



**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ  
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΜΕ ΘΕΜΑ:**

**Φορολογία ακίνητης περιουσίας φυσικών και νομικών  
προσώπων.**

**Συγκριτική ανάλυση οικονομικών ετών 2008-2013**

**ΠΕΤΣΑΛΑΚΗΣ ΦΙΛΙΠΠΟΣ**

**A.M.: 8237**

**ΦΑΣΟΥΛΑΚΗΣ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ**

**A.M.: 7725**

**ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ: ΝΕΟΝΑΚΗ ΦΙΛΙΑ-ΜΑΡΙΑ**

**ΗΡΑΚΛΕΙΟ,  
ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΣ 2013**

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

	ΣΕΛ.
<b>ΕΙΣΑΓΩΓΗ</b>	4
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ: ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ</b>	6
1.1 ΤΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΡΟΒΛΗΜΑ ΚΑΙ ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΠΙΔΙΩΞΕΙΣ ΤΩΝ ΣΥΓΧΡΟΝΩΝ ΚΟΙΝΩΝΙΩΝ	6
1.2 ΔΗΜΟΣΙΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	6
1.3 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ	7
1.4 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΦΩΡΩΝ	8
1.4.1 Φόροι σταθερού ποσού κατά φορολογούμενο (lucosum taxes)	9
1.4.2 Φόροι εισοδήματος (income taxes)	9
1.4.3 Φόροι κατανάλωσης (seles taxes ή consumption taxes)	10
1.4.4 Φόροι περιουσίας	10
1.4.5 Άμεσοι και έμμεσοι φόροι	11
1.5 ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΕΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ	12
1.6 Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ	12
1.7 ΤΑ ΠΕΝΤΕ ΕΠΙΘΥΜΗΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΚΑΘΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ	14
1.8 ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΜΙΑΣ ΧΩΡΑΣ	15
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ: Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ</b>	17
2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ	17
2.2 ΟΙ ΧΡΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	17
2.3 ΤΑ ΕΙΔΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ, ΑΠΟ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΟΨΗΣ	18
2.4 ΚΑΤΟΧΟΙ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	20
2.5 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ	20
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΝΟΜΟ 3634/2008</b>	28
3.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ	28
3.2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΠΙ ΤΗΣ ΚΑΤΟΧΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ - ΕΝΙΑΙΟ ΤΕΛΟΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (Ε.Τ.ΑΚ.)	28
3.3 ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ	49
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ: ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ ΝΟΜΟ 3842/2010</b>	60
4.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ	60
4.2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	61
4.3 ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	65

<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ: ΕΚΤΑΚΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΤΕΛΟΣ ΗΛΕΚΤΡΟΔΟΤΟΥΜΕΝΩΝ ΔΟΜΗΜΕΝΩΝ ΕΠΙΦΑΝΕΙΩΝ</b>	
5.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε	70
5.2 ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΙ ΠΛΗΡΩΜΗΣ ΤΟΥ Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε	70
5.3 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε	73
5.4 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε.	77
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ: ΕΚΤΑΚΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΤΕΛΟΣ ΑΚΗΝΙΤΩΝ</b>	
6.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ Ε.Ε.Τ.Α	79
6.2 ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ Ε.Ε.Τ.Α	79
6.3 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ Ε.Ε.Τ.Α, ΤΡΟΠΟΙ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΚΑΙ ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΑΥΤΟΥ	83
6.4 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Ε.Ε.Τ.Α.	85
<b>ΕΠΙΛΟΓΟΣ</b>	86
<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ</b>	89



## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η φορολογία των ακινήτων αποτελεί ένα σημαντικό παράγοντα που επιδρά στο κόστος για την κτήση και την κατοχή, στα έσοδα από την χρήση και στα κέρδη από την πώληση ενός ακινήτου. Η θεωρία της φοροδοτικής ικανότητας, αλλά και η θεωρία του ανταλλάγματος συνηγορούν υπέρ της φορολογίας της ακίνητης περιουσίας. Ο βασικός λόγος για τον οποίο η θεωρία της φοροδοτικής ικανότητας, επιβάλλει τη φορολογία της περιουσίας είναι ότι το εισόδημα δεν αποτελεί το μοναδικό δείκτη φοροδοτικής ικανότητας. Η φοροδοτική ικανότητα αυξάνεται από την ύπαρξη περιουσίας γιατί εξασφαλίζει ασφάλεια έναντι μελλοντικών κινδύνων στον κάτοχό της, και παρέχει μη φορολογητέο εισόδημα με τη μορφή της αυτόματης υπερτίμησης κεφαλαίου. Σημαντικό επιχείρημα υπέρ της φορολόγησης της ακίνητης περιουσίας είναι και η ανταποδοτική φύση των φόρων περιουσίας.

Βασικό επιχείρημα κατά της φορολογίας κεφαλαίου είναι το ότι η επιβολή φόρου εισοδήματος με βάση προοδευτική κλίμακα καθιστά περιττή τη φορολόγηση ακίνητης περιουσίας. Επίσης η επιβολή των φόρων περιουσίας αντιμετωπίζει σημαντικές δυσχέρειες φοροτεχνικής φύσης με σημαντικότερο την αποτίμηση περιουσιακών στοιχείων, αλλά και της εξακρίβωσης ύπαρξης ορισμένων από αυτών<sup>18</sup> με συνέπεια την ύπαρξη ευρείας έκτασης φοροδιαφυγής από τους φόρους αυτούς. Στα προβλήματα συνήθως εστιάζονται στην αποτίμηση της αξίας των ακινήτων.

Η φορολογία κατοχής της ακίνητης περιουσίας εισάγεται για πρώτη φορά στην Ελλάδα το 1975 με τον Ν. 11/1975<sup>23</sup>. Μετά από πέντε χρόνια η φορολογία αυτή καταργείται με το άρθρο 9 του Ν. 1078/1980. Επανέρχεται σε

ισχύ με το Ν. 1249/1982, αλλά και αυτή η φορολογία καταργείται με το άρθρο 37 Ν. 2065/1992. Η φορολογία της μεγάλης ακίνητης περιουσίας εισήχθη από το οικονομικό έτος 1997 με τον Ν. 2459/2007 (άρθρα 21–35), αφού προηγήθηκε απογραφή όλων των ακινήτων με το έντυπο Ε9. Ο Ν. 2459/1997 συμπληρώθηκε και τροποποιήθηκε πολλές φορές μεταγενέστερα από τους Ν. 2515/1997, 2579/ 1998, 2648/1998, κ.α και ισχύει με ελάχιστες αλλαγές μέχρι σήμερα με τον Ν. 3842/2010.

Στην παρούσα εργασία θα αναλύσουμε τους Νόμους 3634/2008 και 3842/2010 που αφορούν στην ακίνητη περιουσία.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ**

### **ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**

#### **1.1 ΤΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΡΟΒΛΗΜΑ ΚΑΙ ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΠΙΔΙΩΞΕΙΣ ΤΩΝ ΣΥΓΧΡΟΝΩΝ ΚΟΙΝΩΝΙΩΝ**

Είναι γεγονός ότι το βασικό οικονομικό πρόβλημα των σύγχρονων κοινωνιών είναι η ανεπάρκεια των συντελεστών παραγωγής, η οποία δεν επιτρέπει την ικανοποίηση όλων των αναγκών του κοινωνικού συνόλου. Θα πρέπει επομένως να γίνεται κάποια επιλογή των αναγκών, που κάθε φορά θα ικανοποιούνται, καθώς και των αγαθών, που θα παραχθούν για τη μεγαλύτερη δυνατή ικανοποίησή τους.

Η ανεπάρκεια ωστόσο των παραγωγικών μέσων μπορεί να αντιμετωπισθεί με τον κατάλληλο συνδυασμό των παρακάτω:

- Πλήρης απασχόληση των παραγωγικών μέσων.
- Άριστη κατανομή των παραγωγικών μέσων στην παραγωγή των διαφόρων αγαθών και υπηρεσιών.
- Δίκαιη κατανομή του παραγόμενου κοινωνικού προϊόντος.
- Επίτευξη του επιθυμητού ρυθμού οικονομικής ανάπτυξης από την κοινωνία.

Στόχος των παραπάνω επιλογών είναι η μεγιστοποίηση της ευημερίας του κοινωνικού συνόλου (Ρεκλείτης, Φίλης, 1999:17).

## 1.2 ΔΗΜΟΣΙΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

Για την πραγματοποίηση των παραπάνω στόχων, το κράτος και γενικότερα όλοι οι δημόσιοι φορείς χρησιμοποιούν διάφορα μέσα με διαφορετική το καθένα αποτελεσματικότητα στην προώθηση των επιμέρους στόχων. Η λειτουργία των μέσων αυτών απαιτεί δαπάνες, τις λεγόμενες δημόσιες δαπάνες ή δημόσια έξοδα. Τέτοιες δαπάνες είναι οι δαπάνες για την παροχή στο κοινωνικό σύνολο δωρεάν των δημοσίων αγαθών, δηλαδή της εθνικής άμυνας, της εσωτερικής ασφάλειας, της δικαιοσύνης, κ.α., δαπάνες για την κατασκευή διαφόρων έργων υποδομής, όπως είναι οι δρόμοι, οι αποχετεύσεις, τα εγχειοβελτιωτικά έργα, κ.α.

Για να είναι δυνατή η παρακολούθηση και η αξιολόγηση των δημοσίων δαπανών, ταξινομούνται συνήθως, σε διάφορες κατηγορίες με βάση ορισμένα κριτήρια. Οι κυριότερες ταξινομήσεις είναι η οικονομική, η λειτουργική και η διοικητική ταξινόμηση (η ανάλυση των οποίων παραλείπεται) (Γεωργακόπουλος, Πατσουράτης, 1994: 53,56).

Προκειμένου το κράτος να καλύψει τις δημόσιες δαπάνες του για την καλύτερη εξυπηρέτηση των πολιτών, κάνει χρήση των δημοσίων εσόδων, δηλαδή των χρηματικών ποσών που εισρέουν στα δημόσια ταμεία.

Οι κυριότερες πηγές δημοσίων εσόδων είναι:

- Οι φόροι,
- Τα τέλη και λοιπά δικαιώματα, τα οποία καταβάλλονται στο κράτος από τα διάφορα φυσικά και νομικά πρόσωπα,
- Ο δανεισμός,
- Τα έσοδα από την επιχειρηματική δραστηριότητα του κράτους.

Στην παρούσα εργασία θα ασχοληθούμε με τους φόρους και συγκεκριμένα με τη φορολογία ακίνητης περιουσίας φυσικών και νομικών προσώπων. Πριν ξεκινήσουμε όμως την ανάλυση του συγκριμένου θέματος, θεωρούμε σκόπιμο να παραθέσουμε κάποιες πληροφορίες που αφορούν τη φορολογία γενικότερα (Ρεκλείτης, Φίλης, 1999:18).



### 1.3 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Σύμφωνα με τον κλασικό ορισμό του Γάλλου οικονομολόγου G. Jeze, ο φόρος αποτελεί αναγκαστική εισφορά που καταβάλλεται από τον πολίτη και την επιχείρηση χωρίς ειδική αντιπαροχή και την εισπράττει το κράτος για να αντιμετωπίσει της δημόσιες δαπάνες.

Κατά μια άλλη διατύπωση, ο φόρος αποτελεί αναγκαστικό μέσο μετάθεσης πόρων από τον ιδιωτικό στον δημόσιο τομέα, μέσο το οποίο θεωρείται μονομερές, δηλαδή μέσο που συνεπάγεται μόνο παροχή από τους ιδιωτικούς προς τους δημόσιους φορείς χωρίς αντίστοιχη ειδική αντιπαροχή των τελευταίων στους πρώτους (Γεωργακόπουλος, Πατσουράτης, 1994: 173).

Ακόμα, σύμφωνα με τον ορισμό που δίνει η νομική επιστήμη: «φόρος είναι ή υπό του κράτους ή των κατ' εξουσιοδότηση τούτου νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, επιβαλλομένη χρηματική παροχή, έφ' άπαξ ή περιοδικώς άνευ ειδικής αντιπαροχής, εις τα εντός της περιοχής της κρατικής εξουσίας ευρισκόμενα πρόσωπα». Από τον ορισμό αυτό, καθώς και από τους παραπάνω, προκύπτει ότι ο φόρος πρέπει: Πρώτο, να καταβάλλεται σε χρήματα. Δεύτερο, ότι η καταβολή του επιβάλλεται από το κράτος, δηλαδή δεν είναι προαιρετική αλλά αναγκαστική. Τρίτο, ότι η αναγκαστική χρηματική παροχή, δεν αντικρίζεται από ειδική αντιπαροχή του κράτους προς τους πολίτες. Στην πραγματικότητα βέβαια, υπάρχει αντιπαροχή του κράτους προς τους φορολογούμενους αλλά η αντιπαροχή αυτή είναι γενική προς το κοινωνικό σύνολο και όχι προς τους μεμονωμένους φορολογούμενους.

Τέλος, αξίζει να αναφέρουμε ότι σε αντίθεση με τους φόρους, οι «ειδικές εισφορές ή τα τέλη, που έχουν σκοπό ειδική κρατική αντιπαροχή δεν είναι φόροι, γιατί έχουν σκοπό να καλύψουν το κόστος της ειδικής κρατικής αντιπαροχής». Βασική, λοιπόν εννοιολογική διαφορά μεταξύ φόρων και τελών αποτελεί το στοιχείο της ανταποδοτικότητας (Τάτσος,

1987: 37-41).

## **1.4 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ**

Το δημόσιο, για να πετυχαίνει τους πολυσύνθετους στόχους του, επιβάλλει συνήθως περισσότερους από ένα φόρους. Με τον τρόπο αυτό εξασφαλίζει αποτελεσματικότερη επιτυχία των στόχων του, κυρίως γιατί ορισμένοι φόροι είναι αποτελεσματικότεροι στην επίτευξη μερικών στόχων και άλλοι σε άλλους. Η ταξινόμηση των φόρων γίνεται συνήθως με βάση διάφορα κριτήρια (Ρεκλείτης, Φίλης, 1999: 9).

Το κριτήριο όμως που έχει τελικά επικρατήσει είναι αυτό, που αναφέρεται στην φορολογική βάση, γιατί έτσι γίνεται ευκολότερη η συγκριτική αξιολόγηση των διαφόρων κατηγοριών φόρων. Λέγοντας δε φορολογική βάση εννοούμε το οικονομικό μέγεθος (εισόδημα, περιουσία κ.λ.π.), επί του οποίου υπολογίζεται ο φόρος. Με κριτήριο λοιπόν, τη φορολογική βάση, οι φόροι ταξινομούνται ως εξής:

### **1.4.1 Φόροι σταθερού ποσού κατά φορολογούμενο (lumpsum taxes)**

Με τους φόρους αυτούς, όλα τα άτομα υφίστανται την ίδια φορολογική επιβάρυνση, ανεξάρτητα από τις προσωπικές τους συνθήκες, το μέγεθος της περιουσίας τους και του εισοδήματός τους κ.ο.κ. Ο κάθε φορολογούμενος πληρώνει ορισμένο ποσό φόρου, που ισούται με το πηλίκο της διαιρέσεως των απαιτούμενων φορολογικών εσόδων προς τον αριθμό των φορολογούμενων. Ένας τέτοιος φόρος ήταν στο παρελθόν ο κεφαλικός φόρος (head tax). Οι φόροι σταθερού ποσού κατά φορολογούμενο αν και έχουν μηδαμινή πρακτική αξία στις μέρες μας, αποτελούν όμως το καταλληλότερο μέτρο αναφοράς, προς το οποίο συγκρίνονται οι υπόλοιποι φόροι, προκειμένου να προσδιοριστούν οι αποκλίσεις τους από μία κατάσταση πραγμάτων, που αριστοποιεί την κατανομή των παραγωγικών μέσων.

#### **1.4.2 Φόροι εισοδήματος (income taxes)**

Η φορολογική βάση των φόρων εισοδήματος είναι γενικά το εισόδημα, που πραγματοποιούν οι ιδιωτικοί φορείς σε ορισμένη χρονική περίοδο, συνήθως ετήσια. Οι φόροι αυτοί διακρίνονται σε:

- φόρους εισοδήματος φυσικών προσώπων. Η φορολογική τους βάση συμπίπτει με το εισόδημα των φυσικών προσώπων, μετά την αφαίρεση των εξόδων πραγματοποίησης του εισοδήματος και ορισμένων απαλλαγών και εξαιρέσεων και
- φόρους εισοδήματος νομικών προσώπων. Η φορολογική τους βάση συμπίπτει με το σύνολο των καθαρών κερδών των ανωνύμων εταιριών.

#### **1.4.3 Φόροι κατανάλωσης (sales taxes ή consumption taxes)**

Η φορολογική βάση τους είναι γενικά η δαπάνη των ιδιωτικών φορέων για την προμήθεια διαφόρων αγαθών και υπηρεσιών. Υπάρχουν πολλά είδη φόρων κατανάλωσης, τα κυριότερα των οποίων είναι τα εξής:

- Προσωπικός φόρος επί της δαπάνης (expenditure tax).
- Φόροι που επιβάλλονται σ' ένα μόνο στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας.
- Φόροι που επιβάλλονται σε δύο ή περισσότερα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας.

#### **1.4.4 Φόροι περιουσίας**

Οι φόροι περιουσίας έχουν ως φορολογική βάση το σύνολο ή ένα μέρος μόνο της αξίας των περιουσιακών στοιχείων των ιδιωτικών φορέων. Ταξινομούνται δε σε τρεις κατηγορίες:

- Φόροι που επιβάλλονται στην κατοχή περιουσίας.

- Φόροι που επιβάλλονται κατά την μεταβίβαση της περιουσίας με ετεροβαρείς δικαιοπραξίες (φόροι κληρονομικών, δωρεών, γονικών παροχών).
- Φόροι που επιβάλλονται κατά τη μεταβίβαση της περιουσίας με διμερείς συναλλαγές (φόροι επί των χρηματιστηριακών συναλλαγών, μεταβίβασης ακινήτων κ.α.).

#### 1.4.5 Άμεσοι και έμμεσοι φόροι

Πέρα από το κριτήριο της φορολογικής βάσης χρησιμοποιούνται συμπληρωματικά και διάφορα άλλα κριτήρια. Ένα από τα κριτήρια για την ταξινόμηση των φόρων είναι η δυνατότητα των φορολογούμενων να μεταθέτουν σε άλλους φορολογούμενους το ποσό του φόρου που είναι υποχρεωμένοι να καταβάλουν στο κράτος (Κρόκου, 1996: 26-27).

Έτσι άμεσοι φόροι χαρακτηρίζονται οι φόροι που επιβάλλονται απευθείας στους φορολογούμενους (στο εισόδημά τους, στην περιουσία τους κ.α.) και δεν μπορούν να τους μεταθέσουν σε άλλους. Τέτοιοι φόροι είναι ο φόρος εισοδήματος, ο φόρος ακίνητης περιουσίας, ο φόρος κληρονομιάς κτλ.

Έμμεσοι φόροι χαρακτηρίζονται οι φόροι που μπορούν να μεταβιβάζονται σε άλλους φορολογούμενους με τους οποίους συναλλάσσονται. Μια καπνοβιομηχανία, για παράδειγμα, όταν κυκλοφορεί τα κουτιά με τα τσιγάρα, οφείλει να επικολλά μια ταινία που να αναγράφει «φόρος καπνού». Την ταινία αυτή την παίρνει από την αρμόδια δημόσια αρχή, στην οποία καταβάλλει και την αξία της. Ο αγοραστής του πακέτου μαζί με την αξία των τσιγάρων καταβάλλει και την αξία της ταινίας, αλλά ουσιαστικά στο ταμείο της επιχείρησης παραμένει η αξία των τσιγάρων, γιατί η αξία της ταινίας έχει ήδη πληρωθεί στο κράτος. Έμμεσοι φόροι είναι ο φόρος προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α) , οι δασμοί κτλ.

Υπάρχουν και άλλα κριτήρια που χρησιμοποιούνται για την ταξινόμηση των φόρων στα οποία όμως δεν θα επεκταθούμε (Ρεκλείτης, Φίλης, 1999: 23).

## 1.5 ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΕΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Είδαμε παραπάνω ότι οι φόροι αποτελούν ένα αναγκαστικό μέσο μετάθεσης πόρων από τον ιδιωτικό στο δημόσιο τομέα, έτσι ώστε να μπορούν οι δημόσιοι φορείς να χρηματοδοτούν τις δαπάνες τους και να παρέχουν τις υπηρεσίες τους δωρεάν στο κοινωνικό σύνολο. Η λειτουργία αυτή των φόρων είναι γνωστή ως ταμειυτική λειτουργία ή ταμειυτικός σκοπός των φόρων. Η λειτουργία αυτή είναι ίσως η βασικότερη λειτουργία των φόρων, δεν είναι όμως και η μοναδική. Εκτός από αυτήν, οι φόροι επιτελούν και άλλες λειτουργίες, γιατί χρησιμοποιούνται από τους δημόσιους φορείς ως μέσα για την άσκηση οικονομικής και κοινωνικής πολιτικής. Έτσι διακρίνουμε, πολλές φορές την οικονομική λειτουργία των φόρων και την κοινωνική λειτουργία των φόρων.

Η οικονομική λειτουργία των φόρων αναφέρεται στη χρησιμοποίησή τους ως μέσων άσκησης οικονομικής πολιτικής, π.χ. ανακατανομής των πόρων στατικά, δηλαδή ανάμεσα στα διάφορα αγαθά και τις υπηρεσίες, σταθεροποίησης της οικονομίας σε επίπεδο πλήρους απασχόλησης και καταπολέμησης της ανεργίας και του πληθωρισμού, και προώθησης της οικονομικής ανάπτυξης μιας χώρας.

Η κοινωνική λειτουργία των φόρων αναφέρεται στη χρησιμοποίησή τους ως μέσων άσκησης κοινωνικής πολιτικής, δηλαδή βελτίωσης της διανομής του εισοδήματος και του πλούτου (Γεωργακόπουλος, Πατσουράτης, 1994: 173-174).

## 1.6 Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ

Φορολογική βάση (όπως αναφέραμε και προτίστως) είναι το μέγεθος με βάση το οποίο υπολογίζεται η φορολογική υποχρέωση, δηλαδή το ποσό φόρου που πρέπει να καταβάλει ο φορολογούμενος. Ως φορολογική βάση μπορεί να χρησιμοποιηθεί οποιοδήποτε χαρακτηριστικό γνώρισμα των φορολογουμένων, οικονομικό ή και μη οικονομικό. Στην αρχαιότητα για παράδειγμα χρησιμοποιούνταν διάφορα χαρακτηριστικά των φορολογουμένων ως βάση για τον υπολογισμό της φορολογικής τους υποχρέωσης. Ορισμένα από αυτά ήταν οικονομικά στοιχεία, όπως π.χ. το μέγεθος της περιουσίας τους, ενώ άλλα δεν είχαν απόλυτα οικονομικό χαρακτήρα, όπως π.χ. ο αριθμός των παραθυριών του σπιτιού ενός φορολογούμενου ή ακόμη και η ίδια η ύπαρξή του στη ζωή. Σήμερα όμως ως φορολογική βάση χρησιμοποιούνται συνήθως διάφορα οικονομικά χαρακτηριστικά του φορολογούμενου και ιδιαίτερα το εισόδημα, η περιουσία και η δαπάνη, ειδικότερα μάλιστα η καταναλωτική δαπάνη.

Στη θεωρία υπάρχει σημαντική διαμάχη σχετικά με το ποιο από τα τρία αυτά στοιχεία αποτελεί την καλύτερη βάση για τον υπολογισμό των φόρων και οδηγεί σε δικαιότερη κατανομή της επιβάρυνσης, που προκαλούν οι φόροι. Η περιουσία χρησιμοποιούταν ως κύρια βάση της φορολογίας κατά την περίοδο πριν από τη βιομηχανική επανάσταση. Κατά την περίοδο αυτή, η περιουσία αποτελούσε την κύρια πηγή εισοδήματος και έδειχνε επομένως το μέγεθος της οικονομικής ευημερίας των πολιτών. Γι αυτό τη θεωρούσαν ως το ικανοποιητικότερο οικονομικό μέγεθος για τον υπολογισμό της φορολογικής υποχρέωσης των πολιτών. Μετά από την περίοδο αυτή όμως και, καθώς αναπτύχθηκαν ο δευτερογενής και ο τριτογενής τομέας της οικονομίας και το εισόδημα από εργασία πήρε την κύρια θέση στο συνολικό εισόδημα, η περιουσία έπαυσε να αποτελεί το πλέον πρόσφορο μέγεθος για τον υπολογισμό των φόρων και τη θέση της πήρε το εισόδημα. Σήμερα πλέον γίνεται δεκτό από την πλειοψηφία των θεωρητικών της Δημόσιας Οικονομικής

ότι το εισόδημα πρέπει να χρησιμοποιείται πρωταρχικά ως βάση για τον υπολογισμό της φορολογικής υποχρέωσης, γιατί αποτελεί τον κύριο δείκτη της οικονομικής ευμάρειας και επομένως της δυνατότητας των φορολογουμένων να συμβάλλουν στη χρηματοδότηση των δημόσιων δαπανών. Συμπληρωματικά όμως, θα πρέπει να χρησιμοποιείται και η περιουσία. Αυτό είναι ορθό, γιατί αν έχουμε δύο φορολογουμένους με το ίδιο εισόδημα, αλλά ο ένας έχει περιουσία και ο άλλος δεν έχει, ο πρώτος μπορεί να συμβάλλει περισσότερο στη χρηματοδότηση των δημόσιων δαπανών.

