



Α. Τ. Ε. Ι. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ &
ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**«ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ,
ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ, ΔΩΡΕΩΝ & ΓΟΝΙΚΩΝ
ΠΑΡΟΧΩΝ»**

ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ: ΑΝΤΩΝΙΑΔΟΥ ΜΑΡΙΑ, ΑΜ: 2004006

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΛΥΓΓΙΤΣΟΣ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ

ΚΑΛΑΜΑΤΑ
ΜΑΙΟΣ 2011

**Η ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

«Αποστολή της Ελληνικής Φορολογικής Διοίκησης είναι να εισπράττει το ακριβές ποσό των προβλεπόμενων από τη φορολογική νομοθεσία εσόδων, με το χαμηλότερο δυνατό κόστος για το φορολογούμενο και το Δημόσιο, χρησιμοποιώντας σύγχρονη τεχνολογία και με τρόπο που να διασφαλίζει την εμπιστοσύνη των πολιτών στην ακεραιότητα, την αποτελεσματικότητα και τη δικαιοσύνη του συστήματος».

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Θα ήθελα να ευχαριστήσω θερμά τον καθηγητή μου κ. Λυγγίτσο Αλέξανδρο, για τις γνώσεις που μου προσέφερε και για την καθοδήγησή του στη συλλογή πληροφοριών και βιβλιογραφίας για την επιτυχή εκπόνηση της παρούσης εργασίας.

Επίσης, θα ήθελα να ευχαριστήσω τους υπαλλήλους της ΔΟΥ Καλαμάτας Κα Χριστίνα Βάγγαλη, Κα Φωτεινή Τσώνη και τον Κ. Σπύρο Κομπολίτη για την ενημέρωση και τις πληροφορίες που μου παρείχαν προκειμένου να προχωρήσω και να ολοκληρώσω την έρευνά μου αυτή.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ.....	iii
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	1
ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ.....	4
ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (Φ.Α.Π.).....	4
1.1 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	4
1.2 ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	5
1.3 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ.....	7
1.4 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ-ΓΕΝΙΚΑ.....	11
1.5 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....	13
1.6 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....	13
1.7 ΔΗΛΩΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ-ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ.....	37
1.8 ΔΗΛΩΣΗ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....	41
1.9 ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....	44
1.10 ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....	45
1.11 ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....	47
1.12 ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....	48
1.13 ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....	49
1.14 ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....	49
1.15 ΜΕΤΑΓΡΑΦΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ.....	49
1.16 ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	50
1.17 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ-ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ.....	52
1.18 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΑΠΟΡΡΗΤΟ.....	53
1.19 ΕΥΘΥΝΕΣ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΤΩΝ ΤΕΛΕΥΤΑΙΩΝ ΚΥΡΙΩΝ Ή ΕΠΙΚΑΡΠΩΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΚΑΙ ΕΥΘΥΝΕΣ ΑΛΗΘΙΝΩΝ ΚΥΡΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	55
1.20 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΩΝ, ΥΠΟΘΗΚΟΦΥΛΑΚΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΩΝ ΚΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΚΩΝ ΓΡΑΦΕΙΩΝ.....	56
1.21 ΚΥΡΩΣΕΙΣ.....	57

1.22 ΜΗ ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΤΡΙΤΩΝ - ΕΞΟΥΣΙΟΔΟΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ.....	58
1.23 ΔΗΛΩΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	59
1.24 ΠΕΡΙΟΥΣΙΟΛΟΓΙΟ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	63
1.25 ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΕΝΙΑΙΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΕΤΟΥΣ 2008.....	65
1.26 ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΝΙΑΙΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ	66
1.27 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗ ΔΙΑΤΑΞΗ.....	66
1.28 ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΟΥ ΕΝΙΑΙΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....	67
1.29 ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	68
1.30 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗ ΔΙΑΤΑΞΗ – ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	74
ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ	75
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ, ΔΩΡΕΩΝ & ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ	75
2.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΔΩΡΕΑΣ-ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ.....	76
2.2 ΣΕ ΠΟΙΟΝ ΜΠΟΡΕΙ ΝΑ ΓΙΝΕΙ Η ΓΟΝΙΚΗ ΠΑΡΟΧΗ Ή Η ΔΩΡΕΑ.....	76
2.3 ΣΕ ΤΙ ΠΛΕΟΝΕΚΤΕΙ Η ΓΟΝΙΚΗ ΠΑΡΟΧΗ ΕΝΑΝΤΙ ΤΗΣ ΔΩΡΕΑΣ.....	76
2.4 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ	77
2.5 ΟΡΙΟ ΗΛΙΚΙΑΣ ΤΕΚΝΩΝ ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΩΝ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ.....	77
2.6 ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΟΡΙΟ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ	77
2.7 ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΥΠΑΡΞΗΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΔΩΡΕΩΝ/ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ.....	78
2.8 ΥΠΟΧΡΕΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΔΩΡΕΩΝ-ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ..	78
2.9 ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ	78
2.10 ΟΡΙΣΜΟΣ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΗΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ ΠΡΟΣ ΤΟΥΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΟΥΣ	79
2.11 ΥΠΟΧΡΕΟΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΥΠΟΒΟΛΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ.....	79
2.12 ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ.....	80
2.13 ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΑ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ.....	81

2.14	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΛΑΒΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ.....	82
2.15	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΛΑΒΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΔΩΡΕΑΣ – ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ.....	82
2.16	ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΔΩΡΕΑΣ- ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ.....	83
2.17	ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΑΠΑΛΛΑΓΗΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ ΚΑΙ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ.....	83
2.18	ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ ΑΙΤΙΑ ΘΑΝΑΤΟΥ Ή ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ.....	84
2.19	ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ.....	85
2.20	ΔΟΣΕΙΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ, ΔΩΡΕΩΝ ΚΑΙ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ.....	85
2.21	ΧΡΟΝΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΤΗΣΗ ΑΙΤΙΑ ΘΑΝΑΤΟΥ.....	86
2.22	ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΓΙΑ ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ, ΔΩΡΕΑΣ Ή ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ.....	86
2.23	ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΟΡΙΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ, ΔΩΡΕΩΝ ΚΑΙ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ.....	87
2.24	ΠΟΣΟ ΑΠΑΛΛΑΓΗΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ Ή ΤΩΝ ΑΝΗΛΙΚΩΝ ΤΕΚΝΩΝ ΤΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΟΥΜΕΝΟΥ.....	89
2.25	Η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΩΝ ΜΙΚΡΩΝ ΝΗΣΙΩΝ.....	89
2.26	ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ, ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ, ΔΩΡΕΑΣ.....	89
2.27	ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΕ ΑΤΟΚΕΣ ΔΟΣΕΙΣ.....	90
2.28	ΣΥΝΟΠΤΙΚΑ ΟΙ 15 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ ΝΟΜΟΣΧΕΔΙΟΥ.....	90
	ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	118
	ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1.....	120

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στο πρώτο μέρος της Εργασίας παραθέτουμε κάποια στοιχεία αναφορικά με τον **Φ.Α.Π.** (Φόρος Ακίνητης Περιουσίας). Ο σχετικός Νόμος ψηφίστηκε στην Βουλή με το νεότερο φορολογικό νομοσχέδιο τον Απρίλη του 2010. (Ν.3842/10 ΦΕΚ 58 Α / 23-4-2010)¹. Οι περισσότεροι ιδιοκτήτες ακινήτων στην Ελλάδα δεν θα πληρώνουν πλέον ετήσιο φόρο για την κατοχή ακινήτου περιουσίας. Το νομοσχέδιο αυτό άλλαξε τα δεδομένα στην φορολογία ακινήτων καταργώντας έτσι το Ενιαίο Τέλος Ακίνητης Περιουσίας -**Ε.Τ.ΑΚ**- (2007-2010) καθώς και το Φόρο Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας- **Φ.Μ.Α.Π.**- (1997-2007) ο οποίος είχε ψηφισθεί στη βουλή το έτος 1997 (Ν.2459/97).

Ο φόρος αυτός (**Φ.Μ.Α.Π.**) πληρωνόταν κάθε χρόνο στο Ελληνικό κράτος από εκείνους που είχαν στην κυριότητά τους ακίνητα στην Ελλάδα πάνω από κάποια αξία. Η αξία των ακινήτων υπολογίζεται με βάση την αντικειμενική τους, δηλαδή αυτήν που προσδιορίζει η εφορία και όχι βάση της πραγματικής τους αγοραίας αξίας, που συνήθως είναι μεγαλύτερη της αντικειμενικής. Βασικό χαρακτηριστικό το προηγούμενου νομοσχεδίου (**Ε.Τ.ΑΚ**), με το οποίο καταργήθηκε ο **Φ.Μ.Α.Π.**, ήταν η μείωση του ετήσιου φόρου ακινήτων, διεύρυνε όμως τον αριθμό εκείνων που το κατέβαλαν, αφού ουσιαστικά υπόχρεοι ήταν σχεδόν όλοι οι κύριοι ακινήτων στην Ελλάδα².

Με το νεότερο νομοσχέδιο ³ Ν.3842/2010, καταργείται το **Ε.Τ.ΑΚ**, και αντικαθίσταται από τον **Φ.Α.Π.**, (Φόρος Ακίνητης Περιουσίας). Με τη νέα ρύθμιση απαλλάσσονται του ετήσιου φόρου ακινήτων όλοι όσοι είναι κύριοι ακινήτων συνολικής

¹ Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις, (Ν.3842/2010)

² Χρ. Ηλιόπουλος

³ Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις, (Ν.3842/2010)

αντικειμενικής αξίας έως 400.000 ευρώ. Θα πρέπει να αναφέρουμε ότι τα αγροτεμάχια, δηλαδή τα κτήματα που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και εκτός οικισμού απαλλάσσονται του φόρου⁴.

Όσοι έχουν ακίνητα στην Ελλάδα από 400.000 έως 500.000 ευρώ, θα πληρώνουν ετησίως στο κράτος 0,1% φόρο επί του συνολικού ποσού. Δηλαδή για ακίνητα συνολικής αντικειμενικής αξίας 450.000 ευρώ, ο ετήσιος φόρος θα είναι 50 ευρώ και για ακίνητα ολικής αξίας 500.000 ευρώ, ο φόρος θα είναι 100 ευρώ⁵.

Όσοι έχουν ακίνητα στην Ελλάδα αξίας 600.000 ευρώ, θα πληρώνουν ετησίως στο κράτος φόρο 400 ευρώ. Οι κύριοι ακινήτων αξίας 700.000 ευρώ, θα πληρώνουν ετησίως στο κράτος 1.000 ευρώ φόρο. Τέλος οι κύριοι ακινήτων αξίας 800.000 ευρώ, θα πληρώνουν ετησίως στο κράτος 1.900 ευρώ κ.οκ.

Από τα παραπάνω γίνεται αντιληπτό ότι η μεγάλη πλειοψηφία των κατόχων ακινήτων στην Ελλάδα δεν θα πληρώνει καθόλου ετήσιο φόρο για την κατοχή των ακινήτων, αφού οι περισσότεροι ιδιοκτήτες κατέχουν ακίνητα των οποίων η αντικειμενική αξία είναι κάτω του ορίου των 400.000 ευρώ⁶.

Τέλος πρέπει να σημειώσουμε ότι τα ανωτέρω μπορεί να μεταβληθούν, δεδομένης της ρευστότητας, η οποία επικρατεί στην Ελληνική πολιτική και οικονομική ζωή στην παρούσα συγκυρία. Μάλιστα η κατάσταση όσον αφορά τη φόρο - εισφορά είναι πολύ ρευστή καθώς η εισφορά των φόρων του προηγούμενου έτους όπως προέκυψαν με βάση το Ε.Τ.ΑΚ, δεν έχει ακόμη ολοκληρωθεί ενώ και οι αναλυτικές οδηγίες του νέου νομοσχεδίου (Ν.3842/2010) καθυστερούν με αποτέλεσμα οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ., να αναμένουν το Υπουργείο Οικονομικών για τις περαιτέρω διευκρινήσεις και οδηγίες.

Άλλωστε η χώρα μας έχει ανάγκη από ένα δίκαιο και αποτελεσματικό φορολογικό σύστημα το οποίο θα πρέπει να έχει ως βασικό στόχο την αντιμετώπιση της

⁴ Χρ. Ηλιόπουλος

⁵ Χρ. Ηλιόπουλος

⁶ Χρ. Ηλιόπουλος

φοροδιαφυγής και της φόρο - αποφυγής που αποτελούν και τα κύρια αίτια του δημοσιονομικού μας προβλήματος και κατ' επέκταση της διόγκωσης του δημόσιου χρέους της χώρας μας⁷.

⁷ Άρθρο Υπουργού Οικονομικών Γ. Παπακωνσταντίνου

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

(Φ.Α.Π.)

1.1 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ⁸

Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος⁹ 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 και της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας και της οίκησης των ακινήτων.

β) Το δικαίωμα της αποκλειστικής γρήσης θέσεων στάθμευσης, βοηθητικών χώρων και κολυμβητικών δεξαμενών που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, πωλητής, δώματος ή ακάλυπτου χώρου οικοδομής, των παραπάνω ακινήτων.

⁸ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 27.

⁹ Για την επιβολή του φόρου η έννοια των ακινήτων και των εμπραγμάτων δικαιωμάτων λαμβάνεται κατά τον Αστικό Κώδικα.

1.2 ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ¹⁰

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

Υπόγροιοι σε φόρο είναι:

1. Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με αγορά ή με οποιαδήποτε άλλη αιτία, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου ιδιοκτησίας τους:

α) Ο τελικός ιδιοκτήτης του ακινήτου, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης.

β) Ο κύριος του ακινήτου, από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης καταδίκης ή της 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 και συγκεκριμένα:

δα) Οι κληρονόμοι που ορίζονται με διαθήκη, κατά το ποσοστό που ορίζεται για το κάθε πρόσωπο, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου έτους.

¹⁰ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 28.

δβ) Οι νόμιμοι κληρονόμοι κατά το ποσοστό τους, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου έτους.

ε) Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου έτους.

2. Επίσης, υπόχρεοι σε φόρο είναι¹¹:

α) Ο αγοραστής ακινήτου, στις περιπτώσεις σύνταξης προσυμφώνου με αυτοσύμβαση, με εξαίρεση τα εργολαβικά προσύμφωνα.

β) Οι δικαιούχοι διαμερισμάτων - κατοικιών του Οργανισμού Εργατικής Κατοικίας, οι οποίοι έχουν παραλάβει τα διαμερίσματα χωρίς να διαθέτουν οριστικά παραχωρητήρια.

γ) Οι υπόχρεοι γονείς για την ακίνητη περιουσία των προστατευόμενων τέκνων τους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α').

δ) Ο κηδεμόνας για την ακίνητη περιουσία σε περίπτωση σχολάζουσας κληρονομιάς.

ε) Ο εκτελεστής μίας διαθήκης για την κληρονομιά ακίνητη περιουσία για το χρονικό διάστημα που τη διαχειρίζεται και τη διοικεί.

στ) Ο μεσεγγυούχος μίας ακίνητης περιουσίας.

¹¹ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ- ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΜΕΓΑΛΗΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ.

η) Ο νομέας σε περίπτωση επίδικων ακινήτων. Αν το ακίνητο εκνικηθεί με τελεσίδικη δικαστική απόφαση, ο νομέας του δεν έχει δικαίωμα επιστροφής του φόρου που κατέβαλε.

θ) Από το έτος 2011 και για κάθε επόμενο, υπόχρεος σε φόρο είναι ο εργολάβος, για ακίνητα τα οποία συμφωνήθηκε να μεταβιβασθούν και δεν έχουν μεταβιβαστεί από τον οικοπεδούχο στον εργολάβο ή σε τρίτα πρόσωπα, εφόσον έχουν περάσει τρία έτη από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας ή τα ακίνητα έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί με οποιονδήποτε τρόπο εντός των τριών αυτών ετών από τον εργολάβο.

1.3 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ¹²

Στο άρθρο αυτό αναφέρουμε συνοπτικά τις περιπτώσεις πλήρους απαλλαγής απ' το Φ.Α.Π., είτε πρόκειται για φυσικά είτε πρόκειται για νομικά πρόσωπα. Έτσι,

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) Τα γήπεδα εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού που ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα. Θα φορολογηθούν όμως τα κτίρια-καταστήματα, εντός του γηπέδου, τα οποία χρησιμοποιούνται για εμπορικούς σκοπούς είτε απ' τον ιδιοκτήτη του γηπέδου είτε με μίσθωση.

β) Τα δάση και γενικότερα οι δασικές εκτάσεις.

γ) Τα ακίνητα που ανήκουν σε ξένα κράτη και τα οποία χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και των προξενείων τους, καθώς και εκείνα τα ακίνητα που

¹² ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 29.

παραχωρούνται σε ξένους πρεσβευτές και λοιπούς διπλωματικούς αντιπροσώπους και πράκτορες, με τον όρο της αμοιβαιότητας με την χώρα προέλευσής τους.

Τα ακίνητα που ανήκουν σε προξένους και προξενικούς πράκτορες, καθώς και στο κατώτερο προσωπικό των ξένων πρεσβειών και προξενείων, με τον όρο της αμοιβαιότητας και εφόσον τα πρόσωπα αυτά έχουν την ιθαγένεια του κράτους που αντιπροσωπεύουν και δεν ασκούν εμπόριο ή βιομηχανία ή δεν είναι διευθυντές επιχειρήσεων στην Ελλάδα, με την επιφύλαξη των όρων των διεθνών συμβάσεων.

δ) Τα ακίνητα που έχουν δεσμευθεί από την αρχαιολογική υπηρεσία του Υπουργείου Πολιτισμού και Τουρισμού, λόγω αρχαιολογικής έρευνας.

ε) Τα κτίσματα για τα οποία έχει εκδοθεί άδεια ή πρωτόκολλο κατεδάφισης.

στ) Τα ακίνητα, τα οποία βρίσκονται σε καθεστώς επίταξης απ' το υπουργείο εθνικής άμυνας σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4442/1929 (ΦΕΚ 339 Α')¹³.

ζ) Τα ακίνητα του Ελληνικού Δημόσιου, εάν συμπεριλάβουμε και τις αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες που λειτουργούν ως ειδικά ταμεία, καθώς και τα ακίνητα που ανήκουν στον Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού (Ε.Ο.Τ.).

η) Τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα των Ο.Τ.Α, καθώς και τα κοινής χρήσεως που ανήκουν σε δήμο ή κοινότητα της χώρας.

θ) Τα ακίνητα που έχουν παραχωρηθεί για χρήση -χωρίς αντάλλαγμα -στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, εφόσον αυτά προορίζονται για την εξυπηρέτηση των αναγκών κάθε βαθμίδας της δημόσιας εκπαίδευσης, καθώς επίσης τα δημόσια ή δημοτικά νοσοκομειακά συγκροτήματα τα οποία λειτουργούν προς όφελος

¹³ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ- ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΜΕΓΑΛΗΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ.

της δημόσιας υγείας των πολιτών, δημόσιες ή δημοτικές μονάδες κοινωνικής φροντίδας, δημόσιοι ή δημοτικοί παιδικοί σταθμοί ή βρεφοκομεία ή ορφανοτροφεία, δημόσια ή δημοτικά γηροκομεία, Κ.Α.Π.Η., καθώς και αθλητικές εγκαταστάσεις, οι υπηρεσίες των οποίων διατίθενται δωρεάν στους πολίτες.

ι) Οι λωρίδες γης, στις οποίες βρίσκονται σιδηροτροχιές που κινούνται μέσα μαζικής μεταφοράς και λειτουργούν προς όφελος των πολιτών, καθώς και τα τμήματα γης στα οποία εντοπίζονται πύργοι και γραμμές μεταφοράς ηλεκτρικής ενέργειας.

ια) Τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούνται από τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, καθώς και τα κάθε είδους ταμεία ή οργανισμούς κοινωνικής ασφάλισης, από τις συνδικαλιστικές οργανώσεις, την Ελληνική Αρχαιολογική Εταιρεία και την Τράπεζα της Ελλάδος.

ιβ) Τα ακίνητα που χρησιμοποιούνται από τα Μουσεία, όπως ορίζονται με τις διατάξεις του Ν. 3059/2002 (ΦΕΚ 153 Α'), το Ευρωπαϊκό Πολιτιστικό Κέντρο Δελφών καθώς και τις Ξένες Αρχαιολογικές Σχολές¹⁴.

ιγ) Οι ιδιωτικοί ναοί γνωστών θρησκειών και δογμάτων που έχουν τεθεί σε κοινή λατρεία με τη προϋπόθεση ότι θα προσκομηθούν τα απαραίτητα δικαιολογητικά (άδεια ίδρυσης και βεβαίωση λειτουργίας απ' το υπουργείο εθνικής παιδείας και θρησκευμάτων καθώς και καταστατικό του συναφούς σωματείου ή ιδρύματος, απ' το οποίο προκύπτει η σύνδεσή του με το γνωστό δόγμα ή θρησκεία και τον ευκτήριο οίκο.

ιδ) Τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα των νομικών προσώπων που υπάγονται στις διατάξεις του Ν. 3647/2008 (ΦΕΚ 37 Α').

¹⁴ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ- ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΜΕΓΑΛΗΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ.

ιε) Τα ακίνητα που χρησιμοποιούν για να επιτελούν λατρευτικό, εκπαιδευτικό, θρησκευτικό και κοινωφελές έργο οι κατά την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του Συντάγματος γνωστές θρησκείες και δόγματα, 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.

ιστ) Τα δικαιώματα μεταλλειοκτησίας και εξόρυξης ορυκτών ή λίθων ενώ σε φόρο υπόκειται η αξία του εδάφους.

ιζ) Τα κτίσματα τα οποία έχουν ανεγερθεί μία τριετία από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής πολεοδομικής άδειας, εκτός αν στο διάστημα αυτό έχουν είτε εκμισθωθεί είτε χρησιμοποιηθεί με οποιονδήποτε άλλο τρόπο πριν από την πάροδο της τριετίας. Στην περίπτωση αυτή θα φορολογηθεί μόνο η αξία του εδάφους.

ιη) Τα διατηρητέα κτίσματα και για όσο χρονικό διάστημα διαρκεί η ανακατασκευή τους ή η επισκευή αρχιτεκτονικών τμημάτων τους τα οποία έχουν καταστραφεί. Η απαλλαγή αφορά πέντε (5) έτη από την ημερομηνία χορήγησης της οικείας πολεοδομικής άδειας. Η απαλλαγή αυτή αναιρείται αναδρομικά αν δεν πραγματοποιηθούν οι προβλεπόμενες από την άδεια εργασίες ανακατασκευής ή επισκευής.

ιθ) Το δικαίωμα μετατροπής της δόμησης οικοπέδου στην επιφάνεια του οποίου υπάρχουν κτίσματα κατοικιών ή επαγγελματικές στέγες, εφόσον βρίσκονται σε πυκνοδομημένες περιοχές όπου ο συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου είναι μεγαλύτερος του 2,5¹⁵.

Δεν πρέπει να παραλείψουμε ότι, οι απαλλαγές των περιπτώσεων ιζ', ιη' και ιθ' ισχύουν από το έτος 2011 και επόμενα.

¹⁵ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1)

2. Κάθε άλλη διάταξη, γενική ή ειδική, που αφορά απαλλαγές από φόρους ή τέλη, εκτός των παραπάνω, δεν εφαρμόζεται για το φόρο ακίνητης περιουσίας.

1.4 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ-ΓΕΝΙΚΑ¹⁶

Προκειμένου να υπολογισθεί ο φόρος ακίνητης περιουσίας, από τις κατά τόπους εφορίες, λαμβάνεται υπόψη η ‘συνολική αξία’ που έχουν τα ακίνητα και ‘τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα’, κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

Δηλαδή η αξία των ακινήτων μπορεί να μεταβάλλεται και κάθε χρόνο το υπουργείο δημοσιεύει νέους πίνακες αντικειμενικών αξιών ακινήτων. Ο προσδιορισμός της αξίας γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 3 του α.Ν. 1521/1950 «περί φόρου μεταβίβασης ακινήτων» (λαμβάνοντας υπόψη τα συγκριτικά στοιχεία) καθώς και των άρθρων 41 Α’ του Ν. 1249/82 (αντικειμενικός προσδιορισμός).

Πιο συγκεκριμένα, για τα ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές που εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων, η αξία τους προσδιορίζεται με βάση το σύστημα αυτό.

Για τα ακίνητα στα οποία υπάρχουν κτίσματα εντός οικοπέδου και βρίσκονται σε περιοχές που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων, 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.

Τέλος το Υπουργείο κάνει σαφή διαχωρισμό σε φυσικά και νομικά πρόσωπα.

¹⁶ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α’, ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ’, ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 30.

Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων σε ειδικές περιπτώσεις, ισχύουν τα εξής¹⁷:

1. Η αξία της επικαρπίας, όταν ο επικαρπωτής είναι φυσικό πρόσωπο, ορίζεται ως το ποσοστό της αξίας της πλήρους κυριότητας -ανάλογα με την ηλικία του προσώπου αυτού- ως εξής:

- Στα 8/10, αν ο επικαρπωτής δεν έχει υπερβεί το 20ό έτος της ηλικίας του.
- Στα 7/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 20ό έτος της ηλικίας του.
- Στα 6/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 30ό έτος της ηλικίας του.
- Στα 5/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 40ό έτος της ηλικίας του.
- Στα 4/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 50ό έτος της ηλικίας του.
- Στα 3/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 60ό έτος της ηλικίας του.
- Στα 2/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 70ό έτος της ηλικίας του.
- Στο 1/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 80ό έτος της ηλικίας του.

2. Η αξία της επικαρπίας, όταν ο επικαρπωτής είναι νομικό πρόσωπο, ορίζεται στα 8/10 της αξίας της πλήρους κυριότητας¹⁸.

3. Η αξία της ψιλής κυριότητας προκύπτει αν από την αξία της πλήρους κυριότητας αφαιρέσουμε την αξία της επικαρπίας.

4. Η οίκηση εξισώνεται ουσιαστικά με την επικαρπία. Στην περίπτωση αυτή ο πλήρης κύριος του ακινήτου θα φορολογηθεί ως ψιλός κύριος.

¹⁷ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1)

¹⁸ Στην περίπτωση κατά την οποία η επικαρπία έχει διαχωριστεί από την κυριότητα, ο προσδιορισμός της αξίας της γίνεται σύμφωνα με όσο ισχύουν στη φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών (άρθρο 15 Ν.2961/2001)

1.5 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ¹⁹

Όλα τα νομικά πρόσωπα έχουν υποχρέωση δήλωσης φόρου ακίνητης περιουσίας. Κατ' εξαίρεση τα νομικά πρόσωπα που δεν έχουν στην κυριότητά τους ακίνητα ή εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα και έχουν υποβάλλει τουλάχιστον μία φορά δήλωση Φ.Α.Π., δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης εκτός αν μεταβληθεί η περιουσιακή τους κατάσταση. Πιο συγκεκριμένα το άρθρο νόμου για τον προσδιορισμό αξίας ακινήτων νομικών προσώπων προβλέπει τα εξής:

Ως φορολογητέα αξία ενός ακινήτου ή του εμπράγματος σε αυτό δικαιώματος για τα νομικά πρόσωπα λαμβάνεται η αξία η οποία προσδιορίζεται από τις διατάξεις του Ν.1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α'), όπου εφαρμόζεται το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού, και από τον Ν.1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α'), σε όλες τις υπόλοιπες περιπτώσεις.

