σε δόσεις.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος ιδιοκτήτης που εκμισθώνει ακίνητο και εμπίπτει στην παράγραφο (1) της παρούσας, έχει ήδη φορολογηθεί σε φόρο κεφαλαιουχικών κερδών, μπορεί να επιλέξει να τύχει έναν από τους δυο πιο κάτω χειρισμούς:

i. Να συνεχίσει να φορολογείται σε ΦΚΚ και να καταβάλλει τις σχετικές φορολογίες/δόσεις που έχουν εκδοθεί κατ' αναλογία του ετήσιου μισθώματος, μέχρι τη λήξη της Συμφωνίας Μίσθωσης[1], ή

[1] Η μέχρι τώρα πρακτική εφαρμογή της φορολόγησης των μισθώσεων πρώτης εγγραφής, η οποία θα συνεχίζει για τις περιπτώσεις μίσθωσης πρώτης εγγραφής σε ακίνητα που ανήκουν στην Εκκλησία της Κύπρου και σε εγκεκριμένα φιλανθρωπικά ιδρύματα (παράγραφο (2) της παρούσας) είναι ως εξής:
«Υπολογίζεται ο ΦΚΚ με βάση την εκτίμηση της αξίας των μισθωμάτων (προϊόν διάθεσης) κατά το χρόνο που εγγράφεται η μίσθωση και της αξίας αυτής κατά την 1.1.1980 (κόστος). Στη συνέχεια ο ΦΚΚ καταβάλλεται σε ετήσιες δόσεις κατ' αναλογία του ετήσιου μισθώματος, χωρίς να φέρουν τόκο και επιβαρύνσεις, νοουμένου ότι οι δόσεις καταβάλλονται εμπρόθεσμα κατά την έναρξη κάθε δωδεκαμήνου. Η πρώτη δόση αναφορικά με το πρώτο δωδεκάμηνο θα πρέπει να καταβληθεί πριν την έκδοση του εντύπου Ν.313».

ii. να στείλει επιστολή προς το Τμήμα Φορολογίας με την οποία να ζητά την ακύρωση των εναπομεινάντων φορολογιών/δόσεων του ΦΚΚ που δεν έχουν ακόμα πληρωθεί και να αρχίσει να φορολογείται σε ΦΕ, ΕΑΕ και ΓεΣΥ για το μίσθωμα που λαμβάνει σε κάθε φορολογικό έτος, ξεκινώντας από το φορολογικό έτος στο οποίο δεν κατέβαλε ΦΚΚ. Στην εν λόγω επιστολή θα πρέπει να επισυνάψει τη Συμφωνία Μίσθωσης για να καταγραφούν τα στοιχεία αυτής στο σχετικό αρχείο Sharepoint για σκοπούς ελέγχου συμμόρφωσης.

Ενόψει της έκδοσης της παρούσας, η εγκύκλιος αρ.2012/15 με ημερομηνία 6/7/2012, με θέμα «Μίσθωση Εγγεγραμμένη στο Κτηματολόγιο» καταργείται.

Ημερομηνία έκδοσης: 17 Ιουνίου 2021