Εξάλλου, πολλοί θεωρητικοί υποστηρίζουν ότι η δαπάνη και μάλιστα η καταναλωτική δαπάνη πρέπει να χρησιμοποιείται πρωταρχικά ως βάση για τον υπολογισμό της φορολογικής υποχρέωσης. Τα επιχειρήματα που προβάλλονται είναι βασικά δύο: i) Η κατανομή της φορολογικής επιβάρυνσης με βάση τη δαπάνη των καταναλωτών είναι δικαιότερη, γιατί η καταναλωτική δαπάνη δείχνει τι αποκομίζει κάθε πολίτης από την κοινωνία, ενώ το εισόδημα δείχνει τι συνεισφέρει κάθε πολίτης στο κοινωνικό σύνολο. Θα ήταν επομένως δικαιότερο, οι πολίτες να επιβαρύνονται με το κόστος των δημόσιων δαπανών, ανάλογα με το τι αποκομίζει ο καθένας και όχι ανάλογα με εκείνο που συνεισφέρει στην ολόκληρη, ii) Η δαπάνη των φορολογουμένων μπορεί να υπολογιστεί με μεγαλύτερη ακρίβεια, γιατί ορισμένες κατηγορίες εισοδήματος, εξαιτίας τεχνικών προβλημάτων, δεν μπορούν να υποβληθούν σε φορολογία. Όταν όμως ως βάση για τον υπολογισμό των φόρων χρησιμοποιείται η δαπάνη, οι κατηγορίες αυτές εισοδήματος μπορεί να φορολογηθούν, γιατί η φορολογική υποχρέωση θα υπολογίζεται με βάση τη συνολική δαπάνη, ανεξάρτητα από την κατηγορία εισοδήματος από την οποία καλύπτεται.

Εν κατακλείδι, στην πράξη χρησιμοποιούνται σήμερα και τα τρία αυτά οικονομικά χαρακτηριστικά των φορολογουμένων, δηλαδή η περιουσία, το εισόδημα και η δαπάνη (Γεωργακόπουλος, Πατσουράτης, 1994: 174-176).

## **1.7 ΤΑ ΠΕΝΤΕ ΕΠΙΘΥΜΗΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΚΑΘΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ**

Ένα «καλό» φορολογικό σύστημα πρέπει να έχει τις έξι ιδιότητες:

1. Οικονομική αποτελεσματικότητα: το φορολογικό σύστημα πρέπει να παρεμβαίνει στην αποτελεσματική κατανομή πόρων.
2. Διαχειριστική απλότητα: το φορολογικό σύστημα πρέπει να είναι εύκολο και σχετικά μη δαπανηρό στη διοικητική διαχείρισή του.
3. Ευκαμψία: το φορολογικό σύστημα οφείλει να είναι σε θέση να προσαρμόζεται με ευκολία (σε ορισμένες περιπτώσεις, αυτόματα) στις μεταβολές των οικονομικών περιστάσεων.
4. Πολιτική υπευθυνότητα: το φορολογικό σύστημα οφείλει να είναι σχεδιασμένο κατά τέτοιο τρόπο που τα άτομα να μπορούν να εξακριβώνουν τι πληρώνουν, έτσι ώστε το πολιτικό σύστημα να μπορεί να αντανakλά ακριβέστερα τις προτιμήσεις των ατόμων.
5. Δικαιοσύνη: το φορολογικό σύστημα πρέπει να είναι δίκαιο στη συγκριτική αντιμετώπιση των διάφορων ατόμων (Stiglitz, 1992: 466-467).

## **1.8 ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΜΙΑΣ ΧΩΡΑΣ**

Οι δημόσιοι φορείς, για να πετυχαίνουν καλύτερα τις πολλαπλές επιδιώξεις τους, επιβάλλουν συνήθως, όπως προαναφέραμε, περισσότερους από ένα φόρους. Αυτό είναι απαραίτητο γιατί ορισμένοι φόροι είναι περισσότερο αποτελεσματικοί στην πραγματοποίηση ορισμένων στόχων των δημόσιων φορέων, ενώ άλλοι φόροι είναι πιο αποτελεσματικοί στην πραγματοποίηση άλλων στόχων. Με άλλα λόγια, οι διάφορες κατηγορίες φόρων εμφανίζουν πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα, γι αυτό πρέπει να συνδυάζονται κατάλληλα ώστε να ελαχιστοποιούνται τα μειονεκτήματα της φορολογίας και να μεγιστοποιούνται τα πλεονεκτήματά της. Έτσι για



παράδειγμα, οι άμεσοι φόροι, δηλαδή οι φόροι εισοδήματος και οι φόροι περιουσίας, πλεονεκτούν των έμμεσων από άποψη κοινωνικής δικαιοσύνης, γιατί οι πρώτοι είναι συνήθως προοδευτικοί και κατανέμουν δικαιότερα το φορολογικό βάρος από τους δεύτερους, οι οποίοι είναι αναλογικοί, δηλαδή επιβάλλονται με ένα συντελεστή και δημιουργούν αντίστροφη προοδευτικότητα ως προς το εισόδημα.

Γενικότερα, η άμεση φορολόγηση είναι ο πιο καθιερωμένος τρόπος φορολόγησης φυσικών και νομικών προσώπων και στα επόμενα κεφάλαια θα αναλύσουμε τι συνέβη στην φορολογία ακίνητης περιουσίας φυσικών και νομικών προσώπων κατά τα έτη 2008-2013 (Γεωργακόπουλος, Πατσουράτης, 1994: 178-180).

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ**

### **Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

#### **2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ**

Πριν ξεκινήσουμε την ανάλυση των νόμων που αφορούν στη φορολογία ακίνητης περιουσίας για τη χώρα μας κατά τα έτη 2008-2013, θεωρήσαμε σκόπιμο να αναλύσουμε κάποιες βασικές έννοιες που συνοδεύουν τη φορολογία ακίνητης περιουσίας προς διευκόλυνση της ανάγνωσης του αναγνώστη.

#### **2.2 ΟΙ ΧΡΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Η έννοια της ακίνητης περιουσίας καθορίζεται συνήθως από το νόμο. Στην Ελλάδα για παράδειγμα το άρθρο 948 του Αστικού Κώδικα ορίζει ότι τα ακίνητα πράγματα είναι το έδαφος και τα συστατικά αυτού μέρη ενώ το άρθρο 949 του Αστικού Κώδικα διευκρινίζει ότι κάθε φορά που αντιδιαστέλλεται η ακίνητη περιουσία γενικά προς την κινητή, στα ακίνητα περιλαμβάνονται επίσης και η επικαρπία του ακινήτου, καθώς και οι πραγματικές δουλείες πάνω στα ακίνητα. Τα ακίνητα ανήκουν στα διαρκή αγαθά και χρησιμοποιούνται για να καλύψουν μια σειρά από ανάγκες. Οι ανάγκες αυτές μπορούν να ταξινομηθούν στις εξής κατηγορίες:

- Ανάγκες Ιδιόχρησης<sup>1</sup>, κάλυψη της ανάγκης στέγασης νοικοκυριών ή της επιχειρηματικής δράσης των επιχειρήσεων στις λειτουργίες της παραγωγής, αποθήκευσης, διάθεσης, διοίκησης.
- Ανάγκες Επένδυσης, κάλυψη της ανάγκης εκμετάλλευση των ακινήτων από νοικοκυριά και επιχειρήσεις με σκοπό την απόκτηση εισοδήματος μέσω της ενοικίασης σε τρίτους ή κέρδους από την μεταπώληση των.
- Ανάγκες Παραγωγής ή κατασκευής ακινήτων, κάλυψη της ανάγκης παραγωγής ακινήτων με σκοπό την απόκτηση κέρδους από την πώλησή των από νοικοκυριά ή επιχειρήσεις (Λιάπης, Ροβόλης, Γαλάνος, χ.χ.:2, διαθέσιμο στην ιστοσελίδα [http://www.prd.uth.gr/sites/GS\\_RSAI/CONFERENCE\\_MAY2011\\_SITE/PAPERS\\_MAY2011\\_PDF\\_CD/LIAPIS\\_K\\_ROVOLIS\\_A\\_GALANOS\\_H\\_36.pdf](http://www.prd.uth.gr/sites/GS_RSAI/CONFERENCE_MAY2011_SITE/PAPERS_MAY2011_PDF_CD/LIAPIS_K_ROVOLIS_A_GALANOS_H_36.pdf)).

### **2.3 ΤΑ ΕΙΔΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ, ΑΠΟ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΟΨΗΣ**

Τα ακίνητα ανάλογα με τη χρήση και την εκμετάλλευσή τους κατατάσσονται σε κατηγορίες. Η κατάταξη ενός ακινήτου σε ορισμένη κατηγορία αποδεικνύεται από:

- Τα στοιχεία που εμπεριέχονται στην οικοδομική άδεια ανέγερσης ακινήτου, τεχνικά και επιτρεπομένων χρήσεων.
- Την πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας και,
- Τα στοιχεία από τον τίτλο κτήσης του δηλαδή το συμβόλαιο αγοράς του ακινήτου.

Όπου δεν υπάρχει κανένα από τα παραπάνω αποδεικτικά στοιχεία τότε η κατηγορία αποδεικνύεται από την δήλωση φόρου εισοδήματος. Οι διάφορες κατηγορίες ακινήτων αναλύονται αμέσως παρακάτω.

α) Οικιστικά ακίνητα.

---

<sup>1</sup> Προσδιορισμός φορολογητέου εισοδήματος ιδιόχρησης ή ελάχιστου εισοδήματος από εκμίσθωση ακινήτων σύμφωνα με τον κώδικα φορολογίας εισοδήματος (άρθρο 22 του νόμου 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με τον Ν. 2759/1998, Ν. 2753/1999, 2948/2001).

- Κατοικίες ή διαμερίσματα καθώς και επαγγελματικές στέγες σε όροφο κτιρίου μη προοριζομένου, σύμφωνα με την οικοδομική άδεια, για κτίριο γραφείων ή γραφείων-καταστημάτων.
- Μονοκατοικίες.
- Ιδιωτικές θέσεις στάθμευσης αυτοκινήτων.

β) Επαγγελματικά ακίνητα.

- Επαγγελματική στέγη στο ισόγειο ή υπόγειο καθώς και σε όροφο κτιρίου που σύμφωνα με την οικοδομική άδεια είναι κτίριο γραφείων ή γραφείων-καταστημάτων.
- Αποθηκευτικοί χώροι.
- Σταθμοί αυτοκινήτων.
- Βιομηχανικά κτίρια.
- Γεωργικά κτίρια και οι αποθήκες.
- Ξενοδοχεία και γενικά τουριστικές εγκαταστάσεις (ξενοδοχεία, μοτέλ, Μπανγκαλόους, Ξενώνες, κάμπινγκ).
- Νοσηλευτήρια και ευαγή ιδρύματα που φιλοξενούν δραστηριότητες, ή και άτομα που έχουν ειδικές ανάγκες κοινωνικής προστασίας.
- Αθλητικές εγκαταστάσεις γυμναστήρια, κολυμβητήρια και γενικά κέντρα άθλησης .
- Μουσεία, θέατρα, κινηματογράφοι, συνεδριακά κέντρα, αίθουσες συνδιαλέξεων, συναυλιών, εκθεσιακών κέντρων.
- Εκπαιδευτήρια.

γ) Εδαφικές εκτάσεις. Στην κατηγορία αυτή ανήκουν:

- Τα οικοπέδα.
- Τα ποσοστά οικοπέδων που αντιστοιχούν σε υφιστάμενη ή μελλοντική επιφάνεια κτίσματος (αέρας).
- Τα ποσοστά οικοπέδου που δεν μπορούν να οικοδομηθούν λόγω εξάντλησης του συντελεστή δόμησης.
- Η δουλεία χρήσης ορισμένης επιφάνειας (σε δώμα, όροφο, πυλωτή ή ακάλυπτο χώρο του οικοπέδου).
- Αγροτεμάχια και γενικότερα εδαφικές εκτάσεις εκτός σχεδίου πόλης ή

οικισμών και για τις οποίες δεν έχουν ορισθεί ειδικοί όροι δόμησης.  
(Λιάπης, Ροβόλης, Γαλάνος, χ.χ.:2-3, διαθέσιμο στην ιστοσελίδα  
[http://www.prd.uth.gr/sites/GS\\_RSAI/CONFERENCE\\_MAY2011\\_SITE/PAPERS\\_MAY2011\\_PDF\\_CD/LIAPIS\\_K\\_ROVOLIS\\_A\\_GALANOS\\_H\\_36.pdf](http://www.prd.uth.gr/sites/GS_RSAI/CONFERENCE_MAY2011_SITE/PAPERS_MAY2011_PDF_CD/LIAPIS_K_ROVOLIS_A_GALANOS_H_36.pdf)).

## 2.4 ΚΑΤΟΧΟΙ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Οι κάτοχοι ή οι ιδιοκτήτες των ακινήτων συνήθως αναλύονται στις δύο βασικές κατηγορίες:

α) Φυσικά πρόσωπα, όπου το ακίνητο ανήκει ιδιοκτησιακά απευθείας στα νοικοκυριά για ιδιόχρηση, εκμετάλλευση ή επένδυση.

β) Νομικά πρόσωπα, όπου το ακίνητο ανήκει ιδιοκτησιακά σε εταιρείες για ιδιόχρηση, εκμετάλλευση, επένδυση ή κατασκευή ή ανοικοδόμηση. Οι εταιρείες αυτές μπορεί να είναι :

- Επενδυτικές.
- ΑΕΕΑΠ (Ανώνυμες Εταιρείες Επενδύσεων Ακίνητης Περιουσίας).
- Εταιρείες διαχείρισης ακινήτων όπως διαχείρισης εμπορικών κέντρων, αποθηκών.
- Εταιρείες εκμετάλλευσης ακινήτων γραφείων, καταστημάτων, βιομηχανοστασίων, αποθηκών.
- Εταιρείες κατασκευής ακινήτων τεχνικές - κατασκευαστικές.
- Οποιαδήποτε εταιρεία στην περίπτωση της ιδιόχρησης των ακινήτων πχ. Γραφεία επιχειρήσεων, καταστήματα, υποκαταστήματα, βιομηχανοστάσια, αποθήκες (Λιάπης, Ροβόλης, Γαλάνος, χ.χ.:3, διαθέσιμο στην ιστοσελίδα  
[http://www.prd.uth.gr/sites/GS\\_RSAI/CONFERENCE\\_MAY2011\\_SITE/PAPERS\\_MAY2011\\_PDF\\_CD/LIAPIS\\_K\\_ROVOLIS\\_A\\_GALANOS\\_H\\_36.pdf](http://www.prd.uth.gr/sites/GS_RSAI/CONFERENCE_MAY2011_SITE/PAPERS_MAY2011_PDF_CD/LIAPIS_K_ROVOLIS_A_GALANOS_H_36.pdf)).

## 2.5 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

α) Φόροι - τέλη - κρατήσεις επί του εισοδήματος από ακίνητα.

- Φόρος Εισοδήματος μισθωμάτων. Επιβάλλεται στο εισόδημα των φυσικών προσώπων που προκύπτει από ακίνητα σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 1, άρθρου 9, Ν. 3842/2010, με προβλεπόμενους συντελεστές επιβάρυνσης από 0% - 45%.
- Συμπληρωματικός Φόρος Εισοδήματος Μισθωμάτων. Επιβάλλεται στο εισόδημα των φυσικών προσώπων που προκύπτει από ακίνητα με συντελεστές επιβάρυνσης από 1,5%, σύμφωνα με την παράγραφο 5, άρθρου 9, Ν. 3842/2010. Ο συντελεστής του συμπληρωματικού φόρου γίνεται 3% εάν το εισόδημα από εκμίσθωση αφορά μισθώσεις κατοικιών μεγαλύτερες από 300 τ.μ. Στο ποσό επιβάρυνσης του πρόσθετου φόρου δεν μπορεί να υπερβεί την επιβάρυνση που προκύπτει από τον κύριο φόρο.
- Τέλος Χαρτοσήμου + ΟΓΑ (πλην μισθωμάτων κατοικιών). Επιβάλλεται στο ακαθάριστο έσοδο από ακίνητα . Ο συντελεστής χαρτοσήμου είναι 3% πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20% επί του χαρτοσήμου. Εξαιρείται από την καταβολή χαρτοσήμου το μίσθωμα από κατοικίες.
- Τεκμήριο διαβίωσης σε ιδιόκτητη ή μισθωμένη α' και β' κατοικία. Επιβάλλεται φόρος στο εισόδημα των φυσικών προσώπων που προκύπτει από την τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης από την ιδιοκατοίκηση ιδιόκτητης ή μισθωμένης πρωτεύουσας ή δευτερεύουσας κατοικίας επιφάνειας μεγαλύτερης των 150 τ.μ. προσαυξημένο κατά 20 τ.μ. για καθένα από τα δύο τέκνα, και 30 τ.μ. για καθένα από τα επόμενα, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 2 του Ν. 3091/2002, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του Ν. 3522/2006. Ο φόρος υπολογίζεται σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 1, άρθρου 9, Ν.3842/2010, με προβλεπόμενους συντελεστές επιβάρυνσης από 0%--45%.
- Τεκμαρτό εισόδημα λόγω αγοράς πρώτης κατοικίας. Επιβάλλεται στο τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από την αγορά πρώτης κατοικίας

μεγαλύτερης των 120 τ.μ. ή των 200.000 ευρώ σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 4 , και της παρ. 1 του άρθρου 8 του ν. 3899/2010 (ΥΕΚ 212 Α' / 17-12-2010). Το υπερβάλλον των 200.000 ευρώ φορολογείται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα, όταν δεν δικαιολογείται το καταβληθέν ποσό από εισοδήματα που φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα στο οικονομικό έτος που πραγματοποιήθηκε η αγορά , ή σε προηγούμενα οικονομικά έτη. Ο φόρος υπολογίζεται σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 1, άρθρου 9, Ν. 3842/2010, με προβλεπόμενους συντελεστές επιβάρυνσης από 0%--45%.

- Τεκμαρτό εισόδημα ιδιοχρησιμοποίησης επαγγελματικής στέγης. Αποτελεί φορολογητέο εισόδημα το τεκμαρτό μίσθωμα που η επιχείρηση θα κατέβαλε αν δεν είχε στην κατοχή της το ακίνητο. Ο προσδιορισμός της αξίας του τεκμαρτού μισθώματος είναι ανάλογος της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου και το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το 3,5% της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου ( άρθρο 41 του Ν. 1249/1982). Οι συντελεστές φορολόγησης του εισοδήματος που προκύπτει με τον παραπάνω υπολογισμό προβλέπονται στην παράγραφο 1, του άρθρου 9, Ν. 3842/2010, και ανέρχονται από 0%--45%.

- Κράτηση στα μισθώματα από το Δημόσιο υπέρ ΜΣΠΤ. Επιβάλλεται φόρος υπέρ 3% στα μισθώματα των εκμισθωμένων από το ελληνικό δημόσιο ακινήτων.

- Κράτηση στα μισθώματα από τους ΟΣΑ υπέρ ΣΑΔΚΤ ποσοστό 2% , για ακίνητα που έχουν εκμισθωθεί από το δημόσιο.

β) Φόροι - τέλη κατά τη μεταβίβαση ακινήτων

- Φ.Π.Α. στην αγορά νεόδμητων κτισμάτων και στην αντιπαροχή. Στα ακίνητα που η οικοδομική τους άδεια εκδόθηκε μετά την 1/1/2006 επιβάλλεται ΥΠΑ κανονικού συντελεστή (ποσοστό 23%) σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 1 του Ν. 3427/27-12-2005. Ίδιος συντελεστής ΥΠΑ επιβάλλεται και στην αντιπαροχή ακινήτων.

- Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων. Επιβάλλεται φόρος 8%-10% στο μεταβιβαζόμενο ακίνητο (παρ. 1 άρθρου 22 Ν. 3842/2010). Βάση υπολογισμού του φόρου είναι η αξία κτήσης του ακινήτου , η οποία δεν

μπορεί να είναι μικρότερη από την αντικειμενική αξία , ή τις συγκριτικές τιμές αν δεν ισχύουν στην περιοχή που ανήκει το μεταβιβαζόμενο ακίνητο οι αντικειμενικές αξίες.

- Δημοτικός φόρος μεταβίβασης ακινήτων. Επιβάρυνση δημοτικού φόρου 3% επί του φόρου μεταβίβασης που υπολογίστηκε στο μεταβιβαζόμενο ακίνητο σύμφωνα με το άρθρο 1 του Ν. 1587/1950.
- Φόρος Ανταλλαγής (συνένωσης οικοπέδων). Επί ανταλλαγής-συνένωσης οικοπέδων προβλέπεται φόρος ίσος με το ½ του φόρου μεταβίβασης ακινήτων (4%-5%) σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 7 του Ν. 1521/1950.
- Φόρος Διανομής Ακινήτων. Αποτελεί το ½ του φόρου ανταλλαγής ακινήτων (ποσοστό 2%-2,5%). Επιβάλλεται όταν το μεταβιβαζόμενο ακίνητο αποτελεί προϊόν διανομής εταιρείας που βρίσκεται σε εκκαθάριση σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 7 του Ν. 1521/1950.
- Φόρος Χρησικτησίας Ακινήτων. Επιβάλλεται στην χρησικτησία ακινήτων με συντελεστές επιβάρυνσης ίδιους με τους συντελεστές μεταβίβασης ακινήτων σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 7 του Ν. 1521/1950.
- Τέλος υπέρ Ταμείου Νομικών κατά τη σύνταξη συμβολαίων. Ποσοστό 6,50‰.<sup>27</sup>
- Τέλος υπέρ Ταμείου Νομικών κατά τη μεταγραφή. 1,25‰.
- Πρόσθετο Τέλος Μεταγραφής Συμβολαίων. 4,5-7,5‰.

γ) Φόροι κληρονομιάς/γονικής παροχής και δωρεάς ακινήτων

i. Φόρος Κληρονομιάς ή Γονικής Παροχής ακινήτων

- Α' Κατηγορία: προς τέκνα (γονική. παροχή), εγγονούς, συζύγους, γονείς 5%-10% , Ν. 3815/10 άρθρο 1 παρ. 2.
- Β' Κατηγορία: προς κατιόντες, αδελφούς, θείους, παππούδες κλπ. 5%-20% Ν. 3815/10 άρθρο 1 παρ. 2.

ii. Φόρος Δωρεάς ακινήτων

- Α' Κατηγορία: προς εγγονούς, συζύγους, γονείς 5%-20% Ν. 3815/10 άρθρο 1 παρ. 2.
- Β' Κατηγορία: προς κατιόντες, αδελφούς, θείους, παππούδες κλπ. 10%-30% Ν 3815/10 άρθρο 1 παρ. 2.
- Γ' Κατηγορία: προς άλλους συγγενείς και ξένους 20-40% Ν 3815/10



άρθρο 1 παρ. 2.

δ) Ετήσιοι - Περιοδικοί φόροι επί της κατοχής ακινήτων.

- Ετήσιος Φόρος Ακίνητης Περιουσίας (ΥΑΠ) από 1.1.201030. Επιβάλλεται στην αντικειμενική αξία της ακίνητης περιουσίας φυσικών και νομικών προσώπων. Για τα φυσικά πρόσωπα προβλέπεται κλίμακα φορολογίας εισοδήματος με αφορολόγητο ποσό 400.000,00 ευρώ, και συντελεστές επιβάρυνσης από 0,1% έως 1% . Εξαιρετικά για τα έτη 2011, και 2012 προβλέπεται συντελεστής επιβάρυνσης 2% για ακίνητη περιουσία μεγαλύτερη από 5.000.000,00 ευρώ. Για τα νομικά πρόσωπα προβλέπεται επιβάρυνση 0,6%, και για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα προβλέπεται συντελεστής φορολόγησης 0,1%.