1.6 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ²⁰

Κάθε φυσικό πρόσωπο, που έχει τίτλο ιδιοκτησίας ακίνητης περιουσίας αντικειμενικής αξίας μεγαλύτερης των 400.000 ευρώ υποχρεούται στην καταβολή Φόρου Ακίνητης Περιουσίας. Η αξία των ακινήτων υπολογίζεται με βάση την αντικειμενική

¹⁹ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 31.

²⁰ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 32.

τους αξία, δηλαδή αυτήν που προσδιορίζει η εφορία και όχι βάση τη πραγματικής τους, αγοραίας αξίας, η οποία συνήθως είναι μεγαλύτερη της αντικειμενικής.

Στα επόμενα παρουσιάζουμε τμήματα των σχετικών άρθρων, του νομοσχεδίου του Ν. 3842/2010, όπως ισχύουν, για τον Φ.Α.Π.²¹:

Η φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπράγματων σε αυτά δικαιωμάτων φυσικών προσώπων ορίζεται ως το γινόμενο που προκύπτει από τις τιμές εκκίνησης όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων, επί τους συντελεστές αυξομείωσης, οι οποίοι καθορίζονται ανά είδος ακινήτου ή κτηρίου. Για τις περιοχές δήμων ή κοινοτήτων όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των οικοπέδων καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, με βάση την κατώτερη τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου του δήμου ή της κοινότητας.

Ο εντοπισμός, η κατάταξη ακινήτου σε κατηγορία, καθώς και οι συντελεστές αυξομείωσης ορίζονται σύμφωνα με το περιεχόμενο των άρθρων του Ν.1249/1982, καθώς και από ανάλογες υπουργικές αποφάσεις.

Για τα ακίνητα εντός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται ανά κατηγορία ως εξής:

Η φορολογητέα αξία κατοικίας ή μονοκατοικίας ή διαμερίσματος είναι ίση με το γινόμενο της τιμής της αντίστοιχης ζώνης πολλαπλασιαζόμενη με την επιφάνεια της κατοικίας ή της μονοκατοικίας ή του διαμερίσματος αντίστοιχα, το συντελεστή πρόσοψης, το συντελεστή ορόφου, το συντελεστή επιφάνειας, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας ανάλογα πάντοτε με το είδος του εμπράγματος δικαιώματος.

²¹ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ Ι)

Σε περίπτωση όπου στην κατοικία ή μονοκατοικία ή διαμέρισμα δηλώνεται και οικοπέδο, η αξία του ακινήτου προσαυξάνεται κατά την αξία του υπολοίπου οικοπέδου.

Ανάλογα με την πρόσοψη του ακινήτου εφαρμόζεται ο συντελεστής πρόσοψης ως εξής: **1,00** για πρόσοψη σε ένα μόνο δρόμο, **1,05** για προσόψεις σε δύο ή περισσότερους δρόμους ή σε δρόμο και πλατεία και **0,80** αν το ακίνητο δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο.

Ανάλογα με τον όροφο που βρίσκεται το κτίσμα και το συντελεστή εμπορικότητας του οικοπέδου στο οποίο βρίσκεται εφαρμόζεται συντελεστής ορόφου ο οποίος καθορίζεται ως εξής:

α) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μικρότερος του 1,5 εφαρμόζεται συντελεστής ορόφου 0,60 για το υπόγειο, 0,90 για το ισόγειο, 1,00 για τον 1ο όροφο, 1,05 για τον 2ο όροφο, 1,10 για τον 3ο όροφο, 1,15 για τον 4ο όροφο, 1,20 για τον 5ο όροφο, 1,25 για τον 6ο ή υψηλότερο όροφο.

β) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 1,5 και μικρότερος του 3 εφαρμόζεται συντελεστής ορόφου 0,60 για το υπόγειο, 1,20 για το ισόγειο, 1,10 για τον 1ο όροφο, 1,05 για τον 2ο όροφο, 1,10 για τον 3ο όροφο, 1,15 για τον 4ο όροφο, 1,20 για τον 5ο όροφο, 1,25 για τον 6ο ή υψηλότερο όροφο.

γ) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 3 και μικρότερος του 5 εφαρμόζεται συντελεστής ορόφου 0,60 για το υπόγειο, 1,25 για το ισόγειο, 1,15 για τον 1ο όροφο, 1,10 για τον 2ο όροφο, 1,10 για τον 3ο όροφο, 1,15 για τον 4ο όροφο, 1,20 για τον 5ο όροφο, 1,25 για τον 6ο ή υψηλότερο όροφο.

δ) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 5 εφαρμόζεται συντελεστής ορόφου 0,60 για το υπόγειο, 1,30 για το ισόγειο, 1,20 για τον 1ο όροφο, 1,15 για τον 2ο όροφο, 1,15 για τον 3ο όροφο, 1,15 για τον 4ο όροφο, 1,20 για τον 5ο όροφο, 1,25 για τον 6ο ή υψηλότερο όροφο.

Ανάλογα με το εμβαδόν του ακινήτου εφαρμόζεται ο συντελεστής επιφάνειας κυρίων χώρων ως εξής:

- 1,05 για επιφάνεια μικρότερη ή ίση των 25 τ.μ.,
- 1,00 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 25 τ.μ. και μικρότερη ή ίση των 100 τ.μ.,
- 1,05 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 100 τ.μ. και μικρότερη ή ίση των 200 τ.μ.,
- 1,10 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 200 τ.μ. και μικρότερη ή ίση των 300 τ.μ.,
- 1,20 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 300 τ.μ. και μικρότερη ή ίση των 500 τ.μ.,
- 1,30 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 500 τ.μ.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής:

- 0,90 από 1 έως 5 έτη,
- 0,80 από 6 έως 10 έτη,
- 0,75 από 11 έως 15 έτη,
- 0,70 από 16 έως 20 έτη,
- 0,65 από 21 έως 25 έτη,
- 0,60 από 26 και άνω έτη.

Επίσης εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,80 για διατηρητέο κτίσμα, 0,75 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,40 για ημιτελές κτίσμα.

Η αξία των βοηθητικών χώρων μίας κατοικίας, μονοκατοικίας ή διαμερίσματος υπολογίζεται με βάση τα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω, λαμβάνοντας ως επιφάνεια ένα ποσοστό ίσο με το είκοσι τοις εκατό του εμβαδού των βοηθητικών χώρων.

3.2 Η φορολογητέα αξία μίας επαγγελματικής στέγης προκύπτει ως το γινόμενο της τιμής της αντίστοιχης ζώνης πολλαπλασιασμένη με τη συνολική επιφάνεια της επαγγελματικής στέγης, το συντελεστή πρόσοψης, το συντελεστή ορόφου, το συντελεστή επιφάνειας, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας ανάλογα με το είδος του εμπράγματος δικαιώματος. Σε περίπτωση που στην επαγγελματική στέγη

δηλώνεται και οικοπέδο η αξία της προσαυξάνεται με την αξία του υπολοίπου οικοπέδου.

Ανάλογα με την πρόσοψη του κτιρίου εφαρμόζεται **συντελεστής πρόσοψης** ως εξής: 1,00 για πρόσοψη σε ένα μόνο δρόμο, 1,08 για προσόψεις σε δύο ή περισσότερους δρόμους ή σε δρόμο και πλατεία και 0,60 αν δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο.

Ανάλογα με τον όροφο στον οποίο βρίσκεται η επαγγελματική στέγη και το συντελεστή εμπορικότητας του δρόμου ή των δρόμων, στον οποίο έχει πρόσοψη ή προσόψεις η επαγγελματική στέγη, εφαρμόζεται **συντελεστής ορόφου** ως εξής²²:

α) Αν η επαγγελματική στέγη βρίσκεται στο ισόγειο ως Συντελεστής Ορόφου λαμβάνεται ο Συντελεστής Εμπορικότητας. Αν η επαγγελματική στέγη βρίσκεται στο ισόγειο και δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο ως Συντελεστής Ορόφου λαμβάνεται το γινόμενο του Συντελεστή Εμπορικότητας επί 0,80.

β) Αν η επαγγελματική στέγη βρίσκεται στο υπόγειο ως Συντελεστής Ορόφου λαμβάνεται το γινόμενο του Συντελεστή Εμπορικότητας επί 0,50.

γ) Αν η επαγγελματική στέγη βρίσκεται σε όροφο τότε ο συντελεστής ορόφου καθορίζεται ως εξής:

γα) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μικρότερος του 1,5 εφαρμόζεται συντελεστής 1,20 για τον 1ο όροφο, 1,25 για τον 2ο όροφο, 1,30 για τον 3ο όροφο, 1,30 για τον 4ο όροφο, 1,35 για τον 5ο ή για υψηλότερο όροφο.

γβ) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 1,5 και μικρότερος του 3 εφαρμόζεται συντελεστής 1,35 για τον 1ο όροφο, 1,30

²² ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1)

για τον 2ο όροφο, 1,30 για τον 3ο όροφο, 1,30 για τον 4ο όροφο, 1,35 για τον 5ο ή για υψηλότερο όροφο.

γγ) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 3 και μικρότερος του 5 εφαρμόζεται συντελεστής 1,40 για τον 1ο όροφο, 1,35 για τον 2ο όροφο, 1,30 για τον 3ο όροφο, 1,30 για τον 4ο όροφο, 1,35 για τον 5ο ή για υψηλότερο όροφο.

γδ) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 5 εφαρμόζεται συντελεστής 1,45 για τον 1ο όροφο, 1,40 για τον 2ο όροφο, 1,35 για τον 3ο όροφο, 1,35 για τον 4ο όροφο, 1,35 για τον 5ο ή για υψηλότερο όροφο.

Όταν η επαγγελματική στέγη δεν έχει πρόσοψη τότε ως συντελεστής εμπορικότητας λαμβάνεται αυτός της διεύθυνσης του ακινήτου²³.

Ανάλογα του εμβαδού της επαγγελματικής στέγης εφαρμόζεται **συντελεστής επιφάνειας** ως εξής:

- 1,10 για επιφάνεια μικρότερη ή ίση των 25 τ.μ.,
- 1,05 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 25 τ.μ. και μικρότερη ή ίση των 50 τ.μ.,
- 1,00 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 50 τ.μ. και μικρότερη ή ίση των 100 τ.μ.,
- 0,90 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 100 τ.μ. και μικρότερη ή ίση των 200 τ.μ.,
- 0,85 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 200 τ.μ. και μικρότερη ή ίση των 300 τ.μ.,
- 0,80 για επιφάνεια μεγαλύτερη των 300 τ.μ..

Για τον υπολογισμό του συντελεστή επιφάνειας ως εμβαδόν λαμβάνεται το άθροισμα των τετραγωνικών μέτρων των κυρίων χώρων προστιθέμενο με το είκοσι τοις εκατό της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων.

²³ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ Ι)

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας και τον όροφο στον οποίο βρίσκεται η επαγγελματική στέγη εφαρμόζεται **συντελεστής παλαιότητας** ως εξής:

α) Όταν η επαγγελματική στέγη βρίσκεται σε ισόγειο 0,95 για έτη από 1 έως 5, 0,90 για έτη από 6 έως 10, 0,85 για έτη από 11 έως 15, 0,80 για έτη από 16 και άνω.

β) Όταν η επαγγελματική στέγη βρίσκεται σε άλλον εκτός του ισογείου όροφο 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,75 για έτη από 11 έως 15, 0,70 για έτη από 16 έως 20, 0,65 για έτη από 21 έως 25, 0,60 για έτη από 26 και άνω.

Εφαρμόζονται επίσης οι ακόλουθοι **συντελεστές ειδικών συνθηκών**: 0,80 για **διατηρητέο κτίσμα**, 0,75 για **απαλλοτριωτέο ακίνητο** και 0,50 για **ημιτελές κτίσμα**.

Η αξία των βοηθητικών χώρων της επαγγελματικής στέγης υπολογίζεται βάσει των προηγούμενων, λαμβάνοντας ως επιφάνεια ποσοστό ίσο με το είκοσι τοις εκατό του εμβαδού των βοηθητικών χώρων.

Η φορολογητέα αξία οικοπέδου είναι ίση με το γινόμενο του **συντελεστή οικοπέδου** επί τη **συνολική τιμή εκκίνησης οικοπέδου**, το **συντελεστή πρόσοψης**, την **επιφάνεια του οικοπέδου**, τους **συντελεστές ειδικών συνθηκών**, το **συντελεστή ποσοστού αξίας οικοπέδου**, το **συντελεστή συνιδιοκτησίας** και το **ποσοστό συνιδιοκτησίας** ανάλογα με το είδος του εμπράγματος δικαιώματος.

Ανάλογα με την πρόσοψη εφαρμόζεται **συντελεστής πρόσοψης** ως εξής: 1,00 για πρόσοψη σε ένα μόνο δρόμο, 1,08 για προσόψεις σε δύο ή περισσότερους δρόμους ή σε δρόμο και πλατεία και 0,80 αν δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο.

Εφαρμόζονται επίσης οι εξής **συντελεστές ειδικών συνθηκών**: 0,60 για οικοπέδο που δεν είναι οικοδομήσιμο και δεν μπορεί να εκδοθεί άδεια κατά παρέκκλιση, καθώς και για ποσοστά ιδιοκτησίας οικοπέδου που αφορούν τη δυνατότητα μελλοντικής δόμησης του οικοπέδου αλλά αβέβαιης λόγω εξάντλησης του συντελεστή δόμησης κατά το χρόνο

φορολογίας, 0,80 για οικόπεδο που δεν είναι οικοδομήσιμο αλλά μπορεί να τακτοποιηθεί, 0,80 για απαλλοτριωτέο ακίνητο, 0,90 για οικόπεδο του οποίου η οικοδομική άδεια έχει ανασταλεί, αλλά δεν έχει γίνει άρση της.

Για την περίπτωση υπολογισμού της αξίας ενός οικοπέδου που αντιστοιχεί σε της επιφάνειάς του, το οποίο είναι μεν οικοδομήσιμο, αλλά δεν έχει οικοδομηθεί, εφαρμόζεται ο συντελεστής ποσοστού αξίας του οικοπέδου που προκύπτει από τον ακόλουθο μαθηματικό τύπο²⁴:

I -	Επιφάνεια υφισταμένων στο οικόπεδο κτισμάτων
	Επιφάνεια οικοπέδου σε τετραγωνικά μέτρα επί Συντελεστή Αξιοποίησης Οικοπέδου

Σε περίπτωση που προκύπτει αρνητικό αποτέλεσμα απ' τον προηγούμενο τύπο τότε δεν υπολογίζεται αξία οικοπέδου.

Η φορολογητέα αξία των αποθηκών, καθώς και των γεωργικών κτισμάτων είναι ίση με το γινόμενο της τιμής της αντίστοιχης ζώνης πολλαπλασιασμένη με τη συνολική επιφάνεια της αποθήκης ή του γεωργικού κτίσματος, το συντελεστή θέσης, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας ανάλογα με το είδος του εμπράγματος δικαιώματος. Σε περίπτωση που στην αποθήκη - γεωργικό κτίσμα δηλώνεται και οικόπεδο, η αξία της προσαυξάνεται με την αξία του υπολοίπου οικοπέδου.

Ανάλογα με τον όροφο στον οποίο βρίσκεται η αποθήκη ή το γεωργικό κτίσμα και το συντελεστή εμπορικότητας του δρόμου ή των δρόμων στον οποίο έχει πρόσοψη ή προσόψεις το κτίσμα εφαρμόζεται συντελεστής θέσης ως εξής:

α) Αν η αποθήκη ή το γεωργικό κτίσμα βρίσκεται στο ισόγειο ως συντελεστής θέσης λαμβάνεται το γινόμενο του συντελεστή εμπορικότητας επί 0,30.

²⁴ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ Ι)

β) Αν η αποθήκη ή το γεωργικό κτίσμα βρίσκεται στο υπόγειο ως συντελεστής θέσης λαμβάνεται το γινόμενο του συντελεστή εμπορικότητας επί 0,15.

γ) Αν η αποθήκη ή το γεωργικό κτίσμα βρίσκεται σε όροφο τότε ο συντελεστής θέσης καθορίζεται ως ακολούθως:

γα) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μικρότερος του 1,5 εφαρμόζεται συντελεστής: 1,00 για τον 1ο όροφο, 1,05 για τον 2ο όροφο, 1,10 για τον 3ο όροφο, 1,15 για τον 4ο όροφο, 1,20 για τον 5ο όροφο, 1,25 για τον 6ο ή για υψηλότερο όροφο.

γβ) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 1,5 και μικρότερος του 3 εφαρμόζεται συντελεστής 1,10 για τον 1ο όροφο, 1,05 για τον 2ο όροφο, 1,10 για τον 3ο όροφο, 1,15 για τον 4ο όροφο, 1,20 για τον 5ο όροφο, 1,25 για τον 6ο ή για υψηλότερο όροφο.

γγ) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 3 και μικρότερος του 5 εφαρμόζεται συντελεστής: 1,15 για τον 1ο όροφο, 1,10 για τον 2ο όροφο, 1,10 για τον 3ο όροφο, 1,15 για τον 4ο όροφο, 1,20 για τον 5ο όροφο, 1,25 για τον 6ο ή για υψηλότερο όροφο.

γδ) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος ή ίσος του 5 εφαρμόζεται συντελεστής: 1,20 για τον 1ο όροφο, 1,15 για τον 2ο όροφο, 1,15 για τον 3ο όροφο, 1,15 για τον 4ο όροφο, 1,20 για τον 5ο όροφο, 1,25 για τον 6ο ή για υψηλότερο όροφο.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας της αποθήκης ή του γεωργικού κτίσματος εφαρμόζεται **συντελεστής παλαιότητας** ως εξής:

- 0,95 για έτη από 1 έως 5,
- 0,90 για έτη από 6 έως 10,

- 0,85 για έτη από 11 έως 15,
- 0,80 για έτη από 16 έως 20,
- 0,75 για έτη από 21 έως 25,
- 0,70 για έτη από 26 και περισσότερα.

Εφαρμόζονται επίσης οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,80 για διατηρητέο κτίσμα, 0,75 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,80 για ημιτελές κτίσμα.

Η αξία των βοηθητικών χώρων της αποθήκης ή του γεωργικού κτίσματος υπολογίζεται βάσει των παραπάνω, λαμβάνοντας ως επιφάνεια ποσοστό ίσο με το είκοσι τοις εκατό του εμβαδού των βοηθητικών χώρων.

Όταν η αποθήκη ή το γεωργικό κτίσμα δεν έχει πρόσοψη τότε ως συντελεστής εμπορικότητας λαμβάνεται αυτός της διεύθυνσης του ακινήτου.

Η φορολογητέα αξία μίας θέσης στάθμευσης ισούται με το γινόμενο της τιμής της αντίστοιχης ζώνης πολλαπλασιασμένη επί τη συνολική επιφάνεια της θέσης στάθμευσης, το συντελεστή θέσης, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας ανάλογα με το είδος του εμπραγμάτου δικαιώματος. Σε περίπτωση που στη θέση στάθμευσης δηλώνεται και οικοπέδο ή τμήμα οικοπέδου, η αξία του ακινήτου προσαυξάνεται κατά την αξία του υπολοίπου οικοπέδου.

Ανάλογα με τον όροφο και το συντελεστή εμπορικότητας του οικοπέδου στο οποίο βρίσκεται η θέση στάθμευσης εφαρμόζεται συντελεστής θέσης ως εξής²⁵:

- α) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι ίσος με 1 εφαρμόζεται συντελεστής 0,20 για το υπόγειο, 0,30 για το ισόγειο, 0,25 για τον 1ο και τους επόμενους ορόφους.*

²⁵ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ Ι)

β) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος του 1 και μικρότερος ή ίσος του 2 εφαρμόζεται συντελεστής 0,25 για το υπόγειο, 0,35 για το ισόγειο, 0,30 για τον 1ο και τους επόμενους ορόφους.

γ) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος του 2 και μικρότερος ή ίσος του 3 εφαρμόζεται συντελεστής 0,30 για το υπόγειο, 0,40 για το ισόγειο, 0,35 για τον 1ο και τους επόμενους ορόφους.

δ) Αν ο συντελεστής εμπορικότητας είναι μεγαλύτερος του 3 εφαρμόζεται συντελεστής 0,35 για το υπόγειο, 0,45 για το ισόγειο, 0,40 για τον 1ο και τους επόμενους ορόφους.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής:

- 0,95 για έτη από 1 έως 5,
- 0,90 για έτη από 6 έως 10,
- 0,85 για έτη από 11 έως 15,
- 0,80 για έτη από 16 έως 20,
- 0,75 για έτη από 21 έως 25,
- 0,70 για έτη από 26 και περισσότερα.

Εφαρμόζονται επίσης οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,80 για διατηρητέο κτίσμα, 0,75 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,80 για ημιτελές κτίσμα.

Η αξία των βοηθητικών χώρων των θέσεων στάθμευσης υπολογίζεται βάσει των παραπάνω, λαμβάνοντας ως επιφάνεια ποσοστό ίσο με το είκοσι τοις εκατό του εμβαδού των βοηθητικών χώρων.

Όταν η θέση στάθμευσης δεν έχει πρόσοψη τότε συντελεστής εμπορικότητας είναι αυτός της διεύθυνσης του ακινήτου.

Για τα ακίνητα που αναφέρονται στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου ισχύουν τα εξής:

α) Σε περιπτώσεις ποσοστού συνιδιοκτησίας πλήρους ή ψιλής κυριότητας εφαρμόζεται συντελεστής συνιδιοκτησίας ο οποίος ορίζεται σε 0,90. Δεν εφαρμόζεται ο συντελεστής όταν ο υπόχρεος σε φόρο έχει ποσοστό συνιδιοκτησίας στην επικαρπία.

β) Σε περιπτώσεις οικοπέδου, που προκύπτει από απαλλοτριωτέο ακίνητο, αλλά δεν είναι οικοδομήσιμο, δεν εφαρμόζεται συντελεστής πρόσοψης σύμφωνα με τους πίνακες τιμών του Α.Π.Α.Α. οι οποίοι εφαρμόζονται για ορισμένο οικισμό.

γ) Σε περίπτωση που ένα ακίνητο εντοπίζεται σε περισσότερα του ενός οικοδομικά τετράγωνα με διαφορετικά προσδιοριστικά στοιχεία υπολογισμού αξίας, για τον προσδιορισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας λαμβάνεται εκείνος ο συνδυασμός συντελεστών που προσδιορίζει την ευνοϊκότερη για τον φορολογούμενο αξία ακινήτου, με την βασική προϋπόθεση να μην υπερβαίνει το 50% της υψηλότερης αξίας ακινήτου που θα μπορούσε να προκύψει από τους πιθανούς συνδυασμούς συντελεστών.

δ) Σε περίπτωση που το ακίνητο εντοπίζεται σε οικοδομικό τετράγωνο όπου ισχύουν πολλαπλά προσδιοριστικά στοιχεία υπολογισμού αξίας, για τον προσδιορισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας λαμβάνεται το σύνολο των συντελεστών που προσδιορίζει την ευνοϊκότερη για τον φορολογούμενο αξία του ακινήτου.

ε) Σε περίπτωση οικοπέδων όπου δεν προκύπτουν τα στοιχεία προσδιορισμού της τιμής του Συντελεστή Αξιοποίησης Οικοπέδου, από τις υπάρχουσες πληροφορίες στη βάση δεδομένων του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού αξίας ακινήτων, για τον προσδιορισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, αυτός λαμβάνονται υπ' όψιν τα ακόλουθα:

εα) Για οικόπεδα που βρίσκονται σε περιοχές με όρους δόμησης οικισμών που έχουν έτος ίδρυσης πριν το 1923 ή κάτω των δύο χιλιάδων (2.000) κατοίκων, ανεξάρτητα από τη χρήση τους και τη δυνατότητα κατάτμησής τους σε μικρότερα άρθια οικόπεδα, ο Συντελεστής Αξιοποίησης Οικοπέδου προσδιορίζεται ανάλογα με το εμβαδόν του οικοπέδου και σύμφωνα με τις τιμές των περιπτώσεων «κατοικία, ακάλυπτα οικόπεδα και λοιπές χρήσεις» ή «κατοικία και ακάλυπτα οικόπεδα» του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού αξίας, ανάλογα με την περίπτωση.

εβ) Για οικόπεδα που η τιμή του Συντελεστή Αξιοποίησης Οικοπέδου επηρεάζεται από διάφορες εξωγενείς παραμέτρους, ως Συντελεστής Αξιοποίησης Οικοπέδου λαμβάνεται αυτός που είναι ευνοϊκότερος για τον φορολογούμενο, ανά περιοχή ή ανά περίπτωση.

εγ) Για οικόπεδα που βρίσκονται σε περιοχές που από τους πίνακες τιμών για τον προσδιορισμό του Συντελεστή Αξιοποίησης Οικοπέδου απαιτείται βεβαίωση της αρμόδιας Πολεοδομίας, λαμβάνονται οι τιμές Συντελεστή Αξιοποίησης Οικοπέδου που του παρακάτω πίνακα²⁶:

Δήμος ή Οικισμός	Συντελεστής Αξιοποίησης Οικοπέδου
ΑΓ. ΒΑΡΒΑΡΑΣ	D1 = 0,80
ΑΓ. ΠΑΡΑΣΚΕΥΗΣ	D1 = 1,00 D2 = 0,80 D3 = 0,80
ΑΙΓΑΛΕΩ	D1 = 1,60
ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ	D1 = 0,80
ΚΗΦΙΣΙΑΣ	D1 = 0,40

²⁶ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ Ι)

ΝΕΑΣ ΕΡΥΘΡΑΙΑΣ	D1 = 0,40
ΣΑΛΑΜΙΝΑΣ	D2 = 1,20
ΕΡΥΘΡΩΝ	D3 = 0,80
ΜΕΓΑΡΩΝ ΝΕΟ ΜΕΛΙ	D3 = 0,80
ΟΙΝΟΗΣ	D3 = 0,80
ΑΝΑΒΥΣΣΟΥ	D1 = 0,80
ΑΝΟΙΞΕΩΣ	Σ.Α.Ο. = 0,40
ΑΦΙΔΝΩΝ	D3 = 0,80
ΔΙΟΝΥΣΟΥ	D1 = 0,40
ΔΡΟΣΙΑΣ	D1 = 0,60
ΠΑΛΛΗΝΗΣ (ΛΟΦΟΣ ΕΝΤΙΣΘΝ)	Σ.Α.Ο. = 0,80
ΡΟΔΟΠΟΛΗΣ	D1 = 0,40
ΣΠΑΤΩΝ	D3 = 0,80
ΞΑΝΘΗΣ	D3 = 0,40
ΚΟΜΟΤΗΝΗΣ	D1 = 1,00
ΝΙΓΡΙΤΑΣ	Σ.Α.Ο. = 1,40
ΣΙΔΗΡΟΚΑΣΤΡΟΥ	D3 = 0,90
ΤΡΙΚΑΛΩΝ	D4 = 1,80
ΠΡΕΒΕΖΑΣ	D2 = 0,40
ΛΟΥΤΡΩΝ ΑΙΔΗΨΟΥ	D3 = 1,00
ΚΑΝΟΝΙΟΥ ΚΕΡΚΥΡΑΣ	D1 = 0,40
ΣΥΚΥΩΝΟΣ ΔΥΤΙΚΗΣ ΤΡΑΓΑΝΑΣ	Σ.Α.Ο. = 0,80

ΚΑΣΤΡΟΥ ΜΟΝΕΜΒΑΣΙΑΣ	D3 = 1,00
ΣΑΜΟΥ	D1 = 1,20
ΙΑΛΥΣΟΥ	Σ.Α.Ο. = 0,40
ΡΟΔΟΥ	D1 = 1,00
ΓΟΥΡΝΩΝ	Σ.Α.Ο. = 0,60
3Ο ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑ ΑΘΗΝΩΝ	D3 = 0,80
ΑΙΓΑΛΕΩ	D3 = 0,80
ΠΕΡΙΣΤΕΡΙ	D3 = 0,80
ΤΑΥΡΟΣ	D3 = 0,80
ΑΓ. Ι. ΡΕΝΤΗ	D3 = 0,80

εδ) Για οικόπεδα που βρίσκονται εντός οικοδομικών τετραγώνων που τέμνονται από μία ή περισσότερες οριογραμμές διαφορετικών Συντελεστών Αξιοποίησης Οικοπέδου, λαμβάνεται ως τιμή Συντελεστή Αξιοποίησης Οικοπέδου η ευνοϊκότερη για τον φορολογούμενο.

Για τα ακίνητα, εντός των οποίων υπάρχουν κτίσματα, των οποίων η αξία προκύπτει σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1249/1982, εάν εξαιρέσουμε τα ειδικά κτίσματα, και τα οποία βρίσκονται εντός του οικοπέδου, η αξία του οποίου προκύπτει σύμφωνα με τον Ν. 1521/1950 ή επί αγροτεμαχίου, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται ανά κατηγορία ως εξής:

Η φορολογητέα αξία του οικοπέδου προκύπτει ως από το γινόμενο της τιμής του οικοπέδου- που ορίζεται με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών- επί την επιφάνεια του οικοπέδου και το ποσοστό συνιδιοκτησίας ανάλογα με το είδος του εμπραγμάτου δικαιώματος.

Η φορολογητέα αξία κατοικίας ή διαμερίσματος είναι ίση με το άθροισμα της αξίας του οικοπέδου, και της αξίας του κτίσματος, η οποία προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,40, πολλαπλασιασμένη με την επιφάνεια της κατοικίας ή του διαμερίσματος, το συντελεστή μεγέθους, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή εξομάλυνσης και το ποσοστό συνιδιοκτησίας ανάλογα με ο είδος του εμπράγματος δικαιώματος.

Ως επιφάνεια ορίζουμε το άθροισμα των τετραγωνικών μέτρων των κυρίων χώρων εάν σε αυτό προσθέσουμε το ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων.

Ανάλογα με την επιφάνεια εφαρμόζεται συντελεστής μεγέθους ως εξής:

- 1,00 για επιφάνεια μέχρι 200 τ.μ.,
- 1,10 για επιφάνεια πάνω από 200 τ.μ. και μέχρι 300 τ.μ. και
- 1,20 για επιφάνεια πάνω από 300 τ.μ.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής:

- 0,90 για έτη από 1 έως 5,
- 0,80 για έτη από 6 έως 10,
- 0,70 για έτη από 11 έως 20,
- 0,60 για έτη από 21 έως 30,
- 0,50 για έτη 31 έως 40,
- 0,40 για έτη 41 έως 50,
- 0,30 για έτη από 51 και περισσότερα.

Οι συντελεστές ειδικών συνθηκών που εφαρμόζονται είναι οι ακόλουθοι : 0,70 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής εξομάλυνσης ως εξής: 0,70 για έτη από 21 έως 50, 0,60 για έτη 51 και περισσότερα.

Η φορολογητέα αξία μίας μονοκατοικίας είναι ίση με το άθροισμα της αξίας του οικοπέδου και της αξίας του κτίσματος, η οποία υπολογίζεται από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,20, πολλαπλασιασμένη με την επιφάνεια της μονοκατοικίας, το συντελεστή μεγέθους, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή εξομάλυνσης και το ποσοστό συνιδιοκτησίας ανάλογα με το είδος του εμπράγματος δικαιώματος.

Ως συνολική επιφάνεια ορίζεται ως το άθροισμα των κυρίων χώρων εάν σε αυτό προσθέσουμε είκοσι πέντε τοις εκατό της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων.

Ανάλογα με την επιφάνεια εφαρμόζεται ο συντελεστής μεγέθους ως εξής:

- 1,00 για επιφάνεια μέχρι 200 τ.μ.,
- 1,10 για επιφάνεια πάνω από 200 τ.μ. και μέχρι 300 τ.μ.,
- 1,20 για επιφάνεια πάνω από 300 τ.μ. και μέχρι 400 τ.μ.,
- 1,30 για επιφάνεια πάνω από 400 τ.μ. και μέχρι 500 τ.μ.,
- 1,40 για επιφάνεια πάνω από 500 τ.μ. και μέχρι 600 τ.μ. και
- 1,50 για επιφάνεια πάνω από 600 τ.μ.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται ο συντελεστής παλαιότητας ως εξής:

- 0,90 για έτη από 1 έως 5,
- 0,80 για έτη από 6 έως 10,
- 0,70 για έτη από 11 έως 20,
- 0,60 για έτη από 21 έως 30,
- 0,50 για έτη 31 έως 40,
- 0,40 για έτη 41 έως 50,
- 0,30 για έτη από 51 και περισσότερα.

Εφαρμόζονται επίσης οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής εξομάλυνσης ως εξής: 0,70 για έτη από 21 έως 50, 0,60 για έτη 51 και περισσότερα.

Η φορολογητέα αξία μίας επαγγελματικής στέγης είναι ίση με το άθροισμα της αξίας του οικοπέδου, συν την αξία του κτίσματος, η οποία προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,40, πολλαπλασιασμένη με την επιφάνεια της επαγγελματικής στέγης, το συντελεστή μεγέθους, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή εξομάλυνσης και το ποσοστό συνιδιοκτησίας ανάλογα με το είδος του εμπράγματος δικαιώματος.

Ως επιφάνεια ορίζεται το άθροισμα των κυρίων χώρων συν το ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων.

Ανάλογα με την επιφάνεια εφαρμόζεται συντελεστής μεγέθους ως εξής: 1,00 για επιφάνεια μέχρι 100 τ.μ., 0,90 για επιφάνεια πάνω από 100 και μέχρι 200 τ.μ., 0,85 για επιφάνεια πάνω από 200 τ.μ. και μέχρι 300 τ.μ., 0,80 για επιφάνεια πάνω από 300 τ.μ.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως 20, 0,60 για έτη από 21 έως 30, 0,50 για έτη 31 και περισσότερα.

Εφαρμόζονται επίσης οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής εξομάλυνσης ως εξής: 0,70 για έτη από 21 έως 50, 0,60 για έτη 51 και περισσότερα.

Η φορολογητέα αξία ενός γεωργικού κτηρίου ή αποθήκης είναι ίση με το άθροισμα της αξίας οικοπέδου, και της αξίας κτίσματος, η οποία προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,30, πολλαπλασιασμένη με την επιφάνεια του γεωργικού κτιρίου ή της αποθήκης, το συντελεστή μεγέθους, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ει-

δικών συνθηκών, το συντελεστή εξομάλυνσης και το ποσοστό συνιδιοκτησίας ανάλογα με το είδος του εμπράγματος δικαιώματος.

Ως επιφάνεια γεωργικού κτιρίου - αποθήκης λαμβάνεται η συνολική επιφάνεια όλων των κτισμάτων κυρίων και βοηθητικών χώρων.

Ανάλογα με την επιφάνεια εφαρμόζεται συντελεστής μεγέθους ως εξής:

- 0,70 για επιφάνεια έως και 60 τ.μ.,
- 1,00 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 60 και έως και 500 τ.μ.,
- 0,95 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 500 τ.μ. και έως και 1.000 τ.μ.,
- 0,90 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 1.000 τ.μ. και έως και 1.500 τ.μ.,
- 0,85 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 1.500 τ.μ. και έως και 2.000 τ.μ. και
- 0,80 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 2.000 τ.μ.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως 20, 0,60 για έτη από 21 έως 30, 0,50 για έτη 31 και άνω.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,50 για ημιτελές κτίσμα.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής εξομάλυνσης ως εξής: 0,70 για έτη από 21 έως 50, 0,60 για έτη 51 και άνω.

Η φορολογητέα αξία θέσης στάθμευσης είναι ίση με το άθροισμα του οικοπέδου, εάν σε αυτό προσθέσουμε την αξία του κτίσματος, η οποία προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης μονοκατοικίας επί 1,20, πολλαπλασιασμένο με την επιφάνεια της θέσης

στάθμευσης, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών και το ποσοστό συνιδιοκτησίας ανάλογα με το είδος του εμπράγματος δικαιώματος²⁷.

Ως επιφάνεια της θέσης στάθμευσης λαμβάνεται το ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό της ολικής επιφάνειάς της.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής:

- 0,90 για έτη από 1 έως 5,
- 0,80 για έτη από 6 έως 10,
- 0,70 για έτη από 11 έως 20,
- 0,60 για έτη από 21 έως 30,
- 0,50 για έτη 31 έως 40,
- 0,40 για έτη 41 έως 50,
- 0,30 για έτη από 51 και περισσότερα.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.

Για τα ακίνητα που εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 4 ισχύουν τα εξής:

Σε περιπτώσεις τμημάτων γης για τα οποία δεν έχει εφαρμοστεί το σύστημα Α.Π.Α.Α. και δεν συμπεριλαμβάνονται στην απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ως τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο εφαρμόζεται η τιμή οικοπέδου που προκύπτει από τη χαμηλότερη τιμή ζώνης και το μικρότερο Συντελεστή Αξιοποίησης Οικοπέδου και συντελεστή Οικοπέδου και ζώνης του δήμου ή της κοινότητας όπου ανήκει το οικόπεδο.

²⁷ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ Ι)

Για τα ακίνητα των οποίων η αξία του γηπέδου τους υπάρχουν διαφορετικές τιμές εκκίνησης για το κτίσμα λαμβάνεται η ευνοϊκότερη για τον φορολογούμενο τιμή εκκίνησης.

Για τα ειδικά κτίσματα η αξία φορολόγησης προκύπτει από το άθροισμα της αξίας του οικοπέδου, η οποία, προσδιορίζεται σύμφωνα με τα παρακάτω²⁸:

Η αξία του κτίσματος των σταθμών αυτοκινήτων, βιομηχανικών - βιοτεχνικών κτηρίων προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,40, πολλαπλασιασμένο με την επιφάνεια, το συντελεστή μεγέθους, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών και το ποσοστό συνιδιοκτησίας ανάλογα με το είδος του εμπράγματου δικαιώματος.

Ως επιφάνεια σταθμού αυτοκινήτου - βιομηχανικού - βιοτεχνικού κτηρίου λαμβάνεται η συνολική επιφάνεια όλων των κτισμάτων, κυρίων και βοηθητικών.

Ανάλογα με την επιφάνεια εφαρμόζεται ο συντελεστής μεγέθους ως εξής:

- 1,00 για επιφάνεια έως και 500 τ.μ.,
- 0,95 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 500 τ.μ. και έως και 1.000 τ.μ.,
- 0,90 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 1.000 τ.μ. και έως και 1.500 τ.μ.,
- 0,85 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 1.500 τ.μ. και έως και 2.000 τ.μ. και
- 0,80 για επιφάνεια πάνω από 2.000 τ.μ.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως 20, 0,60 για έτη από 21 έως 30, 0,50 για έτη 31 και περισσότερα.

²⁸ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ Ι)

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,50 για ημιτελές κτίσμα.

Η αξία του κτίσματος στις περιπτώσεις ξενοδοχείων, τουριστικών εγκαταστάσεων, νοσηλευτηρίων ή ευαγών ιδρυμάτων προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,40, πολλαπλασιασμένο με την επιφάνεια του κτίσματος, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών και το ποσοστό συνιδιοκτησίας ανάλογα με το είδος του εμπράγματος δικαιώματος.

Ως επιφάνεια ενός ξενοδοχείου, τουριστικής εγκατάστασης, νοσηλευτηρίου ή ευαγούς ιδρύματος λαμβάνεται ως το άθροισμα των κυρίων χώρων εάν σε αυτό προσθέσουμε το ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής:

- 0,90 για έτη από 1 έως 5,
- 0,80 για έτη από 6 έως 10,
- 0,70 για έτη από 11 έως 20,
- 0,60 για έτη από 21 έως 30,
- 0,50 για έτη από 31 έως 40 και
- 0,40 για έτη 41 και περισσότερα.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.

Η αξία του κτίσματος ενός εκπαιδευτηρίου προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,40, πολλαπλασιασμένο με την επιφάνεια του κτίσματος, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών και το ποσοστό συνιδιοκτησίας ανάλογα με το είδος του εμπράγματος δικαιώματος.

Ως επιφάνεια ενός εκπαιδευτηρίου λαμβάνουμε το άθροισμα των κυρίων χώρων και ποσοστού τριάντα εννέα τοις εκατό απ' το σύνολο της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται ο συντελεστής παλαιότητας ως εξής:

- 0,90 για έτη από 1 έως 5,
- 0,80 για έτη από 6 έως 10,
- 0,70 για έτη από 11 έως 20,
- 0,60 για έτη από 21 έως 30,
- 0,50 για έτη από 31 έως 40 και
- 0,40 για έτη 41 και περισσότερα.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωτέο ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.

Η αξία του κτίσματος αθλητικών εγκαταστάσεων προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης εκπαιδευτηρίων επί 0,80, 1,40, την επιφάνεια του κτίσματος, το συντελεστή μεγέθους, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών και το ποσοστό συνιδιοκτησίας ανάλογα με το είδος του εμπράγματος δικαιώματος.

Ως επιφάνεια αθλητικής εγκατάστασης λαμβάνεται το άθροισμα των κυρίων χώρων και ποσοστό πενήντα τοις εκατό της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων.

Ανάλογα με την επιφάνεια εφαρμόζεται συντελεστής μεγέθους ως εξής:

- 1,00 για επιφάνεια έως και 500 τ.μ.,
- 0,95 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 500 τ.μ. και έως και 1.000 τ.μ.,
- 0,90 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 1.000 τ.μ. και έως και 1.500 τ.μ.,
- 0,85 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 1.500 τ.μ. και έως και 2.000 τ.μ. και
- 0,80 για επιφάνεια πάνω από 2.000 τ.μ.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως 20, 0,60 για έτη από 21 έως 30, 0,50 για έτη από 31 έως 40 και 0,40 για έτη 41 και περισσότερα.

Εφαρμόζονται επίσης οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωτέ ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.

Η αξία ενός κτίσματος που δεν εντάσσεται σε καμία από τις παραπάνω κατηγορίες είναι ίση με το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,40, την επιφάνεια του κτίσματος, το συντελεστή μεγέθους, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών και το ποσοστό συνιδιοκτησίας ανάλογα με του είδος του εμπράγματος δικαιώματος.

Ως επιφάνεια του κτίσματος λαμβάνεται το άθροισμα των κυρίων χώρων και ποσοστού σαράντα τοις εκατό της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων.

Ανάλογα με την επιφάνεια εφαρμόζεται συντελεστής μεγέθους ως εξής:

- 1,00 για επιφάνεια έως και 500 τ.μ.,
- 0,95 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 500 τ.μ. και έως και 1.000 τ.μ.,
- 0,90 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 1.000 τ.μ. και έως και 1.500 τ.μ.,
- 0,85 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 1.500 τ.μ. και έως και 2.000 τ.μ. και
- 0,80 για επιφάνεια μεγαλύτερη από 2.000 τ.μ.

Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως 20, 0,60 για έτη από 21 έως 30, 0,50 για έτη από 31 και περισσότερα.

Εφαρμόζονται οι ακόλουθοι συντελεστές ειδικών συνθηκών: 0,70 για απαλλοτριωτέ ακίνητο και 0,30 για ημιτελές κτίσμα.

1.7 ΔΗΛΩΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ-ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ²⁹

Όλα τα νομικά πρόσωπα υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση Φ.Α.Π. Εξαιρούνται όμως εκείνα τα νομικά πρόσωπα που δεν έχουν στην κυριότητά τους ακίνητα ή εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα και έχουν υποβάλλει μία τουλάχιστον φορά δήλωση Φ.Α.Π., εάν δεν έχει μεταβληθεί η περιουσιακή τους κατάσταση. Πιο συγκεκριμένα:

1. Όλα τα νομικά πρόσωπα που διαθέτουν ακίνητη περιουσία σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 27 την πρώτη Ιανουαρίου κάθε έτους, υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. τους, με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκλήρωση μέσα σε έντεκα εργάσιμες ημέρες. Ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής δήλωσης για το ψηφίο 1 ορίζεται η 15η Μαΐου του οικείου έτους.
2. Η δήλωση υποβάλλεται από τον νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή από πρόσωπο που έχει εξουσιοδοτηθεί από αυτό.
3. Σε περίπτωση κληρονομιαίας περιουσίας η οποία δεν έχει ακόμη εκκαθαρισθεί και έχει καταληφθεί από νομικά πρόσωπα με τον όρο να εκτελέσουν κοινωφελή ή φιλανθρωπικά έργα, υπόχρεος για την υποβολή δήλωσης είναι ο εκτελεστής της διαθήκης και για όσο διάστημα τη διαχειρίζεται και τη διοικεί.
4. Σε περίπτωση που ένα νομικό πρόσωπο έχει τεθεί σε εκκαθάριση ή βρίσκεται κάτω από καθεστώς αναγκαστικής διαχείρισης, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης είναι, κατά περίπτωση, είτε ο εκκαθαριστής είτε ο προσωρινός διαχειριστής του νομικού προσώπου.

²⁹ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 33.

5. Σε περίπτωση που νομικό πρόσωπο έχει κηρυχθεί σε κατάσταση πτώχευσης, τη δήλωση υποχρεούται να καταβάλλει ο σύνδικος της πτώχευσης.
6. Μετά τη λήξη της προθεσμίας και στην περίπτωση όπου δεν έχει γίνει καταχώριση στο φύλλο ελέγχου, επιτρέπεται η υποβολή αρχικής ή συμπληρωματικής δήλωσης, επιβάλλεται όμως πρόσθετος φόρος.

Αρχική ή συμπληρωματική δήλωση για ακίνητα που έχουν περιληφθεί στο φύλλο ελέγχου, η οποία θα κατατεθεί μετά την καταχώρισή του στα τηρούμενα από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βιβλία, είναι απαράδεκτη και απορρίπτεται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ³⁰.

7. Για το Φόρο Ακίνητης Περιουσίας θεωρείται ως συμπληρωματική δήλωση, η δήλωση εκείνη με την οποία προστίθεται επιπλέον φορολογητέα ύλη, καθώς και που υποβάλλεται μετά την αρχική δήλωση χωρίς να εντάσσεται στην κατηγορία των ανακλητικών δηλώσεων.

Στην κατηγορία των συμπληρωματικών δηλώσεων ανήκουν οι παρακάτω περιπτώσεις:

- α) Η προσθήκη ενός ακινήτου το οποίο δεν συμπεριλήφθηκε στην αρχική δήλωση του υπόχρεου. Συμπληρωματική θεωρείται η δήλωση ακόμη και αν το ακίνητο το οποίο προστίθεται απαλλάσσεται από το Φόρο Ακίνητης Περιουσίας.
- β) Η τροποποίηση των στοιχείων ενός ακινήτου που έχει ήδη δηλωθεί, βάσει των οποίων προκύπτει αύξηση της αξίας του ακινήτου, ανεξάρτητα αν το ακίνητο φορολογείται ή απαλλάσσεται απ' το Φ.Α.Π.

³⁰ ΑΡΘΡΑ ΝΟΜΟΥ 3842/10 - 'ΤΟ ΝΕΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΝΟΜΟΣΧΕΔΙΟ' ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ- ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ.

γ) Η αύξηση της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου που οφείλεται σε λανθασμένο συντελεστή εκκίνησης ή χρησιμοποίηση λανθασμένων συντελεστών αυξομείωσης ή σε πολλαπλασιαστικό λάθος στη συμπλήρωση του φύλλου υπολογισμού.

δ) Η λανθασμένη μεταφορά αριθμητικών αποτελεσμάτων στην πρώτη σελίδα της δήλωσης από εκείνα που προκύπτουν από το εσωτερικό του εντύπου.

ε) Η επιλογή λανθασμένου φορολογικού συντελεστή επιβολής του φόρου.

8. Η δήλωση αυτή είναι δεσμευτική για τον φορολογούμενο. Μπορεί για λόγους συγγνωστής πλάνης, να ανακαλέσει όλη ή μέρος αυτής αποκαλύπτοντας τα πραγματικά στοιχεία, που για κάποιο λόγο είχαν αλλοιωθεί. Η ανάκληση αυτή γίνεται με την υποβολή δήλωσης με χρονικό περιθώριο το τρέχον φορολογούμενο έτος. Στην περίπτωση όπου απορριφθεί η ανάκληση, ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, γνωστοποιεί το γεγονός αυτό, με απόδειξη, στον φορολογούμενο, ο οποίος μπορεί να προσβάλλει την απόρριψη της δήλωσής του, προσφεύγοντας στο διοικητικό πρωτοδικείο.

Αν η ανακλητική δήλωση υποβληθεί απ' το φορολογούμενο εκτός του χρονικού διαστήματος που προαναφέραμε, τότε ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να γνωστοποιήσει στον φορολογούμενο και να του αποδείξει, ότι η ανάκληση δεν γίνεται δεκτή λόγω της χρονικής καθυστέρησης υποβολής της, και ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει κατά της γνωστοποίησης αυτής της στο διοικητικό πρωτοδικείο, το οποίο αποφανθεί για την πράξη αυτή.

Η συζήτηση της παραπάνω προσφυγής απ' το διοικητικό πρωτοδικείο προσδιορίζεται κατά προτίμηση μέσα σε τρεις μήνες το αργότερο από την

κατάθεσή της. Τέλος δεν επιτρέπεται οποιαδήποτε ανάκληση της δήλωσης με σκοπό την ανατροπή οριστικής και αμετάκλητης φορολογικής εγγραφής.

9. Όταν ο φορολογούμενος έχει ορισμένες αμφιβολίες, σχετικά με την υποχρέωση υποβολής δήλωσης, για ορισμένα στοιχεία φορολογητέας ύλης, τότε έχει το δικαίωμα να υποβάλει δήλωση, στην οποία εκφράζεται ρητά η όποια επιφύλαξή του, με την προϋπόθεση να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Στην περίπτωση όπου η επιφύλαξη είναι γενική και αόριστη αυτομάτως θεωρείται ανύπαρκτη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται, στην περίπτωση αυτή, να απαντήσει στην επιφύλαξη μέσα σε τρεις μήνες από την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης ως εξής³¹:

α) είτε να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για το οποίο έγινε η επιφύλαξη,

β) είτε να απορρίψει την επιφύλαξη και να το γνωστοποιήσει αυτό στον φορολογούμενο με ιδιαίτερη ανακοίνωση, την οποία ο φορολογούμενος παραλαμβάνει είτε με απόδειξη είτε μέσω του κοινοποιούμενου για την ανακρίβεια της δήλωσης φύλλου ελέγχου είτε με το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε μετά από έλεγχο των δηλωθέντων στοιχείων.

Στην περίπτωση όπου η διαφορά δεν μπορεί να επιλυθεί διοικητικά, ο φορολογούμενος δικαιούται να ζητήσει από το διοικητικό πρωτοδικείο, είτε με την προσφυγή που ασκεί για τυχόν διαφορές που προέκυψαν από τον έλεγχο είτε με αίτηση που υποβάλλεται μέσα στην προθεσμία για την υποβολή της προσφυγής, τη διαγραφή του ποσού της φορολογητέας ύλης για την οποία έγινε η δήλωση επιφύλαξης. Η συζήτηση της αίτησης/προσφυγής από το διοικητικό πρωτοδικείο προσδιορίζεται, κατά προτίμηση, μέσα σε τρεις μήνες το αργότερο από την κατάθεσή της.

³¹ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1)

Με τον ίδιο τρόπο ο φορολογούμενος μπορεί να καταθέσει επιφύλαξη, η οποία έχει ως αντικείμενο είτε τον χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης, είτε τον εκ νέου υπολογισμό της με μειωμένο φορολογικό συντελεστή κ.λπ.. Η επιφύλαξη αυτή δεν έχει πάντα ως αποτέλεσμα την αναστολή της βεβαίωσης και την είσπραξη του αμφισβητούμενου φόρου. Όταν η επιφύλαξη αυτή γίνει δεκτή από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή το διοικητικό δικαστήριο, γίνεται νέα εκκαθάριση του φόρου της δήλωσης και το επιπλέον ποσό το οποίο βεβαιώθηκε ή καταβλήθηκε τελικά συμψηφίζεται με το φόρο που προκύπτει με βάση τα οριστικά στοιχεία. Σε κάθε άλλη περίπτωση ο επιπλέον φόρος επιστρέφεται στον φορολογούμενο.

10. Η δήλωση υποβάλλεται σε έντυπο που χορηγεί το Δημόσιο.

11. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν ισχύουν για το Ελληνικό Δημόσιο και τις αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες που λειτουργούν ως ειδικά ταμεία.

12. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης, τα δικαιολογητικά και όποια άλλα στοιχεία που συνυποβάλλονται ενώ μπορεί να παραταθεί και η προθεσμία υποβολής της.