- Ετήσιο Τέλος Ακίνητης Περιουσίας (ΣΑΠ), επί κτισμάτων και οικοπέδων, επιβάρυνση με συντελεστή 0,25% -0,35%.

- Ετήσιος Φόρος Ακίνητης Περιουσίας Υπεράκτιων Εταιριών. Συντελεστής επιβάρυνσης 3%.

- Φόρος Αναπροσαρμογής Αξίας ακινήτων επιχειρήσεων (περιοδική εφαρμογή). Συντελεστής φορολόγησης της αξίας αναπροσαρμογής 2%. Ν. 2065/1992, άρθρο 24 παρ. 2

ε) Άλλοι φόροι, τέλη και εισφορές υπέρ Ο.Σ.Α. και τρίτων

- Δημοτικά Τέλη Καθαριότητας - Φωτισμού. Καθορισμός με απόφαση δημοτικού συμβουλίου.

- Δημοτικός Φόρος Ηλεκτροδοτούμενων Χώρων. Καθορισμός με απόφαση δημοτικού συμβουλίου.

- Ειδικό Τέλος Ανανεώσιμων Πηγών Ενέργειας. 5,57 ευρώ ανά 1.000 ΚWH.

- Δημοτικά Δυνητικά Τέλη (με διάφορες αιτιολογίες). Καθορισμός με απόφαση δημοτικού συμβουλίου.

- Τέλη Αποχέτευσης ακινήτων (σύνδεση- χρήση). Συντελεστής επιβάρυνσης 10% επί της αξίας του καταναλισκόμενου νερού.

- Εισφορές σε γη & χρήμα για ένταξη σε σχέδια πόλεων (Ν.1337/83). Εισφορά γης στα ακίνητα που εντάσσονται στο σχέδιο πόλεως από 10%-60% της υπό ένταξης έκτασης.

- Τέλος Εγγραφής ακινήτων στο Εθνικό Κτηματολόγιο. Ποσό 20 ευρώ ανά

δικαίωμα εγγραφής.

- Εισφορά υπεραξίας λόγω νέων έργων, Ν. 2508/97. σε συνδυασμό με το άρθρο 24 του Ν. 2130/1993.
- Τέλος Ανάπλασης Υποβαθμισμένων Περιοχών υπέρ ΔΕΠΟΣ Ν. 2508/97 σε συνδυασμό με το άρθρο 24 του Ν. 2130/1993.

ζ) Φόροι, Τέλη και Εισφορές οικοδομικής αδειας -ανέγερσης κτιρίων - αυθαιρέτων κλπ.

- Τέλος έκδοσης οικοδομικής αδειας. Ποσοστό 1% επί του προϋπολογισμού έργων.
- Τέλος οικοδομικών εργασιών.
- Κράτηση υπέρ Δήμου, ΣΕΕ και ΤΣΜΕΔΕ.
- Εργοδοτικές εισφορές προς ΙΚΑ & ΤΕΑΕΔΞΕ.
- Φόρος Προστιθέμενης Αξίας επί οικοδ. υλικών και εργασιών. Ποσοστό 23% επί της αξίας υλικών και εργασιών σύμφωνα με τον Ν. 2859/2000.
- Δημοτικά Τέλη Κατάληψης Πεζοδρομίου. Σύμφωνα με απόφαση του δημοτικού συμβουλίου.
- Τέλος σύνδεσης ακινήτου με Ηλεκτρική Ενέργεια (υπέρ ΔΕΗ και Δημοσίου).
- Πολεοδομικά πρόστιμα ανέγερσης αυθαιρέτων-αλλαγής χρήσης.
- Διαχρονική αναφορά των Νόμων επί της φορολογίας ακινήτων. Βασικές αλλαγές που επέφεραν οι νόμοι στη φορολογία ακινήτων από 1990-2010.

Από το έτος 1990 έως το 1991, η φορολόγηση εισοδήματος από ακίνητα διέπεται από τις διατάξεις του Νόμου 3323/1955. Βασικό χαρακτηριστικό είναι η φορολόγηση του εισοδήματος ανάλογα με την φορολογική κλίμακα. Τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα φορολογούνται για το εισόδημα που προκύπτει ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής τους στο νομικό πρόσωπο, και σύμφωνα με την κλίμακα φορολογίας εισοδήματος.

Από το 1992 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Ν. 2065/92, όπου σαφώς υπάρχει διαφορετικός τρόπος φορολόγησης του εισοδήματος από ακίνητα φυσικών προσώπων από τη φορολόγηση εισοδημάτων από ακίνητα. Για τα εισοδήματα από ακίνητα φυσικών προσώπων υπάρχει η προοδευτική κλίμακα φορολόγησης του άρθρου 9 Ν. 2065/92. Στις εταιρείες η φορολόγηση γίνεται

ως εξής: στις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες από το φορολογητέο εισόδημα αφαιρείται επιχειρηματική αμοιβή σε τρεις εταίρους και ως το 1/2 των φορολογητέων κερδών το οποίο φορολογείται για τους εταίρους σύμφωνα με την κλίμακα φορολόγησης του ατομικού εισοδήματος τους. Μετά την αφαίρεση της επιχειρηματικής αμοιβής το υπόλοιπο κερδών φορολογείται με συντελεστή 35% και με την αφαίρεση του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση. Για τα νομικά πρόσωπα (ΕΠΕ και ΑΕ ) η φορολόγηση του καθαρού εισοδήματος γίνεται με συντελεστή 40%, στο σύνολο του εισοδήματος με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Στην ΕΠΕ αφαιρείται για εταίρους –διαχειριστές επιχειρηματική αμοιβή μέχρι του 1/2 των καθαρών κερδών η οποία φορολογείται για τους δικαιούχους εταίρους σύμφωνα με την κλίμακα φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.

Ο Ν. 2238/1994 που αποτελεί την κωδικοποίηση της φορολογίας εισοδήματος καθώς και οι τροποποιήσεις που έγιναν μέχρι το 1998 (Ν. 2759/97, Ν. 2579/98), ουσιαστικά συνεχίζει στον ίδιο διαχωρισμό του τρόπου φορολόγησης μεταξύ των εταιρειών, καθώς και στην εφαρμογή των ίδιων συντελεστών για τη φορολόγηση των εταιρειών. Επιφέρει μόνο αλλαγές στην κλίμακα φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (αύξηση του αφορολόγητου, αλλαγή συντελεστών στα κλιμάκια φορολόγησης εισοδήματος).

Το έτος 1999 με τον Νόμο 2753/99, τροποποιήθηκαν οι συντελεστές φορολόγησης των εταιρειών, ενώ ο τρόπος υπολογισμού επιχειρηματικής αμοιβής και φορολογητέων κερδών έμεινε ίδιος. Συγκεκριμένα ο συντελεστής φορολογητέων κερδών των Ο.Ε. και Ε.Ε. έγινε 25%, ενώ των ΑΕ και ΕΠΕ έγινε 35%.

Τα παραπάνω ποσοστά παρέμειναν αμετάβλητα μέχρι και το έτος 2003. Οι νόμοι που τροποποίησαν τον αρχικό Νόμο 2238/1994, ( Ν. 2873/2000, Ν. 2892/2001, Ν. 2948/2001, Ν. 2992/2002, Ν. 3091/2002), επέφεραν αλλαγές στο αφορολόγητο της κλίμακας φορολόγησης ατομικού εισοδήματος, καθώς και στους συντελεστές των κλιμακίων φορολόγησης.

Αλλαγές στους συντελεστές φορολόγησης επήλθαν το έτος 2004 με τον Νόμο 3296/2004. Οι συντελεστές φορολόγησης του εισοδήματος μετά την

αφαίρεση της επιχειρηματικής αμοιβής στις Ο.Ε. και Ε.Ε. έγιναν 20% και παρέμειναν σταθεροί στις επόμενες τροποποιήσεις του αρχικού νόμου 2238/94 ( Ν. 3843/2006, Ν. 3522/2006, Ν. 3697/2008, Ν. 3763/2009). Για τα νομικά πρόσωπα ΑΕ και ΕΠΕ ο συντελεστής ορίστηκε με το Νόμο 3296/2004 σε 32% για τη χρήση 2005 , και 29% για τη χρήση 2006. Με τον Νόμο 3483/2006 οι συντελεστές φορολόγησης ΑΕ και ΕΠΕ ορίστηκαν σε 25% για τη χρήση 2007, και για καθεμία από τις επόμενες. Κατά τα υπόλοιπα δεν επήλθε καμία μεταβολή στον τρόπο υπολογισμού, και στους συντελεστές που ο Ν. 3843/2006 καθιέρωσε, οι οποίοι εφαρμόστηκαν μέχρι το 2009.

Σημαντικές αλλαγές επήλθαν με την ψήφιση του νέου φορολογικού νόμου Ν. 3842/2010. Τις αλλαγές αυτές θα παρουσιάσουμε σε επόμενο κεφάλαιο (Λιάπης, Ροβόλης, Γαλάνος, χ.χ.: 5-8, διαθέσιμο στην ιστοσελίδα [http://www.prd.uth.gr/sites/GS\\_RSAI/CONFERENCE\\_MAY2011\\_SITE/PAPERS\\_MAY2011\\_PDF\\_CD/LIAPIS\\_K\\_ROVOLIS\\_A\\_GALANOS\\_H\\_36.pdf](http://www.prd.uth.gr/sites/GS_RSAI/CONFERENCE_MAY2011_SITE/PAPERS_MAY2011_PDF_CD/LIAPIS_K_ROVOLIS_A_GALANOS_H_36.pdf)).

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

### ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΝΟΜΟ 3634/2008

#### 3.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Οι φόροι περιουσίας όπως αναφέραμε και στο προηγούμενο κεφάλαιο έχουν ως φορολογική βάση το σύνολο ή ένα μέρος μόνο της αξίας των περιουσιακών στοιχείων των ιδιωτικών φορέων και ταξινομούνται σε τρεις κατηγορίες:

- Φόροι που επιβάλλονται στην κατοχή περιουσίας.
- Φόροι που επιβάλλονται κατά την μεταβίβαση της περιουσίας με ετεροβαρείς δικαιοπραξίες (φόροι κληρονομικών, δωρεών, γονικών παροχών).
- Φόροι που επιβάλλονται κατά τη μεταβίβαση της περιουσίας με διμερείς συναλλαγές (φόροι επί των χρηματιστηριακών συναλλαγών, μεταβίβασης ακινήτων κ.α.).

#### 3.2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΠΙ ΤΗΣ ΚΑΤΟΧΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ - ΕΝΙΑΙΟ ΤΕΛΟΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (Ε.Τ.ΑΚ.)

Σύμφωνα με το Νόμο υπ' αριθ. 3634/2008: Κατάργηση φόρου κληρονομιών και γονικών παροχών - Απαλλαγή πρώτης κατοικίας - Ενιαίο τέλος ακινήτων - Αντιμετώπιση λαθρεμπορίου καυσίμων και άλλες διατάξεις (ΦΕΚ Α' 9/29-01-2008), από την 1η Ιανουαρίου 2008 καταργήθηκε ο Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Ν. 2459/1997 Φ.Ε.Κ. 17Α/18.2.1997) και επιβλήθηκε ενιαίο τέλος στην ακίνητη περιουσία (Ε.Τ.ΑΚ.) των φυσικών και νομικών προσώπων που βρίσκονται στην Ελλάδα. Πιο συγκεκριμένα το Κεφάλαιο Β του παραπάνω Νόμου αναφέρει αναλυτικά στα άρθρα 5 έως 21 ότι αφορά στη φορολογία ακίνητης περιουσίας. Παρακάτω θα γίνει μνεία σε συγκεκριμένα άρθρα της φορολογίας για την ακίνητη περιουσία.

#### **Άρθρο 5: Αντικείμενο του ενιαίου τέλους ακινήτων**

Από το έτος 2008 και για κάθε επόμενο έτος, επιβάλλεται ενιαίο τέλος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.

Στην έννοια του όρου ακίνητη περιουσία για την εφαρμογή του νόμου αυτού περιλαμβάνονται:

α) το δικαίωμα της πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας επί ακινήτων. Ακίνητα θεωρούνται αυτά που χαρακτηρίζονται έτσι σύμφωνα με τα άρθρα 948 και 953 του Αστικού Κώδικα.

β) η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, πλωτής, δώματος ή ακάλυπτου χώρου οικοδομής, που χρησιμοποιείται ως θέση στάθμευσης, βοηθητικός χώρος και κολυμβητική δεξαμενή.

#### **Άρθρο 6: Υποκείμενο του ενιαίου τέλους ακινήτων**

Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή την έδρα του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του, που βρίσκεται στην Ελλάδα την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξαρτήτως των μεταβολών που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού.

Υπόχρεοι σε τέλος είναι:

α) Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με αγορά ή με οποιαδήποτε άλλη αιτία, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης τους, ήτοι:

- α) Ο αποκτών το ακίνητο από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης.
- β) Ο κύριος του ακινήτου, από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης καταδίκης σε δήλωση βουλήσεως ή δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία.
- γ) Ο υπερθεματιστής, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης, σε περιπτώσεις πλειστηριασμού.
- δ) Οι κληρονόμοι ακίνητης περιουσίας.
- ε) Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία

θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

β) Επίσης, υπόχρεοι σε τέλος είναι:

- Ο εκ προσυμφώνου αγοραστής ακινήτου, στις περιπτώσεις σύνταξης προσυμφώνου με αυτοσύμβαση.
- Οι δικαιούχοι διαμερισμάτων - κατοικιών του Οργανισμού Εργατικής Κατοικίας, οι οποίοι έχουν παραλάβει αυτά χωρίς οριστικά παραχωρητήρια.
- Ο υπόχρεος γονέας, για την ακίνητη περιουσία των προστατευόμενων τέκνων του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994, ΦΕΚ 151 Α', όπως ισχύει).
- Ο κηδεμόνας, για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς.
- Ο εκτελεστής διαθήκης, για την κληρονομιαία ακίνητη περιουσία για όσο διάστημα τη διαχειρίζεται και τη διοικεί.
- Ο σύνδικος της πτώχευσης, για την πτωχευτική ακίνητη περιουσία.
- Ο μεσεγγυούχος ακίνητης περιουσίας.
- Ο νομέας των επίδικων ακινήτων.

Παράδειγμα 1: Ανώνυμη Εταιρεία την 1η Ιανουαρίου του 2008, έχει στην κυριότητά της μία επαγγελματική στέγη. Στις 7 Ιανουαρίου την μεταβιβάζει σε φυσικό πρόσωπο. Υπόχρεη σε Ε.Τ.ΑΚ. για το οικ. έτος 2008 είναι η εταιρεία. Το φυσικό πρόσωπο θα καταβάλει Ε.Τ.ΑΚ. για το ακίνητο αυτό το οικ. έτος 2009, εφόσον το έχει στην κατοχή του την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας (διαθέσιμο στην ιστοσελίδα

[http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/9#load\\_article\\_358](http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/9#load_article_358)).

Παράδειγμα 2: Κατασκευαστική εταιρεία την 1η Ιανουαρίου του 2008, έχει στην κυριότητα της μία κατοικία. Στις 20 Φεβρουαρίου την μεταβιβάζει στον κύριο Α. Ο κύριος Α. το δίδει με γονική παροχή στην θυγατέρα του Β. στις 29 Δεκεμβρίου 2008. Υπόχρεη σε Ε.Τ.ΑΚ. για το οικ. έτος 2008 είναι η εταιρεία. Το Ε.Τ.ΑΚ. του οικ. έτους 2009 θα καταβληθεί από την θυγατέρα Β (ΠΟΛ: 1094, ΘΕΜΑ: «Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας, σελ. 148).

## **Άρθρο 7: Προσδιορισμός αξίας ακινήτων**

### **A. ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ**

Για τον υπολογισμό του ενιαίου τέλους ακινήτων λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα, κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

Ως φορολογητέα αξία του ακινήτου ή του εμπράγματος σε αυτό δικαιώματος για τα νομικά πρόσωπα, λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41α του Ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α'), όπου εφαρμόζεται το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού, και με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του Α.Ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α'), στις λοιπές περιπτώσεις (διαθέσιμο στην ιστοσελίδα [http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/9#load\\_article\\_358](http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/9#load_article_358)).

Συνεπώς για τα ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές που εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία τους υπολογίζεται με βάση το σύστημα αυτό.

Για τα ακίνητα στα οποία υπάρχουν κτίσματα και βρίσκονται σε περιοχές που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των κτισμάτων υπολογίζεται με αντικειμενικά κριτήρια, ενώ η αξία του οικοπέδου με βάση τα συγκριτικά στοιχεία που υπάρχουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Στα γήπεδα εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού εφαρμόζεται η Αντικειμενική Αξία της.

Για τον υπολογισμό τέλους σε περιοχές που είναι ενταγμένες στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, λαμβάνεται υπόψη η αξία όπως προσδιορίζεται από το αντικειμενικό σύστημα και όχι το τίμημα που αναγράφεται στο μεταβιβάστικο συμβόλαιο ή η λογιστική αξία αν πρόκειται για επιχείρηση, ανεξάρτητα αν αυτό είναι μικρότερο ή μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας (ΠΟΛ: 1094, ΘΕΜΑ: «Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας, σελ. 149).

### **B. ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ**

Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του ακινήτου ή του εμπράγματος σε αυτό δικαιώματος για τα φυσικά πρόσωπα, λαμβάνονται



υπόψη οι τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας, που έχουν καθοριστεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41α του Ν. 1249/1982 για τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα που βρίσκονται σε περιοχές όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται οι συντελεστές αυξομείωσης ανά είδος ακινήτου ή κτιρίου στις τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας, βάσει των άρθρων 41 και 41α του ίδιου νόμου, οι οποίοι προκύπτουν από τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων του υπόχρεου, καθώς και οι τεχνικές λεπτομέρειες σχετικά με τη διαδικασία που απαιτείται για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου (διαθέσιμο στην ιστοσελίδα [http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/9#load\\_article\\_358](http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/9#load_article_358)).

Με την 1085787/888/0013/ΠΟΛ. 1118/13-8-2008 Α.Υ.Ο.Ο. καθορίστηκαν οι συντελεστές προσδιορισμού αξίας ανά είδος ακινήτου ή κτιρίου για τον υπολογισμό του Ενιαίου Τέλους Ακινήτων φυσικών προσώπων.

Στις περιοχές όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των οικοπέδων καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, με βάση την κατώτερη τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου του δήμου ή της κοινότητας, όπως προκύπτει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του Α.Ν. 1521/1950.

Με την 1085779/886/0013/ΠΟΛ. 1117/13-8-2008 Α.Υ.Ο.Ο. καθορίστηκε η τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου δήμου ή κοινότητας, για το έτος 2008, στις περιοχές όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού της αξίας.

#### Γ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΑΞΙΑΣ ΤΗΣ ΕΠΙΚΑΡΠΙΑΣ

Για τον καθορισμό της αξίας της ψιλής κυριότητας και της επικαρπίας εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 15 και του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 16 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών (Ν. 2961/2001, ΦΕΚ 266 Α') (ΠΟΛ: 1094, ΘΕΜΑ: «Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας, σελ. 150).

Εφόσον ο επικαρπωτής είναι φυσικό πρόσωπο η αξία της επικαρπίας είναι ποσοστό της αξίας της πλήρους κυριότητας ανάλογα με την ηλικία αυτού και ορίζεται:

Στα 8/10, αν ο επικαρπωτής δεν έχει υπερβεί το 20ο έτος της ηλικίας του,

Στα 7/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 20ο έτος της ηλικίας του,

Στα 6/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 30ο έτος της ηλικίας του,

Στα 5/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 40ο έτος της ηλικίας του,

Στα 4/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 50ο έτος της ηλικίας του,

Στα 3/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 60ο έτος της ηλικίας του,

Στα 2/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 70ο έτος της ηλικίας του,

Στα 1/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 80ο έτος της ηλικίας του.

Εφόσον ο επικαρπωτής είναι νομικό πρόσωπο, εξομοιώνεται με πρόσωπο που δεν έχει υπερβεί το 20ο έτος της ηλικίας του και συνεπώς η αξία της επικαρπίας ισούται με τα 8/10 της αξίας της πλήρους κυριότητας.

Η αξία της ψιλής κυριότητας βρίσκεται αν από την αξία της πλήρους κυριότητας αφαιρέσουμε την αξία της επικαρπίας, όπως προσδιορίζεται πιο πάνω.

Τέλος, διευκρινίζεται ότι για τον υπολογισμό του τέλους σε περιοχές που είναι ενταγμένες στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, λαμβάνεται υπόψη η αξία όπως προσδιορίζεται από το αντικειμενικό σύστημα και όχι το τίμημα που αναγράφεται στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο ή η λογιστική αξία αν πρόκειται για επιχείρηση (διαθέσιμο στην ιστοσελίδα [http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/9#load\\_article\\_358](http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/9#load_article_358)).

## **Άρθρο 8: Απαλλαγές από το ενιαίο τέλος**

α) Τα δάση και οι δασικές εκτάσεις.

Ως δάσος ή δασικό οικοσύστημα νοείται το οργανικό σύνολο άγριων φυτών με ξυλώδη κορμό πάνω στην αναγκαία επιφάνεια του εδάφους, τα οποία, μαζί με την εκεί συνοπάρχουσα χλωρίδα και πανίδα, αποτελούν μέσω της αμοιβαίας αλληλεξάρτησης και αλληλεπίδρασης τους, ιδιαίτερη βιοκοινότητα (δασοβιοκοινότητα) και ιδιαίτερο φυσικό περιβάλλον

(δασογενές). Δασική έκταση υπάρχει όταν στο παραπάνω σύνολο η άγρια ξυλώδης βλάστηση, υψηλή ή θαμνώδης, είναι αραιά (παράγραφοι 1 και 2, άρθρου 3, ν. 998/1979 ΦΕΚ 289 Α'). Περαιτέρω ως δασικές εκτάσεις νοούνται και οι οποιασδήποτε φύσεως ασκεπείς εκτάσεις, (φρυγανώδεις ή χορτολιβαδικές εκτάσεις, βραχώδεις εξάρσεις και γενικά ακάλυπτοι χώροι) που περικλείονται από δάση ή δασικές εκτάσεις, καθώς και οι υπεράνω των δασών ή δασικών εκτάσεων ασκεπείς κορυφές ή αλπικές ζώνες των ορέων (παράγραφος 4, άρθρο 3, ν. 998/1979 ΦΕΚ 289 Α').

Γενικά, ο χαρακτηρισμός μιας έκτασης ως δάσους ή δασικής ή μη ανάγεται στη Διοίκηση και, σε περίπτωση αμφισβήτησης, στο ΣτΕ. Έτσι όταν συντρέχει περίπτωση απαλλαγής δάσους ή δασικής έκτασης απαιτείται:

Στις περιπτώσεις που έχει καταρτιστεί το δασολόγιο ενός νομού, με την κύρωση του δασικού χάρτη της περιοχής από τον Υπουργό Γεωργίας, απαιτείται βεβαίωση από τη σχετική Διεύθυνση Δασών νομαρχιακού επιπέδου.

Στις περιπτώσεις που δεν έχει ακόμη καταρτιστεί δασολόγιο, ως προς το χαρακτηρισμό της έκτασης, απαιτείται η σχετική βεβαίωση των αρμόδιων επιτροπών της παρ. 3 του άρθρου 10 του Ν. 998/1979.

Στις περιπτώσεις αναδασωτέων εκτάσεων, απαιτείται η απόφαση του οικείου Νομάρχη.

Στις περιπτώσεις δασών που ασκούν ιδιαίτερη προστατευτική επίδραση επί των εδαφών και των υπόγειων υδάτων, απαιτείται απόφαση του αρμόδιου Γενικού Γραμματέα της Περιφέρειας. Ειδικά για τα δάση που εμπίπτουν στην Περιφέρεια ευθύνης της Περιφέρειας Αττικής και του νομού Θεσσαλονίκης, η κατάταξη αυτή γίνεται με απόφαση του Υπουργού Γεωργίας.

Έτσι, σε περίπτωση επίκλησης της σχετικής απαλλαγής οφείλεται είτε η προσκόμιση του οικείου Φ.Ε.Κ. είτε απαιτείται η σχετική βεβαίωση από την αρμόδια διοικητική αρχή.