1.8 ΔΗΛΩΣΗ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ³²

Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο κάθε φυσικό πρόσωπο, υποχρεούται υποβάλει δήλωση Φ.Α.Π. - ανεξάρτητα από την ιθαγένεια την κατοικία ή την έδρα του, - για την περιουσία του που αποτελείται από ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα ή από εμπράγματα δικαιώματα πάνω σε αυτά εκτός της υποθήκης.

³² ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 34.

Για την επιβολή του φόρου ακίνητης περιουσίας κατά το πρώτο έτος εφαρμογής του νέου νομοσχεδίου, (έτος 2010), και για το λόγο ότι το έτος αυτό ουσιαστικά αποτελεί μεταβατικό στάδιο από το Φ.Μ.Α.Π (1997-2007) και το Ε.Τ.ΑΚ. (1/2007-2010) στο Φ.Α.Π. (1/2010-...), κάθε φυσικό πρόσωπο υποχρεούται να προσκομίσει στην εφορία τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων ετών 2005 έως 2010, οι οποίες περιλαμβάνουν το σύνολο της ακίνητης περιουσίας του την πρώτη Ιανουαρίου 2010. Οι δηλώσεις αυτές συνεξετάζονται και η εικόνα που προκύπτει τελικά από τη σύνθεση των δηλώσεων αυτών αποτελεί τη «**Δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας**» έτους 2010.

Από το 2011 - και για κάθε επόμενο φορολογικό έτος - ως δήλωση φυσικού προσώπου ορίζεται η δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας του προηγούμενου έτους, λαμβάνοντας υπόψη τις όποιες μεταβολές της περιουσιακής ή οικογενειακής κατάστασης που πραγματοποιούνται, και για τις οποίες υποβάλλεται δήλωση στοιχείων ακινήτων το αντίστοιχο έτος.

Το Υπουργείο Οικονομικών επεξεργάζεται μηχανογραφικά όλες τις δηλώσεις των στοιχείων ακινήτων που έχουν καταθέσει οι υπόχρεοι. Κάθε φυσικό πρόσωπο που έχει υποβάλλει δήλωση λαμβάνει γνώση της περιουσιακής του κατάστασης και της φορολογητέας αξίας της με το εκκαθαριστικό σημείωμα του φόρου ακίνητης περιουσίας, το οποίο περιλαμβάνεται ως δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας για το αντίστοιχο έτος.

5. Για τη σύνθεση των δηλώσεων φόρου ακίνητης περιουσίας η διόρθωση ενδεχόμενων τυπικών λαθών και ελλείψεων σε στοιχεία ακινήτων πραγματοποιείται ως ακολούθως³³:

- Στην περίπτωση όπου ένα εμπράγματο δικαίωμα είναι είτε κενό είτε λανθασμένο, τότε το ακίνητο θεωρείται ότι ανήκει στον ιδιοκτήτη – κατά πλήρη κυριότητα - εφόσον το έτος γέννησης του επικαρπωτή για το συγκεκριμένο δικαίωμα είναι κενό.

³³ ΑΡΘΡΑ ΝΟΜΟΥ 3842/10 - 'ΤΟ ΝΕΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΝΟΜΟΣΧΕΔΙΟ' ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ- ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

- Στην περίπτωση κενού στο έτος κατασκευής του ακινήτου στον υπολογισμό της αξίας του λαμβάνεται ο μικρότερος συντελεστής παλαιότητας.
- Στην περίπτωση που το έτος γέννησης του επικαρπωτή έχει συμπληρωθεί με διψήφιο αριθμό τότε αυτός θεωρείται ως η ηλικία του επικαρπωτή κατά το έτος υποβολής της δήλωσης.
- Στην περίπτωση δήλωσης ορόφου ακινήτου ως «δώμα» στον υπολογισμό της αξίας του ακινήτου λαμβάνονται οι συντελεστές που αφορούν τον τέταρτο όροφο.
- Στην περίπτωση κενού στο ποσοστό συνιδιοκτησίας τότε στον υπολογισμό της αξίας του ακινήτου λαμβάνεται το μέγιστο δυνατό ποσοστό εκατό τοις εκατό.
- Στην περίπτωση κενού αριθμού ιδιοκτήτη για τον υπολογισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, το ακίνητο θεωρείται ότι ανήκει στον υπόχρεο.
- Ο υπόχρεος οφείλει μέχρι την τελευταία - για τις δημόσιες υπηρεσίες, - εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της έκδοσης του εκκαθαριστικού σημειώματος, να συμπληρώσει ορθά τα κενά/ λανθασμένα στοιχεία των ακινήτων.
- Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης και του εκκαθαριστικού φόρου ακίνητης περιουσίας, η διαδικασία χορήγησης των απαλλαγών, η διαδικασία σύνθεσης και διόρθωσης της δήλωσης, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια.

1.9 ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ³⁴

Όλα τα νομικά πρόσωπα έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση Φ.Α.Π., με εξαίρεση εκείνα τα νομικά πρόσωπα τα οποία δεν έχουν στην κυριότητά τους ακίνητα ή εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα και έχουν υποβάλλει μία τουλάχιστον φορά δήλωση Φ.Α.Π. Υποχρεούνται όμως να υποβάλλουν νέα δήλωση σε περίπτωση όπου υπάρξει μεταβολή στην περιουσιακή τους κατάσταση. Για τον υπολογισμό του φόρου νομικών προσώπων ισχύουν τα εξής:

1. Η αξία των ακινήτων των νομικών προσώπων φορολογείται με συντελεστή φορολόγησης έξι τοις χιλίοις (6%).
2. Η αξία των ακινήτων ημεδαπών αλλά και αλλοδαπών, νομικών προσώπων ιδιωτικού ή δημοσίου δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που εξυπηρετούν αποδεδειγμένα κοινωφελείς, θρησκευτικούς, φιλανθρωπικούς και εκπαιδευτικούς σκοπούς – με τον όρο της αμοιβαιότητας - φορολογούνται με συντελεστή φορολόγησης τρία τοις χιλίοις (3%).
3. Με συντελεστή ένα τοις χιλίοις (1%) φορολογούνται:
 - α) Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων τα οποία χρησιμοποιούνται για την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από επιχειρήσεις, χωρίς να εξετάζεται το αντικείμενο των εργασιών τους.
 - β) Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων τα οποία χρησιμοποιούνται από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.
 - γ) Η αξία των ακινήτων που περιλαμβάνονται σε ενεργητικό εταιρειών επενδύσεων ακίνητης περιουσίας και Αμοιβαίων Κεφαλαίων Ακίνητης Περιουσίας.

³⁴ ΑΡΘΡΟ 35 ΝΟΜΟΥ 3842/10 - 'ΤΟ ΝΕΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΝΟΜΟΣΧΕΔΙΟ' ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ- ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ.

4. Ο φόρος που αναλογεί στη συνολική αξία των κτισμάτων τα οποία φορολογούνται, πρέπει να αντιστοιχεί τουλάχιστον στην τιμή του ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο, με εξαίρεση τα ημιτελή κτίσματα και τα γεωργικά και κτηνοτροφικά κτήρια.
5. Για τα έτη 2010, 2011 και 2012 η αξία των ακινήτων που χρησιμοποιούνται από ξενοδοχειακές επιχειρήσεις, οποιασδήποτε μορφής, υπάγεται σε φόρο με συντελεστή 0,33%. Στην περίπτωση αυτή δεν εφαρμόζεται το ελάχιστο όριο του ενός ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο επιφάνειας των κτισμάτων.

1.10 ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ³⁵

Κάθε φυσικό πρόσωπο, που έχει ακίνητη περιουσία, η αξία της οποίας είναι μεγαλύτερη των 400.000 ευρώ, υποχρεούται σε καταβολή Φ.Α.Π.

Στο άρθρο 36 του νομοσχεδίου προβλέπονται τα εξής:

1. Η ακίνητη περιουσία κάθε φυσικού προσώπου φορολογείται χωριστά.
2. Στη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας κάθε φυσικού προσώπου, επιβάλλεται φόρος, το ποσό του οποίου υπολογίζεται με βάση την κλίμακα του παρακάτω πίνακα³⁶:

³⁵ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 36.

³⁶ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1)

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

Όπως βλέπουμε από τα στοιχεία του πίνακα με τη νέα ρύθμιση απαλλάσσονται του ετήσιου φόρου ακινήτων όλοι όσοι είναι κύριοι ακινήτων συνολικής αντικειμενικής αξίας έως 400.000 ευρώ. Απ' την άλλη πλευρά όσοι έχουν ακίνητα στην Ελλάδα συνολικής αξίας από 400.000 έως 500.000 ευρώ, θα πληρώνουν ετησίως στο κράτος 0.1% φόρο για το ποσό άνω των 400.000 ευρώ³⁷.

Δηλαδή για ακίνητα αντικειμενικής αξίας 450.000 ευρώ, ο ετήσιος φόρος θα είναι 50.00 ευρώ και για ακίνητα 500.000 ευρώ, ο φόρος θα είναι 100.00 ευρώ. Όσοι έχουν ακίνητα στην Ελλάδα αξίας 600.000 ευρώ, θα πληρώνουν ετησίως στο κράτος φόρο 400.00 ευρώ. Οι κύριοι ακινήτων αξίας 700.000 ευρώ, θα πληρώνουν ετησίως στο κράτος 1000 ευρώ φόρο. Τέλος οι κύριοι ακινήτων αξίας 800.000 ευρώ, θα πληρώνουν ετησίως στο κράτος 1.900 ευρώ³⁸.

Οι κύριοι ακινήτων αξίας 800.000 ευρώ και άνω θα καταβάλλουν ετησίως φόρο 1% επί του τμήματος της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων τους που είναι πάνω απ' τα 800.000 ευρώ. Δηλαδή, ο κύριος ακινήτων αντικειμενικής αξίας 1.000.000 ευρώ, θα καταβάλλει για τα πρώτα 800.000 ευρώ, φόρο 1.900 ευρώ και για τις υπόλοιπες 200.000

³⁷ Χρ. Ηλιόπουλος

³⁸ Χρ. Ηλιόπουλος

ευρώ αξίας των ακινήτων του, φόρο 2.000 ευρώ, επομένως συνολικά $1.900+2.000=3.900$ ευρώ.

3. Ειδικά για τα έτη **2010, 2011 και 2012** για φορολογητέα αξία περιουσίας μεγαλύτερη των πέντε εκατομμυρίων (5.000.000,00) ευρώ, ο συντελεστής φορολόγησης ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του συνόλου της περιουσιακής αξίας.

1.11 ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ³⁹

1. Για την νομικά πρόσωπα ο φόρος που τους αναλογεί καταβάλλεται σε τρεις ισόποσες διμηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες πρέπει να καταβληθούν την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα των διμήνων που ακολουθούν.

2. Εάν ένα νομικό πρόσωπο υποβάλλει δήλωση χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή της πρώτης δόσης, η δήλωση αυτή θεωρείται αυτομάτως απαράδεκτη και δεν έχει νόμιμη ισχύ.

³⁹ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 37.

1.12 ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ⁴⁰

1. Για τα φυσικά πρόσωπα ο φόρος που αναλογεί πρέπει να καταβληθεί σε τρεις ισόποσες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου και η καθεμία από τις επόμενες την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τρίτου και πέμπτου μήνα, αντίστοιχα, από τη βεβαίωση του φόρου.

2. Αν η βεβαίωση του φόρου πραγματοποιηθεί τους μήνες Αύγουστο και Σεπτέμβριο του ίδιου έτους, τότε καταβάλλεται σε δύο ίσες δόσεις από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου και η δεύτερη μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τρίτου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου.

3. Αν ο φόρος βεβαιώνεται το μήνα Οκτώβριο του ίδιου έτους και μετά, τότε ο φόρος καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου.

4. Αν το συνολικό ποσό της οφειλής υπολογισθεί αθροιστικά και προκύψει μέχρι διακόσια πενήντα ευρώ, τότε για όλους τους υπόχρεους θα πρέπει να καταβληθεί μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση του φόρου.

⁴⁰ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 38.

1.13 ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ⁴¹

Για την επιβολή των πρόσθετων φόρων και των προστίμων των νομικών προσώπων από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του φορολογικού νόμου.

1.14 ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ⁴²

Για την επιβολή των πρόσθετων φόρων και προστίμων των φυσικών προσώπων από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του Ν. 2523/1997. Σε περίπτωση όπου έχει ήδη επιβληθεί πρόστιμο για η δήλωση στοιχείων ακινήτων, δεν επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο όταν δεν έχει προκύψει διαφορά φόρου για καταβολή. Ως αφετηρία για την επιβολή των πρόσθετων φόρων και προστίμων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου ορίζεται η επομένη της καταληκτικής ημερομηνίας υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτων του τρέχοντος έτους.

1.15 ΜΕΤΑΓΡΑΦΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ⁴³

Οι δηλώσεις καταχωρούνται από τον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας σε βιβλία μεταγραφής φορολογικών δηλώσεων. Η καταχώριση των

⁴¹ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 39.

⁴² ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 40.

⁴³ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 43

φορολογικών δηλώσεων πραγματοποιείται στα βιβλία μεταγραφής δηλώσεων, με βάση τη χρονολογική σειρά υποβολής τους.

1.16 ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ⁴⁴

Ο προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας βεβαιώνει το φόρο, είτε πρόκειται για αρχικό είτε για πρόσθετο, ως εξής:

- α) βάσει των δηλώσεων που υποβάλλονται ή συντίθενται μηχανογραφικά,
- β) βάσει των φύλλων ελέγχου, εφόσον αυτά έχουν οριστικοποιηθεί είτε με διοικητική επίλυση της διαφοράς είτε λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής σε διοικητικό δικαστήριο,
- γ) βάσει οριστικών αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων ή πρακτικών δικαστικού συμβιβασμού.

Για τη βεβαίωση του φόρου ακίνητης περιουσίας ο προϊστάμενος Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας συντάσσει έναν χρηματικό κατάλογο μέσα σε προθεσμία δύο μηνών από τη λήξη του μήνα που αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης και όχι αργότερα από τρία έτη μετά από το τέλος του έτους στο οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος αυτός. Η παράλειψη βεβαίωσης του φόρου σε προθεσμία δύο μηνών αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα, το οποίο τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικα.

Εάν το ποσό που οφείλεται προς την εφορία, με βάση οποιονδήποτε νόμιμο τίτλο, είναι μικρότερο των είκοσι επτά ευρώ ανά σύνολο δήλωσης τότε αυτό δεν βεβαιώνεται.

⁴⁴ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 44

προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας πραγματοποιεί νέα εκκαθάριση φόρου και ανακοινώνει με συμπληρωματική βεβαίωση τον επιπλέον φόρο που τυχόν οφείλεται ή την έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε.

51

του αμφισβητούμενου κύριου και πρόσθετου φόρου.

Το ποσό αυτό βεβαιώνεται πριν τη διαβίβαση της προσφυγής στο διοικητικό δικαστήριο και καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα.

Φόρος που έχει ήδη βεβαιωθεί με βάσει οριστική απόφαση διοικητικού πρωτοδικείου, αφαιρείται ή επιστρέφεται ανάλογα με την περίπτωση. Τυχόν άσκηση έφεσης από το μέρος του Δημοσίου κατά οριστικών αποφάσεων διοικητικών πρωτοδικείων δεν αναστέλλει, σε καμιά περίπτωση, τη διαδικασία της αφαίρεσης των ποσών που βεβαιώθηκαν ή της επιστροφής των ποσών που καταβλήθηκαν από τον ενάγοντα φορολογούμενο.

Βάσει των αποφάσεων των διοικητικών εφετείων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, ο προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας πραγματοποιεί νέα εκκαθάριση φόρου και ανακοινώνει με συμπληρωματική βεβαίωση τον επιπλέον φόρο που τυχόν οφείλεται ή την έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε.

51

1.17 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ-ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ⁴⁵

Για την καταχώριση των δηλώσεων που υποβάλλονται, την έκδοση των πράξεων επιβολής του φόρου, τον έλεγχο, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των υπολοίπων εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος εκτός από τις περιπτώσεις που ορίζεται διαφορετικά.

Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο δέκα ετών από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης των νομικών προσώπων ή του έτους σύνθεσης της δήλωσης για τα φυσικά πρόσωπα, καθώς το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο μίας δεκαετίας.

Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου, για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, για τις υποθέσεις που αφορούν σε επίδικα ακίνητα μεταξύ του φορολογούμενου, -νομικού ή φυσικού προσώπου- και του Ελληνικού Δημοσίου, σχετικά με το ιδιοκτησιακό καθεστώς των ακινήτων αυτών, παρατείνονται μέχρι και έξι μήνες από τη δημοσίευση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης.

⁴⁵ ΑΡΘΡΟ 45 ΝΟΜΟΥ 3842/10 - 'ΤΟ ΝΕΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΝΟΜΟΣΧΕΔΙΟ' ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ- ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ.

1.18 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΑΠΟΡΡΗΤΟ⁴⁶

Οι δηλώσεις Φόρου Ακίνητης Περιουσίας χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για φορολογικούς σκοπούς και δεν επιτρέπεται η χρησιμοποίησή τους για δίωξη εκείνου που υπέβαλε τη δήλωση για παράβαση των νομοθετικών διατάξεων.

Οι δηλώσεις Φόρου Ακίνητης Περιουσίας είναι απόρρητες και δεν επιτρέπεται η γνωστοποίησή τους σε οποιονδήποτε άλλον, εκτός από τον φορολογούμενο τον οποίο αφορούν και μόνο αυτόν.

Κατ' εξαίρεση επιτρέπεται:

α) Η χορήγηση στοιχείων των φορολογούμενων στις υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών και στους ορκωτούς εκτιμητές για την άσκηση των καθηκόντων τους.

β) Η χορήγηση στοιχείων σε δημόσιες υπηρεσίες, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και οργανισμούς που έχουν αρμοδιότητα διαχείρισης, παρακολούθησης ή ελέγχου των οποιονδήποτε χρηματοδοτήσεων, ενισχύσεων ή επιδοτήσεων που καταβάλλονται σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα και φορείς και προέρχονται από εθνικούς ή κοινοτικούς πόρους, για την άσκηση αποκλειστικά των παραπάνω αρμοδιοτήτων τους⁴⁷.

⁴⁶ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 46

⁴⁷ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ - ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ- ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΜΕΓΑΛΗΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

γ) Η χορήγηση στοιχείων στα Γραφεία και τα μέλη του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, καθώς και στους δικηγόρους του Δημοσίου και των Ν.Π.Δ.Δ., για την υποστήριξη των δικαιωμάτων του Δημοσίου ή των Ν.Π.Δ.Δ.

δ) Η χορήγηση στοιχείων σε δικαστική αρχή, εάν έχει διαταχθεί με δικαστική απόφαση κύρια ανάκριση, προανάκριση ή τουλάχιστον προκαταρκτική εξέταση.

ε) Η χορήγηση στοιχείων των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων του πτωχού στο σύνδικο της πτώχευσης.

Η παραβίαση του φορολογικού απορρήτου όπως ορίσθηκε αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα που τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του πειθαρχικού δικαίου και ποινικό αδίκημα που τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Ποινικού Κώδικα για παράβαση καθήκοντος.

Οι ευθύνες που προκύπτουν βαρύνουν και τα υπαλληλικά πρόσωπα, και συγκεκριμένα εκείνα τα οποία νόμιμα λαμβάνουν γνώση φορολογικών απορρήτων και τα χρησιμοποιούν ακολούθως για σκοπό διαφορετικό από εκείνο επιτρέπει ο νόμος ή τα ανακοινώνουν με κάθε τρόπο, άμεσο ή έμμεσο, σε τρίτους. Έτσι, όλα τα εμπλεκόμενα πρόσωπα τιμωρούνται με ποινή φυλάκισης έως και έξι μήνες μετά από καταγγελία του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή του αρμόδιου επιθεωρητή προς τον εισαγγελέα πλημμελειοδικών στην περιφέρεια του οποίου ανήκει η δημόσια οικονομική υπηρεσία. Τέλος με πράξη επίσης του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας επιβάλλεται πρόστιμο μετά την τελεσιδικία της απόφασης του ποινικού δικαστηρίου.

1.19 ΕΥΘΥΝΕΣ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΤΩΝ ΤΕΛΕΥΤΑΙΩΝ ΚΥΡΙΩΝ Ή ΕΠΙΚΑΡΠΩΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΚΑΙ ΕΥΘΥΝΕΣ ΑΛΗΘΙΝΩΝ ΚΥΡΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ⁴⁸

Οι τελευταίοι κύριοι ή επικαρπωτές των ακινήτων θεωρούνται ως οι κατεξοχήν υπεύθυνοι, μαζί με τους υπόχρεους, για την πληρωμή του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας που συνοδεύουν τα ακίνητα αυτά, με την προϋπόθεση ότι ο Φόρος Ακίνητης Περιουσίας βεβαιώθηκε σε βάρος του υπόχρεου με τίτλο, ο οποίος ισχύει και για τον τελευταίο κάτοχο του ακινήτου. Τα πρόσωπα αυτά έχουν το δικαίωμα να ασκήσουν τα δικαιώματα του υπόχρεου, μόνο ως προς την ακύρωση ή τροποποίηση των οριστικών πράξεων του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, ακόμη και μετά τη πάροδο της νόμιμης προθεσμίας, οπωσδήποτε όμως μέσα σε ένα έτος από την ειδοποίησή τους -με αποστελλόμενο έγγραφο- για πληρωμή από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία.

Ο φόρος που επιβάλλεται για το ακίνητο υπολογίζεται ύστερα από διαχωρισμό από τον ολικό φόρο που αναλογεί στο σύνολο της ακίνητης περιουσίας. Ο διαχωρισμός αυτός γίνεται από τον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας.

Οι νόμιμοι εκπρόσωποι εκείνων που οφείλουν να καταβάλλουν φόρο Ακίνητης Περιουσίας, το νομικό πρόσωπο που έχει ορισθεί να εκτελέσει τη διαθήκη ορισμένης κληρονομιαίας περιουσίας, η οποία τελεί υπό εκκαθάριση, και ταυτόχρονα έχουν ορισθεί νομικά πρόσωπα με τον όρο να εκτελέσουν κοινωφελή ή φιλανθρωπικά έργα, ο εκκαθαριστής ή προσωρινός διαχειριστής νομικού προσώπου που έχει τεθεί σε εκκαθάριση ή βρίσκεται κάτω από αναγκαστική διαχείριση, καθώς και ο σύνδικος της

⁴⁸ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 47

πτώχευσης ευθύνονται, μαζί με τους υπόχρεους, για την πληρωμή των πρόσθετων φόρων που οφείλονται σε δικές τους πράξεις ή παραλείψεις.

Η αρμόδια φορολογική αρχή υποχρεούται να δείχνει σχετική επιείκεια προς το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, -που υπόκεινται σε φορολογία ακίνητης περιουσίας,- και της οποίας η πλειοψηφία των μετοχών, μεριδίων, ή συμμετοχών, ανήκουν άμεσα ή έμμεσα σε φυσικό πρόσωπο ή και σε συζύγους ή συγγενείς μέχρι δευτέρου βαθμού, εφόσον από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η κτήση της κυριότητας από το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, είχε σκοπό να καταστρατηγηθούν οι φορολογικές διατάξεις και να αποφευχθεί ή να μειωθεί η φορολόγηση της ακίνητης περιουσίας. Στις περιπτώσεις αυτές υποκείμενο φορολόγησης θεωρείται το φυσικό πρόσωπο και επιβάλλεται σε βάρος του η σχετική φορολογία. Το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα ευθύνεται κατά τον ίδιο τρόπο με το φυσικό πρόσωπο, για το φόρο που επιβάλλεται σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο.

1.20 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΩΝ, ΥΠΟΘΗΚΟΦΥΛΑΚΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΩΝ ΚΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΚΩΝ ΓΡΑΦΕΙΩΝ⁴⁹

Απαγορεύεται ρητά η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου, με το οποίο μεταβιβάζεται είτε με αντάλλαγμα είτε με χαριστική αιτία η κυριότητα ακινήτου καθώς και η μεταβίβαση ή η δημιουργία εμπραγμάτων δικαιωμάτων σε αυτό, αν δεν επισυναφθεί από τον συμβολαιογράφο μαζί με το συμβόλαιο, πιστοποιητικό του αρμόδιου προϊσταμένου Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, με το οποίο θα πιστοποιείται

⁴⁹ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ Ι), ΑΡΘΡΟ 48

ότι το ακίνητο έχει δηλωθεί στη δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας και έχει καταβληθεί ο αντίστοιχος φόρος που αναλογεί στην αξία του για τα δύο προηγούμενα από τη μεταβίβαση έτη.

Οι αρμόδιοι φύλακες των μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων υποχρεούνται να αρνηθούν τη μεταγραφή ή την καταχώριση στα κτηματολογικά βιβλία συμβολαιογραφικού εγγράφου σύμφωνα με το περιεχόμενο του οποίου μεταβιβάζεται με αντάλλαγμα ή με χαριστική αιτία η κυριότητα ενός ακινήτου ή μεταβιβάζονται ή δημιουργούνται εμπράγματα δικαιώματα σε αυτό, χωρίς να προσκομίζεται το πιστοποιητικό της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου.

1.21 ΚΥΡΩΣΕΙΣ⁵⁰

Οι συμβολαιογράφοι, οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους, επιβαρύνονται με πρόστιμο που ορίζεται σε τρεις χιλιάδες ευρώ, για κάθε παράβαση. Τα πρόστιμα αυτά επιβάλλονται με ιδιαίτερη πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. η οποία είναι αρμόδια για τη φορολογία της συγκεκριμένης συμβολαιογραφικής πράξης. Εάν προκύψει διοικητική επίλυση της διαφοράς το πρόστιμο που επιβλήθηκε μειώνεται στο ένα τρίτο του αρχικού.

Στην περίπτωση όπου ένα ακίνητο δηλώνεται εκπρόθεσμα και εφόσον ζητηθεί το πιστοποιητικό σε διάστημα ενός εξαμήνου από την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο του με αυτό που αναλογεί με βάση την υποβληθείσα δήλωση φόρου για το ακίνητο.

⁵⁰ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 49

1.22 ΜΗ ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΤΡΙΤΩΝ - ΕΞΟΥΣΙΟΔΟΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ⁵¹

Κανένας άλλος φόρος, τέλος, δικαίωμα ή εισφορά για λογαριασμό του Δημοσίου ή τρίτου δεν δηλώνεται μαζί με το φόρο που επιβάλλεται σύμφωνα με το νέο νομοσχέδιο. Ο φόρος που επιβάλλεται δεν λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων.

Ο Υπουργός Οικονομικών με αποφάσεις του, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης:

α) προσδιορίζει, εγκρίνει και δίνει εντολές για κάθε δαπάνη που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 27 έως 50 του νομοσχεδίου, και καταλογίζεται στα έξοδα βεβαίωσης των άμεσων φόρων,

β) καθορίζει όσα σχετίζονται με την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 27 έως 50 του νομοσχεδίου και κάθε άλλη γενικότερη λεπτομέρεια που σχετίζεται με την εφαρμογή τους⁵².

⁵¹ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 50

⁵² ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ - ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ- ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΜΕΓΑΛΗΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

1.23 ΔΗΛΩΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ⁵³

Τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή τους, για τις ανάγκες συμπλήρωσης της δήλωσης στοιχείων ακινήτων, αναγράφονται στη δήλωση από τα ακόλουθα πρόσωπα:

α) τον κύριο του ακινήτου, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου,

β) τον κύριο του ακινήτου, από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης καταδίκης ή της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία,

γ) τον υπερθεματιστή, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης, σε περιπτώσεις πλειστηριασμού,

δ) τους κληρονόμους ακίνητης περιουσίας και συγκεκριμένα:

δα) από τους εκ διαθήκης κληρονόμους κατά το ποσοστό τους, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου έτους,

δβ) από τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους κατά το ποσοστό τους, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου έτους,

⁵³ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 51

ε) από όσους έχουν αποκτήσει ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της δήλωσης έτους,

στ) τον νομέα επίδικων ακινήτων,

ζ) τον εκ προσυμφώνου αγοραστή ακινήτου στις περιπτώσεις σύνταξης προσυμφώνου με αυτοσύμβαση, με εξαίρεση τα εργολαβικά προσύμφωνα,

η) τους δικαιούχους διαμερίσματος - κατοικίας του Οργανισμού Εργατικής Κατοικίας (Ο.Ε.Κ.), οι οποίοι τα έχουν παραλάβει χωρίς οριστικά παραχωρητήρια,

θ) τον υπόχρεο γονέα, για την ακίνητη περιουσία των προστατευόμενων τέκνων του, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. Τέκνο το οποίο έχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος πρέπει να υποβάλει αυτοτελώς δήλωση στοιχείων ακινήτων,

ι) τον κηδεμόνα, για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς για όσο διάστημα τη διαχειρίζεται,

ια) τον εκτελεστή διαθήκης, για την κληρονομιαία ακίνητη περιουσία για όσο διάστημα τη διαχειρίζεται και τη διοικεί,

ιβ) τον σύνδικο της πτώχευσης, για την πτωχευτική ακίνητη περιουσία,

ιγ) τον μεσεγγυούχο ακίνητης περιουσίας.

Από το έτος 2011 και για τα επόμενα έτη, για την εφαρμογή του παρόντος νόμου, υπόχρεος σε δήλωση στοιχείων ακινήτων είναι ο εργολάβος για ακίνητα τα οποία συμφωνήθηκε να μεταβιβασθούν και δεν έχουν μεταβιβαστεί από τον οικοπεδούχο στον εργολάβο ή σε τρίτα πρόσωπα τα οποία θα υποδείξει, εφόσον έχουν περάσει τρία έτη

από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας ή τα ακίνητα αυτά έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί με οποιονδήποτε τρόπο εντός των τριών αυτών ετών από τον εργολάβο.

Από το έτος 2011 και για κάθε επόμενο, τα φυσικά πρόσωπα υποχρεούνται να υποβάλλουν τη δήλωση στοιχείων ακινήτων ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. τους, με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκλήρωση μέσα σε έντεκα εργάσιμες ημέρες. Ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής δήλωσης για το ψηφίο 1 ορίζεται η 15η Φεβρουαρίου του οικείου έτους.

Από το έτος 2011 και για κάθε επόμενο, τα νομικά πρόσωπα υποχρεούνται να υποβάλλουν τη δήλωση στοιχείων ακινήτων ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. τους, με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκλήρωση μέσα σε έντεκα εργάσιμες ημέρες. Ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής δήλωσης για το ψηφίο 1 ορίζεται η 15η Μαΐου του οικείου έτους.»

Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων, τον έλεγχό τους και την εξακρίβωση αυτών που δεν έχουν υποβάλει δηλώσεις είναι ο προϊστάμενος της αρμόδιας για τη φορολογία εισοδήματος Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας του υποχρέου την 1η Ιανουαρίου του έτους δημιουργίας της φορολογικής υποχρέωσης.

Η υποχρέωση του φορολογουμένου για την υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων δεν παραγράφεται.

Οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για φορολογικούς σκοπούς και δεν επιτρέπεται η χρησιμοποίησή τους για δίωξη εκείνου που υπέβαλε τη δήλωση, για παράβαση των κειμένων διατάξεων.

Οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων είναι απόρρητες και δεν επιτρέπεται η γνωστοποίησή τους σε οποιονδήποτε άλλον εκτός από τον φορολογούμενο στον οποίο αφορούν αυτές⁵⁴.

⁵⁴ ΑΡΘΡΑ ΝΟΜΟΥ 3842/10 - 'ΤΟ ΝΕΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΝΟΜΟΣΧΕΔΙΟ' ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ- ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ.

Κατ' εξαίρεση επιτρέπεται, αποκλειστικά και μόνο:

α) Η χορήγηση στοιχείων στις υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών και στους ορκωτούς εκτιμητές για την άσκηση των καθηκόντων τους, καθώς και στις περιπτώσεις που ορίζονται από το άρθρο 1445 του Αστικού Κώδικα.

β) Η χορήγηση στοιχείων σε δημόσιες υπηρεσίες, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και οργανισμούς που έχουν αρμοδιότητα διαχείρισης, παρακολούθησης ή ελέγχου των πάσης φύσεως χρηματοδοτήσεων, ενισχύσεων ή επιδοτήσεων που καταβάλλονται σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα και φορείς και προέρχονται από εθνικούς ή κοινοτικούς πόρους, για την άσκηση αποκλειστικά των παραπάνω αρμοδιοτήτων τους.

γ) Η χορήγηση στοιχείων στα Γραφεία και τα μέλη του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους για την υποστήριξη των δικαιωμάτων του Δημοσίου ή για την απόκρουση των δικαστικών αξιώσεων τρίτων προσώπων, που στρέφονται κατά του δημοσίου.

δ) Η χορήγηση στοιχείων σε δικαστική αρχή, με την προϋπόθεση να έχει διαταχθεί κύρια ανάκριση, προανάκριση ή τουλάχιστον προκαταρκτική εξέταση.

ε) Η χορήγηση στοιχείων των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων του πτωχού στον σύνδικο της πτώχευσης.

Η παραβίαση του φορολογικού απορρήτου της παραγράφου αυτής συνιστά πειθαρχικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις οικείες διατάξεις του πειθαρχικού δικαίου και ποινικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις διατάξεις του Ποινικού Κώδικα για παράβαση καθήκοντος.

Οι ευθύνες του προηγούμενου εδαφίου αφορούν και τα πρόσωπα, που είναι υπάλληλοι κατά την έννοια του άρθρου 13 του Ποινικού Κώδικα, τα οποία νόμιμα λαμβάνουν γνώση φορολογικών απορρήτων και τα χρησιμοποιούν για σκοπό διαφορετικό από εκείνον που επιτρέπει ο νόμος ή τα ανακοινώνουν με κάθε τρόπο, άμεσο ή έμμεσο, σε τρίτα πρόσωπα. Τα λοιπά πρόσωπα τιμωρούνται με ποινή φυλάκισης μέχρι έξι μήνες μετά από έγκληση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας ή του αρμόδιου επιθεωρητή προς τον εισαγγελέα πλημμελειοδικών στην περιφέρεια του οποίου υπάγεται η δημόσια οικονομική υπηρεσία και με το πρόστιμο που ορίζεται στο Ν. 2523/1997, το οποίο επιβάλλεται με ενέργεια του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μετά την τελεσιδικία της απόφασης του ποινικού δικαστηρίου.

Για τα υπόλοιπα θέματα τα οποία δεν ορίζονται ρητά σε άλλες διατάξεις, και αφορούν τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Σε περίπτωση μη υποβολής, εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης στοιχείων ακινήτων εφαρμόζονται οι διατάξεις του Ν. 2523/1997, όπως ισχύουν.

1.24 ΠΕΡΙΟΥΣΙΟΛΟΓΙΟ ΑΚΙΝΗΤΩΝ⁵⁵

Ως Περιουσιολόγιο Ακινήτων ορίζεται το σύνολο της ακίνητης περιουσίας κάθε φυσικού ή νομικού προσώπου, η οποία αποτελείται από τα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης των ακινήτων, καθώς και το δικαίωμα της αποκλειστικής χρήσης θέσεων στάθμευσης, βοηθητικών χώρων και κολυμβητικών δεξαμενών που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, πλωτής,

⁵⁵ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 52

δώματος ή ακάλυπτου χώρου οικοδομής των πιο πάνω ακινήτων *την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους φορολογίας.*

Το Περιουσιολόγιο Ακινήτων προκύπτει από τη μηχανογραφική διαχείριση των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων των ετών 2005 έως 2008 που είχαν υποβληθεί από τα φορολογούμενα φυσικά και νομικά πρόσωπα. Ως έτος δημιουργίας του Περιουσιολογίου Ακινήτων ορίστηκε έτος 2008.

Το Περιουσιολόγιο Ακινήτων ενημερώνεται μέσω των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων, οι οποίες υποβάλλονται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο Ν. 3427/2005, όπως ισχύει. Το περιεχόμενο του Περιουσιολογίου Ακινήτων είναι απόρρητο και το περιεχόμενο του Περιουσιολογίου Ακινήτων διαφυλάσσεται και διατηρείται από το Υπουργείο Οικονομικών.

Ο Υπουργός Οικονομικών με αποφάσεις του, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης, προσδιορίζει, εγκρίνει και δίνει εντολές για κάθε δαπάνη που είναι αναγκαία για την εκτέλεση και εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου, η οποία καταλογίζεται στα έξοδα βεβαίωσης των άμεσων φόρων, και καθορίζει κάθε αναγκαία λεπτομέρεια και γενικά όσα αφορούν την εκτέλεση των παραπάνω διατάξεων⁵⁶.

⁵⁶ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ - ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ- ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΜΕΓΑΛΗΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

1.25 ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΕΝΙΑΙΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΕΤΟΥΣ 2008⁵⁷

Το άρθρο αυτό αναφέρεται στα πρόσωπα –φυσικά ή νομικά – τα οποία δεν κατέβαλλαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην οποία εντάσσεται το σύνολο της ακίνητης περιουσίας τους,, το φόρο που αντιστοιχούσε στο Ενιαίο Τέλος Ακινήτων έτους 2008, λόγω μη έκδοσής εκκαθαριστικού ενιαίου τέλους ακινήτων. Έτσι, το άρθρο 53 του Ν.3842/2010 προβλέπει τα εξής:

Φυσικά πρόσωπα για τα οποία δεν εκδόθηκε εκκαθαριστικό ενιαίου τέλους ακινήτων έτους 2008 έως και τις 30ή Απριλίου 2010, ενώ ήταν υπόχρεα σε τέλος σύμφωνα τον Ν. 3634/2008, υποχρεούνται να υποβάλλουν στην αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία δήλωση στοιχείων ακινήτων έτους 2008 έως και τη 15η Ιουνίου 2010, προκειμένου να δηλώσουν την ακίνητη περιουσία τους κατά την 1η Ιανουαρίου του 2008, χωρίς την επιβολή κυρώσεων.

2. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται η διαδικασία εφαρμογής και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια ενώ μπορεί να παρατείνονται, υπό προϋποθέσεις, οι προθεσμίες της παραγράφου 1 του άρθρου.

⁵⁷ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 53

1.26 ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΝΙΑΙΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ⁵⁸

Στα νομικά πρόσωπα, τα οποία δεν υπέβαλαν αρχικές δηλώσεις ενιαίου τέλους ακινήτων εντός τριών μηνών από την καταληκτική προθεσμία υποβολής της δήλωσης, επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο χιλίων πεντακοσίων ευρώ. Το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης η οποία ακολούθως καταχωρείται και κοινοποιείται αρμοδίως. Σε περίπτωση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή δικαστικού συμβιβασμού, το πρόστιμο περιορίζεται στο ένα τρίτο (1/3) της αξίας του, δηλαδή στα πεντακόσια ευρώ. Για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, τη βεβαίωση και την καταβολή του προστίμου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του Ν. 2523/1997, όπως ισχύουν. Σε περίπτωση όπου αποδειχθεί ανυπαρξία της παράβασης το πρόστιμο διαγράφεται αυτομάτως. Η πράξη διαγραφής για να είναι νόμιμη πρέπει να περιέχει πλήρη και ειδική αιτιολογία για την ανυπαρξία της παράβασης αυτής.

1.27 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗ ΔΙΑΤΑΞΗ⁵⁹

α) Αν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος νόμου έχει επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικός συμβιβασμός ή αν επιτευχθεί, διοικητικός συμβιβασμός εν μέσω του διοικητικού πρωτοδικείου, σε υπόθεση που εκκρεμούσε κατά τη δημοσίευση του άρθρου αυτού, τότε το πρόστιμο περιορίζεται στο ποσό των πεντακοσίων ευρώ.

⁵⁸ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 54.

⁵⁹ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 55

Για τη διαφορά μεταξύ του ποσού αυτού και του ποσού που βεβαιώθηκε συντάσσεται Ατομικό Φύλλο Έκπτωσης. Το ποσό της έκπτωσης αυτής επιστρέφεται ή συμψηφίζεται, ανάλογα με την περίπτωση.

β) Σε περίπτωση που έχει ήδη εκδοθεί πράξη επιβολής προστίμου, δεν έχει επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικός συμβιβασμός και η πράξη επιβολής προστίμου έχει καταστεί οριστική μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος άρθρου, τότε συντάσσεται Ατομικό Φύλλο Έκπτωσης για ποσό που προκύπτει από τη διαφορά μεταξύ του ποσού που έχει βεβαιωθεί και αυτού που προβλέπεται, σε περίπτωση που δεν προέκυψε διοικητική επίλυση της διαφοράς. Το ποσό αυτό τελικά επιστρέφεται ή συμψηφίζεται, ανάλογα με την περίπτωση.

Το Ατομικό Φύλλο Έκπτωσης συντάσσεται απ' τους αρμόδιους υπαλλήλους μετά από υποβολή αίτησης του υπόχρεου, μέχρι τις 30 Σεπτεμβρίου.

1.28 ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΟΥ ΕΝΙΑΙΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ⁶⁰

Από το έτος 2010 καταργήθηκε το Ενιαίο Τέλος Ακινήτων, και κατά συνέπεια, οι σχετικές διατάξεις του Ν. 3634/2008.

2. Οι καταργούμενες αυτές διατάξεις της προηγούμενης είναι δυνατό να εφαρμοσθούν και μετά την 1η Ιανουαρίου 2010 σε υποθέσεις Ενιαίου Τέλους Ακινήτων, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση προέκυψε μέχρι την κατάργησή τους. Για τις υποθέσεις αυτές διατηρούνται σε ισχύ οι διατάξεις του Ν. 3634/2008.

⁶⁰ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 56

1.29 ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ⁶¹

Το νέο Νομοσχέδιο για το Φ.Α.Π., που ψηφίστηκε στη βουλή τον Απρίλιο του 2010, (Ν.3842/2010) προβλέπει έναν ειδικό φόρο ακινήτων ο οποίος αφορά την φορολογία ακίνητης περιουσίας νομικών προσώπων και γενικότερα νομικών οντοτήτων.

Πιο συγκεκριμένα οι νεότερες αλλαγές έχουν ως εξής:

1. Ειδικός φόρος επί των ακινήτων:

Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που έχουν εμπράγματα δικαιώματα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητα τα οποία βρίσκονται στην Ελλάδα, υποχρεούνται να καταβάλλουν στην εφορία ειδικό ετήσιο φόρο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό του συνόλου της αξίας τους, όπως προσδιορίζεται στο άρθρο 17 του νόμου.

Από την υποχρέωση αυτή εξαιρούνται, ανεξάρτητα από τη χώρα στην οποία έχουν την έδρα τους και 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 οποιαδήποτε δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών στην Ελλάδα, εφόσον κατά το τρέχον οικονομικό έτος τα ακαθάριστα έσοδα από τη δραστηριότητά αυτή είναι μεγαλύτερα των

⁶¹ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ Ι), ΑΡΘΡΟ 57

ακαθάριστων εσόδων από ακίνητα. Στα ακαθάριστα έσοδα από ακίνητα δεν υπολογίζονται τα έσοδα από ακίνητα, τα οποία χρησιμοποιούν οι ίδιες οι εταιρείες αποκλειστικά και μόνο για την άσκηση της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας.

Στην εξαίρεση αυτή συμπεριλαμβάνονται, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους στην Ελλάδα και για διάστημα επτά ετών από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας, και εταιρείες οι οποίες ανεγείρουν κτήρια ή άλλες εγκαταστάσεις που πρόκειται να χρησιμοποιήσουν για την άσκηση βιομηχανικών, τουριστικών ή εμπορικών γενικότερα δραστηριοτήτων. Η εξαίρεση της προηγούμενης παραγράφου αφορά τα ακίνητα στα οποία πρόκειται να λειτουργήσει η βιομηχανική, τουριστική ή εμπορική επιχείρηση και αναιρείται αναδρομικά, αν η εταιρεία δεν προβεί στην έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης, μέσα σε επτά έτη από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας ή αν τα ακίνητα μεταβιβασθούν, εκμισθωθούν, παραχωρηθούν δωρεάν, χρησιμοποιηθούν προς εκμετάλλευση από την εταιρεία ή κατά οποιονδήποτε άλλο τρόπο, πριν τη συμπλήρωση δεκαετίας από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας.

γ) Ναυτιλιακές επιχειρήσεις που έχουν εγκαταστήσει γραφεία στην Ελλάδα και πλοιοκτήτριες εταιρείες εμπορικών πλοίων για τα ακίνητα που χρησιμοποιούν στην Ελλάδα αποκλειστικά 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, 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 εξυπηρετούν στην Ελλάδα σκοπούς κοινωφελείς, πολιτιστικούς, θρησκευτικούς, εκπαιδευτικούς για τα ακίνητα που χρησιμοποιούν 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 επιφέρουν κανένα εισόδημα.

Από την υποχρέωση αυτή εξαιρούνται, - 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 ιδιοκτησίας 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 και εφόσον αυτό εξυπηρετεί αποδεδειγμένα στην Ελλάδα κοινωφελείς σκοπούς, για τα ακίνητα που χρησιμοποιούνται για το σκοπό αυτό.

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, 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 ένα μέρος των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των 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, για το ποσοστό συμμετοχής της.

Αν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των εταιρειών ανήκουν σε πιστωτικά ιδρύματα περιλαμβανομένων και των ταμειωτηρίων 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 όσα προαναφέρθηκαν 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, τότε δεν απαιτείται περαιτέρω δήλωση των φυσικών προσώπων όσον αφορά το ποσοστό συμμετοχής τους.

Αν το σύνολο ή μέρος των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων των εταιρειών 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 φορολογική απαλλαγή, να συντρέχουν για το νομικό αυτό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα οι ανάλογες προϋποθέσεις.

Σε περίπτωση που κατά τον έλεγχο, ο οποίος πραγματοποιείται σε εταιρεία, διαπιστωθεί ότι τα φυσικά πρόσωπα που έχουν δηλωθεί, δεν είναι οι πραγματικοί φορείς της επιχείρησης 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 για τη σύνταξη συμβολαιογραφικών πράξεων που αφορούν το ακίνητο.

Τέλος με απόφαση του ιδίου του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου.

Εξαιρούνται από την υποχρέωση εταιρείες που έχουν την έδρα τους σύμφωνα με το καταστατικό τους σε τρίτη χώρα εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εφόσον έχει υπογραφεί σύμβαση διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής με τη χώρα της έδρας τους.

Η απόδειξη των νόμιμων προϋποθέσεων βαραίνει το πρόσωπο το οποίο τις επικαλείται.

Η απαλλαγή χορηγείται μετά από αίτηση 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.

Για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων τα νομικά πρόσωπα θεωρούνται κύριοι ή επικαρπωτές από το χρόνο σύνταξης των οριστικών συμβολαίων ανεξάρτητα από τη μεταγραφή τους.

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.

Υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωσης ειδικού φόρου επί των ακινήτων έχουν⁶²:

- α) Οι νομικές οντότητες και τα νομικά πρόσωπα που είναι υπόχρεα στο φόρο.
- β) Ανώνυμες εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης οι οποίες έχουν ως σκοπό, σύμφωνα με το καταστατικό τους, την αγορά, διαχείριση, επένδυση και εκμετάλλευση ακινήτων.

Οι συμβολαιογράφοι οι οποίοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών και Γονικών Παροχών και του Ν. 1521/1950, αποστέλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αντίγραφα των συμβολαίων μεταβίβασης ακινήτων με οποιαδήποτε αιτία, οφείλουν, μαζί με τα συμβόλαια, στα οποία συμβαλλόμενος είναι αλλοδαπή εταιρεία ή άλλο νομικό πρόσωπο ή οντότητα ή ημεδαπή εταιρεία στην οποία μετέχει αλλοδαπή εταιρεία ή νομικό πρόσωπο ή οντότητα, να αποστέλλουν δεύτερο αντίγραφο των συμβολαίων αυτών μαζί με ειδικό διαβιβαστικό.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η Υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών, στην οποία θα διαβιβάζονται από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. τα αντίγραφα των πιο πάνω συμβολαίων, και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της διάταξης αυτής.

⁶² ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1)

1.30 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗ ΔΙΑΤΑΞΗ – ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ⁶³

Στο άρθρο αυτό εξετάζονται εκείνες οι μεταβιβάσεις ακινήτων οι οποίες γίνονται είτε λόγω επαχθούς αιτίας είτε λόγω χαριστικής αιτίας μεταξύ νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων που εντάσσονται στον ειδικό φόρο των ακινήτων όπως προβλέπεται στο Ν. 3091/2002 και εφόσον πραγματοποιηθούν σε φυσικά πρόσωπα και μέσα σε έξι μήνες από την ψήφιση του νόμου αυτού, απαλλάσσονται τελικά από την καταβολή του φόρου υπεραξίας, καθώς και από το ποσοστό 50% του φόρου δωρεάς ή μεταβίβασης, που αναλογεί σύμφωνα με την περίπτωση.

Τα απαιτούμενα αποδεικτικά στοιχεία, οι υπόλοιπες λεπτομέρειες εφαρμογής της διάταξης αυτής, καθώς και κάθε παράταση προθεσμίας καθορίζονται από τον Υπουργό Οικονομικών.

⁶³ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ', ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 58.

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ, ΔΩΡΕΩΝ & ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ⁶⁴

Στο Δεύτερο μέρος της Εργασίας αυτής παρουσιάζουμε τον φόρο κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών. Τον Απρίλη του 2010 ψηφίστηκε στην Βουλή το νεότερο φορολογικό νομοσχέδιο το οποίο λαμβάνεται υπ' όψιν από τις Αρμόδιες υπηρεσίες για τον υπολογισμό των σχετικών φόρων που αναφέρονται πιο πάνω. (Ν.3842/10 ΦΕΚ 58 Α/23-4-2010). Το νομοσχέδιο αυτό καταργεί ή διορθώνει ορισμένα άρθρα προηγούμενων σχετικών νομοσχεδίων. (Ν.2962/2001-άρθρα.21-27)⁶⁵ και παλαιότερων.

Στο επόμενο εδάφιο παρουσιάζουμε συνοπτικά όλα τα απαραίτητα διευκρινιστικά στοιχεία του φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών και αναφέρουμε τις πιο ουσιαστικές αλλαγές, που επήλθαν στον υπολογισμό του φόρου αυτού, μετά την ψήφιση του τελευταίου νομοσχεδίου Ν. (3842/2010)⁶⁶.

⁶⁴ Στο τέλος της εργασίας παραθέτουμε ως παράρτημα προηγούμενες φορολογικές κλίμακες στις οποίες ανατρέχουμε για τον υπολογισμό του φόρου κληρονομίας ανάλογα με το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου. [ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1]

⁶⁵ Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικών και κερδών από λαχεία. (Ν.2962/2001)

⁶⁶ Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις.

2.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΔΩΡΕΑΣ-ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ⁶⁷

Σύμφωνα με το νόμο, ως γονική παροχή ορίζεται η παροχή περιουσίας από οποιονδήποτε γονέα προς το παιδί του, ενώ, ως Δωρεά ορίζεται η παραχώρηση ή μεταβίβαση οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου, κινητού ή ακινήτου, χωρίς χρηματικό ή άλλου είδους αντάλλαγμα.

2.2 ΣΕ ΠΟΙΟΝ ΜΠΟΡΕΙ ΝΑ ΓΙΝΕΙ Η ΓΟΝΙΚΗ ΠΑΡΟΧΗ Ή Η ΔΩΡΕΑ

Η γονική παροχή μπορεί να γίνει μόνο από τους γονείς προς τα παιδιά. Αντίθετα, η δωρεά μπορεί να γίνει από οποιονδήποτε σε οποιονδήποτε.

2.3 ΣΕ ΤΙ ΠΛΕΟΝΕΚΤΕΙ Η ΓΟΝΙΚΗ ΠΑΡΟΧΗ ΕΝΑΝΤΙ ΤΗΣ ΔΩΡΕΑΣ

Στη γονική παροχή ο φόρος μειώνεται στο μισό από αυτόν της δωρεάς για συνολική αξία μέχρι 100.000 ευρώ, από τον ίδιο γονέα προς το παιδί. Αν ένας από τους 2 γονείς δεν ζει, το ποσό γίνεται 130.000 ευρώ. Για μεγαλύτερη αξία, ο φόρος της δωρεάς από τους γονείς και της γονικής παροχής είναι ο ίδιος.

⁶⁷ 'Εγχειρίδιο Υπουργείου Οικονομικών με απαντήσεις για θέματα φορολογίας κεφαλαίου, μεταβιβάσεων ακινήτων' (02/2011)

2.4 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ

Η γονική παροχή μπορεί να γίνει με συμβολαιογραφική πράξη και αφορά σε οποιοδήποτε περιουσιακό στοιχείο. Ενδεικτικά, τέτοια στοιχεία μπορεί να είναι χρήματα για μία ή περισσότερες φορές, σπίτια, οικόπεδα, χωράφια, ψιλή κυριότητα ή επικαρπία σε ακίνητο κλπ.