Σε περίπτωση τελεσίδικης δικαστικής απόφασης αναγνώρισης κυριότητας σε αντιδικία μεταξύ ιδιωτών και δημοσίου, αρκεί η προσκόμιση

της τελεσίδικης δικαστικής απόφασης, μόνο ως προς το ζήτημα του ιδιοκτησιακού χαρακτήρα της έκτασης (δημόσιο ή μη) όχι όμως και ως προς το θέμα του χαρακτηρισμού της ως δασικής ή μη, ζήτημα για το οποίο αρμόδια είναι είτε η Διοίκηση είτε το ΣτΕ.

β) Τα ξένα κράτη για τα ακίνητα που ανήκουν σε αυτά και τα οποία χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων αυτών, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

Αυτό σημαίνει ότι η απαλλαγή θα ισχύσει μόνο αν, με βάση τη νομοθεσία του αλλοδαπού κράτους, τα ακίνητα που βρίσκονται στο κράτος αυτό και ανήκουν στην Ελλάδα και χρησιμοποιούνται ως εγκατάσταση εκεί της Ελληνικής Πρεσβείας ή Προξενείου, απαλλάσσονται του αντίστοιχου φόρου.

Όταν συντρέχει περίπτωση απαλλαγής, με τον όρο της αμοιβαιότητας, ακινήτων ιδιοκτησίας ξένων κρατών που χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων, απαιτείται βεβαίωση του Υπουργείου Εξωτερικών.

γ) Τα ακίνητα που έχουν δεσμευθεί από την αρχαιολογική υπηρεσία του Υπουργείου Πολιτισμού, λόγω αρχαιολογικής έρευνας. Η δέσμευση αυτή πρέπει να υπάρχει κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας και αποδεικνύεται με σχετική βεβαίωση της αρμόδιας Εφορίας Αρχαιοτήτων.

δ) Κτίσματα για τα οποία έχει εκδοθεί άδεια ή πρωτόκολλο κατεδάφισης. Απαραίτητη προϋπόθεση για να εξαιρεθούν του τέλους τα κτίσματα αυτά είναι η προσκόμιση της άδειας ή του πρωτοκόλλου κατεδάφισης, τα οποία να είναι σε ισχύ κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

ε) Τα επιταγμένα από το στρατό ακίνητα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 442/1929 (ΦΕΚ 339 Α'). Όταν συντρέχει περίπτωση απαλλαγής ακινήτων τα οποία είναι επιταγμένα από το Στρατό, απαιτείται η προσκόμιση της Διυπουργικής Απόφασης Επίταξης, Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Εθνικής Αμύνης.

ζ) Το Ελληνικό Δημόσιο, στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, που λειτουργούν ως ειδικά ταμεία, απαλλάσσονται για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητά τους.

Η περιουσία του Δημοσίου διακρίνεται σε δύο κατηγορίες, τη δημόσια (δημόσια κτήση) και την ιδιωτική περιουσία του Δημοσίου. Όσον αφορά την πρώτη κατηγορία, δηλαδή τη δημόσια περιουσία του Δημοσίου, η οποία είναι αφιερωμένη στην εκπλήρωση αποκλειστικά δημόσιων σκοπών (ιδιόχρηστα), απαλλάσσεται του Ε.Τ.ΑΚ.

Συγκεκριμένα, η δημόσια κτήση περιλαμβάνει τα εκτός συναλλαγής - άρθρο 966 Α.Κ.-, τα κοινής χρήσεως πράγματα που ανήκουν στο Δημόσιο, εφόσον δεν ανήκουν σε Δήμο ή Κοινότητα ή νόμος δεν έχει ορίσει άλλως - άρθρο 968 Α.Κ.- (π.χ. οδοί, πλατείες, πεζοδρόμια, εξωτερικές στοές, υπόγειες διαβάσεις, γέφυρες, δημόσια άλση, δημόσιοι κήποι, λιμάνια, όρμοι, αιγιαλός, όχθες πλεύσιμων ποταμών και μεγάλων λιμνών, η κοίτη ποταμού, τα ελεύθερα και αενάως ρέοντα ύδατα, βραχονησίδες, κ.λπ., άρθρο 967 Α.Κ.) και τα προορισμένα για την εξυπηρέτηση δημοσίων σκοπών (ιδιόχρηστα). Τα ιδιόχρηστα διακρίνονται σε τρεις κατηγορίες και συγκεκριμένα σε μέσα παροχικής διοίκησης (π.χ. δημόσια μουσεία, περιοχές αρχαιολογικών τόπων και καλλιτεχνικά μνημεία, δημόσιες βιβλιοθήκες και πινακοθήκες, δημόσια στάδια κολυμβητήρια και γυμναστήρια, δημόσιες αγορές, δημόσια σφαγεία, δημόσια λουτρά, τάφοι κ.λπ.), σε μέσα εξωτερικής ή εσωτερικής ασφάλειας (π.χ. φρουρία, οχυρά, τα πεδία στρατιωτικών ασκήσεων, οι ναύσταθμοι, τα αεροδρόμια, τα κτήρια των στρατώνων και των στρατιωτικών νοσοκομείων, των οπλοστασίων κ.λπ.) και σε μέσα στέγασης και λειτουργίας δημοσίων υπηρεσιών (π.χ. κτήρια, γήπεδα).

Εκτός των εκτός συναλλαγής στα οποία το Κράτος δεν διαθέτει κυριότητα αλλά Εθνική Κυριαρχία (συνεπώς εξ ορισμού απαλλάσσονται του Ε.Τ.ΑΚ.), τα κοινής χρήσεως και τα προορισμένα για την εξυπηρέτηση δημοσίων σκοπών απαλλάσσονται από το Ε.Τ.ΑΚ., δεδομένου ότι η Δημόσια Κτήση είναι ανεπίδεκτη εκμετάλλευσης. Αντιθέτως τα ακίνητα τα οποία περιέχονται στην ιδιωτική περιουσία δεν απαλλάσσονται του Ε.Τ.ΑΚ., αλλά υπόκεινται σε τέλος με συντελεστή 1%.

Ειδικά από τα αγροτεμάχια και τις εκτάσεις που με οποιοδήποτε τρόπο έχει πάσει η ιδιότητά τους ως κοινοχρήστων υπόκεινται στο Ε.Τ.ΑΚ. (με συντελεστή 1%) μόνο εκείνα τα οποία το Κράτος εκμισθώνει, δεδομένου ότι τα

υπόλοιπα αγροτεμάχια και εκτάσεις θεωρείται ότι διατηρούνται ανεκμετάλλευτα προκειμένου το Κράτος να έχει μεγαλύτερη μελλοντική ευχέρεια προγραμματισμού και συντονισμού της οικονομικής δραστηριότητας της Χώρας, κατά την έννοια της παραγράφου 1 του άρθρου 106 του Συντάγματος. Στην ιδιωτική περιουσία του Δημοσίου περιλαμβάνονται ενδεικτικά τα μεταλλεία, λατομεία, αλυκές, ιαματικές πηγές και λοιπά εκμισθούμενα ακίνητα.

η) Οι Δήμοι, οι Κοινότητες, οι Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις, απαλλάσσονται για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητά τους. Ειδικότερα απαλλάσσονται του Ε.Τ.ΑΚ. τα κοινής χρήσεως πράγματα (όπως αυτά του Ελληνικού Δημοσίου περίπτωση 6) που ανήκουν σε Δήμο ή Κοινότητα (π.χ. οι πηγές τα υδραγωγεία, οι αγωγοί ύδρευσης και αποχέτευσης, οι δημοτικοί ή κοινοτικοί οδοί, οι ιδιωτικές οδοί που προϋπάρχουν του 1923 και οι αγροτικοί δρόμοι που έχουν δοθεί σε δημόσια χρήση, οι πλατείες, οι αιγιαλοί εφόσον δεν ανήκουν στο Δημόσιο κ.λπ.).

Περαιτέρω απαλλάσσονται του Ε.Τ.ΑΚ. και τα προορισμένα για την εξυπηρέτηση δημοτικών και κοινοτικών σκοπών (ιδιόχρηστα) ακίνητα (π.χ. δημοτικά στάδια, δημοτικά θέατρα, δημοτικά νεκροταφεία, τα κτήρια που στεγάζουν δημοτικές και κοινοτικές υπηρεσίες κ.λπ.).

Η ιδιωτική περιουσία (π.χ. εκμισθούμενα ακίνητα) των πιο πάνω νομικών προσώπων έχει την ίδια φορολογική αντιμετώπιση με το Ελληνικό Δημόσιο (βλέπε περίπτωση 6).

θ) Οι κατά την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του Συντάγματος γνωστές θρησκείες και δόγματα, το Ιερό Κοινό του Παναγίου Τάφου, η Ιερά Μονή του Όρους Σινά, το Άγιο Όρος, το Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, το Πατριαρχείο Αλεξανδρείας, το Πατριαρχείο Ιεροσολύμων και η Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας, απαλλάσσονται για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητά τους, καθώς και για αυτά που χρησιμοποιούν για να επιτελούν το λατρευτικό τους έργο.

Τα ακίνητα της χερσονήσου του Αθω, από τη Μεγάλη Βίγλα και πέρα, η οποία αποτελεί την περιοχή του Αγίου Όρους, απαλλάσσονται λόγω και της

συνταγματικής κατοχύρωσης του ειδικού καθεστώτος του (άρθρο 105 Συντάγματος της Ελλάδος).

Στην έννοια των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων, συμπεριλαμβάνονται: α) οι κάθε είδους ναοί (ενοριακοί, ιδρυμάτων, νεκροταφείων, παρεκκλήσια, εξωκλήσια) ακόμη και οι ιδιόκτητοι ναοί (με εξαίρεση τους ιδιωτικούς κτητορικούς ναούς που δεν έχουν τεθεί σε κοινή λατρεία) β) Οι ιερές μονές, γ) Οι τόποι γενικά κοινής λατρείας. Επισημαίνεται ότι τα ακίνητα που προορίζονται για την εξυπηρέτηση θρησκευτικών σκοπών, προσλαμβάνουν την ιδιότητα αυτή είτε αμέσως εκ του νόμου, είτε με τη βούληση του ιδιοκτήτη, τηρουμένων των νομίμων διατυπώσεων. Έτσι, αναφορικά με τους χώρους, όπου ασκείται δημόσια λατρεία, προκειμένου να χορηγηθεί η εν λόγω απαλλαγή, απαιτείται: α) για τους ναούς και ευκτήριους οίκους, άδεια λειτουργίας από τον υπουργό Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων, β) για τις μονές, το προεδρικό διάταγμα της ίδρυσής τους.

Σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που επιδιώκουν μόνο θρησκευτικούς σκοπούς και δικαιολογούν για λογαριασμό των αντίστοιχων εκκλησιών - ευκτήριων οίκων γνωστής θρησκείας ή δόγματος με τους οποίους συνδέονται άμεσα, επειδή αυτοί στερούνται νομικής προσωπικότητας, δικαιούνται αυτά την ανωτέρω απαλλαγή από το φόρο. Δεν τάσσεται ουδεμία προϋπόθεση στην οργανωτική μορφή της θρησκευτικής κοινότητας, που αποτελεί το ναό - ευκτήριο οίκο ή μονή, πλην του ότι πρέπει να πρεσβεύει γνωστή θρησκεία ή δόγμα. Τα σωματεία αυτά εμπίπτουν στην απαλλαγή εφόσον συνοποβάλλουν με την οικεία δήλωση και τα εξής: α) Άδεια ίδρυσης και λειτουργίας ευκτήριου οίκου - ναού - μονής από το Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων. β) Βεβαίωση από το Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων ότι ο ευκτήριος οίκος εκφράζει γνωστή θρησκεία ή δόγμα. γ) Καταστατικό του συναφούς σωματείου ή ιδρύματος, από το οποίο να προκύπτει η σύνδεση αυτού με το γνωστό δόγμα ή θρησκεία και τον ευκτήριο οίκο. (ανάλογη εφαρμογή της 337/2002 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.) Η υπόλοιπη ακίνητη περιουσία των ανωτέρω νομικών προσώπων έχει την ίδια φορολογική αντιμετώπιση με το Ελληνικό Δημόσιο (βλέπε περίπτωση 6).

ι) Τα νομικά πρόσωπα που υπάγονται στις διατάξεις του Ν. 1091/1980 (ΦΕΚ 267Α') απαλλάσσονται για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητά τους. Η υπόλοιπη ακίνητη περιουσία των ανωτέρω νομικών προσώπων έχει την ίδια φορολογική αντιμετώπιση με το Ελληνικό Δημόσιο (βλέπε περίπτωση 6).

Ειδικά τα νομικά πρόσωπα των πιο πάνω περιπτώσεων 6, 7, 8 και 9 δεν θα αναγράφουν τα ακίνητα για τα οποία απαλλάσσονται στις δηλώσεις Ενιαίου Τέλους Ακινήτων.

κ) Απαλλάσσονται για τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητά τους η Τράπεζα της Ελλάδος, οι δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις, οι Τοπικές Ενώσεις Δήμων και Κοινοτήτων (Τ.Ε.Δ.Κ.), η Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων Ελλάδας (Κ.Ε.Δ.Κ.Ε.), η Ένωση Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων Ελλάδος (Ε.Ν.Α.Ε.), τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα κάθε είδους ταμεία ή οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης, οι συνδικαλιστικές οργανώσεις, η Αρχαιολογική Εταιρεία, τα Μουσεία, τα Κοινωφελή Ιδρύματα και τα Ιδρύματα για τα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 12 του ν. 1610/1986 (ΦΕΚ 89Α').

Ειδικότερα:

Για την Αρχαιολογική Εταιρεία ιδιοχρησιμοποιούμενα είναι τα ακίνητα στα οποία θεωρείται ότι επιτελείται ο σκοπός της. Σύμφωνα με το άρθρο 1 του Οργανισμού της η Αρχαιολογική Εταιρεία, έχει σκοπό να συνεργεί α) στην ανεύρεση, συλλογή, συντήρηση, διαφύλαξη, αναστύλωση, επισκευή και επιστημονική έρευνα των μνημείων της αρχαιότητας, συμπεριλαμβανομένων και των χριστιανικών, βυζαντινών και λοιπών μνημείων μέχρι της Ελληνικής Επανάστασης, β) στη μελέτη του βίου των αρχαίων και την εξερεύνηση της βυζαντινής και μεσαιωνικής αρχαιολογίας και τέχνης και γ) στη διάδοση γνώσεων περί της ιστορίας της αρχαίας και της νεότερης τέχνης.

Η έννοια του Κοινωφελούς σκοπού λαμβάνεται σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν. 2039/1939 όπως ισχύει και του Κοινωφελούς Ιδρύματος με το άρθρο 95 του ίδιου νόμου.

Στις περιπτώσεις των Ιδρυμάτων για τα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 12 του ν. 1610/1986 (ΦΕΚ 89Α') απαιτείται η προσκόμιση του οικείου ΦΕΚ σύστασης του νομικού προσώπου.



Παράδειγμα 1 (υπολογισμός Ε.Τ.ΑΚ. νομικού προσώπου):

Α.Ε. κατασκευής κεραμικών ειδών έχει στην κυριότητά της τα εξής ακίνητα:

1. Εργοστάσιο, το οποίο ιδιοχρησιμοποιεί, επιφανείας 1.500 τ.μ. αξίας 800.000 ΕΥΡΩ, επί οικοπέδου αξίας 280.000 ΕΥΡΩ.
2. Γεωργικά κτίσματα, επιφανείας 300 τ.μ. αξίας 64.000 ΕΥΡΩ, επί αγροτεμαχίου αξίας 50.000 ΕΥΡΩ
3. Διαμέρισμα επιφανείας 180 τ.μ. αντικειμενικής αξίας 200.000 ΕΥΡΩ την οποία μισθώνει.

Υπολογισμός τέλους:

1.  $800.000,00 \times 0,1\% = 800,00$  ΕΥΡΩ το εργοστάσιο, επειδή το ιδιοχρησιμοποιεί.
2.  $280.000,00 \times 0,6\% = 1.680,00$  ΕΥΡΩ για το οικόπεδο.
3.  $64.000,00 \times 0,6\% = 384,00$  ΕΥΡΩ για τις γεωργικές αποθήκες
4.  $50.000,00 \times 0,6\% = 300,00$  ΕΥΡΩ για το αγροτεμάχιο
5.  $200.000 \times 0,6\% = 1.200,00$  ΕΥΡΩ για το διαμέρισμα

Τ.Μ. κτισμάτων  $1500+300+180=1980$

Τέλος κτισμάτων  $800,00+384,00+1200,00=2384,00$  ΕΥΡΩ

Άρα για τον υπολογισμό των κτισμάτων δεν θα ληφθεί υπόψη το 1 ΕΥΡΩ.

Σύνολο τέλους:  $800,00+1680,00+384,00+300,00+1200,00=4364,00$  ΕΥΡΩ

Παράδειγμα 2:

ΕΠΕ εμπορίας επίπλων έχει στην κυριότητά της τα εξής ακίνητα:

1. Εκθετήριο, το οποίο ιδιοχρησιμοποιεί, επιφανείας 1.000 τ.μ. αξίας 700.000,00 ΕΥΡΩ, επί οικοπέδου αξίας 300.000 ΕΥΡΩ.
2. Αγροτεμάχιο αξίας 200.000,00 ΕΥΡΩ

Υπολογισμός τέλους:

1.  $700.000,00 \times 0,1\% = 700,00$  ΕΥΡΩ για το εκθετήριο, επειδή το ιδιοχρησιμοποιεί.
2.  $300.000,00 \times 0,6\% = 1.800,00$  ΕΥΡΩ για το οικόπεδο
3.  $200.000 \times 0,6\% = 1.200,00$  ΕΥΡΩ για το αγροτεμάχιο

Τ.Μ. κτισμάτων 1.000

Τέλος κτισμάτων 700,00 ΕΥΡΩ Επομένως για τον υπολογισμό του τέλους θα ληφθεί υπόψη η αξία των κτισμάτων σύμφωνα με το 1 ΕΥΡΩ ανά τ.μ., δηλαδή 1.000,00 ΕΥΡΩ

Σύνολο τέλους: 1.000,00+1.800,00+1.200,00=4.000,00 ΕΥΡΩ.

(διαθέσιμο στην ιστοσελίδα <http://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/6889>).

### **Άρθρο 9: Απαλλαγή κύριας κατοικίας**

Για το έτος 2008, για τους αγάμους από τη μεγαλύτερης αξίας κατοικία αφαιρείται ποσό μέχρι τριακόσιες (300.000) ευρώ.

Στους εγγάμους αφαιρείται ποσό μέχρι 300.000 €, το οποίο επιμερίζεται στους ιδιοκτήτες που έχουν αναγραφεί στη δήλωση στοιχείων ακινήτων, ανάλογα με τη μεγαλύτερης αξίας κατοικίας τους.

Απαλλάσσεται, δηλαδή, η μεγαλύτερης αξίας κατοικία κάθε ιδιοκτήτη στην ίδια δήλωση, εφόσον η συνολική αξία των μεγαλύτερης αξίας κατοικιών των ιδιοκτητών κάθε δήλωσης δεν υπερβαίνει τις 300.000 ευρώ. Στην περίπτωση που η συνολική αξία των παραπάνω ακινήτων ξεπερνάει τις 300.000 ευρώ, τότε το ποσό αυτό κατανέμεται στους ιδιοκτήτες αναλογικά με την αξία της μεγαλύτερης σε αξία κατοικίας τους και αφαιρείται από αυτήν.

Η απαλλαγή αυτή χορηγείται ανεξάρτητα από:

- Το είδος του εμπράγματος δικαιώματος (πλήρης ή ψιλή κυριότητα ή επικαρπία)
- το αν το ακίνητο είναι ημιτελές.

Ο νόμος ρητά ορίζει ότι η απαλλαγή αυτή δεν χορηγείται για το έτος 2008 σε φυσικά πρόσωπα που κατοικούν στην αλλοδαπή.

Για τα επόμενα έτη προβλέπεται απαλλαγής από κατοικίες ανάλογα με την οικογενειακή κατάσταση του υπόχρεου. Συγκεκριμένα από τον άγαμο απαλλάσσεται ποσό 100.000 ευρώ από την αξία των κατοικιών του, ενώ για τους εγγάμους απαλλάσσεται ποσό 200.000 ευρώ, το οποίο προσαυξάνει με 30.000 ευρώ εφόσον ο υπόχρεος έχει τρία τέκνα και άνω, προστατευόμενα σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ΠΟΛ: 1094, ΘΕΜΑ: «Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας, σελ. 156).

## Άρθρο 11: Υπολογισμός του τέλους

### A. ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Η αξία των ακινήτων των νομικών προσώπων φορολογείται με συντελεστή έξι τοις χιλίοις (6%).

Η αξία των ακινήτων των ημεδαπών και των αλλοδαπών, με τον όρο της αμοιβαιότητας, νομικών προσώπων ιδιωτικού ή δημοσίου δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που επιδιώκουν αποδεδειγμένα σκοπούς κοινωνοφελείς, θρησκευτικούς, φιλανθρωπικούς και εκπαιδευτικούς, καθώς και τα υποκείμενα σε τέλος ακίνητα των νομικών προσώπων των περιπτώσεων ι', ια' και ιβ' του άρθρου 8, φορολογείται με συντελεστή τρία τοις χιλίοις (3%).

Με συντελεστή ένα τοις χιλίοις (1%) φορολογούνται:

- α) Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από επιχειρήσεις ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών.
- β) Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων, τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται από τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.
- γ) Τα υποκείμενα σε τέλος ακίνητα των περιπτώσεων ζ', η', με εξαίρεση τα ακίνητα των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου που φορολογούνται με συντελεστή τρία τοις χιλίοις (3%), και θ' του άρθρου 8 του παρόντος.
- δ) Τα ακίνητα που περιλαμβάνονται στο ενεργητικό των εταιρειών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία και των Αμοιβαίων Κεφαλαίων Ακίνητης Περιουσίας.

Το τέλος που αναλογεί στη συνολική αξία των κτισμάτων που υπόκεινται σε φορολογία δεν μπορεί να είναι μικρότερο από ένα (1) ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο με εξαίρεση τα ημιτελή κτίσματα και τα γεωργικά και κτηνοτροφικά κτήρια.

Για τα έτη 2009 και 2010 η αξία των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής υπάγεται σε τέλος με συντελεστή 0,33%. Για την περίπτωση αυτή δεν έχει εφαρμογή το ελάχιστο όριο του ενός (1) ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο των κτισμάτων

(διαθέσιμο στην ιστοσελίδα

<http://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/6889>).

### Παράδειγμα :

Α.Ε. κατασκευής και εμπορίας επίπλων έχει στην κυριότητά της τα εξής ακίνητα:

- Εργοστάσιο 1.800 τ.μ. αξίας κτίσματος 500.000 € επί αγροτεμαχίου αξίας 200.000 €, το οποίο ιδιοχρησιμοποιεί.
- Κτίριο εκθετηρίου και πώληση 500 τ.μ., το οποίο ιδιοχρησιμοποιεί αξίας 600.000 €, επί οικοπέδου αξίας 400.000 €.
- Αγροτεμάχιο αξίας 50.000 €, επί του οποίου βρίσκεται αποθήκη 100 τ.μ., κενή, αξίας 10.000 €
- Επαγγελματική στέγη 100 τ.μ., αντικειμενικής αξίας 200.000 €, την οποία μισθώνει.

Υπολογισμός τέλους

- $500.000,00 \times 0,1\% = 500$  € το εργοστάσιο (ιδιοχρησιμοποιούμενο)
- $200.000,00 \times 0,6\% = 1.200$  € το αγροτεμάχιο
- $600.000,00 \times 0,1\% = 600$  € το εκθετήριο (ιδιοχρησιμοποιούμενο)
- $400.000,00 \times 0,6\% = 2.400$  € το οικόπεδο
- $50.000,00 \times 0,6\% = 300$  € το αγροτεμάχιο
- $10.000,00 \times 0,6\% = 60$  € η αποθήκη
- $200.000 \times 0,6\% = 1.200$  € η επαγγελματική στέγη

T. M. κτισμάτων 2.500

Τέλος κτισμάτων 2.360

Άρα τα κτίσματα θα πάνε με 1 € ήτοι 2.500

Σύνολο τέλους: 2.500(τα κτίσματα) + 1.200 (το αγροτεμάχιο) + 2.400 (το οικόπεδο) + 300 (το αγροτεμάχιο)= 6.400 €

### B. ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Επί της συνολικής αξίας της ακίνητης περιουσίας μετά την αφαίρεση των ποσών που προβλέπονται στο άρθρο 9 του Ν. 3634/2008, επιβάλλεται τέλος με συντελεστή ένα τοις χιλίοις (0, 1‰).