2.5 ΟΡΙΟ ΗΛΙΚΙΑΣ ΤΕΚΝΩΝ ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΩΝ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ

Γονική παροχή μπορεί να γίνει σε οποιοδήποτε παιδί, αγόρι ή κορίτσι, ανεξάρτητα από το εάν είναι ενήλικο ή ανήλικο, παντρεμένο ή ανύπαντρο. Ακόμη, το όριο των γονικών παροχών είναι το ίδιο ανεξάρτητα αν γίνεται σε ανήλικο ή ενήλικο παιδί, σε παντρεμένο ή ανύπαντρο ή σε παντρεμένο με παιδιά.

2.6 ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΟΡΙΟ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ

Το όριο των γονικών παροχών έχει αναπροσαρμοστεί πολλές φορές. Από την 1/1/2006 το όριο ανέρχεται σε 100.000 ευρώ και ισχύει μέχρι σήμερα. Το όριο εξετάζεται αυτοτελώς από κάθε γονέα. Σε περίπτωση που ο ένας έχει εκλείψει, το ποσό ανέρχεται σε 130.000 ευρώ⁶⁸.

⁶⁸ **ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ: (23-4-2010) ΦΕΚ58Α**, Κοινοποίηση των διατάξεων του φορολογικού νομοσχεδίου με τίτλο: «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις».

2.7 ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΥΠΑΡΞΗΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΔΩΡΕΩΝ/ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ

Για τον προσδιορισμό του ύψους δωρεών ή γονικών παροχών, που η φορολογική υποχρέωση γεννιέται μετά την 1/1/2006 συνυπολογίζονται και οι δωρεές ή γονικές παροχές που έγιναν τα προηγούμενα χρόνια, αν έχουν γίνει μετά το 1990⁶⁹.

2.8 ΥΠΟΧΡΕΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΔΩΡΕΩΝ- ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ

Υπόχρεος υποβολής του φόρου δωρεάς-γονικής παροχής είναι εκείνος που αποκτά τη δωρεά ή, τη γονική παροχή (δωρεοδόχος, τέκνο) και ο φόρος αυτός είναι ανάλογος με το ύψος της περιουσίας που αποκτά.

2.9 ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ

Χρόνος φορολογίας στις γονικές παροχές, δωρεές χρημάτων και γενικά κινητών πραγμάτων, είναι ο χρόνος παράδοσής τους. Αν πρόκειται για ακίνητα, (σπίτια, οικόπεδα, χωράφια, κλπ), χρόνος φορολογίας είναι ο χρόνος κατάρτισης του δωρητηρίου συμβολαίου. Για την κληρονομιά είναι ο χρόνος που απεβίωσε ο κληρονομούμενος.

⁶⁹ 'Εγχειρίδιο Υπουργείου Οικονομικών με απαντήσεις για θέματα φορολογίας κεφαλαίου, μεταβιβάσεων ακινήτων' (02/2011)

2.10 ΟΡΙΣΜΟΣ & ΔΙΑΘΕΣΗ ΤΗΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ ΠΡΟΣ ΤΟΥΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΟΥΣ

Ως κληρονομιά ορίζεται η απόκτηση περιουσίας εξαιτίας της απώλειας κάποιου συγγενικού προσώπου. Ειδικότερα⁷⁰:

Όταν δεν υπάρχει διαθήκη και υπάρχει επιζών σύζυγος και παιδιά, ο σύζυγος κληρονομεί το ¼ από την περιουσία του κληρονομούμενου.

Επιπλέον λαμβάνει τα έπιπλα και λοιπά αντικείμενα που χρησιμοποιούσαν από κοινού οι σύζυγοι, στα οποία περιλαμβάνεται και το αυτοκίνητο.

Όταν δεν υπάρχει διαθήκη και υπάρχει επιζών σύζυγος το παιδί ή τα παιδιά κληρονομούν τα ¾ από την περιουσία του κληρονομούμενου.

Όταν δεν υπάρχει διαθήκη και υπάρχει επιζών σύζυγος και δεν υπάρχουν παιδιά, κληρονομεί το μισό από την περιουσία του κληρονομούμενου.

Το άλλο μισό το κληρονομούν οι στενοί συγγενείς του θανόντος (αδέλφια κλπ). Αν αντιθέτως υπάρχει διαθήκη υλοποιούνται όσα περιλαμβάνονται στη διαθήκη του εκλιπόντος (με προϋποθέσεις).

2.11 ΥΠΟΧΡΕΩΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΥΠΟΒΟΛΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ

⁷⁰ 'Εγχειρίδιο Υπουργείου Οικονομικών με απαντήσεις για θέματα φορολογίας κεφαλαίου, μεταβιβάσεων ακινήτων' (02/2011)

Υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης φόρου κληρονομιάς είναι ο κληρονόμος ή ο νόμιμος αντιπρόσωπός του.

2.12 ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ

Η δήλωση φόρου κληρονομιάς υποβάλλεται σε διάστημα έξι μηνών, αν ο κληρονομούμενος πέθανε στην Ελλάδα, ή μέσα σε ένα χρόνο, αν ο κληρονομούμενος ή οι κληρονόμοι ή οι κληροδόχοι έμεναν κατά το χρόνο θανάτου στο εξωτερικό⁷¹.

Η προθεσμία αρχίζει από:

- το θάνατο του κληρονομούμενου
- τη δημοσίευση της διαθήκης ή
- τη δημοσίευση της τελεσίδικης απόφασης που κηρύσσει την αφάνεια ή
- το θάνατο του υπόχρεου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση ή
- το διορισμό των κηδεμόνων σχολαζουσών κληρονομιών, των εκτελεστών διαθήκης, των συνδίκων πτώχευσης ή
- την αναγνώρισή τους, σε περίπτωση κληρονόμων σχολαζουσών κληρονομιών.

Η παραπάνω εξάμηνη ή ετήσια προθεσμία μπορεί να παραταθεί για τρεις το ανώτερο μήνες, με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., αν συντρέχουν σοβαροί λόγοι⁷².

⁷¹ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΙΣ -ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΕΣ -ΔΩΡΕΕΣ -ΓΟΝ. ΠΑΡΟΧΕΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1)

2.13 ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΑ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ.

Για την υποβολή δήλωσης φόρου κληρονομιάς απαιτούνται τα εξής δικαιολογητικά⁷²:

- α) Ληξιαρχική πράξη θανάτου
- β) αντίγραφο διαθήκης
- γ) κληρονομητήριο ή πιστοποιητικό της αρμόδιας δημοτικής ή κοινοτικής αρχής που να αποδεικνύει το είδος και το βαθμό συγγένειας με τον κληρονομούμενο
- δ) πιστοποιητικό του Γραμματέα Πρωτοδικών το οποίο να αποδεικνύει τη μη δημοσίευση νεότερης διαθήκης ή τη μη δημοσίευση διαθήκης στην περίπτωση της εξ αδιαθέτου διαδοχής
- ε) πιστοποιητικό για την ηλικία του επικαρπωτή, όταν για τον προσδιορισμό της αξίας λαμβάνεται υπόψη η ηλικία του
- στ) έγγραφο νομιμοποίησης, σε περίπτωση πληρεξουσίου
- ζ) τα έγγραφα που αποδεικνύουν τη μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης
- η) αποδεικτικά χρεών της κληρονομιάς

⁷² 'Εγχειρίδιο Υπουργείου Οικονομικών με απαντήσεις για θέματα φορολογίας κεφαλαίου, μεταβιβάσεων ακινήτων' (02/2011)

⁷³ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΙΣ –ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΕΣ –ΔΩΡΕΕΣ -ΓΟΝ. ΠΑΡΟΧΕΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1)

2.14 ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΛΑΒΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ

Αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή δηλώσεων φόρου κληρονομιάς είναι η Δ.Ο.Υ. της κατοικίας του κληρονομούμενου ή η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, αν ο κληρονομούμενος κατοικούσε εκτός Ελλάδος⁷⁴.

Αν όμως ο κληρονομούμενος είχε την κατοικία του στην αλλοδαπή, αλλά πέθανε στην Ελλάδα, αρμόδια είναι η Δ.Ο.Υ. του τόπου θανάτου.

Τέλος ως κατοικία του κληρονομούμενου θεωρείται αυτή που προκύπτει από το Α.Φ.Μ. του.

2.15 ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΑΡΑΛΑΒΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΔΩΡΕΑΣ – ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ

Αρμόδιος για την παραλαβή δήλωσης φόρου δωρεάς -γονικής παροχής είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. της κατοικίας του δωρητή. Ως κατοικία του δωρητή θεωρείται αυτή που προκύπτει από το Α.Φ.Μ. του.

⁷⁴ 'Εγχειρίδιο Υπουργείου Οικονομικών με απαντήσεις για θέματα φορολογίας κεφαλαίου, μεταβιβάσεων ακινήτων' (02/2011)

2.16 ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΔΩΡΕΑΣ- ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται πριν από την κατάρτιση του συμβολαίου, το οποίο συντάσσεται με βάση θεωρημένο αντίγραφο της δήλωσης, και, προκειμένου για άτυπες δωρεές, μέσα σε έξι μήνες από την παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς στο δωρεοδόχο⁷⁵.

2.17 ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΑΠΑΛΛΑΓΗΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ ΚΑΙ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ

Ο κληρονόμος (σύζυγος ή τέκνο του κληρονομούμενου) ή το ενήλικο τέκνο που αποκτά τη γονική παροχή ή ο σύζυγός του ή τα ανήλικα τέκνα τους, για να απαλλαγούν από το φόρο θα πρέπει να μην έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε άλλη κατοικία ή ιδανικό μερίδιο κατοικίας που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειας ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας οικοπέδου οικοδομήσιμου ή ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, στα οποία αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές τους ανάγκες και βρίσκονται σε δήμο ή κοινότητα με πληθυσμό άνω των 3.000 κατοίκων. Οι στεγαστικές ανάγκες θεωρείται ότι καλύπτονται αν το συνολικό εμβαδόν των παραπάνω ακινήτων είναι 70 τ.μ. προσαυξανόμενα κατά 20 τ.μ. για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά 25 τ.μ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του δικαιούχου.

⁷⁵ ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ: (23-4-2010) ΦΕΚ58Α, Κοινοποίηση των διατάξεων του φορολογικού νομοσχεδίου με τίτλο: «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις».

2.18 ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ ΑΙΤΙΑ ΘΑΝΑΤΟΥ Ή ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ

Η φορολογική απαλλαγή παρέχεται για αξία κατοικίας μέχρι 200.000 ευρώ για κάθε ανήλικο ή άγαμο κληρονόμο και μέχρι 250.000 ευρώ για έγγαμο, η οποία προσαυξάνεται κατά 25.000 ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά 30.000 ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα ανήλικα τέκνα, των οποίων την επιμέλεια έχει ο δικαιούχος.

Στο ποσό της απαλλαγής περιλαμβάνεται και η αξία μιας θέσης στάθμευσης αυτοκινήτου και ενός αποθηκευτικού χώρου, για επιφάνεια έως 20 τ.μ. έκαστο, εφόσον βρίσκονται στο ίδιο ακίνητο και αποκτώνται ταυτόχρονα⁷⁶. Επίσης χορηγείται απαλλαγή για οικόπεδο αξίας μέχρι 50.000 ευρώ για κάθε ανήλικο ή άγαμο κληρονόμο και μέχρι 100.000 ευρώ για κάθε έγγαμο κληρονόμο, προσαυξανόμενη κατά 10.000 ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά 15.000 ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα. Τα παραπάνω ισχύουν εφόσον στο δικαιούχο κληρονόμο ή κληροδόχο περιέρχεται μία μόνο κατοικία ή ένα οικόπεδο εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα και όχι ποσοστό εξ αδιαιρέτου.

Αντίστοιχη απαλλαγή παρέχεται και κατά τη γονική παροχή πρώτης κατοικίας.

⁷⁶ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΙΣ –ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΕΣ –ΔΩΡΕΕΣ -ΓΟΝ. ΠΑΡΟΧΕΣ (ΤΕΥΧΟΣ Ι)

2.19 ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ

Καταργούνται οι γεωργικές απαλλαγές και ο φόρος υπολογίζεται πλέον με βάση τα αφορολόγητα ποσά και τους φορολογικούς συντελεστές της αντίστοιχης κατηγορίας⁷⁷.

2.20 ΔΟΣΕΙΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ, ΔΩΡΕΩΝ ΚΑΙ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ

Η βεβαίωση του φόρου στις υποθέσεις που η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 26-1-2010 για τις κληρονομίες και από 8-1-2010 για τις δωρεές και γονικές παροχές γίνεται ως ακολούθως⁷⁸:

α) Σε 12 ίσες διμηνιαίες δόσεις των 500 ευρώ, αν η βεβαίωση έγινε με βάση τη δήλωση του υποχρέου ή την έκδοση οριστικής πράξης ή μετά από συμβιβασμό και την καταβολή του 1/5 ή ύστερα από απόφαση δικαστηρίου ή από δικαστικό συμβιβασμό.

β) Σε 6 ίσες διμηνιαίες δόσεις των 300 ευρώ, αν η βεβαίωση του 25% του φόρου έγινε μετά από άσκηση προσφυγής

Σε περίπτωση κληρονομιάς, αν ο κληρονόμος είναι ανήλικος, ο αριθμός των δόσεων

⁷⁷ 'Εγχειρίδιο Υπουργείου Οικονομικών με απαντήσεις για θέματα φορολογίας κεφαλαίου, μεταβιβάσεων ακινήτων' (02/2011)

⁷⁸ ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ: (23-4-2010) ΦΕΚ58Α, Κοινοποίηση των διατάξεων του φορολογικού νομοσχεδίου με τίτλο: «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις».

διπλασιάζεται.

2.21 ΧΡΟΝΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΤΗΣΗ ΑΙΤΙΑ ΘΑΝΑΤΟΥ

Κατά κανόνα χρόνος φορολογίας είναι ο χρόνος θανάτου. Ο χρόνος φορολογίας μετατίθεται σε μεταγενέστερο του θανάτου χρονικό σημείο αυτοδίκαια στις περιπτώσεις αναβλητικής αίρεσης, επιδικίας περί το κληρονομικό δικαίωμα ή περί την κληρονομιά, διαχωρισμού επικαρπίας από την κυριότητα κ.λ.π. ή με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. στις περιπτώσεις του άρθρου 8 του Κώδικα⁷⁹.

2.22 ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΓΙΑ ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ, ΔΩΡΕΑΣ Ή ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ

Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου κληρονομιάς ή δωρεάς, γονικής παροχής παραγράφεται μετά την πάροδο 10 ετών αν υποβλήθηκε δήλωση, ή 15 ετών αν δεν υποβλήθηκε δήλωση.

Ανεξάρτητα από τα παραπάνω το δικαίωμα του δημοσίου είναι παραγραμμένο για

⁷⁹ ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ: (23-4-2010) ΦΕΚ58Α, Κοινοποίηση των διατάξεων του φορολογικού νομοσχεδίου με τίτλο: «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις».

όλες τις υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι 31-12-1994⁸⁰.

2.23 ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΟΡΙΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ, ΔΩΡΕΩΝ ΚΑΙ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ

α) Η απόκτηση οποιονδήποτε περιουσιακών στοιχείων -λόγω θανάτου του κληρονομούμενου - καθώς και η απόκτηση ακινήτων ή εμπράγματων ή ενοχικών δικαιωμάτων επί ακινήτων, μετοχών καθώς και λοιπών περιουσιακών στοιχείων (δηλ. όλων των περιουσιακών στοιχείων πλην μετρητών), από δωρεοδόχους που υπάγονται στην Α΄ και Β΄ και Γ΄ κατηγορία, είτε λόγω δωρεάς είτε λόγω γονικής παροχής υπόκεινται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση τις φορολογικές κλίμακες που ακολουθούν:

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α⁸¹

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
150.000	-	-	150.000	-
150.000	1	1.500	300.000	1.500
300.000	5	15.000	600.000	16.500
Υπερβάλλον	10			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β⁸²

⁸⁰ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α΄, ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ΄ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΙΣ –ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΕΣ –ΔΩΡΕΕΣ -ΓΟΝ. ΠΑΡΟΧΕΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1)

⁸¹ <http://www.express.gr>

⁸² <http://www.express.gr>

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
30.000	-	-	30.000	-
70.000	5	3.500	100.000	3.500
200.000	10	20.000	300.000	23.500
Υπερβάλλον	20			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Γ⁸³

Κλιμάκια	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
6.000	-	-	6.000	-
66.000	20	13.200	72.000	13.200
195.000	30	58.500	267.000	71.700
Υπερβάλλον	40			

β) Η απόκτηση μετρητών, μέσω γονικής παροχής, φορολογείται αυτοτελώς, με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) ενώ η κτήση μετρητών, λόγω δωρεάς, φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) για δωρεοδόχους που υπάγονται στην Α' κατηγορία, είκοσι τοις εκατό (20%) για δωρεοδόχους που υπάγονται στη Β' κατηγορία και σαράντα τοις εκατό (40%) για δωρεοδόχους που υπάγονται στη Γ' κατηγορία.

⁸³ <http://www.express.gr>

2.24 ΠΟΣΟ ΑΠΑΛΛΑΓΗΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ Ή ΤΩΝ ΑΝΗΛΙΚΩΝ ΤΕΚΝΩΝ ΤΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΟΥΜΕΝΟΥ

Μετά την 26-1-2010, όταν κληρονόμος είναι σύζυγος ή ανήλικο τέκνο του κληρονομούμενου, απαλλάσσεται από το φόρο κληρονομιάς αξία κληρονομιαίας περιουσίας μέχρι 400.000 ευρώ για κάθε κληρονόμο (με αντίστοιχο περιορισμό των κλιμακίων υπολογισμού του φόρου της Α' κατηγορίας)⁸⁴.

2.25 Η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΩΝ ΜΙΚΡΩΝ ΝΗΣΙΩΝ

Ο φόρος της γονικής παροχής που αναλογεί για ακίνητα που βρίσκονται σε νησιά μέχρι 3.100 κατοίκους μειώνεται κατά 40% όταν ο δικαιούχος της γονικής παροχής είναι μόνιμος κάτοικος των νησιών αυτών.

2.26 ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ, ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ, ΔΩΡΕΑΣ

Αν η δωρεά ή γονική παροχή έγινε με συμβολαιογραφικό έγγραφο είναι υποχρεωμένοι να υποβάλλουν από κοινού δήλωση οι δύο συμβαλλόμενοι, πριν από την κατάρτιση του συμβολαίου.

Αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης είναι η Δ.Ο.Υ στην περιοχή της οποίας κατοικεί ο δωρητής-γονέας.

⁸⁴ Εγχειρίδιο Υπουργείου Οικονομικών με απαντήσεις για θέματα φορολογίας κεφαλαίου, μεταβιβάσεων ακινήτων' (02/2011)

Αν πρόκειται για άτυπη δωρεά η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε έξι μήνες από όταν παραδόθηκε το αντικείμενο της δωρεάς. Η δήλωση υποβάλλεται από τον δωρεοδόχο(από αυτόν που δέχεται τη δωρεά).

2.27 ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΕ ΑΤΟΚΕΣ ΔΟΣΕΙΣ

Ο φόρος που προκύπτει με βάση τη δήλωση που υποβλήθηκε για κληρονομιά, δωρεά ή γονική παροχή, πληρώνεται σε 24 ίσες άτοκες διμηνιαίες δόσεις. Η κάθε μία δόση δεν μπορεί να είναι μικρότερη από 500 ευρώ εκτός από την τελευταία. Σε κληρονομιά αν ο κληρονόμος είναι ανήλικος, ο αριθμός των δόσεων διπλασιάζεται⁸⁵.

2.28 ΣΥΝΟΠΤΙΚΑ ΟΙ 15 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ ΝΟΜΟΣΧΕΔΙΟΥ⁸⁶

- 1. Καταργείται η αναβολή φορολογίας για τα ρυμοτομούμενα / απαλλοτριούμενα ακίνητα** (στη φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών) και παρέχεται ετήσια προθεσμία για την άμεση φορολόγηση αυτών, για τα οποία υπήρχε αναβολή.

⁸⁵ ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ: (23-4-2010) ΦΕΚ58Α, Κοινοποίηση των διατάξεων του φορολογικού νομοσχεδίου με τίτλο: «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις».

⁸⁶ ΑΡΘΡΟ ΤΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΠΙΘΕΩΡΗΤΗ κ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ ΜΕΛΑ (tax.VORIA.GR)

2. Διευκρινίζονται θέματα που αφορούν τον υπολογισμό της αξίας της ενάσκησης της **επικαρπίας** και της ψιλής κυριότητας.
3. Καταργούνται οι γεωργικές **απαλλαγές** και ο φόρος υπολογίζεται πλέον με βάση τα αφορολόγητα ποσά και τους φορολογικούς συντελεστές της αντίστοιχης κατηγορίας.
4. Δικαιούχοι πλήρους απαλλαγής από το φόρο είναι πλέον μόνο το **Δημόσιο** και οι λογαριασμοί που έχουν συσταθεί υπέρ του Δημοσίου.
5.
 5. Τα ΝΠΔΔ, οι ΟΤΑ, οι ιεροί ναοί και οι ιερές μονές, το Ιερό Κοινό του Πανάγιου Τάφου, η Ιερή Μονή του Όρους Σινά, το Οικουμενικό πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, τα Πατριαρχεία Ιεροσολύμων και Αντιοχείας, η Εκκλησία της Κύπρου, η Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας και τα λοιπά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα που επιδιώκουν σκοπούς εθνοφελείς, θρησκευτικούς, κοινωφελείς κ.λπ. υπόκεινται σε φόρο με συντελεστή 0,5%.
6.
 6. Οι **χρηματικές δωρεές** προς τα πιο πάνω νομικά πρόσωπα υπόκεινται στο φόρο (0,5%) μετά την αφαίρεση αφορολόγητου ποσού 1.000 ευρώ κατ' έτος.
7. Η απαλλαγή πρώτης κατοικίας στην **κληρονομιά** παρέχεται στους μόνιμους κατοίκους Ελλάδας για ποσό αξίας:
 - α) Κατοικίας μέχρι 200.000 ευρώ για κάθε ανήλικο ή άγαμο κληρονόμο και μέχρι 250.000 ευρώ για κάθε έγγαμο κληρονόμο. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά 25.000 ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα του και κατά 30.000 ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα, εφόσον στον δικαιούχο περιέρχεται μία μόνο κατοικία εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα και όχι ποσοστό εξ αδιαίρετου. Στο ποσό της απαλλαγής περιλαμβάνεται και η αξία μιας θέσης στάθμευσης αυτοκινήτου και ενός αποθηκευτικού χώρου, για επιφάνεια εκάστου έως 20 τμ., εφόσον βρίσκονται στο ίδιο ακίνητο και αποκτώνται ταυτόχρονα.

β) Οικοπέδου μέχρι 50.000 ευρώ για κάθε ανήλικο ή άγαμο κληρονόμο και μέχρι 100.000 ευρώ για κάθε έγγαμο κληρονόμο. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά 10.000 ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα του και κατά 15.000 ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα, εφόσον στο δικαιούχο περιέρχεται ένα μόνο οικοπέδο εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα και όχι ποσοστό εξ αδιαίρετου. Αντίστοιχη απαλλαγή παρέχεται και κατά τη γονική παροχή πρώτης κατοικίας.

8. Για τη χορήγηση της απαλλαγής πρώτης κατοικίας, προκειμένου να κριθεί αν καλύπτονται οι στεγαστικές ανάγκες, λαμβάνεται πλέον υπόψη το συνολικό εμβαδόν όλων των ακινήτων του δικαιούχου.
9. Δεν παρέχεται απαλλαγή πρώτης κατοικίας πριν την παρέλευση πέντε (5) ετών από τη μεταβίβαση, με επαχθή ή χαριστική αιτία της επικαρπίας, της οίκησης ή του ιδανικού μεριδίου κατοικίας ή οικοπέδου ή της ψιλής κυριότητας οικοπέδου ή ιδανικού μεριδίου, το εμβαδόν των οποίων πληρούσε κατά το χρόνο της μεταβίβασης τις στεγαστικές ανάγκες.
10. Καταργείται η απαλλαγή από το φόρο για τις δωρεές και γονικές παροχές χρημάτων που γίνονται για την αγορά ή ανέγερση πρώτης κατοικίας.
11. Ο υπολογισμός του φόρου κληρονομιών γίνεται πλέον για όλα τα περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, μετοχές, χρήματα, λοιπά κινητά) με βάση τις φορολογικές κλίμακες.
12. Ο υπολογισμός του φόρου δωρεών / γονικών παροχών επίσης γίνεται με βάση τις φορολογικές κλίμακες.

13. Οι δωρεές / γονικές παροχές χρηματικών ποσών φορολογούνται αυτοτελώς (χωρίς αφορολόγητο ποσό) με συντελεστές 10%, 20% και 40% ανά κατηγορία αντίστοιχα. (Α, Β&Γ.)⁸⁷
14. Αλλάζει η διαδικασία προσωρινής εκτίμησης κληρονομαίων ακινήτων για όσα δεν υπάγονται στο αντικειμενικό σύστημα και δηλώνονται εμπρόθεσμα.
15. Παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών στις οποίες η φορολογική υποχρέωση έχει γεννηθεί μέχρι και 31.12.1994.

Ακολουθεί συνοπτικός πίνακας στον οποίο παρουσιάζονται ανά κατηγορία οι φορολογικές κλίμακες με βάση το τελευταίο φορολογικό νομοσχέδιο. (Ν.3842/10)

‘ΠΙΝΑΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΚΛΙΜΑΚΩΝ’⁸⁸

Φορολογικές κλίμακες από 23/04/2010 (3842/2010)

Η κτήση των κάθε φύσεως περιουσιακών στοιχείων-λόγω της αιτίας θανάτου του κληρονομούμενου- υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση τις εξής ανά κατηγορία φορολογικές κλίμακες:

Στην Α’ κατηγορία υπάγονται:

α) ο σύζυγος του κληρονομούμενου,

β) το πρόσωπο το οποίο είχε συνάψει σύμφωνο συμβίωσης με τον κληρονομούμενο κατά τις διατάξεις του Ν. 3719/2008 και το οποίο λύθηκε με το θάνατό του, και εφόσον η

⁸⁷ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α’, ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ’ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΙΣ –ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΕΣ –ΔΩΡΕΕΣ -ΓΟΝ. ΠΑΡΟΧΕΣ (ΤΕΥΧΟΣ Ι)

⁸⁸ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ (ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗ ΕΚΔΟΣΗ) ΑΠΡΙΛΙΟΣ 2010, ΟΜΟΣΠΟΝΔΙΑ ΕΦΟΡΙΑΚΩΝ [ΠΟΕ-ΔΥΟ] ‘ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΝΕΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΝΟΜΟΣΧΕΔΙΟ’

συμβίωση είχε διάρκεια δύο τουλάχιστον ετών,

γ) οι κατιόντες (=απόγονοι συγγενείς) πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγεγόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων),

δ) οι κατιόντες εξ αίματος δεύτερου βαθμού και

ε) οι ανιόντες (=πρόγονοι συγγενείς) εξ αίματος πρώτου βαθμού.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
150.000	-	-	150.000	
150.000	1	1.500	300.000	1.500
300.000	5	15.000	600.000	16.500
Υπερβάλλον	10			

Στη Β΄ κατηγορία υπάγονται:

α) οι κατιόντες εξ αίματος τρίτου και επόμενων βαθμών,

β) οι ανιόντες εξ αίματος δεύτερου και επόμενων βαθμών,

γ) τα εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε,

δ) οι κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού,

ε) οι αδελφοί (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς),

στ) οι συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου,

ζ) οι πατριοί και οι μητρίες,

η) τα τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου,

θ) τα τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπροί - νύφες) και

ι) οι ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθεροί - πεθερές).

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
30.000	-	-	30.000	-
70.000	5	3.500	100.000	3.500
200.000	10	20.000	300.000	23.500
Υπερβάλλον	20			

Στη Γ' κατηγορία υπάγεται οποιοσδήποτε άλλος εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενής του κληρονομούμενου ή εξωτικός.

Σε περίπτωση υιοθεσίας, η κατάταξη στην κατάλληλη κατηγορία του υιοθετηθέντος ή των συγγενών αυτού έναντι του ίδιου του υιοθετήσαντος ή των συγγενών του γίνεται με βάση τη συγγενική σχέση που προκύπτει σύμφωνα με τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα.

Κλιμάκιο	Συντελεστής	Φόρος	Φορολογητέα	Φόρος που
----------	-------------	-------	-------------	-----------

	κλιμακίου	κλίμακας	περιουσία	αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
6.000	-	-	6.000	-
66.000	20	13.200	72.000	13.200
195.000	30	58.500	267.000	71.700
Υπερβάλλον	40			

Ακολουθούν ορισμένα σημαντικά άρθρα του νέου Νομοσχεδίου, όπως ισχύουν.

Ι. ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ ΣΤΗΝ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑ⁸⁹

Απαλλαγή πρώτης κατοικίας - Γεωργικές απαλλαγές

Α. ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ

"1. Κατοικία ή οικόπεδο, το οποίο αποκτάται, μετά από θάνατο του κληρονομούμενου, από το σύζυγο ή τα τέκνα του, κατά πλήρη κυριότητα, απαλλάσσεται από το φόρο, εφόσον ο κληρονόμος ή κληροδόχος ή ο σύζυγος αυτού ή τα ανήλικα τέκνα τους δεν έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε κατοικία ή ιδανικό μερίδιο της κατοικίας αυτής που να πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς τους ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας σε οικόπεδο οικοδομήσιμο ή σε ιδανικό μερίδιο οικοπέδου, στα οποία αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές τους

⁸⁹ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΙΣ -ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΕΣ -ΔΩΡΕΕΣ -ΓΟΝ. ΠΑΡΟΧΕΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 26

ανάγκες και βρίσκονται σε δήμο ή κοινότητα με πληθυσμό μεγαλύτερο των τριών χιλιάδων (3.000) κατοίκων⁹⁰.

«Η απαλλαγή αυτή παρέχεται για αξία ακινήτου, που αντιστοιχεί σε εμβαδόν κατοικίας έως διακόσια (200) τ.μ., το οποίο προσαυξάνεται κατά είκοσι πέντε (25) τ.μ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα ανήλικα παιδιά των οποίων την επιμέλεια έχει ο δικαιούχος, εφόσον ο παραπάνω δικαιούχος κληρονόμος ή κληροδόχος διεκδικεί μία μόνο κατοικία ή ένα μόνο οικόπεδο εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα και όχι ποσοστό εξ αδιαιρέτου.» (άρθρο 1 παρ. 6 Σχεδίου Νόμου για κληρονομίες κ.λπ). Εφαρμόζεται από 13/12/2007.

2. Η απαλλαγή αυτή παρέχεται με τον όρο ότι η κατοικία ή το οικόπεδο θα παραμείνει στην κυριότητα του κληρονόμου ή κληροδόχου για μία τουλάχιστον πενταετία. Αν πριν από την πάροδο της πενταετίας μεταβιβασθεί η κατοικία ή το οικόπεδο ή συσταθεί σε αυτό οποιοδήποτε εμπράγματο δικαίωμα, εκτός από υποθήκη, ο κληρονόμος ή ο κληροδόχος έχει την υποχρέωση, πριν από τη μεταβίβαση ή τη σύσταση του εμπράγματος δικαιώματος, να υποβάλει δήλωση και να καταβάλει εφάπαξ το ποσό του φόρου που αναλογεί επιμεριστικά στην αξία του ακινήτου, του χρόνου μεταβίβασης ή στο δηλούμενο τίμημα της μεταβίβασης, εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο της αξίας του ακινήτου, εκτός εάν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου κατά το χρόνο της κτήσης είναι μεγαλύτερος, οπότε καταβάλλεται ο μεγαλύτερος αυτός φόρος

Πριν από την πάροδο πενταετίας απαγορεύεται να συνταχθεί συμβολαιογραφικό έγγραφο, με το οποίο να μεταβιβάζεται η κυριότητα ή να συνιστώνται εμπράγματα δικαιώματα, εκτός της υποθήκη, που αφορά κατοικία ή οικόπεδο, που απαλλάχθηκε από το φόρο κληρονομίας σύμφωνα με την παράγραφο 1 της ενότητας αυτής, αν δεν προσαρτηθεί από το συμβολαιογράφο, στο συμβόλαιο που θα συντάξει, βεβαίωση του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ότι υποβλήθηκε δήλωση

⁹⁰ ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ: (23-4-2010) ΦΕΚ58Α, Κοινοποίηση των διατάξεων του φορολογικού νομοσχεδίου με τίτλο: «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις»

και καταβλήθηκε ολόκληρο το ποσό του φόρου που επιμεριστικά αναλογεί στην αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου.

Για τον υπολογισμό του φόρου σε κληρονομίες, δωρεές, γονικές παροχές πρώτα γίνεται κατάταξη των κληρονομιών κ.λπ. σε κατηγορίες ανάλογα με τη συγγενική σχέση προς τον κληρονομούμενο ή το δωρεοδόχο ως εξής:

II. ' ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ- ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΚΛΙΜΑΚΕΣ'⁹¹

1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση με τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α', Β' & Γ'.

Στην Α' κατηγορία υπάγονται:

- α) ο σύζυγος του κληρονομούμενου,
- β) οι κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων),
- γ) οι κατιόντες εξ αίματος δεύτερου βαθμού (εγγονοί) και
- δ) οι ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού (γονείς).

Στη Β' κατηγορία υπάγονται:

- α) οι κατιόντες τρίτου και επόμενων βαθμών (δεσέγγονοι),

⁹¹ Ν.2961/2001, ΤΕΥΧΟΣ ΠΡΩΤΟ, ΑΡ. ΦΥΛΛΟΥ 266, ΚΥΡΩΣΗ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ, ΔΩΡΕΩΝ, ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ ΠΡΟΙΚΩΝ ΚΑΙ ΚΕΡΔΩΝ ΑΠΟ ΛΑΧΕΙΑ, ΑΡΘΡΟ 29

- β) οι ανιόντες δεύτερου και επόμενων βαθμών (παππούδες, γιαγιάδες),
- γ) εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε,
- δ) κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού,
- ε) οι αδελφοί (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς),
- στ) οι συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου (ανηψιοί),
- ζ) οι πατριοί και οι μητρίες,
- η) τα τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου,
- θ) τα τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπροί - νύφες) και
- ι) οι ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθεροί - πεθερές).

Στη Γ' κατηγορία υπάγεται:

οποιοσδήποτε άλλος εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενής του κληρονομουμένου ή εξωτικός.

Σε περίπτωση υιοθεσίας, η κατάταξη σε κατηγορία του υιοθετηθέντος ή των συγγενών αυτού έναντι του υιοθετήσαντος ή των συγγενών του γίνεται με βάση τη συγγενική σχέση που προκύπτει σύμφωνα με τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα. Κατ' εξαίρεση, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί, για τον υπολογισμό του φόρου, να μη λάβει υπόψη το βαθμό συγγένειας που προκύπτει από την υιοθεσία, όταν διαπιστώσει ότι αυτή έγινε προφανώς για καταστρατήγηση του παρόντος νόμου.

III. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΣΕ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

2. Η απόκτηση ακινήτων ή εμπράγματων δικαιωμάτων των ακινήτων αυτών -λόγω θανάτου του κληρονομούμενου- από συγγενείς που εντάσσονται στην Α΄ και Β΄ κατηγορία υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%), μετά την αφαίρεση ποσού αξίας ενενήντα πέντε χιλιάδων (95.000) ευρώ, εάν πρόκειται για συγγενείς που υπάγονται στην Α΄ κατηγορία, και είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ⁹², προκειμένου για συγγενείς που υπάγονται στη Β΄ κατηγορία. Τα ποσά αυτά αφαιρούνται κατ' αρχήν από την αξία των κληρονομαίων ακινήτων και, στην περίπτωση που η αξία των ακινήτων είναι μικρότερη των ποσών αυτών, αφαιρούνται κατά σειρά από την αξία των υπόλοιπων περιουσιακών στοιχείων.

3. Σε περίπτωση κληρονομιάς εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών, ομολογιών, ιδρυτικών και λοιπών τίτλων εμπορικών εταιρειών, δημοσίων χρεογράφων ή άλλων τέτοιας φύσης αξιών υπόκειται σε φόρο αυτοτελώς με συντελεστή έξη δέκατα τοις εκατό (0,6%), προκειμένου για κληρονόμους που υπάγονται στην Α΄ κατηγορία, και με συντελεστή ένα και δύο δέκατα τοις εκατό (1,2%), προκειμένου για κληρονόμους που υπάγονται στη Β΄ κατηγορία.

Σε περίπτωση κληρονομιάς μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών και λοιπών τίτλων κινητών αξιών, εταιρικών μεριδίων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου, που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα, και συνεταιριστικών μεριδίων υπόκειται σε φόρο αυτοτελώς με συντελεστή ένα και δύο δέκατα τοις εκατό (1,2%), προκειμένου για κληρονόμους που υπάγονται στην Α΄ κατηγορία, και με συντελεστή δύο και τέσσερα δέκατα τοις εκατό (2,4%), προκειμένου για κληρονόμους που υπάγονται στη Β΄ κατηγορία. (Ο υπολογισμός του φόρου γίνεται με βάση την πραγματική αξία των μεριδίων ή μετοχών. Για τον υπολογισμό της

⁹² ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α΄, ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ΄ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΙΣ -ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΕΣ -ΔΩΡΕΕΣ -ΓΟΝ. ΠΑΡΟΧΕΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1), ΑΡΘΡΟ 44.

κατώτερης πραγματικής αξίας εφαρμόζεται ειδικός τρόπος που προβλέπεται με την ΠΟΛ.1055/2003.)⁹³

4. Υπολογισμός φόρου σε κληρονομιά άλλων περιουσιακών στοιχείων εκτός των παραπάνω.

Η κτήση των κάθε φύσεως περιουσιακών στοιχείων, λόγω θανάτου του κληρονομούμενου, εκτός από όσα περιλαμβάνονται στις προηγούμενες παραγράφους 2 και 3, από συγγενείς που ανήκουν στην Α' και Β' κατηγορία υπόκειται σε φόρο αυτοτελώς με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%).

5. Όταν ο κληρονόμος ή κληροδόχος έχει αναπηρία κατά τουλάχιστον ποσοστό 67%, ο φόρος που του αναλογεί μειώνεται του αρχικά ορισμένου κατά δύο χιλιάδες (2000) Ευρώ.

6. Αν στο ίδιο πρόσωπο συντρέχουν οι προϋποθέσεις μείωσης του φόρου, έκπτωσης και απαλλαγής, που προβλέπονται από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου και των ενοτήτων Α και Γ του Άρθρου 26 (λόγω αναπηρίας, απαλλαγής πρώτης κατοικίας, γεωργικών απαλλαγών), οφείλεται ο μικρότερος φόρος που προκύπτει από την εφαρμογή των διατάξεων αυτών.

7. Η κληρονομιά των κάθε φύσεως περιουσιακών στοιχείων από κληρονόμους που ανήκουν στη Γ' κατηγορία υπόκειται σε φόρο ο οποίος υπολογίζεται για κάθε κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία με βάση την εξής φορολογική κλίμακα:

Κλίμακα (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος Κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε
----------------------	---------------------------------	---------------------------------	---------------------------------------	---------------------------------

⁹³ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ Φ.Ε.Κ. 58 Α', ΝΟΜΟΣ 3842/2010 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΙΣ –ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΕΣ –ΔΩΡΕΕΣ –ΓΟΝ. ΠΑΡΟΧΕΣ (ΤΕΥΧΟΣ 1)

				ευρώ)
6.000	---	---	6.000	---
66.000	20	13.200	72.000	13.200
195.000	30	58.500	267.000	71.700
Υπερβάλλον			40	

Όταν ο κληρονόμος ή κληροδόχος έχει αναπηρία κατά ποσοστό 67% και άνω, ο φόρος που αναλογεί στη μέχρι εκατόν εξήντα πέντε χιλιάδων (165.000) ευρώ αξία της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας μειώνεται κατά ποσοστό 60%⁹⁴.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΠΡΟΕΚΤΕΘΕΝΤΩΝ ΓΙΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ, ΔΩΡΕΩΝ ΚΑΙ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ

Παράδειγμα 1⁹⁵

Θάνατος του Α το 1998. Κληρονόμος ο γιος του Β.

Αρχική δήλωση το 2004 (κλίμακα ν.3091/2002)

αξία 60.000 € ----- φόρος 2.000 €
(+πρόσθετος εκπροθέσμου)

Νέα δήλωση το 2006 (κλίμακα ν.3427/2005)

αξία 100.000 € ----- φόρος (7.000-2.000=)5.000 €

Νέα δήλωση το 2008

αξία (1998) 8.000.000 δρχ. = 23.478 €

Υπολογισμός φόρου (με την τελευταία κλίμακα από τις προηγούμενες ν.3427/2005)

σύνολο περιουσίας 23.478+60.000+100.000=183.478 €

⁹⁴ ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ / ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ (5/3/2008).Θ Ε Μ Α : Κοινοποίηση των άρθρων 1-21 του νόμου 3634/2008 «Κατάργηση φόρου κληρονομίων και γονικών παροχών.

⁹⁵ <http://www.express.gr>

αναλογών φόρος		9.348 €
μείον βεβαιωθείς μέχρι σήμερα	(2.000+5.000=)	<u>7.000 €</u>
τελικό ποσό προς βεβαίωση		<u>2.348 €</u>
	(+πρόσθετος εκπροθέσμου)	

Στην αξία των 8.000.000 δρχ χωρίς συνυπολογισμό αναλογεί (με την κλίμακα του ν.2579/1998) φόρος 141.250 δρχ. = 415 €. Άρα θα βεβαιωθεί ο μεγαλύτερος φόρος 2.348 €.

[Αν έπρεπε να ακολουθήσουμε τον αναλυτικό τρόπο εκκαθάρισης για τη δήλωση του 2008, θα έπρεπε να ακολουθήσουμε την πιο κάτω σειρά:]

1998 (κλίμακα ν.2579/1998)

στα 8.000.000 δρχ. ----- φόρος προς βεβαίωση 141.250 δρχ. = **415 €**.

2004 (νέα εκκαθάριση με συνυπολογισμό των 8.000.000 δρχ.)

23.478+60.000=83.478 € αναλογών φόρος ----- 4.348 €

μείον βεβαιωθείς το 2004 - 2.000 €

μείον ο προηγούμενος φόρος προς βεβαίωση - 415 €.

φόρος προς βεβαίωση **1.933 €**

2006 (νέα εκκαθάριση με συνυπολογισμό των 8.000.000 δρχ. και των 60.000 €)

23.478+60.000+100.000=183.478 € αναλογών φόρος ----- 9.348 €

μείον βεβαιωθείς το 2004 - 2.000 €

μείον βεβαιωθείς το 2006 - 5.000 €

μείον οι δύο προηγούμενοι φόρος προς βεβαίωση - 415 €.

- 1.933 €

φόρος προς βεβαίωση **0 €**

Άρα συνολικά οφειλόμενο ποσό φόρου 415 + 1.933 = **2.348 €**

(+πρόσθετος εκπροθέσμου)

Επειδή λοιπόν το αποτέλεσμα που προκύπτει είναι το ίδιο και με τον εύκολο και με τον αναλυτικό τρόπο, ακολουθούμε τον πρώτο τρόπο υπολογισμού του φόρου]

Παράδειγμα 2⁹⁶

Θάνατος του Α το 1996. Κληρονόμος ο γιος του Β.

Αρχική δήλωση το 2006 (κλίμακα ν.3427/2005)

αξία 50.000 € ----- φόρος 0 €
(+πρόσθετος εκπροθέσμου)

Νέα δήλωση το 2008

αξία (1996) 10.222.500 δρχ. = 30.000 €

Υπολογισμός φόρου (με την τελευταία κλίμακα ν.3427/2005)

σύνολο περιουσίας 30.000 + 50.000 = 80.000 €

αναλογών φόρος 0 €

Στην αξία των 10.222.500 δρχ. χωρίς συνυπολογισμό αναλογεί (με την κλίμακα του ν. 2362/1995) φόρος 286.125 δρχ. = 840 €. Άρα θα βεβαιωθεί ο μεγαλύτερος φόρος **840 €**.
(+πρόσθετος εκπροθέσμου)

Παράδειγμα 3⁹⁷

Θάνατος του Α το 2002. Κληρονόμος ο γιος του Β.

Αρχική δήλωση το 2006 (κλίμακα ν.3427/2005)

αξία 300.000 € ----- φόρος 29.000 € (+πρόσθετος εκπροθέσμου)

Νέα δήλωση το 2008 αξία (2002) 250.000 €

Υπολογισμός φόρου (με την τελευταία κλίμακα ν.3427/2005)

σύνολο περιουσίας 250.000 + 300.000 = 550.000 €

αναλογών φόρος 79.000 €

μείον βεβαιωθείς μέχρι σήμερα - 29.000 €

τελικό ποσό προς βεβαίωση **50.000 €**

(+πρόσθετος εκπροθέσμου)

⁹⁶ <http://www.express.gr>

⁹⁷ <http://www.express.gr>

Στην αξία των 250.000 € χωρίς συνυπολογισμό αναλογεί (με την κλίμακα του ν. 2948/2001) φόρος 35.000 €. Άρα θα βεβαιωθεί ο μεγαλύτερος φόρος 50.

Παράδειγμα 4⁹⁸

Ο Κ έχει κληρονομήσει από τον πατέρα του το 2004 ένα διαμέρισμα αντικειμενικής αξίας κατά το χρόνο αυτό 220.000 € και δεν έχει υποβάλει δήλωση φόρου κληρονομιάς.

Αν σήμερα υποβάλει δήλωση, θα φορολογηθεί σύμφωνα με την κλίμακα του χρόνου φορολογίας (2004) για την αξία του ακινήτου κατά το χρόνο αυτό.

Με βάση την τότε ισχύουσα κλίμακα (του ν.3091/2001) ο φόρος που αναλογεί ανέρχεται στο ποσό των 18.000 €.

Παράδειγμα 5⁹⁹

Ο Α πεθαίνει τον Ιανουάριο του 2008 και καθιστά κληρονόμο το γιο του Β στα παρακάτω περιουσιακά στοιχεία:

Ένα διαμέρισμα αξίας 200.000 €

Μετοχές εισηγμένες στο Χ.Α.Α. αξίας 40.000 €

Ένα αυτοκίνητο αξίας 10.000 €

Χρηματική κατάθεση σε τράπεζα ποσού 40.000 €

Ο Β΄ υποβάλλει δήλωση φόρου κληρονομιάς, στην οποία δηλώνει όλα τα κληρονομαία στοιχεία.

Οφειλόμενος φόρος:

$200.000 - 95.000 = 105.000 \times 1\% = 1.050 \text{ €}$ (για το διαμέρισμα)

$40.000 \times 0,6\% = 240 \text{ €}$ (για τις μετοχές)

$10.000 + 40.000 = 50.000 \times 10\% = 5.000 \text{ €}$ (για τα λοιπά κινητά)

Σύνολο: $1.050 + 240 + 5.000 = \underline{6.290 \text{ €}}$

⁹⁸ <http://www.express.gr>

⁹⁹ <http://www.express.gr>

Παράδειγμα 6¹⁰⁰

Στο πιο πάνω παράδειγμα, αν ο Β υποβάλει σταδιακά τις δηλώσεις αρχικά για το αυτοκίνητο, και στη συνέχεια για τη χρηματική κατάθεση, έπειτα για τις μετοχές και τέλος για το διαμέρισμα, ο υπολογισμός του φόρου θα γίνει ως εξής:

α) 10.000 € (για το αυτοκίνητο) αφορολόγητο

β) 40.000 € (για τη χρηματική κατάθεση) αφορολόγητο (γιατί $10.000+40.000=50.000 < 95.000$)

γ) 40.000 € (για τις μετοχές) αφορολόγητο (γιατί $40.000 < 95.000$)

Θα γίνει νέα εκκαθάριση για τα λοιπά κινητά: $95.000-40.000 = 55.000$ € υπόλοιπο αφορολόγητο που πρέπει να αφαιρεθεί από αυτά ($10.000+40.000=$) 50.000) < 55.000 άρα αφορολόγητο.

δ) 200.000 € για το διαμέρισμα. Θα γίνει νέα εκκαθάριση:

$200.000-95.000 = 105.000 \times 1\% = 1.050$ € (για το διαμέρισμα)

$40.000 \times 0,6\% = 240$ € (για τις μετοχές)

$10.000+40.000 = 50.000 \times 10\% = 5.000$ € (για τα λοιπά κινητά)

Άρα, σύνολο φόρου προς βεβαίωση: $1.050+240+5.000 = \underline{6.290}$ €.

Παράδειγμα 7¹⁰¹

Ο Α καθιστά κληρονόμο τον αδελφό του Β στα ίδια με το παράδειγμα 6 περιουσιακά στοιχεία:

Οφειλόμενος φόρος:

$200.000-20.000 = 180.000 \times 1\% = 1.800$ € (για το διαμέρισμα)

$40.000 \times 1,2\% = 480$ € (για τις μετοχές)

$10.000+40.000 = 50.000 \times 10\% = 5.000$ € (για τα λοιπά κινητά)

Σύνολο: $1.800+480+5.000 = 7.280$ €

¹⁰⁰ <http://www.express.gr>

¹⁰¹ <http://www.express.gr>

Παράδειγμα 8¹⁰²

Θάνατος του Α στις 1/12/2007. κληρονόμος ο γιος του Β. Αποποιείται στις 5/3/2008.

Κληρονόμος μετά την αποποίηση του Β, ο Γ εγγονός του Α.

Κληρονομούνται ένα κατάστημα αξίας 220.000 € και ένα διαμέρισμα αξίας 160.000 € (σύνολο 380.000 €). Χρόνος φορολογίας για το Γ η 5/3/2008.

Αναλογών φόρος (ν.3634/2008): $(380.000 - 95.000) \times 1\% = 2.850 \text{ €}$

Αν ο Β δεν είχε αποποιηθεί την κληρονομιά, θα όφειλε (κλίμακα ν.3554/2007) φόρο 38.750 €. Συνεπώς, ο Γ θα πληρώσει το μεγαλύτερο φόρο των 38.750 € που όφειλε ο αποποιηθείς.

Παράδειγμα 9¹⁰³

Ο Α μεταβιβάζει στο γιο του Β με γονική παροχή στις 1/12/2007 διαμέρισμα αξίας 100.000 € και καταβάλλει τον οφειλόμενο φόρο $\{(100.000-95.000) \times 5\% \times 1/2 =\}$ 125 € και το Φεβρουάριο του 2008 του μεταβιβάζει επίσης με γονική παροχή οικόπεδο αξίας 200.000 €.

Για τον υπολογισμό του φόρου δε θα συνυπολογισθεί η πρώτη γονική παροχή, δεδομένου ότι πραγματοποιήθηκε πριν τη 13/12/2007 και ο φόρος θα υπολογισθεί ως εξής:

$200.000 - 95.000 = 105.000 \times 1\% = 1.050 \text{ €}$.

Αν στο ίδιο παράδειγμα η πρώτη γονική παροχή είχε πραγματοποιηθεί μετά τη 13/12/2007, λόγω συνυπολογισμού ο φόρος θα υπολογισθεί ως εξής:

α) για την πρώτη γονική παροχή $100.000 - 95.000 = 5.000 \times 1\% = 50 \text{ €}$

β) για τη δεύτερη γονική παροχή $200.000 \times 1\% = 2.000 \text{ €}$

¹⁰² <http://www.express.gr>

¹⁰³ <http://www.express.gr>

Παράδειγμα 10¹⁰⁴

Γονική παροχή στις 25/7/1992 ακινήτου από τον Α στη Β αξίας 6.500.000 δρχ. καταβλήθηκε φόρος 200.000 δρχ (κλίμακα ν.2065/1992).

Νέα γονική παροχή στις 26/6/1996 από τον Α στη Β άλλου ακινήτου κατά ψιλή κυριότητα. Αναβλήθηκε η φορολογία.

Θάνατος του επικαρπωτή στις 25/1/2008 Αξία πλήρους κυριότητας κατά το χρόνο αυτό 130.000 €. Αναλογών φόρος $(130.000 - 95.000) \times 1\% = 350 \text{ €}$

Δεν γίνεται συνυπολογισμός της γονικής παροχής.

Παράδειγμα 11¹⁰⁵

Γονική παροχή του Α στο Β στις 15/1/2008 ενός ακινήτου αξίας 250.000 €. Ο Β έχει αναπηρία 67%. Αναλογών φόρος $(250.000 - 95.000) \times 1\% = 1.550 \text{ €}$ που δεν βεβαιώνεται λόγω της αναπηρίας $(1.550 < 2.000)$

Νέα γονική παροχή από τον Α στο Β στις 10/3/2008 μεριδίου ΕΠΕ αξίας 400.000 €. Αναλογών φόρος $400.000 \times 1,2\% = 4.800 \text{ €}$. Λόγω αναπηρίας του αφαιρείται ποσό $(2.000 - 1.550 =) 450 \text{ €}$. Τελικά οφειλόμενος φόρος $(4.800 - 450 =) 4.350 \text{ €}$.

Παράδειγμα 12¹⁰⁶

Ο Α δωρίζει στον αδελφό του Β το Μάρτιο του 2007 οικόπεδο αξίας 70.000 € στον οποίο επίσης αφήνει την ακίνητη περιουσία του λόγω θανάτου το Μάρτιο του 2008 αξίας 250.000 €.