Το τέλος που αναλογεί στη συνολική αξία των κτισμάτων που

υπόκεινται σε φορολογία, δεν μπορεί να είναι μικρότερο από ένα (1) Ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο, με εξαίρεση τα ημιτελή κτίσματα, τους βοηθητικούς χώρους, τα γεωργικά και κτηνοτροφικά κτήρια και τα κτίσματα που βρίσκονται σε δημοτικά ή κοινοτικά διαμερίσματα, με πληθυσμό, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή κάτω των χιλίων (1.000) κατοίκων (ΠΟΛ: 1094, ΘΕΜΑ: «Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας, σελ. 158).

Παράδειγμα :

Ο Η. έχει στην κυριότητά του τα εξής ακίνητα:

- Διαμέρισμα 220 τ.μ. στην Αθήνα αντικειμενικής αξίας 300.000 €, το οποίο μισθώνει.
- Διαμέρισμα στη Θεσσαλονίκη 87 τ.μ. αντικειμενικής αξίας 120.000 €, στο οποίο ιδιοκατοικεί.
- Θέση στάθμευσης 20 τ.μ. αξίας 3.000 €
- Κατάστημα στη Θεσσαλονίκη 30 τ.μ. αντικειμενικής αξίας 40.000 €
- Αγροτεμάχιο στην Χαλκιδική αντικειμενικής αξίας 250.000 €
- Μονοκατοικία 90 τ.μ. Σε δημοτικό διαμέρισμα 2.000 κατοίκων αξίας κτίσματος 30.000 € και οικοπέδου 40.000 €

Υπολογισμός τέλους για το έτος 2008

- Απαλλάσσεται ως η μεγαλύτερα αξία κατοικία
- $120.000,00 \times 0,1\% = 120\text{€}$  το διαμέρισμα
- $3.000,00 \times 0,1\% = 3\text{ €}$  η θέση στάθμευσης  $4.40.000,00 \times 0,1\% = 40\text{ €}$  το κατάστημα
- Απαλλάσσεται (αγροτεμάχιο)
- $30.000,00 \times 0,1\% = 30\text{ €}$  η μονοκατοικία
- $40.000,00 \times 0,1\% = 40\text{ €}$  το οικόπεδο

Τ. Μ. κτισμάτων (εκτός θέσης στάθμευσης) 207

Τέλος κτισμάτων 190 €. Προκύπτει διαφορά, άρα για τα κτίσματα θα καταβληθούν 207 €.

Σύνολο Ε.Τ.ΑΚ.= 207(τα κτίσματα) + 3 (η θέση στάθμευσης + 40 (το οικόπεδο)= 250 €

(ΠΟΛ: 1094, ΘΕΜΑ: «Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας, σελ. 157).

## **Άρθρο 12: Υπόχρεοι σε δήλωση - Προθεσμία υποβολής**

### **A. ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ**

Κάθε νομικό πρόσωπο που έχει ακίνητο την πρώτη Ιανουαρίου κάθε έτους, υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση ενιαίου τέλους ακίνητης περιουσίας μέχρι και τη 15η Μαΐου του οικείου έτους. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. του φορολογουμένου, με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκληρώνεται μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών μπορεί να παρατείνεται η προθεσμία που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο.

Η δήλωση υποβάλλεται από τον νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή από πρόσωπο που έχει ειδικά προς τούτο εξουσιοδοτηθεί από αυτόν.

Η δήλωση συντάσσεται σε έντυπο που χορηγείται δωρεάν από το Δημόσιο. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία που υποβάλλονται μαζί με αυτή.

### **B. ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ**

Για την επιβολή του ενιαίου τέλους ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων, για το πρώτο έτος εφαρμογής, ως δήλωση φυσικού προσώπου ορίζονται οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2005 έως 2008, οι οποίες περιλαμβάνουν το σύνολο της ακίνητης περιουσίας του την πρώτη Ιανουαρίου 2008.

Για κάθε επόμενο έτος ως δήλωση φυσικού προσώπου ορίζονται οι αυτές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων των ετών 2005 έως και 2008, με τις μεταβολές της περιουσιακής ή οικογενειακής κατάστασης που επήλθαν κάθε επόμενο έτος, για τις οποίες υποβάλλεται δήλωση στοιχείων ακινήτων το αντίστοιχο έτος.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης της προηγούμενης παραγράφου,

καθώς και ο τρόπος, οι προθεσμίες υποβολής και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή του παρόντος.

## **Άρθρο 15: Καταβολή του τέλους**

### **A. ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ**

Για τα νομικά πρόσωπα το τέλος που αναλογεί καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες διμηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα των διμήνων που ακολουθούν. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή της πρώτης δόσης, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει έννομα αποτελέσματα.

### **B. ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ**

Για τα φυσικά πρόσωπα το τέλος που αναλογεί, καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση του τέλους και η καθεμία από τις επόμενες την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τρίτου και πέμπτου μήνα, αντιστοίχως, από τη βεβαίωση του τέλους. Αν το τέλος βεβαιώνεται τους μήνες Αύγουστο και Σεπτέμβριο του οικείου έτους, καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση του τέλους και η δεύτερη την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τρίτου μήνα από τη βεβαίωση του τέλους. Αν το τέλος βεβαιώνεται το μήνα Οκτώβριο του οικείου οικονομικού έτους και μετά, καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μεθεπόμενου μήνα από τη βεβαίωση του τέλους. Αν το συνολικό ποσό της οφειλής είναι μέχρι διακόσια πενήντα (250) Ευρώ αθροιστικά λαμβανόμενο, τούτο θα καταβληθεί μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μεθεπόμενου μήνα από τη βεβαίωση του τέλους

## **Άρθρο 16: Πρόσθετοι φόροι**

### **A. ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ**

Για την επιβολή των πρόσθετων φόρων και προστίμων των νομικών προσώπων εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 1, 4, 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 1, καθώς και των άρθρων 2, 4, 9, 15, 22, 23 και 24 του Ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α'), όπως ισχύουν (διαθέσιμο στην ιστοσελίδα [http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/9#load\\_article\\_358](http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/9#load_article_358)).

Συγκεκριμένα με την παράγραφο 1 του άρθρου 1 του ανωτέρω νόμου ορίζεται:

Όταν δεν υποβληθεί καθόλου δήλωση, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος, που ορίζεται σε ποσό 2,5% επί του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος λόγω μη υποβολής της δήλωσης για κάθε μήνα καθυστέρησης.

Όταν υποβληθεί ανακριβής δήλωση, επιβάλλεται στον υπόχρεο πρόσθετος φόρος, που ορίζεται σε ποσοστό 2% επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

Όταν η δήλωση υποβληθεί εκπρόθεσμα, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος που ορίζεται σε ποσό 1% επί του φόρου που οφείλεται με τη δήλωση, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

Σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου ορίζονται ως ανώτατα όρια για την επιβολή πρόσθετων φόρων, το ποσοστό 100% για υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης και 200% για την υποβολή ανακριβούς δήλωσής ή μη υποβολή δήλωσής.

Επίσης, τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από 117 €, μέχρι 1.1 €. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.

### **B. ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ**

α) Στις περιπτώσεις που προκύπτει ποσό τέλους για καταβολή επιβάλλεται προσαύξηση ως εξής:



- Για διαφορά τέλους μέχρι και 500 ευρώ, ποσοστό 50%.
- Για διαφορά τέλους άνω των 500 ευρώ, ποσοστό 100%.

Σε διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικό συμβιβασμό το ανωτέρω πρόστιμο περιορίζεται στα 3/5.

β) Σε περίπτωση ανακρίβειας όσον δηλώθηκαν, παράλειψης ή εκπρόθεσμης δήλωσης άλλων, επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο εφόσον δεν προκύπτει ποσό τέλους για καταβολή, που ορίζεται σε 300 ευρώ. Σε διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικό συμβιβασμό το πρόστιμο περιορίζεται στο 1/3.

Με νομοσχέδιο που κατατέθηκε στη Βουλή των Ελλήνων, προβλέπεται διαφοροποίηση των προστίμων των φυσικών προσώπων.

### **Άρθρο 19: Κυρώσεις**

Οι συμβολαιογράφοι και οι φύλακες μεταγραφών που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 1 του άρθρου 18 υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται σε δύο χιλιάδες (2.000) Ευρώ, για κάθε παράβαση. Τα πρόστιμα αυτά επιβάλλονται με ιδιαίτερη πράξη του αρμόδιου προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογίας μεταβίβασης ακινήτου. Κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς το πρόστιμο που επιβλήθηκε μειώνεται στο ένα τρίτο (1/3) αυτού.

Στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης δήλωσης ακινήτου και εφόσον ζητηθεί το πιστοποιητικό του άρθρου 18 εντός εξαμήνου από την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης, επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο ισόποσο του αναλογούντος βάσει της υποβληθείσας δήλωσης τέλους για το ακίνητο.

### **Άρθρο 21: Λοιπές διατάξεις**

α) Από 1ης Ιανουαρίου του έτους 2008 καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 21 έως 35 του Ν. 2459/1997 (ΦΕΚ 17 Α') που αφορούν το φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας

β) Οι διατάξεις των άρθρων 15 έως 17 του Ν. 3091/ 2002 (ΦΕΚ 330 Α'), όπως αυτές έχουν τροποποιηθεί, διατηρούνται σε ισχύ (ΠΟΛ: 1094, ΘΕΜΑ: «Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας, σελ. 162).

### 3.3 ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

Με τις διατάξεις των άρθρων 15 έως και 18 (ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ: ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ) του Ν. 3091/2002 (ΦΕΚ 330 Α') επιβάλλεται για πρώτη φορά ειδικός φόρος επί των ακινήτων, που αποσκοπεί στη δημιουργία αντικινήτρων και στην αντιμετώπιση της φοροαποφυγής, η οποία παρατηρείται συνήθως σε ακίνητα που ανήκουν σε εξωχώριες εταιρείες, δηλαδή εταιρείες που δεν έχουν καμία δραστηριότητα στη χώρα της έδρας τους αλλά ούτε - κατά κανόνα - και στη χώρα όπου βρίσκονται τα ακίνητα τα οποία κατέχουν.

Οι διατάξεις των άρθρων αυτών ισχύουν από 1ης Ιανουαρίου 2003.

#### **Άρθρο 15**

Με το άρθρο 15 του νόμου αυτού επιβάλλεται ειδικός ετήσιος φόρος 3% επί της αξίας των ακινήτων που ανήκουν σε εταιρείες και βρίσκονται στην Ελλάδα.

Υποκείμενο του φόρου είναι όσες εταιρείες, ανεξάρτητα από την έδρα τους, κατέχουν ακίνητα στην Ελλάδα κατά πλήρη κυριότητα ή έχουν εμπράγματα δικαιώματα ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε αυτά και δεν εμπίπτουν σε καμία από τις προβλεπόμενες εξαιρέσεις.

Εξαιρούνται από την καταβολή του φόρου:

α) Ανεξάρτητα από τη χώρα στην οποία έχουν την έδρα τους σύμφωνα με τα καταστατικά τους έγγραφα.

- Εταιρείες, των οποίων οι μετοχές βρίσκονται σε διαπραγμάτευση σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά.
- Εταιρείες, που ασκούν στην Ελλάδα και άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα (εμπορική, μεταποιητική, παροχής υπηρεσιών), εφόσον τα ακαθάριστα έσοδά τους από τη δραστηριότητα αυτή είναι μεγαλύτερα των ακαθάριστων εσόδων από ακίνητα κατά το οικείο οικονομικό έτος. Στην περίπτωση αυτή και για το οικονομικό έτος αυτό, δεν θα υπολογίζονται τα

έσοδα από ακίνητα, τα οποία ιδιοχρησιμοποιούν οι εταιρείες αυτές αποκλειστικά για την άσκηση της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας.

Στην εξαίρεση αυτή υπάγονται ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων τους στην Ελλάδα και για διάστημα επτά (7) ετών από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας και εταιρείες οι οποίες ανεγείρουν κτίρια ή άλλες εγκαταστάσεις που πρόκειται να ιδιοχρησιμοποιήσουν για την άσκηση βιομηχανικής, τουριστικής ή εμπορικής γενικά επιχείρησής.

Η εξαίρεση του προηγούμενου εδαφίου αφορά τα ακίνητα στα οποία πρόκειται να λειτουργήσει η βιομηχανική, τουριστική ή εμπορική επιχείρηση και αίρεται αναδρομικά, αν η εταιρεία δεν προβεί στην έναρξη λειτουργίας της επιχείρησής στα ακίνητα αυτά, μέσα σε επτά (7) έτη από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας ή αν τα ακίνητα μεταβιβασθούν, εκμισθωθούν, εισφερθούν κατά χρήση, παραχωρηθούν δωρεάν, χρησιμοποιηθούν προς εκμετάλλευση από την εταιρεία ή τρίτο κατά οποιονδήποτε άλλο τρόπο, πριν την συμπλήρωση δεκαετίας από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας.

- Ναυτιλιακές επιχειρήσεις, που έχουν εγκαταστήσει γραφεία στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Α.Ν. 89/1967, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει και πλοιοκτήτριες εταιρείες εμπορικών πλοίων, μόνο για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούν στην Ελλάδα αποκλειστικά ως γραφεία ή αποθήκες, για την κάλυψη των λειτουργικών τους αναγκών.
- Εταιρείες, οι οποίες εκμισθώνουν ακίνητα σε ναυτιλιακές εταιρείες που έχουν εγκατασταθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Α.Ν. 89/1967, αποκλειστικά και μόνο για την εγκατάσταση των γραφείων ή των αποθηκών τους (και μόνο για τα ακίνητα αυτά).
- Εταιρείες, που ανήκουν σε ναυτιλιακά συμφέροντα για τα ακίνητα που αποκτήθηκαν μέχρι την 1η Ιανουαρίου 2003, εφόσον τα χρήματα που έχουν εισαχθεί στην Ελλάδα για την απόκτηση των ακινήτων αυτών προέρχονται από ναυτιλιακή δραστηριότητα.
- Εταιρείες, οι οποίες ανήκουν στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε οργανισμούς δημοσίου δικαίου, όπως αυτοί νοούνται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του

άρθρου 2 του π.δ. 346/1998.

- Με την παράγραφο 4 του άρθρου 25 του Ν. 3160/2007 (ΦΕΚ 258 Α'), θεσπίζεται απαλλαγή από τον Ειδικό Φόρο επί των Ακινήτων για τις εταιρείες, των οποίων το σύνολο των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων ανήκουν σε ίδρυμα ημεδαπό ή αλλοδαπό, εφόσον αποδεδειγμένα επιδιώκει στην Ελλάδα κοινωφελείς σκοπούς.

β) Αν έχουν την έδρα τους στην Ελλάδα ή σε άλλη χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

- Ανώνυμες εταιρείες με ονομαστικές μετοχές, μέχρι φυσικού προσώπου ή εφόσον συμμετέχουν νομικά πρόσωπα να δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις μετοχές, τα μερίδια ή τις μερίδες τους.

- Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης, εφόσον τα εταιρικά μερίδια ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή εφόσον συμμετέχουν νομικά πρόσωπα να δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις μετοχές, τα μερίδια ή τις μερίδες τους.

- Προσωπικές εταιρείες, εφόσον οι εταιρικές μερίδες ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή εφόσον συμμετέχουν νομικά πρόσωπα να δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα, που κατέχουν τις μετοχές, τα μερίδια ή τις μερίδες τους.

Δηλαδή αν το σύνολο των μετοχών, μεριδίων ή μερίδων δεν το κατέχουν φυσικά πρόσωπα, τότε τα νομικά πρόσωπα που συμμετέχουν πρέπει και αυτά να δηλώσουν τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν το σύνολο των δικών τους μετοχών, μεριδίων ή μερίδων.

Αν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των ανωτέρω εταιρειών ανήκει σε εταιρεία, οι μετοχές της οποίας βρίσκονται σε διαπραγμάτευση σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά δεν απαιτείται περαιτέρω δήλωση φυσικών προσώπων για την εταιρεία αυτή κατά το ποσοστό συμμετοχής της.

Αν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των ανωτέρω εταιρειών κατέχουν ποσωτικά ιδρύματα, περιλαμβανομένων και των ταμειοθηριών ή ταμείων παρακαταθηκών και δανείων, ασφαλιστικά ταμεία, ασφαλιστικές εταιρείες, αμοιβαία κεφάλαια, περιλαμβανομένων και των αμοιβαίων κεφαλαίων επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία κλειστού τύπου, εταιρείες διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων, εταιρείες συλλογικών

επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία κλειστού τύπου, εφόσον όλα τα ανωτέρω λειτουργούν σε χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης και εποπτεύονται από αρχή κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όπως αυτή νοείται σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 23 του Ν. 2778/1999, δεν απαιτείται περαιτέρω δήλωση των φυσικών προσώπων κατά το ποσοστό συμμετοχή τους.

Ως θεσμικοί επενδυτές στην Ελλάδα, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 4 της 9/201/ 10.10.2001 Απόφασης Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς, εκτός από τα αμοιβαία κεφάλαια, τα πιστωτικά ιδρύματα, τις ασφαλιστικές εταιρείες με σύνολο ενεργητικού άνω των έξι δισεκατομμυρίων δραχμών ή του ισοπίσπου σε ξένο νόμισμα με βάση τον τελευταίο δημοσιευμένο ισολογισμό, τα ασφαλιστικά ταμεία- είναι και οι εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου (Ε.Ε.Χ.), καθώς και οι εταιρείες παροχής επενδυτικών υπηρεσιών (Ε.Π.Ε.Υ.) με μετοχικό κεφάλαιο άνω του ενός δισεκατομμυρίου δραχμών ή του ισοπίσπου σε ξένο νόμισμα. Σε κάθε περίπτωση δεν θεωρούνται θεσμικοί επενδυτές οι υπεράκτιες εταιρείες.

γ) Αν έχουν την έδρα τους κατά τα καταστατικά τους έγγραφα σε τρίτη χώρα εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Προβλέπεται όχι, για να τύχουν της απαλλαγής από το φόρο οι εταιρείες που έχουν την έδρα τους σε χώρα εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης, πρέπει, οι μετοχές, μερίδια ή μερίδες τους να ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή να δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν τις μετοχές, μερίδια ή μερίδες εταιρειών που συμμετέχουν σε αυτές, εφόσον όμως υπάρχει σύμβαση διοικητικά συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής, με τη χώρα όπου βρίσκεται η έδρα των εταιρειών αυτών, σύμφωνα με τα καταστατικά τους έγγραφα.

Το βάρος της απόδειξης, για την ύπαρξη των νομίμων προϋποθέσεων, που ορίζονται για την υπαγωγή σε συγκεκριμένη κατηγορία εξαιρέσής από το φόρο, το έχει το νομικό πρόσωπο που την επικαλείται.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της φορολογίας αυτής ορίζεται ότι, οι εταιρείες της παραγράφου 1 του άρθρου 15 του νόμου αυτού, οι οποίες υπόκεινται στον ειδικό φόρο, θεωρούνται κύριοι ή επικαρπωτές από το χρόνο σύνταξης των οριστικών συμβολαίων, ανεξάρτητα από το χρόνο της

μεταγραφής στο οικείο υποθηκοφυλακείο.

Για καλύτερη κατανόηση των πιο παραπάνω παραθέτουμε κάποια παραδείγματα:

#### Παράδειγμα 1:

Η εταιρεία AQUARIUS L.T.D. με έδρα τον Παναμά, που δεν είναι εισηγμένη σε χρηματιστήριο, έχει στην κατοχή της ακίνητο στην Ελλάδα, από το οποίο εισέπραξε ενοίκια 3.800,00 ευρώ για το οικονομικό έτος 2006 (χρήση 2005).

Στην Ελλάδα εμπορεύεται κατεψυγμένα ψάρια. Την εμπορία της ασκεί σε άλλο ιδιόκτητο κτήριο και το τεκμαρτό μίσθωμα της ιδιοχρησιμοποίησης ήταν 8.000,00 ευρώ για τη χρήση 2005.

Τα ακαθάριστα έσοδα από την εμπορική δραστηριότητα ήταν για τη χρήση 2005, 28.000,00 ευρώ.

Η εταιρεία δεν υπόκειται στον ειδικό φόρο, γιατί κατά το οικονομικό έτος 2006 (χρήση 2005) τα έσοδά της από ακίνητα (3.800,00 ευρώ, στα οποία δεν προστίθεται το ποσό των 8.000,00 ευρώ από ιδιοχρησιμοποίηση του ακινήτου της για την άσκηση της εμπορικής της δραστηριότητας είναι μικρότερα από τα λοιπά ακαθάριστα έσοδά της (28.000,00 ευρώ).

Αν όμως τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας, από την εμπορική της δραστηριότητα για το οικονομικό έτος 2009 (χρήση 2008) ανέλθουν στο ποσό των 3.000,00 ευρώ η εταιρεία θα υπόκειται στον ειδικό φόρο ακινήτων για το έτος 2009, αφού τα έσοδα από εμπορική δραστηριότητα είναι μικρότερα των εσόδων από μισθώματα, καθόσον δεν εμπίπτει σε καμία άλλη κατηγορία εξαιρέσης (π.χ. παρ. 4 άρθρου 15, εφόσον δεν υπάρχει σύμβαση διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής με τη χώρα της έδρας της - Παναμά).

#### Παράδειγμα 2:

Η εταιρεία ROMA S.A., με έδρα την Ιταλία οι μετοχές της οποίας είναι ονομαστικές, έχει στην κατοχή της αγροτεμάχιο στη Σαντορίνη και δεν ασκεί άλλη δραστηριότητα στην Ελλάδα.

Το 50% ανήκει σε δύο φυσικά πρόσωπα. Το υπόλοιπο 50% του συνόλου των μετοχών της, ανήκει στην εταιρεία ΘΑΛΑΣΣΑ Α.Ε., με έδρα την Ελλάδα και η οποία δηλώνει τα πέντε φυσικά πρόσωπα που κατέχουν το σύνολο των μετοχών της.

Η εταιρεία απαλλάσσεται του ειδικού φόρου δεδομένου ότι δηλώνει τα φυσικά πρόσωπα που κατέχουν το σύνολο των μετοχών της (αλλά και επειδή για την Ιταλία ως χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης δεν απαιτείται σύμβαση διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής).

#### Παράδειγμα 3:

Η εταιρεία DIAZ L.T.D., με έδρα τη Βραζιλία έχει στην κατοχή της δύο ακίνητα. Το ένα το εκμισθώνει σε ναυτιλιακή εταιρεία του α.ν. 89/67, η οποία το χρησιμοποιεί για εγκατάσταση των γραφείων της και το άλλο για παντοπωλείο. Δεν έχει άλλη δραστηριότητα στη χώρα μας. Η εταιρεία υπόκειται σε φόρο 3% μόνο όμως για το ακίνητο που εκμισθώνει στο παντοπωλείο.

#### Παράδειγμα 4 :

Η εταιρεία Ντόμους Α.Ε., με έδρα στην Ελλάδα έχει στην κατοχή της 2 αγροτεμάχια και δεν ασκεί άλλη δραστηριότητα. Η εταιρεία δεν έχει ονομαστικές μετοχές. Η εταιρεία υπόκειται σε φόρο 3%.

### **Άρθρο 16**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 ορίζεται σε ολόκληρο και η ευθύνη των παρένθετων προσώπων (φυσικών ή νομικών) για την καταβολή του ειδικού φόρου, εφ' όσον συμμετέχουν με οποιαδήποτε μορφή ή παρεμβάλλονται καθ' οιονδήποτε τρόπο στη σειρά συμμετοχών, στο κεφάλαιο του υπόχρεου νομικού προσώπου.

Περαιτέρω με τις διατάξεις της παραγράφου 2 προβλέπεται ευθύνη σε ολόκληρο για την καταβολή του φόρου, εκτός του υπόχρεου, και του νέου κυρίου ή επικαρπωτή, αν η κυριότητα ή επικαρπία μεταβιβασθεί.

Τονίζεται ότι ο τελευταίος κάτοχος δεν ευθύνεται για ολόκληρο το φόρο που οφείλεται από τον υπόχρεο, αλλά μόνο για το φόρο που επιμεριστικά αναλογεί στο ακίνητο που κατέχει.

Διευκρινίζεται ότι η ευθύνη σε ολόκληρο μαζί με τους υπόχρεους έχουν και οι τελευταίοι κάτοχοι ακινήτων από σύμβαση.

Για να θεμελιώνεται η ευθύνη απαιτείται:

- Να υπάρχει τίτλος με βάση τον οποίο βεβαιώθηκε σε βάρος του υπόχρεου ο φόρος και ο οποίος θα αποτελέσει και τον τίτλο για την είσπραξη του φόρου από τον τρίτο διακάτοχο και
- Το ακίνητο να μεταβιβάσθηκε από τον κυρίως υπόχρεο σε φόρο με σύμβαση, η οποία καταρτίστηκε μεταξύ αυτού και του τρίτου διακατόχου.

Ως εκ τούτου, ο κάτοχος ακινήτου που το απέκτησε με αναγκαστικό πλειστηριασμό και οι καθολικοί ή ειδικοί διάδοχοί του, δεν ευθύνονται για το φόρο που βεβαιώθηκε σε βάρος του υπόχρεου, γιατί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει, αυτός που επισπεύδει τον πλειστηριασμό είναι υποχρεωμένος, με ποινή να ακυρωθεί ο πλειστηριασμός, να κοινοποιήσει με δικαστικό επιμελητή, στους προϊσταμένους των Δ.Ο.Υ. της περιφέρειας της κατοικίας και της άσκησης του επαγγέλματος του υπόχρεου σε φόρο, αντίγραφο του προγράμματος πλειστηριασμού, ώστε να μπορεί το Δημόσιο να αναγγελθεί, για την κατάταξή του στο εκπλειστηρίασμα.

Για καλύτερη κατανόηση των παραπάνω, παραθέτουμε το ακόλουθο παράδειγμα:

Έστω ότι η εταιρεία THALASSA L.T.D., η οποία είναι υπόχρεη σε καταβολή του ειδικού φόρου επί των ακινήτων, είναι κυρία την 1η Ιανουαρίου ενός αγροτεμαχίου αξίας, κατά δήλωση, 300.000,00 ευρώ και ενός διαμερίσματος αξίας, κατά δήλωση, 150.000,00 ευρώ, το οποίο ακολούθως μεταβίβασε λόγω πώλησης. Υπέβαλλε εμπρόθεσμη δήλωση για το σύνολο της αξίας των ακινήτων της (450.000,00 ευρώ) και κατέβαλε φόρο βάσει δήλωσης 13.500,00 ευρώ.

Κατά τον έλεγχο που γίνεται μετά από 24 μήνες από την υποβολή της δήλωσης η συνολική αξία της περιουσίας προσδιορίστηκε οριστικά στο ποσό



των 900.000,00 ευρώ και η αξία του διαμερίσματος που μεταβιβάστηκε σε 250.000,00 ευρώ.

Με βάση τα παραπάνω έχουμε:

Αξία 900.000,00 ευρώ - φόρος που αναλογεί	27.000,00 ευρώ
Μείον ο φόρος της δήλωσης	13.500,00 ευρώ
Υπόλοιπο φόρου	<u>13.500,00 ευρώ</u>
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (3X24=72%)	9.720,00 ευρώ
Σύνολο φόρου	<u>23.220,00 ευρώ</u>

Το ποσό του φόρου, που αναλογεί επιμεριστικά στην αξία του ακινήτου που μεταβιβάστηκε, είναι:

$$\frac{23.220,00 \times 250.000,00}{900.000,00} = 6.450,00$$

Γι αυτό το ποσό του φόρου ευθύνεται και ο τελευταίος κάτοχος του ακινήτου (αγοραστής).

### **Άρθρο 17**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζεται η διαδικασία επιβολής του ειδικού φόρου.

Υποχρέωση υποβολής δήλωσης έχουν όσες εταιρείες, έχουν εμπράγματα δικαιώματα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, εφόσον δεν υπάγονται σε καμία από τις εξαιρέσεις των παραγράφων 2, 3 και 4 του άρθρου 15 του Ν. 3091/2002.

Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης ορίζεται η 1 η Ιανουαρίου κάθε έτους (παρ.1).

Κατά συνέπεια κάθε εταιρεία που εμπίπτει στο φόρο αυτό οφείλει στην ετήσια δήλωσή της να αναγράφει τα ακίνητα που έχει στην κατοχή της την 1η Ιανουαρίου του έτους, ανεξάρτητα αν στη συνέχεια και μέχρι την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης έχει μεταβιβάσει το σύνολο ή μέρος των ακινήτων της.

Ο υπολογισμός του φόρου θα γίνεται με την αξία που έχουν τα ακίνητα ή τα εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

Ο προσδιορισμός της αξίας των ακινήτων διέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2961/2001 «Κύρωση του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών Προικών και Κερδών από Λαχεία» και συγκεκριμένα:

- Για τα ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχή που εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία τους προσδιορίζεται με βάση το σύστημα αυτό.
- Για τα ακίνητα στα οποία υπάρχουν κτίσματα και βρίσκονται σε περιοχές που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των κτισμάτων υπολογίζεται με αντικειμενικά κριτήρια, ενώ η αξία του οικοπέδου με βάση τα συγκριτικά στοιχεία.
- Για γήπεδα (αγροτεμάχια - οικόπεδα), χωρίς κτίσματα, ο προσδιορισμός της αξίας τους γίνεται με βάση την αγοραία αξία τους, όπως αυτή διαμορφώνεται με τα συγκριτικά στοιχεία, εφόσον δεν υπάγονται στο αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού της αξίας.

Το υπόλοιπο μέρος του άρθρου αναλύει τον τρόπο υποβολής των δηλώσεων και για το λόγο αυτό παραλείπεται.

### **Άρθρο 18**

Την πρώτη φορά που επιβλήθηκε ο ειδικός φόρος, θεωρήθηκε αναγκαίο να θεσπισθεί μεταβατική διάταξη με κίνητρα κατά τον πρώτο χρόνο επιβολής, ώστε η μεταβίβαση των ακινήτων, για τα οποία υπάρχει υποχρέωση καταβολής φόρου, να γίνει με μειωμένους τους αναλογούντες φόρους.

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 18 ορίζεται ότι, ειδικά για την πρώτη εφαρμογή του νόμου, η δήλωση που ορίζεται στο άρθρο 17 θα υποβαλλόταν μέχρι την 20η Ιουλίου 2003, έτσι ώστε εντός 6μήνου να γίνονταν μεταβιβάσεις των ακινήτων με ευνοϊκούς όρους. Με την 1103609/507/0013/19.11.2003 Α.Υ.Ο. παρατάθηκε η προθεσμία υποβολής δηλώσεων ειδικού φόρου επί των ακινήτων εταιρειών μέχρι της 23.12.2003.

Ακολούθως, με τις διατάξεις του εδαφίου α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού προβλέφθηκε ότι, μεταβιβάσεις ακινήτων (από επαχθή ή

χαριστική αιτία) των εταιρειών που υπόκεινται στον ειδικό φόρο επί των ακινήτων του άρθρου 15 (όχι όμως και των εξαιρούμενων, σύμφωνα με τις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου αυτού), εφόσον πραγματοποιήθηκαν εντός εξαμήνου από την έναρξη ισχύος του Νόμου (με την 1103609/507/0013/19.11.2003 Α.Υ.Ο. είχε παραταθεί η σύνταξη των μεταβιβαστικών συμβολαίων μέχρι 16.12.2003) σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα που εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής του φόρου αυτού, απαλλάσσονται:

α) από τον ειδικό φόρο (για το έτος 2003)

β) από τον οφειλόμενο, με τις γενικές διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 3 του άρθρου 28 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994 όπως ισχύει), φόρο επί της προκύπτουσας υπεραξίας.

γ) από το 50% του φόρου μεταβίβαση ή δωρεάς που αναλογεί κατά περίπτωση.

Στη συνέχεια, με το εδάφιο β' της δεύτερης παραγράφου, προβλέφθηκε ακόμη ότι, σε περίπτωση που μεταβιβαζόταν ακίνητο των εταιρειών που υπόκεινται στον ειδικό φόρο επί των ακινήτων μέσα σε έξι (6) μήνες (με την 1103609/507/0013/19.11.2003 Α.Υ.Ο. παρατάθηκε η σύνταξη των μεταβιβαστικών συμβολαίων μέχρι 16.12.2003) από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού, σε φυσικό πρόσωπο που αποδεικνύει ότι είναι ο πραγματικός κύριος ή σύζυγος αυτού ή έχει σχέση συγγένειας κατ' ευθεία γραμμή μέχρι δευτέρου βαθμού (παππούς - γονέας / παιδί - εγγονός) με αυτόν, δεν θα ισχύει το τεκμήριο αγοράς του ακινήτου, με την προϋπόθεση ότι, κατά το χρόνο κτήσης του ακινήτου από την εταιρεία, η δαπάνη αγοράς αυτού καλυπτόταν με τα δηλούμενα εισοδήματα (κεφάλαιο προηγούμενων ετών κ.λπ.), σύμφωνα με το άρθρο 19 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Με την 1021579/167/Α0013/Γ10Λ. 1040/5.3.2003 Απόφαση Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, καθορίστηκαν τα δικαιολογητικά και ο τρόπος εφαρμογής της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του Ν. 3091/2002 (διαθέσιμο στην ιστοσελίδα

[http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/9#load\\_article\\_358](http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/9#load_article_358)).

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ**  
**ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ ΝΟΜΟ**  
**3842/2010**

**4.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ**

Σύμφωνα με το νέο Νόμο 3842/2010 καταργείται το Ενιαίο Τέλος Ακινήτων (Ε.Τ.ΑΚ.) και από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους. Πιο συγκεκριμένα βάσει του άρθρου 56 του Ν. 3842/2010 «Από το έτος 2010 καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 5 έως και 19 του Ν. 3634/2008, όπως αυτές έχουν τροποποιηθεί και ισχύουν».

Επίσης, βάσει της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου οι καταργούμενες διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και μετά την 1η Ιανουαρίου 2010 σε υποθέσεις Ενιαίου Τέλους Ακινήτων, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι την κατάργησή τους. Για τις υποθέσεις αυτές διατηρούνται σε ισχύ οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 7, του δεύτερου εδαφίου του άρθρου 10 και των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 12 του Ν. 3634/2008, όπως ισχύει.

Στο πλαίσιο της αναμόρφωσης της φορολογικής νομοθεσίας και ειδικότερα αυτής που διέπει την φορολογία της ακίνητης περιουσίας υλοποιήθηκε η εξαγγελθείσα κατάργηση του Ενιαίου Τέλους Ακινήτων και θεσπίστηκε ο Φόρος Ακίνητης Περιουσίας. Η επιβολή του φόρου αυτού και σύμφωνα με την εισηγητική έκθεση που συνοδεύει τον άνω Νόμο, αιτιολογείται από το γεγονός ότι η κατοχή ακίνητου πλούτου αποφέρει οφέλη, όπως ανεξαρτησία, ασφάλεια, επιρροή.

## 4.2 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27 έως και 50 του Ν. 3842 (Φ.Ε.Κ. 58 Α' 23-4-2010) επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα, από το έτος 2010 και κάθε επόμενο.

Πιο συγκεκριμένα με το άρθρο 56 του Ν. 3842/2010 από το έτος 2010 καταργήθηκε το Ε.Τ.ΑΚ. και αντικαταστάθηκε από το φόρο ακίνητης περιουσίας στον οποίο όλα τα φυσικά και νομικά πρόσωπα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή την έδρα τους που έχουν την 1η Ιανουαρίου το δικαίωμα της πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας επί ακινήτων καθώς και το δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης θέσεων στάθμευσης, βοηθητικών χώρων και κολυμβητικών δεξαμενών που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, πλωτής, δώματος ή ακάλυπτου χώρου οικοδομής είναι υποκείμενα στο Φόρο Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Α.Π.).

Το πρόστιμο των 5.000 ευρώ που επιβάλλεται στα νομικά πρόσωπα που δεν υπέβαλαν αρχικές δηλώσεις ενιαίου τέλους έτους 2009 μετά την παρέλευση τριμήνου από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης με το άρθρο 54 του Ν. 3842/2010 περιορίστηκε στα 1.500 ευρώ (διαθέσιμο στην ιστοσελίδα <https://sites.google.com/site/forotexnis/oles-oi-allages-ste-phorologia-ton-akineton-paradeigmata-ypologismou-phorou>).

Ο υπολογισμός του Φ.Α.Π. καθορίζεται από τα άρθρα 35 και 36, του Ν. 3842/2010, για τα νομικά και τα φυσικά πρόσωπα αντίστοιχα.

### A. ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Σύμφωνα με το άρθρο 35:

- α) Η αξία των ακινήτων των νομικών προσώπων φορολογείται με συντελεστή έξι τοις χιλίοις (6‰).
- β) Η αξία των ακινήτων των ημεδαπών και των αλλοδαπών, με τον όρο της αμοιβαιότητας, νομικών προσώπων ιδιωτικού ή δημοσίου δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που επιδιώκουν αποδεδειγμένα σκοπούς κοινωφελείς, θρησκευτικούς, φιλανθρωπικούς και εκπαιδευτικούς, καθώς και

τα υποκείμενα σε φόρο ακίνητα των νομικών προσώπων των περιπτώσεων ιβ', ιγ' και ιδ' του άρθρου 29, φορολογούνται με συντελεστή τρία τοις χιλίους (3%).

γ) Με συντελεστή ένα τοις χιλίους (1%) φορολογούνται:

- Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από επιχειρήσεις, ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών.
- Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται από τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.
- Η αξία των υποκείμενων σε φόρο ακινήτων των περιπτώσεων η' και ια' του άρθρου 29 του παρόντος νόμου, με εξαίρεση τα ακίνητα των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου που φορολογούνται με συντελεστή τρία τοις χιλίους (3%).
- Η αξία των ακινήτων που περιλαμβάνονται στο ενεργητικό των εταιρειών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία και των Αμοιβαίων Κεφαλαίων Ακίνητης Περιουσίας, όπως ορίζονται στο Ν. 2778/1999 (ΦΕΚ 295 Α'), όπως ισχύει.

δ) Ο φόρος που αναλογεί στη συνολική αξία των κτισμάτων που υπόκεινται σε φορολογία δεν μπορεί να είναι μικρότερος από ένα (1) ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο, με εξαίρεση τα ημιτελή κτίσματα και τα γεωργικά και κτηνοτροφικά κτήρια.

ε) Για τα έτη 2010, 2011 και 2012 η αξία των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής υπάγεται σε φόρο με συντελεστή 0,33%. Για την περίπτωση αυτή δεν έχει εφαρμογή το ελάχιστο όριο του ενός (1) ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο των κτισμάτων (διαθέσιμο στην ιστοσελίδα

<http://reviews.in.gr/finance/forologia/article/?aid=1231046505>).

### Παράδειγμα 1:

Βιομηχανική Α.Ε. έχει στην κυριότητά της τα εξής ακίνητα:

1. Εργοστάσιο, το οποίο ιδιοχρησιμοποιεί, επιφανείας 800 τ.μ. αξίας 200.000,00€, επί οικοπέδου αξίας 280.000€.
2. Γεωργικά κτίσματα, επιφανείας 300 τ.μ. αξίας 80.000,00€, επί

αγροτεμαχίου αξίας 50.000,00€

3. Διαμέρισμα επιφανείας 180 τ.μ. αντικειμενικής αξίας 300.000,00€ την οποία μισθώνει.

Υπολογισμός φόρου

1.  $200.000,00 \times 0,1\% = 200,00\text{€}$  το εργοστάσιο, επειδή το ιδιοχρησιμοποιεί.

2.  $280.000,00 \times 0,6\% = 1.680,00\text{€}$  για το οικόπεδο.

3.  $80.000,00 \times 0,6\% = 480,00\text{€}$  για τις γεωργικές αποθήκες

4.  $50.000,00 \times 0,6\% = 300,00\text{€}$  για το αγροτεμάχιο

5.  $300.000 \times 0,6\% = 1.800,00\text{€}$  για το διαμέρισμα

T.M. κτισμάτων 800 (το βιομηχανοστάσιο)+180 (το διαμέρισμα)=980

Φόρος κτισμάτων 200,00 (το βιομηχανοστάσιο) +1800,00 (το διαμέρισμα)=2.000,00€

Αρα για τον υπολογισμό των κτισμάτων δεν θα ληφθεί υπόψη ο κανόνας του 16/τ.μ., επειδή ο φόρος που αντιστοιχεί στα ακίνητα που υπόκεινται σε αυτόν τον κανόνα, είναι μεγαλύτερο από το άθροισμα των τετραγωνικών τους μέτρων.

Σύνολο φόρου:  $200,00 + 1680,00 + 480,00 + 300,00 + 1800,00 = 4460,00\text{€}$

### Παράδειγμα 2:

Ομόρρυθμη Εταιρεία έχει στην κυριότητά της τα εξής ακίνητα:

1. Εκθετήριο, το οποίο ιδιοχρησιμοποιεί, επιφανείας 1.500 τ.μ. αξίας 800.000,00€, επί οικοπέδου αξίας 400.000,00€.

2. Αγροτεμάχιο αξίας 50.000,00€

Υπολογισμός φόρου

1.  $800.000,00 \times 0,1\% = 800,00\text{€}$  για το εκθετήριο, επειδή το ιδιοχρησιμοποιεί.

2.  $400.000,00 \times 0,6\% = 2.400,00\text{€}$  για το οικόπεδο

3.  $50.000 \times 0,6\% = 300,00\text{€}$  για το αγροτεμάχιο

T.M. κτισμάτων 1.500

Φόρος κτισμάτων 800,00€ Επομένως για τον υπολογισμό του φόρου θα ληφθεί υπόψη η αξία των κτισμάτων σύμφωνα με το 16 ανά τ.μ., δηλαδή

1.500,006

Σύνολο φόρου:  $1.500,00+2.400,00+300,00=4.200,006$ .

(ΠΟΛ: 1094, ΘΕΜΑ: «Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας, σελ.20)

## Β. ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Σύμφωνα με το άρθρο 35 η ακίνητη περιουσία κάθε φυσικού προσώπου φορολογείται χωριστά.

Επίσης, προβλέπεται ότι μέχρι του πόσου των 400.000,00€ κάθε φυσικό πρόσωπο δεν καταβάλλει Φόρο Ακίνητης Περιουσίας.

Από το ποσό αυτό και άνω η αξία ακίνητης περιουσίας των φυσικών προσώπων φορολογείται με προοδευτική κλίμακα ως εξής:

Κλιμάκιο (€)	Φορολογικός Συντελεστής κατά κλιμάκιο	Ποσό Φόρου κατά κλιμάκιο (€)	Σύνολο Φορολογητέας Αξίας (€)	Σύνολο Φόρου (€)
400.000,00	0,0%	0,00	400.000,00	0,00
100.000,00	0,1%	100,00	500.000,00	100,00
100.000,00	0,3%	300,00	600.000,00	400,00
100.000,00	0,6%	600,00	700.000,00	1.000,00
100.000,00	0,9%	900,00	800.000,00	1.900,00
υπερβάλλον	1,0%			

Τέλος για τα έτη 2010, 2011 και 2012 σε φορολογητέα αξία περιουσίας μεγαλύτερη των πέντε εκατομμυρίων (5.000.000,00) ευρώ, ο συντελεστής φορολογίας ορίζεται σε ποσοστό 2% (ΠΟΛ: 1094, ΘΕΜΑ: «Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας, σελ.22)



### 4.3 ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Σύμφωνα με το άρθρο 57 του Νόμου 3842/2010, το άρθρο 15 του Ν. 3091/2002 (ΦΕΚ 330 Α'), όπως ισχύει, αντικαθίσταται ως εξής:

#### **Άρθρο 15: Ειδικός φόρος επί των ακινήτων**

1. Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες της παρ. 3 του άρθρου 51Α του Κ.Φ.Ε., που έχουν εμπράγματα δικαιώματα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητα τα οποία βρίσκονται στην Ελλάδα, καταβάλλουν ειδικό ετήσιο φόρο δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί της αξίας αυτών, όπως προσδιορίζεται στο άρθρο 17 του νόμου αυτού.

2. Από την υποχρέωση της προηγούμενης παραγράφου εξαιρούνται, ανεξάρτητα από τη χώρα στην οποία έχουν την έδρα τους σύμφωνα με το καταστατικό τους:

α) Εταιρείες των οποίων οι μετοχές βρίσκονται σε διαπραγμάτευση σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά.

β) Εταιρείες οι οποίες ασκούν εμπορική, μεταποιητική, βιομηχανική, βιοτεχνική ή παροχής υπηρεσιών δραστηριότητα στην Ελλάδα, εφόσον κατά το οικείο οικονομικό έτος τα ακαθάριστα έσοδα από τη δραστηριότητά αυτή είναι μεγαλύτερα των ακαθάριστων εσόδων από ακίνητα. Στα ακαθάριστα έσοδα από ακίνητα δεν υπολογίζονται τα έσοδα από ακίνητα, τα οποία ιδιοχρησιμοποιούν οι εταιρείες αποκλειστικά για την άσκηση της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας.

Στην εξαίρεση αυτή υπάγονται, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους στην Ελλάδα και για διάστημα επτά (7) ετών από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας, και εταιρείες οι οποίες ανεγείρουν κτήρια ή άλλες εγκαταστάσεις που πρόκειται να ιδιοχρησιμοποιήσουν για την άσκηση βιομηχανικής, τουριστικής ή εμπορικής γενικώς επιχείρησης. Η εξαίρεση του προηγούμενου εδαφίου αφορά τα ακίνητα στα οποία πρόκειται να λειτουργήσει η βιομηχανική, τουριστική ή εμπορική επιχείρηση και αίρεται αναδρομικά, αν η εταιρεία δεν προβεί στην έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης στα ακίνητα αυτά, μέσα σε επτά (7) έτη

από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας ή αν τα ακίνητα μεταβιβασθούν, εκμισθωθούν, εισφερθούν κατά χρήση, παραχωρηθούν δωρεάν, χρησιμοποιηθούν προς εκμετάλλευση από την εταιρεία ή τρίτο κατά οποιονδήποτε άλλον τρόπο, πριν τη συμπλήρωση δεκαετίας από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας.

γ) Ναυτιλιακές επιχειρήσεις που έχουν εγκαταστήσει γραφεία στην Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (ΦΕΚ 132 Α'), όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τον α.ν. 378/1968 (ΦΕΚ 82 Α'), το ν. 27/1975 (ΦΕΚ 77 Α'), το ν. 814/1978 (ΦΕΚ 144 Α') και το ν. 2234/1994 (ΦΕΚ 142 Α') και πλοιοκτήτριες εταιρείες εμπορικών πλοίων για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούν στην Ελλάδα αποκλειστικώς ως γραφεία ή αποθήκες για την κάλυψη των λειτουργικών τους αναγκών.

δ) Εταιρείες των οποίων το μετοχικό κεφάλαιο ανήκει κατά πλειοψηφία στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ή εταιρείες των οποίων η πλειοψηφία των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου διορίζεται από το Ελληνικό Δημόσιο ή από νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

ε) Το Ελληνικό Δημόσιο στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες που λειτουργούν ως ειδικά ταμεία, αλλοδαπά κράτη με τον όρο της αμοιβαιότητας, οι γνωστές θρησκείες και δόγματα κατά την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του Συντάγματος, το Ιερό Κοινό του Πανάγιου Τάφου, η Ιερά Μονή του Όρους Σινά, το Άγιο Όρος, το Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, το Πατριαρχείο Αλεξανδρείας, το Πατριαρχείο Ιεροσολύμων και η Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας.

στ) Νομικά πρόσωπα τα οποία αποδεδειγμένα επιδιώκουν στην Ελλάδα σκοπούς κοινωφελείς, πολιτιστικούς, θρησκευτικούς, εκπαιδευτικούς για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούν για τον κοινωφελή, πολιτιστικό, θρησκευτικό, εκπαιδευτικό σκοπό, για τα ακίνητα που εκμεταλλεύονται εφόσον το προϊόν της εκμετάλλευσης διατίθεται αποδεδειγμένα για την εκπλήρωση αυτών των σκοπών, καθώς και για τα ακίνητα που αποδεδειγμένα είναι κενά ή δεν αποφέρουν κανένα εισόδημα.»

3. Εξαιρούνται από τις διατάξεις της παραγράφου 1, εφόσον έχουν την έδρα τους σύμφωνα με το καταστατικό τους στην Ελλάδα ή σε άλλη χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης:

α) Ανώνυμες εταιρείες που έχουν ονομαστικές μετοχές μέχρι φυσικού προσώπου ή που δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα που τις κατέχουν και με την προϋπόθεση ότι τα φυσικά πρόσωπα έχουν αριθμό φορολογικού μητρώου στην Ελλάδα.

β) Εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, εφόσον τα εταιρικά μερίδια ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή εφόσον δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα στα οποία ανήκουν οι εταιρείες οι οποίες συμμετέχουν και με την προϋπόθεση ότι τα φυσικά πρόσωπα έχουν αριθμό φορολογικού μητρώου στην Ελλάδα.

γ) Προσωπικές εταιρείες, εφόσον οι εταιρικές μερίδες ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα ή εφόσον δηλώνουν τα φυσικά πρόσωπα στα οποία ανήκουν οι εταιρείες οι οποίες συμμετέχουν και με την προϋπόθεση ότι τα φυσικά πρόσωπα έχουν αριθμό φορολογικού μητρώου στην Ελλάδα.

δ) Εταιρείες, των οποίων το σύνολο των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων ανήκουν σε ίδρυμα ημεδαπό ή αλλοδαπό, εφόσον αποδεδειγμένα επιδιώκει στην Ελλάδα κοινωφελείς σκοπούς, για τα ακίνητα που χρησιμοποιούνται για το σκοπό αυτόν.

ε) Τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα κάθε είδους ημεδαπά ταμεία ή ημεδαποί οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης, οι ημεδαπές συνδικαλιστικές οργανώσεις, η Αρχαιολογική Εταιρεία, τα ημεδαπά μουσεία, το Ευρωπαϊκό Πολιτιστικό Κέντρο Δελφών, οι Ξένες Αρχαιολογικές Σχολές, οι ημεδαποί συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα και οι ενώσεις τους, οι ημεδαπές δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις, τα νομικά πρόσωπα που υπάγονται στις διατάξεις του ν. 3647/2008 (ΦΕΚ 37 Α'), καθώς και τα ημεδαπά κληροδοτήματα με κοινωφελή σκοπό, τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα που εποπτεύονται από δημόσια αρχή και τα ημεδαπά σωματεία.

Αν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των εταιρειών των ανωτέρω περιπτώσεων α', β', γ' ανήκει σε εταιρεία, οι μετοχές της οποίας βρίσκονται σε διαπραγμάτευση σε οργανωμένη

χρηματιστηριακή αγορά, δεν απαιτείται περαιτέρω δήλωση φυσικών προσώπων για την εταιρεία αυτή, κατά το ποσοστό συμμετοχής της.

Αν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των εταιρειών των ανωτέρω περιπτώσεων α', β', γ' κατέχουν πιστωτικά ιδρύματα, περιλαμβανομένων και των ταμειυτηρίων ή ταμείων παρακαταθηκών και δανείων, ασφαλιστικά ταμεία, ασφαλιστικές εταιρείες, αμοιβαία κεφάλαια, περιλαμβανομένων και των αμοιβαίων κεφαλαίων επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία κλειστού τύπου, εταιρείες διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων, εταιρείες συλλογικών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία κλειστού τύπου, εφόσον όλα τα ανωτέρω λειτουργούν σε χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης και εποπτεύονται από αρχή κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, καθώς και «θεσμικοί επενδυτές» που λειτουργούν σε οργανωμένη αγορά χώρας της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όπως αυτή νοείται σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 23 του Ν. 2778/1999 (ΦΕΚ 295 Α'), δεν απαιτείται περαιτέρω δήλωση των φυσικών προσώπων κατά το ποσοστό συμμετοχής τους.

Αν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των εταιρειών των ανωτέρω περιπτώσεων α', β', γ' ανήκει σε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που έχει την έδρα του σύμφωνα με το καταστατικό του σε άλλη εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης χώρα, απαιτείται, για να χορηγηθεί απαλλαγή, να συντρέχουν για το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα οι προϋποθέσεις της παραγράφου 4 του ίδιου άρθρου.

Σε περίπτωση που κατά τον έλεγχο, ο οποίος πραγματοποιείται σε εταιρεία, διαπιστωθεί ότι τα δηλωθέντα φυσικά πρόσωπα δεν είναι οι πραγματικοί φορείς της επιχείρησης των ανωτέρω περιπτώσεων υπό στοιχεία α', β', γ', τότε, από την ημερομηνία διαπίστωσης της παράβασης μέχρι και την ολοκλήρωση των διαδικασιών του ελέγχου, δεν παρέχονται από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., για το συγκεκριμένο ακίνητο, τα προβλεπόμενα φορολογικά πιστοποιητικά τα οποία απαιτούνται κατά τη σύνταξη συμβολαιογραφικών πράξεων που αφορούν το ακίνητο αυτό.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου.

4. Εξαιρούνται από την υποχρέωση της παραγράφου 1 εταιρείες που έχουν την έδρα τους σύμφωνα με το καταστατικό τους σε τρίτη χώρα εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης και συντρέχουν οι αναφερόμενες στην παράγραφο 3 υπό στοιχεία α', β' και γ' περιπτώσεις, εφόσον υπάρχει σύμβαση διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής με τη χώρα της έδρας τους.

5. Η απόδειξη των νόμιμων προϋποθέσεων για την υπαγωγή του στις εξαιρέσεις των παραγράφων 2, 3 και 4 βαρύνει το πρόσωπο που τις επικαλείται.

6. Στις περιπτώσεις γ' και στ' της παραγράφου 2, καθώς και στην περίπτωση δ' της παραγράφου 3, η απαλλαγή χορηγείται κατόπιν αίτησης των νομικών προσώπων προς το Υπουργείο Οικονομικών. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά που απαιτούνται, ο χρόνος, η διαδικασία και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για τη χορήγηση των απαλλαγών αυτών.

7. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος τα νομικά πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου θεωρούνται κύριοι ή επικαρπωτές από το χρόνο σύνταξης των οριστικών συμβολαίων ανεξάρτητα από τη μεταγραφή τους.

8. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται τα απαιτούμενα κατά περίπτωση δικαιολογητικά για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού και κάθε άλλο σχετικό θέμα (διαθέσιμο στην ιστοσελίδα <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/189>).

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

### ΕΚΤΑΚΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΤΕΛΟΣ ΗΛΕΚΤΡΟΔΟΤΟΥΜΕΝΩΝ ΔΟΜΗΜΕΝΩΝ ΕΠΙΦΑΝΕΙΩΝ

#### 5.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε.

Προκειμένου να επιτευχθούν οι δημοσιονομικοί στόχοι με την εφαρμογή των μέτρων του μεσοπρόθεσμου πλαισίου δημοσιονομικής στρατηγικής 2012-2015 και την εκτέλεση του προϋπολογισμού του 2011, η κυβέρνηση επέλεξε ως μέτρο άμεσης απόδοσης που υποκαθιστά τις μειωμένες αποδόσεις άλλων μέτρων, χωρίς να αυξάνει την επιβάρυνση της οικονομίας, την επιβολή ειδικού τέλους στα ηλεκτροδοτούμενα ακίνητα με οικιακή ή εμπορική χρήση. Τα κριτήρια για την επιλογή του μέτρου αυτού ήταν η καθολικότητα, η αναλογικότητα και η δυνατότητα ταχείας είσπραξης των σχετικών εσόδων, η ελάχιστη συμβολή στην περαιτέρω αύξηση της ύφεσης σε σύγκριση με αλλά μετρά άμεσου αποτελέσματος όπως η αύξηση έμμεσων φορών και ο έμμεσα αλλά σαφώς ανταποδοτικός χαρακτήρας του μέτρου, καθώς επιβάλλεται σε περιουσία της οποίας η πραγματική αξία εξαρτάται απολύτως από την επίτευξη των δημοσιονομικών στόχων. Το ειδικό αυτό τέλος, επιβάλλεται στον κύριο του ακινήτου ή στον επικαρπωτή. Σε περίπτωση συνιδιοκτησίας επιβαρύνονται και οι συνιδιοκτήτες κατά το μέρος της συμμετοχής καθενός από αυτούς. Υπόχρεος για την καταβολή είναι ο χρήστης του ακινήτου ο οποίος καταβάλλει μαζί με τον λογαριασμό κατανάλωσης του ηλεκτρικού ρεύματος. Αν ο χρήστης είναι μισθωτής με την καταβολή επέρχεται αυτοδικαίως συμψηφισμός με οφειλόμενα ή μελλοντικά μισθώματα.

## 5.2 ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΙ ΠΛΗΡΩΜΗΣ ΤΟΥ Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε.

Για τον υπολογισμό του τέλους λαμβάνεται υπόψη το ύψος της τιμής ζώνης, το εμβαδό του ακινήτου συντελεστής προσδιορισμού του τέλους σε ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο καθώς και ο συντελεστής προσαύξησης αντιστρόφως ανάλογος προς την παλαιότητα του ακινήτου. Συγκεκριμένα:

Συντελεστής ειδικού τέλους (€/τμ)	Τιμή	Παλαιότητα	Συντελεστής
0,5	Για ευπαθείς ομάδες	Εως 26 ετη	1
3	Εως 500€	25-20 ετη	1.051
4	501-1000€	19-15 ετη	1
5	1001-1500€	14-10 ετη	1,151
6	1501-2000€	9-5 ετη	2
8	2001-2500€	0 ετη	1.25
10	2501-3000€		
12	3001-4000€		
14	4001-5000€		
16	5001 και πανω		


Ωστόσο ο υπολογισμός του τέλους γίνεται με την εφαρμογή δέκα συντελεστών από 0.5 έως και 16 ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο, ανάλογα με την τιμή ζώνης στην οποία βρίσκεται το ακίνητο και την εφαρμογή συντελεστή προσαύξησης για τα νεόδομητα κτίρια. Η είσπραξη του επιτυγχάνεται μέσω της ΔΕΗ και τους εναλλακτικούς προμηθευτές ηλεκτρικού ρεύματος ως εξής:

- Για το 2011 σε δυο ισόποσες δόσεις από τον Οκτώβριο του 2011 μέχρι τον Ιανουάριο του 2012.
- Για το 2012 σε τέσσερις ισόποσες δόσεις από τον Μάιο μέχρι τον Δεκέμβριο του 2012.

### **Μη καθορισμός τιμής ζώνης**

Ειδικά για τα ηλεκτροδοτούμενα ακίνητα για τα οποία δεν έχει καθοριστεί τιμή ζώνης και δεν έχει υπολογιστεί το τέλος του άρθρου 24 του ν. 2130/1993 , εφόσον δεν υπάρχει απαλλαγή σύμφωνα με την παράγραφο 5 του παρόντος , το ειδικό τέλος του παρόντος άρθρου υπολογίζεται με πολλαπλασιασμό των τετραγωνικών μέτρων του ακινήτου επί συντελεστή τρία (3) .

### **Έλλειψη εμβαδού ακινήτου**

Στην περίπτωση που δεν υπάρχει και το εμβαδόν του ακινήτου , το ειδικό τέλος υπολογίζεται κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο , με βάση τα τετραγωνικά μέτρα που ελήφθησαν υπόψη για τον υπολογισμό των δημοτικών τελών .

### **Διορθώσεις στις τιμές ζωνών στα τετραγωνικά μέτρα στην παλαιότητα**

Το ποσό του τέλους που καταβάλλεται για το έτος 2011 και υπολογίστηκε βάσει των στοιχείων του εμβαδού της δομημένης επιφάνειας , της τιμής ζώνης και της παλαιότητας του ακινήτου που ήταν γνωστά στη Δ.Ε.Η. ή στους εναλλακτικούς προμηθευτές ρεύματος κατά την 17η Σεπτεμβρίου 2011 , επανυπολογίζεται με βάση γεγονότα που αποδεικνύονται από στοιχεία που προσκομίζει ο υπόχρεος ότι συνέτρεχαν κατά την ως άνω ημερομηνία και με βάση τα οποία , αν ήταν γνωστά στη Δ.Ε.Η. ή στους εναλλακτικούς προμηθευτές ρεύματος , θα λογίζονταν κατά την ως άνω ημερομηνία το τέλος ακίνητης περιουσίας της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του ν. 2130/1993 . Αν το τέλος που προκύπτει με βάση τα ως άνω στοιχεία είναι μικρότερο από το τέλος που λογίστηκε , η διαφορά αφαιρείται από το τέλος που αναλογεί στο ακίνητο για το έτος 2012 . Στις περιπτώσεις που προκύπτει αρνητική διαφορά , το ποσό επιστρέφεται από τη Δ.Ε.Η. και τους εναλλακτικούς προμηθευτές ρεύματος με τον επόμενο λογαριασμό . Ο συμψηφισμός πραγματοποιείται με το Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε. του υπόχρεου κατά την 31η Μαρτίου 2012 . Με την



κανονιστική απόφαση που προβλέπεται στην παράγραφο 13 ρυθμίζονται οι προϋποθέσεις , η διαδικασία και κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή των τριών προηγούμενων εδαφίων της παραγράφου αυτής .

### **Μείωση συντελεστή προσδιορισμού του τέλους**

Για τα ακίνητα τα οποία δεν έχουν οικιακή χρήση και με εμβαδόν δομημένης ηλεκτροδοτούμενης επιφάνειας άνω των χιλίων (1.000) τετραγωνικών μέτρων , ο συντελεστής προσδιορισμού του τέλους πίνακα α' υπολογίζεται μειωμένος κατά τριάντα της εκατό (30%) για το άνω των χιλίων τετραγωνικών μέτρων τμήμα και κατά εξήντα τοις εκατό (60%) για το άνω των δύο χιλιάδων (2.000) τετραγωνικών μέτρων τμήμα του ακινήτου .

### **Υποκείμενο Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε.**

Το τέλος βαρύνει για μεν το έτος 2011 τον κατά την 17.9.2011 κύριο του ακινήτου της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου και σε περίπτωση επικαρπίας τον επικαρπωτή , για δε το έτος 2012 τον κατά την 31.3.2012 κύριο ή επικαρπωτή αντίστοιχα . Ειδικά για το έτος 2012 , για τον υπολογισμό του τέλους της παραγράφου 1 λαμβάνεται υπόψη το εμβαδόν της δομημένης επιφάνειας , το ύψος της τιμής ζώνης και η παλαιότητα του ακινήτου , όπως αυτά αναγράφονται στο λογαριασμό της Δ.Ε.Η. ή των εναλλακτικών προμηθευτών ρεύματος με βάση τα οποία λογίζεται κατά την 31.3.2012 το τέλος ακίνητης περιουσίας της παρ.1 του άρθρου 24 του ν. 2130/1993 .

### **Συνιδιοκτησία**

Σε περίπτωση συνιδιοκτησίας το ποσό του τέλους υπολογίζεται κατά το λόγο της μερίδας κάθε συνιδιοκτήτη .

## **5.3 Απαλλαγές**

Στο ειδικό τέλος του παρόντος άρθρου δεν υπόκεινται τα ακίνητα που ανήκουν :

### **Ελληνικό δημόσιο , ΟΤΑ , Ν.Π.Δ.Δ. Δημοτικές επιχειρήσεις**

Στο Ελληνικό Δημόσιο , στα Ν.Π.Δ.Δ , στους Ο.Τ.Α. και τις δημοτικές επιχειρήσεις .

## **Γνωστές θρησκείες**

Στα θρησκευτικά νομικά πρόσωπα της περίπτωσης ιγ' της παρ.1 του άρθρου 29 του ν. 3842/2010 (Α'58) αποκλειστικά για τα ακίνητα που χρησιμοποιούν για να επιτελούν το λατρευτικό , εκπαιδευτικό , θρησκευτικό και κοινωφελές έργο τους .

## **Μη κερδοσκοπικά ημεδαπά νομικά πρόσωπα . Μη κερδοσκοπικά αλλοδαπά , με τον όρο αμοιβαιότητας , νομικά πρόσωπα**

Στα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης ε' της παρ. 7 του άρθρου 24 του ν. 2130/1993 για τα ακίνητα που χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την εκπλήρωση των θρησκευτικών , εκπαιδευτικών , καλλιτεχνικών ή κοινωφελών σκοπών τους .

## **Αθλητικά σωματεία**

Στα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης στ' της παρ.7 του άρθρου 24 του ν. 2130/1993 για τα ακίνητα τα οποία χρησιμοποιούνται αποκλειστικά ως γήπεδα ή χώροι αθλητικών εγκαταστάσεων για την πραγματοποίηση των αθλητικών τους σκοπών .

## **Πρεσβείες προξενία**

Τα ακίνητα ξένων κρατών , όταν αυτά χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση πρεσβειών και προξενείων υπό τον όρο της αμοιβαιότητας . Επίσης απαλλάσσονται από το έκτακτο ειδικό τέλος :

## **Κοινόχρηστοι χώροι πολυκατοικιών / Ξενοδοχείων / Ενοικιαζόμενων δωματίων**

Οι κοινόχρηστοι χώροι πολυκατοικιών και οι κοινόχρηστοι χώροι των κύριων τουριστικών καταλυμάτων (ξενοδοχείων και κάμπινγκ) που αφορούν στους χώρους προσέλευσης , υποδοχής και υγιεινής , οι οποίοι προσδιορίζονται σε ποσοστό 35% της συνολικής επιφάνειας της ξενοδοχειακής επιχείρησης , καθώς και ποσοστό δεκαεπτά τοις εκατό (17%) της συνολικής επιφάνειας των επιχειρήσεων ενοικιαζόμενων δωματίων και ενοικιαζόμενων επιπλωμένων διαμερισμάτων , τα οποία διαθέτουν ειδικό σήμα λειτουργίας του ΕΟΤ σε ισχύ , το οποίο έχει εκδοθεί με το σύστημα των κλειδιών σύμφωνα με τις διατάξεις του π.δ. 337/2000 (Α'281) , όπως ισχύει .

## **Διατηρητέα ακίνητα/ ιστορικά και αρχαιολογικά μνημεία**

Τα ακίνητα που έχουν χαρακτηριστεί :

1. ως διατηρητέα , με απόφαση του αρμόδιου Υπουργού , και δεν ιδιοχρησιμοποιούνται ή δεν αποφέρουν εισόδημα
2. ως χώροι ιστορικών ή αρχαιολογικών μνημείων .

## **Γεωργικά και κτηνοτροφικά , Βιομηχανία και βιοτεχνία**

Τα ακίνητα που έχουν αποκλειστικά γεωργική ή κτηνοτροφική ή βιοτεχνική ή βιομηχανική χρήση .

### **Μειωμένος συντελεστής**

Κατ' εξαίρεση των παραγράφων 2 και 3 , το ειδικό τέλος του παρόντος άρθρου ισούται με 0,5 ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο , ανεξάρτητα από την τιμή ζώνης και την παλαιότητα του ακινήτου , για ένα ακίνητο που ιδιοκατοικείται και ανήκει κατά κυριότητα ή επικαρπία σε :

### **Πολύτεκνοι**

Πολύτεκνο κατά την έννοια των παραγράφων 1 έως 3 του άρθρου πρώτου του ν.1910/1944 , εφόσον , κατά το προηγούμενο έτος του έτους επιβολής του τέλους , τα τέκνα που ορίζονται στις προαναφερόμενες διατάξεις του ν.1910/1944 τον βαρύνουν φορολογικά , σύμφωνα με το άρθρο 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994 , Α'151 ) ,και το οικογενειακό εισόδημα δεν υπερβαίνει τις τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ

### **Ανάπηροι**

Σε πρόσωπο , που το ίδιο ή πρόσωπο που το βαρύνει φορολογικά σύμφωνα με το άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε. , παρουσιάζει αναπηρία σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω , και προκειμένου για πρόσωπα που πάσχουν από εγκεφαλική παράλυση , νοητική αναπηρία , αυτισμό ή σύνδρομο DOWN , ποσοστό από εξήντα επτά τοις εκατό (67%) και άνω .

### **Κοινή κατοικία συζύγων για ανάπηρους και πολύτεκνους**

Ο μειωμένος συντελεστής του τέλους που ισχύει κατά τα ανωτέρω για τους ανάπηρους ή πρόσωπα που βαρύνονται με ανάπηρο καθώς και σε πολύτεκνους , εφαρμόζεται και στην περίπτωση που η κύρια και ιδιοκατοικούμενη κατοικία ανήκει κατά πλήρη κυριότητα ή κατά συγκυριότητα στον ή στην σύζυγο του ή της δικαιούχου , καθώς και όταν το ποσοστό συνιδιοκτησίας επί της κύριας ιδιοκατοικούμενης κατοικίας κατανέμεται μεταξύ των συζύγων .

## Προϋποθέσεις

Τα ανωτέρω ισχύουν υπό τον όρο ότι πληρούνται οι λοιπές προϋποθέσεις του μειωμένου τέλους και ότι η συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας και των δύο συζύγων δεν υπερβαίνει τα εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ , τα οποία προσαυξάνονται κατά δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ για κάθε προστατευόμενο τέκνο , σύμφωνα με το άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε

### 5.4 Παραδείγματα υπολογισμού Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε:

1. Έστω διαμέρισμα 90 τμ με παλαιότητα 16 ετών σε περιοχή με τιμή ζώνης 1.080 ευρώ. Η έκτακτη εισφορά υπολογίζεται ως εξής:

Ειδικό τέλος ακινήτου:  $90\text{τμ} \times 1,1(\text{συντελεστής παλαιότητας}) \times 6 \text{ ευρώ}$   
(ειδικό τέλος)=495 ευρώ

2. Έστω μεζονέτα 150 τμ με παλαιότητα 8 ετών σε περιοχή με τιμή ζώνης 2.100 ευρώ. Η έκτακτη εισφορά υπολογίζεται ως εξής:

Ειδικό τέλος ακινήτου:  $150\text{τμ} \times 1,20(\text{συντελεστής παλαιότητας}) \times 6 \text{ ευρώ}$   
(ειδικό τέλος)= 1.080 ευρώ.

3. έστω πολύτεκνος με μονοκατοικία 240 τμ και παλαιότητα 20 ετών σε περιοχή με τιμή ζώνης 2.200 ευρώ. Η έκτακτη εισφορά υπολογίζεται ως εξής:

- ειδικό τέλος ακινήτου:  $200 \text{ τμ} \times 1(\text{συντελεστής παλαιότητας}) \times 0,5 \text{ ευρώ}$  (ειδικό τέλος)= 100 ευρώ
- ειδικό τέλος ακινήτου για πάνω από 200τμ:  $40\text{τμ} \times 1,05(\text{συντελεστής παλαιότητας}) \times 8 \text{ ευρώ}$  (ειδικό τέλος)= 336 ευρώ άρα το σύνολο της έκτακτης εισφοράς είναι:  $100+336=436$  ευρώ.

4. Μακροχρόνια άνεργος εγγεγραμμένος στον Ο.Α.Ε.Δ, που το οικογενειακό του εισόδημα κατά το προηγούμενο έτος του έτους επιβολής του τέλους υπερβαίνει το ποσό των 12000 ευρώ έχει διαμέρισμα 90τμ και παλαιότητα 15 χρονών σε περιοχή με τιμή ζώνης 1020 ευρώ. Συνειπή η έκτακτη εισφορά που θα πληρώσει υπολογίζεται ως εξής:

Ειδικό τέλος ακινήτου:  $90\text{τμ} \times 1.10(\text{συντελεστής παλαιότητας}) \times 5 \text{ ευρώ}$   
(ειδικό τέλος)=495 ευρώ.

5. Πρόσωπο που βαρύνεται με αναπηρία σε ποσοστό 80% και άνω, έχει διαμέρισμα 120τμ με παλαιότητα 5 ετών και τιμή ζώνης 1800 ευρώ. Η έκτακτη εισφορά υπολογίζεται ως ακολούθως:

Ειδικό τέλος ακινήτου:  $120\text{τμ} \times 1(\text{συντελεστής παλαιότητας}) \times 3,5 \text{ ευρώ}$   
(ειδικό τέλος)= 60 ευρώ

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ: ΕΚΤΑΚΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΤΕΛΟΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

### 6.1 Ορισμος του Ε.Ε.Τ.Α.

Για επιτακτικούς λόγους εθνικού συμφέροντος που συνίστανται στην επίτευξη των δημοσιονομικών στόχων του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής, όπως έχει εγκριθεί με το άρθρο πρώτο του ν.4093/2012 και επικαιροποιηθεί με το ν.4127/2013, για το έτος 2013, επιβάλλεται έκτακτο ειδικό τέλος υπέρ του Δημοσίου στις ηλεκτροδοτούμενες, οποτεδήποτε κατά το διάστημα από την 1η Μαΐου 2013 έως την 31η Δεκεμβρίου 2013, δομημένες επιφάνειες ακινήτων σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρούσα υποπαράγραφο, το οποίο θα ονομάζεται στο εξής έκτακτο ειδικό τέλος ακινήτων (Ε.Ε.Τ.Α.).

Αντικείμενο του Ε.Ε.Τ.Α. είναι οι ηλεκτροδοτούμενες δομημένες επιφάνειες ακινήτων οποιασδήποτε μορφής, ανεξάρτητα αν αυτές είναι αποπερατωμένες ή μη κατά την ως άνω ημερομηνία και ανεξάρτητα από την ορθή αναγραφή των στοιχείων τους στους λογαριασμούς κατανάλωσης ηλεκτρικού ρεύματος. Υποκείμενο του Ε.Ε.Τ.Α. είναι ο κύριος ή επικαρπωτής του ακινήτου ή το πρόσωπο στο οποίο έχει παραχωρηθεί το ακίνητο με προσωρινό παραχωρητήριο ή το δικαίωμα εκμετάλλευσης περιπτέρου, κατά το ποσοστό συνιδιοκτησίας, αυτού, την 1η Μαΐου 2013. Υπόχρεος για την καταβολή του Ε.Ε.Τ.Α. είναι ο χρήστης του ακινήτου κατά την ημερομηνία έκδοσης κάθε λογαριασμού κατανάλωσης ηλεκτρικού ρεύματος, που περιλαμβάνει Ε.Ε.Τ.Α., και ο οποίος το καταβάλλει μαζί με το λογαριασμό κατανάλωσης του ηλεκτρικού ρεύματος. Αν ο χρήστης είναι μισθωτής, εφόσον αποδεικνύει την καταβολή του Ε.Ε.Τ.Α., επέρχεται αυτοδικαίως συμψηφισμός με οφειλόμενα ή μελλοντικά μισθώματα. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου κατισχύει κάθε άλλης αντίθετης συμφωνίας των συμβαλλόμενων μερών με εξαίρεση τις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν. 1665/1986 (Α' 194), στις οποίες ο μισθωτής έχει το δικαίωμα αγοράς του ακινήτου κατά τη λήξη της μίσθωσης.

### 6.2 Υπολογισμός του Ε.Ε.Τ.Α

Για τον υπολογισμό του Ε.Ε.Τ.Α. λαμβάνεται υπόψη το εμβαδό της δομημένης επιφάνειας, το ύψος της τιμής ζώνης και η παλαιότητα του ακινήτου, όπως αυτά αναγράφονται στο λογαριασμό της Δ.Ε.Η. ή των εναλλακτικών προμηθευτών ηλεκτρικού ρεύματος και με βάση τα οποία υπολογίζεται κατά την 1η Μαΐου 2013 το τέλος ακίνητης περιουσίας (Τ.Α.Π.) της παρ. 1 του άρθρου 24 του ν. 2130/1993 (Α' 62). Το Ε.Ε.Τ.Α. υπολογίζεται ως το γινόμενο του συντελεστή προσδιορισμού του πίνακα α' επί τον συντελεστή προσαύξησης του πίνακα β' επί τον αριθμό των τετραγωνικών μέτρων των ηλεκτροδοτούμενων επιφανειών. Στην περίπτωση

που η τιμή των τετραγωνικών μέτρων του Τ.Α.Π. είναι ίση με μηδέν(0), το Ε.Ε.Τ.Α. υπολογίζεται με βάση τα τετραγωνικά μέτρα που ελήφθησαν υπόψη για τον υπολογισμό των δημοτικών τελών ή, αν δεν υπολογίστηκαν δημοτικά τέλη, με βάση τα τετραγωνικά μέτρα που ελήφθησαν υπόψη για τον υπολογισμό του δημοτικού φόρου λόγω του συνυπολογισμού σε αυτά αδόμητης επιφάνειας. Αν τα τετραγωνικά μέτρα, που λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του Τ.Α.Π., είναι υπερδιπλάσια της μεγαλύτερης τιμής τετραγωνικών μέτρων μεταξύ αυτών που έχουν ληφθεί υπόψη για τον υπολογισμό των δημοτικών τελών και για τον υπολογισμό του δημοτικού φόρου, το Ε.Ε.Τ.Α. υπολογίζεται βάσει των τετραγωνικών μέτρων που έχουν ληφθεί υπόψη για τον υπολογισμό των δημοτικών τελών. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται, όταν δεν έχουν υπολογισθεί δημοτικά τέλη ή τα τετραγωνικά μέτρα που αναγράφονται για τον υπολογισμό τους έχουν τιμή ίση με μηδέν (0).

Για τα ακίνητα, για τα οποία δεν αναγράφεται τιμή ζώνης στη βάση πληροφοριών του Διαχειριστή Ελληνικού Δικτύου Διανομής Ηλεκτρικής Ενέργειας (Δ.Ε.Δ.Δ.Η.Ε.), ως τιμή ζώνης λαμβάνεται ο μέσος όρος των τιμών της δημοτικής ενότητας, όπως αυτές ισχύουν για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων σε περίπτωση που δεν υπάρχουν τιμές στη δημοτική ενότητα, λαμβάνεται ο μέσος όρος των τιμών του δήμου και σε περίπτωση που δεν υπάρχουν τιμές στο δήμο λαμβάνεται ο μέσος όρος των τιμών του νομού. Οι δήμοι όλης της χώρας ελέγχουν αν στις καταστάσεις που αποστέλλονται στο Δ.Ε.Δ.Δ.Η.Ε. περιλαμβάνονται τα τετραγωνικά μέτρα του ακινήτου και αν αποτυπώνονται οι ορθές τιμές ζώνης, όπως ισχύουν για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας ακινήτων και, σε περίπτωση λάθους, προβαίνουν σε διόρθωσή τους, με την αποστολή των νέων στοιχείων στο Δ.Ε.Δ.Δ.Η.Ε. μέχρι την 31η Μαΐου 2013. Στις ίδιες καταστάσεις περιλαμβάνουν και τις διορθώσεις που επήλθαν στα στοιχεία των ακινήτων, μετά από τις αιτήσεις των ενδιαφερομένων πολιτών. Εάν διαπιστωθεί, με οποιονδήποτε τρόπο, ότι, με υπαιτιότητα των δήμων, έχουν αποσταλεί στο Δ.Ε.Δ.Δ.Η.Ε. ανακριβώς τα στοιχεία, τα οποία λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του Ε.Ε.Τ.Α., με αποτέλεσμα την επιβολή μεγαλύτερου ποσού Ε.Ε.Τ.Α. από το πράγματι οφειλόμενο, διενεργείται νέα εκκαθάριση του Ε.Ε.Τ.Α.



Πίνακας α' συντελεστής προσδιορισμού Ε.Ε.Τ.Α.

Συντελεστής προσδιορισμού εετα (ευρώ/τ.μ.)	Τιμή ζώνης
0.5	Πολύτεκνοι και ανάπηροι των περιπτώσεων 10 και 11 για ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούν σε περιοχές με τιμή ζώνης από 0-300€
3	Μέχρι 500€
4	501-1000€
5	1001-1500€
6	1501-2000€
8	2001-2500€
10	2501-3000€
12	3001-4000€
14	4001-5000€
16	Ανω των 5001€

Πίνακας β' συντελεστής προσαύξησης

Συντελεστής προσαύξησης	Παλαιότητα
1	Μέχρι και 26 έτη
1,05	25 μέχρι και 20 έτη
1,10	19 μέχρι και 25 έτη
1,15	14 μέχρι και 10 έτη
1,20	9 μέχρι και 5 έτη
1,25	4 έως 0 έτη
1	Ανεξάρτητα από την παλαιότητα προκειμένου για ακίνητα ιδιοκτησίας πολυτέκνων και αναπήρων των περιπτώσεων 10 και 11 που ιδιοχρησιμοποιούν και βρίσκονται σε περιοχές με τιμή ζώνης από 0-300
1	Αν στη βάση πληροφοριών του ΔΕΔΔΗΕ δεν αναγράφεται ημερομηνία κατασκευής ή παλαιότητα

Για τα ακίνητα τα οποία δεν έχουν οικιακή χρήση και με εμβαδόν ηλεκτροδοτούμενης επιφάνειας άνω των χιλίων (1.000) τετραγωνικών μέτρων, ο συντελεστής προσδιορισμού Ε.Ε.Τ.Α. υπολογίζεται μειωμένος κατά τριάντα τοις εκατό (30%) για το άνω των χιλίων τετραγωνικών μέτρων τμήμα και κατά εξήντα τοις εκατό (60%) για το άνω των δύο χιλιάδων (2.000) τετραγωνικών μέτρων τμήμα της επιφάνειας του ακινήτου. Το ποσό που προκύπτει σύμφωνα με τα οριζόμενα μειώνεται κατά ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ορίζεται ως το οφειλόμενο ποσό του Ε.Ε.Τ.Α..

### 6.3 Απαλλαγές από το Ε.Ε.Τ.Α, τρόποι εισπραξης και βεβαίωση αυτού

Στο Ε.Ε.Τ.Α. δεν υπόκεινται τα ακίνητα που ανήκουν:

- α) Στο Ελληνικό Δημόσιο, στα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, πλην των οριζομένων στην επόμενη περίπτωση, στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και στις δημοτικές επιχειρήσεις,
  - β) στα θρησκευτικά νομικά πρόσωπα εφόσον ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά για να επιτελούν το λατρευτικό, εκπαιδευτικό, θρησκευτικό και κοινωφελές έργο τους.
  - γ) στα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης ε' της παρ. 7 του άρθρου 24 του ν. 2130/1993, εφόσον ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την εκπλήρωση των θρησκευτικών, εκκλησιαστικών, φιλανθρωπικών, εκπαιδευτικών, καλλιτεχνικών ή κοινωφελών σκοπών τους
  - δ) στα νομικά πρόσωπα εφόσον ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά ως γήπεδα ή χώροι αθλητικών εγκαταστάσεων για την πραγματοποίηση των αθλητικών τους σκοπών
  - ε) σε ξένα κράτη, εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση πρεσβειών και προξενείων, υπό τον όρο της αμοιβαιότητας.
- Από το Ε.Ε.Τ.Α. απαλλάσσονται επίσης:
- αα) Οι κοινόχρηστοι χώροι πολυκατοικιών,
  - ββ) οι κοινόχρηστοι χώροι των κύριων τουριστικών καταλυμάτων (ξενοδοχείων και κάμπινγκ) που αφορούν στους χώρους προσέλευσης, υποδοχής και υγιεινής, οι οποίοι προσδιορίζονται σε ποσοστό 35% της συνολικής επιφάνειας της ξενοδοχειακής επιχείρησης.
  - γγ) Τα ακίνητα που έχουν χαρακτηρισθεί διατηρητέα, με απόφαση του αρμόδιου Υπουργού, εφόσον δεν χρησιμοποιούνται με οποιονδήποτε τρόπο.
  - δδ) Τα αρχαία μνημεία και οι χώροι ιστορικών ή αρχαιολογικών μνημείων.

Η βεβαίωση του Ε.Ε.Τ.Α. συντελείται με την εγγραφή τον Ιούνιο του 2013 του ηλεκτροδοτούμενου ακινήτου στις μηχανογραφικές καταστάσεις της Δ.Ε.Η και των εναλλακτικών προμηθευτών ηλεκτρικού ρεύματος, οι οποίες πρέπει να συμπίπτουν με τα μηχανογραφικά αρχεία του Δ.Ε.Δ.Δ.Η.Ε.. Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στις καταστάσεις αυτές αποτελούν τον τίτλο βεβαίωσης για το Ελληνικό Δημόσιο και τον αντίστοιχο χρηματικό κατάλογο των αρμόδιων Δ.Ο.Υ. .Αρμόδια φορολογική αρχή είναι η Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του κυρίου ή επικαρπωτή του ακινήτου κατά την ημερομηνία αρχικής έκδοσης του λογαριασμού της Δ.Ε.Η. και των εναλλακτικών προμηθευτών ηλεκτρικού ρεύματος. Εάν κύριος ή επικαρπωτής του ακινήτου είναι περισσότεροι του ενός, αρμόδια είναι η Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος ενός εξ αυτών. Η βεβαίωση του Ε.Ε.Τ.Α. πραγματοποιείται στο όνομα του κυρίου ή επικαρπωτή με το μεγαλύτερο ποσοστό συνιδιοκτησίας ή άλλως στο όνομα ενός οποιουδήποτε εξ αυτών, ο οποίος δικαιούται να

απαιτήσει από τους λοιπούς συνιδιοκτήτες την απόδοση σε αυτόν του ποσοστού που τους αναλογεί. Αν το Ε.Ε.Τ.Α. ή μέρος αυτού έχει καταβληθεί, επιστρέφεται, κατά τη διαδικασία που θα ορισθεί με την ίδια απόφαση.

Το Ε.Ε.Τ.Α. εισπράττεται από τη Δ.Ε.Η. και τους εναλλακτικούς προμηθευτές ηλεκτρικού ρεύματος σε πέντε (5) ισόποσες δόσεις στους λογαριασμούς που εκδίδονται από αυτούς από τον Ιούνιο του 2013 μέχρι το Φεβρουάριο του 2014. Η καταβολή του Ε.Ε.Τ.Α. ρυθμίζεται κατά τον ίδιο τρόπο με την καταβολή του ποσού για την κατανάλωση του ηλεκτρικού ρεύματος, εφόσον η Δ.Ε.Η. και οι εναλλακτικοί προμηθευτές ηλεκτρικού ρεύματος προβαίνουν σε διακανονισμό ή ρύθμιση με τους καταναλωτές για την εξόφληση των λογαριασμών. Τα ποσά του ειδικού τέλους που εισπράττονται από τη Δ.Ε.Η. και τους εναλλακτικούς προμηθευτές ηλεκτρικού ρεύματος αποδίδονται στο Ελληνικό Δημόσιο μέχρι τη δέκατη ημέρα του επόμενου μήνα από το μήνα κατά τον οποίο εισπράχθηκαν οι σχετικοί λογαριασμοί.

Εάν μετά την παρέλευση της ημερομηνίας λήξης πληρωμής της τελευταίας δόσης του Ε.Ε.Τ.Α. το συνολικό οφειλόμενο ποσό δεν έχει καταβληθεί, τότε η Δ.Ε.Η. και οι εναλλακτικοί προμηθευτές ηλεκτρικού ρεύματος, διαγράφουν τους υπόχρεους καταναλωτές ως προς το Ε.Ε.Τ.Α., αποστέλλουν κατάσταση στις αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών μέσω της οποίας βεβαιώνεται το οφειλόμενο τέλος και οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ.

μεριμνούν για την είσπραξή του, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία. Ο κύριος ή επικαρπωτής του ακινήτου μπορεί, με αίτησή του προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ., οποτεδήποτε και για οποιονδήποτε λόγο, να ζητήσει την αποκοπή του Ε.Ε.Τ.Α. από το λογαριασμό κατανάλωσης ηλεκτρικού ρεύματος και τη βεβαίωση αυτού στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ,αφού καταβάλει τουλάχιστον την τρέχουσα και τις τυχόν ληξιπρόθεσμες δόσεις και, σε περίπτωση επίκλησης αδυναμίας καταβολής αυτών, το ποσό των πενήντα (50)ευρώ. Για την αλλαγή προμηθευτή ηλεκτρικού ρεύματος απαιτείται η προσκόμιση, στο νέο προμηθευτή, βεβαίωσης της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ότι ακολουθήθηκε η ανωτέρω διαδικασία από τον κύριο ή τον επικαρπωτή ή από τον μισθωτή ή από τον χρήστη, ο οποίος έχει εξουσιοδοτηθεί ειδικά προς τούτο.

#### 6.4 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Ε.Ε.Τ.Α.

Παράδειγμα 1:

Ένα σπιτι με τιμη ζωνης 2250€ με επιφανεια 300τμ και 18 ετη παλαιοτητας θα πληρωσει 2.244€ συνολικα για το Ε.Ε.Τ.Α.

Παραδειγμα 2:

Ένα σπιτι με τιμη ζωνης 8000€ με επιφανεια 150 τμ και 5 ετη παλαιοτητας θα πληρωσει 2448€ για το Ε.Ε.Τ.Α.

Παραδειγμα 3:

Ένα σπιτι με τιμη ζωνης 700€ με επιφανεια 70τμ και 40 ετη παλαιοτητας θα πληρωσει 238€ για το Ε.Ε.Τ.Α.

## ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Είναι γεγονός αδιαμφισβήτητο, ότι αυτό που χαρακτηρίζει το φορολογικό μας σύστημα έως σήμερα είναι η πολυπλοκότητα των επιμέρους διατάξεών του που οφείλεται στην αδάμαστη πολυνομία του Ελληνικού Κράτους. Η συνεχής ψήφιση νέων νόμων, η έκδοση αποφάσεων, εγκυκλίων, ερμηνευτικών εγκυκλίων κ.λπ., καθιστούν ιδιαίτερα δύσκολο το έργο των αρμοδίων.

Πολλές φορές έχει συμβεί έως σήμερα, πριν καν στεγνώσει το μελάνι από τη θέσπιση κάποιας διάταξης νόμου, αυτή να καταργείται ή να τροποποιείται με αποτέλεσμα να δημιουργείται τεράστια σύγχυση.

Ένα φορολογικό σύστημα όμως, θα πρέπει να εξασφαλίζει τα έσοδα που απαιτούνται για την ομαλή λειτουργία του κράτους με κοινωνική δικαιοσύνη, λαμβάνοντας υπόψη τη φοροδοτική ικανότητα του ατόμου, την καθολικότητα των φόρων, την αποφυγή διπλής φορολογίας, την ανάπτυξη της οικονομίας, την ανακατανομή των οικονομικών πόρων, την προώθηση υψηλότερου επιπέδου οικονομικών δραστηριοτήτων, με την υπενθύμιση ότι ο φόρος είναι θυσία προς όφελος του κοινωνικού συνόλου.

Ο φόρος εκτός των άλλων, είναι και η συμμετοχή των πολιτών για τη χρήση ή εκμετάλλευση των κοινών αγαθών, υλικών ή άυλων, τα οποία το οργανωμένο κράτος δημιουργεί και θέτει στη διάθεση των πολιτών του. Ένα χαρακτηριστικό παράδειγμα για μια κοινωνία που η εκπαίδευση παρέχεται δωρεάν αποτελεί η περίπτωση της επιχείρησης που προσλαμβάνει υπαλλήλους οι οποίοι έχουν π.χ. μια 16ετή εκπαίδευση. Σίγουρα δέχεται εκείνη τη στιγμή χωρίς κόστος ένα έτοιμο επενδεδυμένο κεφάλαιο το οποίο «συνεκμεταλλεύεται» μετά του υπαλλήλου, επωφελούμενοι επιχείρηση και υπάλληλος, οφείλοντας προς το Δημόσιο την επιστροφή αυτού του κεφαλαίου

με τη μορφή του φόρου προς όφελος, λειτουργία και συνέχεια της ίδιας της κοινωνίας.

Με τους Ν. 3842/10, καθώς και με άλλους που δεν αναλύθηκαν στην παρούσα εργασία, όπως ο Ν. 3888/10, Ν. 3943/11 και Ν. 3986/11 λειτουργεί ένα νέο φορολογικό πλαίσιο, το οποίο καθιερώνει γενικούς κανόνες και άξονες με σκοπό να καλλιεργήσει σε παρόντα αλλά και σε μακροπρόθεσμο ορίζοντα αλλαγή νοοτροπίας και να ενισχύσει την εθελοντική συμμόρφωση. Λαμβάνοντας υπόψη την δημοσιονομικά κρίσιμη θέση που βρίσκεται στη παρούσα φάση η χώρα μας, το πλαίσιο αυτό αποτελεί ένα πολυεργαλείο για να αντιμετωπιστεί η φοροδιαφυγή, η οποία είναι αρκετά μεγάλη στη χώρα μας.

Βασική επιδίωξη της φορολογικής αλλαγής ήταν και είναι η θέσπιση ενός δίκαιου φορολογικού πλαισίου με ενιαίους κανόνες και χωρίς αδικαιολόγητες εξαιρέσεις, μέσα από το οποίο κάθε πολίτης θα συνεισφέρει ανάλογα με την πραγματική φοροδοτική του ικανότητα.

Ζητούμενο είναι και ένα απλό φορολογικό σύστημα, αλλά το φορολογικό μας σύστημα εξυπηρετεί εκτός από τους δημοσιονομικούς σκοπούς με τις εξορισμού ιδιαιτερότητες του, σκοπούς κοινωνικούς με πληθώρα εκπώσεις ή ενισχύσεων αδύναμων ομάδων, ιδιαίτερων προβλέψεων που εξυπηρετούν σκοπούς κοινωνικούς, ασφαλιστικούς, υγείας, στεγαστικούς, εκπαιδευτικούς, ενεργειακούς, προβλέψεις με διατάξεις αναπτυξιακού χαρακτήρα τομέων της οικονομίας ή γεωγραφικών περιοχών, διατάξεις για την προστασία της εργασίας, ενίσχυση της επιχειρηματικότητας και προώθηση της συνεργασίας και γενικότερα ένα πολυσύνθετο πλέγμα διατάξεων που εκτείνεται σε όλο το φάσμα λειτουργίας του κράτους.

Άμεση προτεραιότητα αποτελεί η αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής που στερεί από το κράτος τους αναγκαίους πόρους, διευρύνει τη διαφθορά και δημιουργεί συνθήκες κοινωνικής αδικίας μεταξύ των πολιτών και αθέμιτου ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων.

Η αντιμετώπιση της εκτεταμένης φοροδιαφυγής επιβάλλεται πλέον ως εθνική ανάγκη, για την λειτουργία του κράτους, την οικονομική ανάπτυξη και ευημερία της χώρας και των πολιτών της.



## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Γεωργακόπουλος Α. Θεόδωρος, Πατσουράτης Α. Βασίλειος, 1994, *Δημόσια Οικονομική*, Εκδόσεις ΤΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ, Αθήνα

Κρόκου Ν. Σωτηρίου, 1996, *Στοιχεία Δημόσιας Οικονομίας*, Υπουργείο Δημόσιας Τάξης, Αθήνα

Ρεκλείτης Παναγιώτης, Φίλης Αθανάσιος, 1999, *Φορολογική Λογιστική*, Οργανισμός Εκδόσεων Διδακτικών Βιβλίων, Αθήνα

Stiglitz E. Joseph (Μετάφραση: 2<sup>η</sup> Αμερικανική Έκδοση), 1992, *Οικονομική του Δημόσιου Τομέα*, Κριτική Επιστημονική Βιβλιοθήκη, Αθήνα

ΠΟΛ: 1094, ΘΕΜΑ: «Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας

## ΠΗΓΕΣ ΑΠΟ INTERNET

Εγχειρίδιο των συνηθέστερων ερωτημάτων πολιτών και των αντίστοιχων απαντήσεων, 2013: 24, διαθέσιμο στην ιστοσελίδα [http://www.gsis.gr/gsis/info/gsis\\_site/TaxGuide/documents\\_GeneralInformation/manual\\_2013.pdf](http://www.gsis.gr/gsis/info/gsis_site/TaxGuide/documents_GeneralInformation/manual_2013.pdf)

Λιάπης Κωνσταντίνος, Ροβόλης Αντώνιος, Γαλάνος Χρήστος, χ.χ., *Ανάλυση των Φόρων που Επιβάλλονται στα Ακίνητα στην Ελλάδα: Διαχρονική και Περιφερειακή προσέγγιση*, διαθέσιμο στην ιστοσελίδα [http://www.prd.uth.gr/sites/GS\\_RSAI/CONFERENCE\\_MAY2011\\_SITE/PAPERS\\_MAY2011\\_PDF\\_CD/LIAPIS\\_K\\_ROVOLIS\\_A\\_GALANOS\\_H\\_36.pdf](http://www.prd.uth.gr/sites/GS_RSAI/CONFERENCE_MAY2011_SITE/PAPERS_MAY2011_PDF_CD/LIAPIS_K_ROVOLIS_A_GALANOS_H_36.pdf)

Τάτσος Νίκος, 1987, *Φορολογική Αποκέντρωση*, διαθέσιμο στην ιστοσελίδα <http://www.eetaa.gr:8080/ekdoseis/pdf/037.pdf>

[http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/9#load\\_article\\_358](http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/9#load_article_358)

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/189>

<http://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/6889>

<http://www.forin.gr/articles/article/5859/nomos-36342008-katarghsh-forou-klhronomiwn-kai-gonikwn-paroxwn-apallagh-prwths-katoikias-eniaio-telos-akinhtwn-antimetwpish-lathremporiou-kausimwn-kai-alles-diatakseis>

<https://sites.google.com/site/forotexnis/oles-oi-allages-ste-phorologia-ton-akineton-paradeigmata-ypologismou-phorou>

<http://reviews.in.gr/finance/forologia/article/?aid=1231046505>

[http://nomologio.wordpress.com/2010/05/05/n\\_3842-2010-kef\\_03/](http://nomologio.wordpress.com/2010/05/05/n_3842-2010-kef_03/)