Για τον υπολογισμό του φόρου κληρονομιάς δε θα συνυπολογισθεί η προγενέστερη δωρεά και τα κληρονομαία ακίνητα αξίας 250.000 € θα υπαχθούν σε αυτοτελή φορολόγηση $250.000 - 20.000 = 230.000 \times 1\% = 2.300 \text{ €}$.

¹⁰⁴ <http://www.express.gr>

¹⁰⁵ <http://www.express.gr>

¹⁰⁶ <http://www.express.gr>

Παράδειγμα 13¹⁰⁷

Γονική παροχή το έτος 2005 από την Α στο Β ενός ακινήτου κατά ψιλή κυριότητα. Ζητήθηκε η άμεση φορολόγηση αυτής. Αξία πλήρους κυριότητας 230.000 €, αξία ψιλής κυριότητας ($230.000 \times 6/10 =$) 138.000 €. Αναλογών φόρος (κλίμακα ν.3091/2002) 7.300 €.

Παραίτηση μονομερής της Α από την επικαρπία στις 10/1/2008. Οφείλεται φόρος δωρεάς για τα υπόλοιπα δέκατα της πλήρους κυριότητας με συνυπολογισμό της προγενέστερης γονική παροχής. Αξία επικαρπίας το 2008 (π.κ. $320.000 \times 4/10 = 128.000$) 128.000 + 138.000 (προγενέστερη) = 266.000 €. Αναλογών φόρος (κλίμακα ν.3634/2008) 15.950 € μείον φόρος βεβαιωθείς 7.300 € = οφειλόμενος φόρος 8.650 € (ο αναλογών φόρος στην προγενέστερη γονική παροχή ως δωρεά με την κλίμακα του ν.3634/2008 είναι 2.050 € και δεν λαμβάνεται υπόψη).

Αν στο ανωτέρω παράδειγμα η συνένωση επικαρπίας και ψιλής κυριότητας γινόταν με γονική παροχή μετά τις 13/12/2007, δεν θα γινόταν συνυπολογισμός της προγενέστερης, άρα θα οφειλόταν φόρος ($128.000 - 95.000 =$) $33.000 \times 1\% = 330$ €.

Παράδειγμα 14¹⁰⁸

Δωρεά ακινήτου το 1992 προς αδελφό. Δηλώθηκε οικόπεδο 350 τ.μ. με ισόγεια οικία 120 τ.μ. Μετά από έλεγχο της Δ.Ο.Υ. η αγοραία αξία προσδιορίστηκε οριστικά σε 11.585.000 δρχ. = 34.000 €.

Αναλογών φόρος (κλίμακα ν.2065/1992) 1.707.000 δρχ = 5.010 €.

Σήμερα δηλώνεται συμπληρωματικά και υπόγεια αποθήκη 50 τ.μ. με αγοραία αξία του 1992. Δεν γίνεται προεκτίμηση κατά την υποβολή της συμπληρωματικής δήλωσης αλλά διενεργείται έλεγχος από τον οποίο προκύπτει ότι, λόγω της διαφοράς της περιγραφής, η διαφορά της αξίας του ακινήτου ανέρχεται σε 1.200.000 δρχ. = 3.522€.

Υπολογισμός του φόρου (κλίμακα ν.2065/1992):

¹⁰⁷ <http://www.express.gr>

¹⁰⁸ <http://www.express.gr>

$[(11.585.000 + 1.200.000) - 5.000.000] \times 20\% + 390.000 = 1.947.000$ δρχ. μείον ο βεβαιωθείς φόρος για την αρχική δήλωση $1.707.000 = 239.000$ δρχ. = 704 €.

Στην περίπτωση που οι συμβαλλόμενοι επιθυμούν, αντί της υποβολής συμπληρωματικής δήλωσης, να καταρτίσουν διορθωτικό συμβόλαιο δωρεάς, εφόσον το μεταβιβάσθέν ακίνητο βρίσκεται σήμερα εντός αντικειμενικού συστήματος, θα υπολογισθεί η σημερινή αντικειμενική αξία που προκύπτει για την ορθή περιγραφή του ακινήτου:

αξία ισογείου (έντυπο 1)	85.000 €
αξία υπογείου (έντυπο 4)	17.000 €
αξία υπόλοιπου οικοπέδου (έντυπο 3)	<u>15.000 €</u>
συνολική αξία	117.000 €

και από αυτή θα αφαιρεθεί η σημερινή αντικειμενική αξία της λανθασμένης περιγραφής του ακινήτου:

αξία ισογείου (έντυπο 1)	85.000 €
αξία υπόλοιπου οικοπέδου (έντυπο 3)	<u>15.000 €</u>
συνολική αξία	100.000 €

Άρα φορολογητέα αξία $117.000 - 100.000 = 17.000$ €

Υπολογισμός φόρου (κλίμακα ν.3634/2008):

$[(17.000 + 34.000) - 20.000] \times 10\% = 3.100$ €.

Ο βεβαιωθείς φόρος για τη συνυπολογιζόμενη αξία ήταν 5.010 €, αλλά και η αξία της σημερινής δωρεάς (χωρίς συνυπολογισμό) είναι μικρότερη από το αφορολόγητο της κλίμακας ($17.000 < 20.000$).

Άρα κατά τη σύνταξη του διορθωτικού συμβολαίου δεν θα προκύψει διαφορά φόρου για βεβαίωση.

Παράδειγμα 15¹⁰⁹

Χρόνος θανάτου 5/2/2003. Κληρονόμος το τέκνο. Δηλώνεται (στις 8/2/2003) ως κληρονομαίο ένα ακίνητο αποτελούμενο από ισόγειο κατάστημα 70 τ.μ. και διαμέρισμα α' ορόφου 70 τ.μ. επί οικοπέδου 140 τ.μ. Ο υπολογισμός της αξίας γίνεται με το αντικειμενικό σύστημα (έτους 2003).

¹⁰⁹ <http://www.express.gr>

Αξία καταστήματος (έντυπο 2)	120.000 €
Αξία διαμερίσματος (έντυπο 1)	<u>100.000 €</u>
Συνολική αξία	220.000 €

Αναλογών φόρος (κλίμακα ν.3091/2002) 18.000 €

Στις 20/2/2008 τροποποιείται η περιγραφή του ακινήτου ως εξής: ισόγειο κατάστημα 72 τ.μ., διαμέρισμα α' ορόφου 65 τ.μ., υπαίθριος χώρος στάθμευσης 15 τ.μ. και υπόλοιπο συντελεστή δόμησης (αέρας). Ο υπολογισμός της αξίας γίνεται με το αντικειμενικό σύστημα (έτους 2003).

Αξία καταστήματος (έντυπο 2)	120.000 €
Αξία διαμερίσματος (έντυπο 1)	92.857 €
Αξία χώρου στάθμευσης (έντυπο 4)	2.500 €
Αξία δικαιώματος υψούν (έντυπο 3)	<u>8.800 €</u>
Συνολική αξία	224.157 €

Φορολογητέα αξία για τη νέα δήλωση είναι η διαφορά $224.157 - 220.000 = 4.157$ €.

Για τον υπολογισμό του φόρου θα ληφθούν υπόψη οι φορολογικοί συντελεστές του 2003, η αξία της πρώτης δήλωσης θα συνυπολογιστεί στην αξία της δεύτερης δήλωσης και από το φόρο που αναλογεί στο σύνολο της αξίας θα αφαιρεθεί ο βεβαιωθείς για την προγενέστερη δήλωση φόρος. Επί της διαφοράς του φόρου θα υπολογισθεί και πρόσθετος φόρος εκπροθέσμου.

Αναλογών φόρος στις 224.157 € (κλίμακα ν.3091/2002)	18.831 €
Μείον βεβαιωθείς φόρος	<u>-18.000 €</u>
Οφειλόμενος φόρος	831 €
Συν πρόσθετος εκπροθέσμου (55 X 1,5)	82,5%

Παράδειγμα 16¹¹⁰

Χρόνος θανάτου 9/7/2000. Κληρονόμος το τέκνο. Δηλώνεται το 2005 ως κληρονομιαίο ένα αγροτεμάχιο 25.000 τ.μ. αντικειμενικής αξίας (το έτος αυτό) 73.000€ και ο φόρος υπολογίζεται (κλίμακα ν.3091/2002) σε 3.300 €.

¹¹⁰ <http://www.express.gr>

Στις 25/1/2008 υποβάλλεται συμπληρωματική δήλωση ως προς την περιγραφή του ακινήτου ως εξής: ακίνητο συνολικής επιφάνειας 27.500 τ.μ. εκ των οποίων τα 17.500 τ.μ. βρίσκονται εκτός οικισμού και τα 10.000 τ.μ. εντός οικισμού.

Υπολογίζουμε την αντικειμενική αξία της ορθής περιγραφής του ακινήτου για το έτος

2000: αξία αγροτεμαχίου (έντυπο ΑΑΓΗΣ) 35.000 €
αξία οικοπέδου (έντυπο 3) 65.000 €
συνολική αξία 100.000 €

Από αυτήν αφαιρούμε την αντικειμενική αξία της εσφαλμένης περιγραφής του ακινήτου για το έτος 2000

αξία αγροτεμαχίου (έντυπο ΑΑΓΗΣ) 50.000 €
διαφορά αξίας 50.000 €

Η αξία αυτή θα υπαχθεί σε φόρο με την τελευταία κλίμακα που χρησιμοποιήθηκε (ν.3091/2002)

$[50.000 + 73.000 \text{ (αξία αρχικής δήλωσης)} = 123.000 - 60.000 = 63.000 \times 10\% = 6.300 + 2.000 =] 8.300 \text{ € αναλογών φόρος μείον φόρος αρχικής } 3.300 \text{ € + πρόσθετος εκπροθέσμου (85 μήνες } \times 1,5\% =) 127,5\%.$

Παράδειγμα 17¹¹¹

Θάνατος του Α το 2004. Κληρονόμος ο αδελφός του Β. Δηλώθηκε (το 2004) ποσοστό 1/3 εξ αδιαίρετου ενός οικοπέδου 1.150 τ.μ. εκτός αντικειμενικού συστήματος με αγοραία αξία του ποσοστού 75.000 €. Βεβαιώθηκε φόρος (κλίμακα ν.3091/2002) 7.500 €.

Το 2008 διορθώνεται η δήλωση ως προς το ποσοστό : αντί του 1/3 δηλώνεται το 1/2 (γιατί αυτό ήταν το ποσοστό συγκυριότητας του Α) και ο Β στη δήλωσή του προσθέτει αξία 37.500 €. Βεβαιώνεται συμπληρωματικά φόρος (με την κλίμακα ν.3091/2002): $[(75.000 + 37.500) - 60.000] \times 20\% + 4.500 = 15.000 \text{ €}$

Μείον ο βεβαιωθείς αρχικά φόρος - 7.500 €
φόρος προς βεβαίωση 7.500 €

Οι δύο δηλώσεις θα ελεγχθούν ταυτόχρονα και θα προσδιορισθεί η συνολική αγοραία αξία του 1/2 οικοπέδου 1.150 τ.μ.

¹¹¹ <http://www.express.gr>

Παράδειγμα 18¹¹²

Θάνατος του Α το 1994. Κληρονόμος ο θείος του Β. Δηλώθηκε (το 2005) ισόγειο κατάστημα 100 τ.μ. το οποίο είχε ενταχθεί στο αντικειμενικό σύστημα το 2000. Αντικειμενική αξία έτους 2005 (έντυπο 2) 100.000 €. Βεβαιώθηκε φόρος (κλίμακα ν.3091/2002) 12.500 €.

Το 2008 ο Β υποβάλλει νέα δήλωση περιγράφοντας το ακίνητο ως ισόγειο κατάστημα 100 τ.μ. με πατάρι 20 τ.μ. και υπόγεια αποθήκη 15 τ.μ. Θα πρέπει να υπολογισθεί η διαφορά της αξίας (ορθής – λανθασμένης περιγραφής) του έτους 1994. Ο Β δηλώνει συμπληρωματικά αξία 3.407.500 δρχ. = 10.000 €

Υπολογισμός του φόρου (κλίμακα ν.3091/2002, γιατί ήταν η τελευταία που χρησιμοποιήθηκε) [(100.000 + 10.000 =) 110.000 – 60.000] X 20% + 4.500 = 14.500 € μείον ο βεβαιωθείς αρχικά φόρος 12.500 €. Ποσό προς βεβαίωση (14.500 – 12.500 =) 2.000 €

Κατά τον έλεγχο της συμπληρωματικής – διορθωτικής δήλωσης θα πρέπει να υπολογισθεί η αγοραία αξία του έτους 1994 για την ορθή περιγραφή του ακινήτου και να αφαιρεθεί η αγοραία αξία του ίδιου έτους για τη λανθασμένη περιγραφή.

Παράδειγμα 19¹¹³

Τα τέκνα Α και Β κληρονομούν το 2008 από τον πατέρα τους εξ αδιαίρετου μία 3όροφη οικία για την οποία δεν υπάρχει σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας και η οποία αποτελείται από ισόγειο 180 τ.μ., α' όροφο 180 τ.μ. και β' όροφο 120 τ.μ.

αξία ισογείου (έντυπο 1) 180.000 €

αξία α' ορόφου (έντυπο 1) 200.000 €

αξία β' ορόφου (έντυπο 1) 140.000 €

συνολική αξία 520.000 €

Ο καθένας κληρονομεί 1/2 X (180 + 180 + 120 =) 240 τ.μ. έχουν δε και οι δύο τις προϋποθέσεις της απαλλαγής της πρώτης κατοικίας.

Στα 240 τ.μ. αντιστοιχεί αξία 260.000 €

¹¹² <http://www.express.gr>

¹¹³ <http://www.express.gr>

Στα 200 τ.μ. αντιστοιχεί αξία X: €

$$X = 260.000 \times 200/240 = 216.666 \text{ € ποσό απαλλαγής}$$

άρα υποκείμενη σε φόρο αξία κληρονομικής μερίδας $260.000 - 216.666 = 43.333 \text{ €}$

αφορολόγητη γιατί $43.333 < 95.000 \text{ €}$

Στο παράδειγμα αυτό ο Β έχει 3 τέκνα, αλλά δεν θα τύχει προσαυξημένης απαλλαγής για 225 τ.μ., γιατί του περιέρχεται ποσοστό εξ αδιαιρέτου (1/2) και όχι ολόκληρη οικία.

Παράδειγμα 20¹¹⁴

Συνιστάται το έτος 2008 γονική παροχή σε οικοπέδο 400 τ.μ. (με συντελεστή δόμησης 0,60) με ισόγεια οικία 100 τ.μ. Ζητείται απαλλαγή α' κατοικίας.

Αξία οικίας (έντυπο 1) 50.000 €

Αξία υπολοίπου δικαιώματος υψούν (έντυπο 3) 120.000 €

Η αξία της οικίας θα τύχει πλήρους απαλλαγής.

Από την αξία του οικοπέδου θα τύχει απαλλαγής η αξία που αντιστοιχεί σε κτίσμα $(200 - 100 =) 100 \text{ τ.μ.}$

Δεδομένου ότι στο οικοπέδο μπορεί να ανεγερθεί κτίσμα συνολικής επιφάνειας $(400 \times 0,6 =) 240 \text{ τ.μ.}$, υπολείπεται προς ανέγερση κτίσμα $(240 - 100 =) 140 \text{ τ.μ.}$ και ο υπολογισμός της επιπλέον απαλλασσόμενης αξίας γίνεται ως εξής:

Στα 140 τ.μ. υπολοίπου κτίσματος αναλογεί αξία 120.000 €

Στα 100 τ.μ. υπολοίπου κτίσματος αναλογεί αξία X: €

$$X = 120.000 \times 100/140 = 85.714 \text{ €}$$

Άρα θα χορηγηθεί απαλλαγή για αξία $50.000 + 85.714 = 135.714 \text{ €}$ και θα υπαχθεί σε φόρο η υπόλοιπη αξία $(50.000 + 120.000) - 135.714 = 34.286 \text{ €}$, η οποία είναι αφορολόγητη γιατί $34.286 < 95.000 \text{ €}$.

¹¹⁴ express.gr

Παράδειγμα 21¹¹⁵

Συνιστάται το 2008 γονική παροχή σε οικοπέδο 300 τ.μ. (με συντελεστή δόμησης 0,50) με ημιτελή οικία 120 τ.μ. στο στάδιο της τοιχοποιίας. Ζητείται απαλλαγή πρώτης κατοικίας.

Το κτίσμα θα υπαχθεί ολόκληρο σε φόρο και θα τύχει απαλλαγής η αξία ολόκληρου του οικοπέδου, αφού επί αυτού μπορεί να ανεγερθεί κατοικία μικρότερη των 200 τ.μ. ($300 \times 0,50 = 150$).

Δεδομένου όμως ότι το ακίνητο υπάγεται στο αντικειμενικό σύστημα και με το έντυπο 1 υπολογίζεται αξία κτίσματος αλλά και του οικοπέδου που αντιστοιχεί σε αυτό, για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας του κτίσματος, από την αξία του εντύπου 1 (με μειωτικό συντελεστή μη αποπεράτωσης) θα αφαιρεθεί η αξία του εντύπου 3 που αντιστοιχεί στο συγκεκριμένο κτίσμα των 120 τ.μ. Η διαφορά της αξία των εντύπων αυτών (1 – 3) θα υπαχθεί σε φόρο 1% (μετά την αφαίρεση του αφορολόγητου ποσού των 95.000 €.

Αν στο πιο πάνω παράδειγμα το ακίνητο υπαγόταν στο μικτό σύστημα, φορολογητέα αξία θα ήταν αυτή που προκύπτει από το έντυπο Κ2

Παράδειγμα 22¹¹⁶

Αγορά αδόμητου οικοπέδου εμβαδού 500 τ.μ. με Σ.Δ. = 0,6 από άγαμο, αξίας 480.000 ευρώ στο οποίο μπορεί να ανεγερθεί κατοικία 300 τ.μ.

Για την αγορά αυτή θα χορηγηθεί απαλλαγή μέχρι την αξία του οικοπέδου που αναλογεί σε επιφάνεια κτίσματος 200 τ.μ. και για την υπόλοιπη αξία θα καταβληθεί φόρος μεταβίβασης με συντελεστή 11%.

Απαλλασσόμενη αξία:

Σε 300 τ.μ. αναλογεί αξία 480.000 ευρώ

Σε 200 τ.μ. _____ X;

$X = \frac{480.000 \times 200}{300} = 320.000$ ευρώ

300

¹¹⁵ express.gr

¹¹⁶ express.gr

Φορολογητέα αξία: $480.000 - 320.000 = 160.000$ ευρώ.

Παράδειγμα 23¹¹⁷

Αγορά μονοκατοικίας 120 τ.μ. από έγγαμο, σε οικοπέδο εμβαδού 200 τ.μ. με Σ.Δ. = 3 στο οποίο μπορεί να ανεγερθεί συνολικά κατοικία 600 τ.μ.

Η αξία του κτίσματος ανέρχεται στο ποσό των 100.000 ευρώ και η αξία του δικαιώματος υψούν στο ποσό των 180.000 ευρώ.

Το ακίνητο (οικόπεδο και κτίσμα) βρίσκεται εντός αντικειμενικού συστήματος.

Για την αγορά αυτή θα χορηγηθεί απαλλαγή τόσο για την αξία του κτίσματος, όσο και για την αξία του δικαιώματος υψούν που αναλογεί σε επιφάνεια κτίσματος 80 τ.μ. (200-120 τ.μ.)

Απαλλασσόμενη αξία οικοπέδου (δικ. υψούν):

Σε 480 τ.μ. αναλογεί αξία 180.000 ευρώ

Σε 80 τ.μ. _____ X;

$X = \frac{180.000 \times 80}{480} = 30.000$ ευρώ

480

Σύνολο απαλλασσόμενης αξίας: 100.000 ευρώ (αξία κτίσματος) + 30.000 ευρώ (απαλλασσόμενη αξία οικοπέδου) = 130.000 ευρώ.

Φορολογητέα αξία: 280.000 ευρώ - 130.000 ευρώ = 150.000 ευρώ.

Παράδειγμα 24¹¹⁸

Αγορά μονοκατοικίας 120 τ.μ. από άγαμο σε οικοπέδο 1.000 τ.μ. με Σ.Δ. = 0,50 στο οποίο μπορεί να ανεγερθεί συνολικά κατοικία 500 τ.μ.

Η αξία του κτίσματος ανέρχεται στο ποσό των 30.000 ευρώ και η αξία του οικοπέδου στο ποσό των 130.000 ευρώ.

Το ακίνητο βρίσκεται στο μικτό σύστημα, δηλ. η αξία του κτίσματος υπολογίζεται με το αντικειμενικό σύστημα (έντυπο Κ1) και η αξία του οικοπέδου με συγκριτικά στοιχεία της Δ.Ο.Υ.

¹¹⁷ express.gr

¹¹⁸ express.gr

Για την αγορά αυτή θα χορηγηθεί απαλλαγή τόσο για την αξία του κτίσματος, όσο και για την αξία του οικοπέδου που αναλογεί σε επιφάνεια κτίσματος 200 τ.μ. δεδομένου ότι στο μικό σύστημα στην αξία του κτίσματος δεν περιλαμβάνεται η οικοπεδική αξία που αναλογεί στο κτίσμα αυτό.

Απαλλασσόμενη αξία οικοπέδου:

Σε 500 τ.μ. αναλογεί αξία 130.000 ευρώ

Σε 200 τ.μ. X:

$$X = \frac{130.000 \times 200}{500} = 52.000 \text{ ευρώ}$$

500

Σύνολο απαλλασσόμενης αξίας: 52.000 ευρώ + 30.000 ευρώ = 82.000 ευρώ.

Φορολογητέα αξία: 160.000 ευρώ - 82.000 ευρώ = 78.000 ευρώ.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. **Ανώνυμο, (2007)**, «*Νέος τρόπος υπολογισμού φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών με παραδείγματα*», *Εξπρές*, 20 Δεκεμβρίου, Αθήνα.
2. **Γραβιάς, Κ., (2010)**, «*Φ.Α.Π. & Κατάργηση του Ε.Τ.ΑΚ*», διαθέσιμο στο <http://www.taxheaven.gr/acforum/index.php?showtopic=74470>
3. **Εγκύκλιος 5, (2008)**, «*Κατάργηση φόρου κληρονομιών δωρεών και γονικών παροχών- Απαλλαγή πρώτης κατοικίας κ.λ.π.*», Γενική Γραμματεία Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων, Γενική Διεύθυνση Φορολογίας – Διεύθυνση Φορολογίας Κεφαλαίου, Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, Αθήνα.
4. **Εγκύκλιος, (2010)**, «*Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις*», ΦΕΚ 58, τεύχος Α, 23 Απριλίου, Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, Αθήνα.
5. **Ηλιόπουλος Χ., (2010)**, «*Καταργήθηκε το ΕΤΑΚ, επανήλθε ο ΦΑΠ*» *Νομικά Θέματα*, 1 Απριλίου.
6. **Μελάς, Δ., (2010)**, «*Φορολογία κληρονομιών δωρεών και γονικών παροχών – Αλλαγές του τελευταίου φορολογικού νόμου*», *TAX VORIA*, 17 Ιουνίου.
7. **Ν. 3842, (2010)**, «*Νέο Φορολογικό Νομοσχέδιο*», *Φορολογική Επιθεώρηση*, Τεύχος 708, Απρίλιος, Αθήνα.
8. **Ν. 3842, (2010)**, «*Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας*», Φ.Ε.Κ. 58, τεύχος Α, Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, Κεφάλαιο Δ', Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, Αθήνα.

9. **N. 3842, (2010)**, «Φορολογία κεφαλαίου – μεταβιβάσεις – κληρονομίες - δωρεές - γονικές παροχές – κέρδη από λαχεία», Φ.Ε.Κ. 58, τεύχος Α, Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, Κεφάλαιο Γ', Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, Αθήνα.
10. **N. 3842, (2010)**, «Φορολογικός Νόμος», Γενική Διεύθυνση Φορολογίας, Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, Αθήνα.
11. **Παπακωνσταντίνου, Γ., (2011)**, «Απολύτως βιώσιμο το Ελληνικό χρέος», *Το Βήμα*, 20 Απριλίου, Αθήνα.
12. **Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, (2011)**, «Οδηγίες για την συμπλήρωση του φόρου κεφαλαίου και μεταβιβάσεων ακινήτων μεγάλης ακίνητης περιουσίας», Γενική Γραμματεία Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων, Γενική Διεύθυνση Φορολογίας – Διεύθυνση Φορολογίας Κεφαλαίου, Υπηρεσία Εκτύπωσης Εντύπων και Αξιών του Δημοσίου, Αθήνα.
13. **Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, (2011)**, «Οδηγίες για την συμπλήρωση του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας», Γενική Γραμματεία Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων, Γενική Διεύθυνση Φορολογίας – Διεύθυνση Φορολογίας Κεφαλαίου, Υπηρεσία Εκτύπωσης Εντύπων και Αξιών του Δημοσίου, Αθήνα.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1¹¹⁹

Φορολογικές κλίμακες από 23/04/2010 (3842/2010)

Τα κληρονομήσιμα περιουσιακά στοιχεία ενός θανόντα υπόκεινται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση τις εξής- ανά κατηγορία -φορολογικές κλίμακες:

Στην Α' κατηγορία ανήκουν:

- α) ο σύζυγος του κληρονομούμενου,
- β) το πρόσωπο το οποίο είχε υπογράψει σύμφωνο συμβίωσης με τον κληρονομούμενο σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3719/2008 και το οποίο λύθηκε με το θάνατό του - κληρονομούμενου-, εφόσον η συμβίωση είχε διάρκεια τουλάχιστον δύο ετών,
- γ) οι κατιόντες (=απόγονοι συγγενείς) πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο προερχόμενα απ' τη μητέρα, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά απ' τον πατέρα, τέκνα που νομιμοποιήθηκαν με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικώς απ' την πλευρά και των δύο γονέων),
- δ) οι κατιόντες εξ αίματος δεύτερου βαθμού και ε) οι ανιόντες(=οι πρόγονοι συγγενείς) εξ αίματος πρώτου βαθμού.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
150.000	-	-	150.000	
150.000	1	1.500	300.000	1.500
300.000	5	15.000	600.000	16.500
Υπερβάλλον	10			

¹¹⁹ Tax-HEAVEN.gr <http://www.taxheaven.gr>

Στη Β' κατηγορία υπάγονται:

Στη Β' κατηγορία υπάγονται :

- α) οι κατιόντες εξ αίματος τρίτου και επόμενων βαθμών,
- β) οι ανιόντες εξ αίματος δεύτερου και επόμενων βαθμών,
- γ) τα εκούσια τέκνα ή τα τέκνα που αναγνωρίστηκαν δικαστικά, απ' τον πατέρα,
- δ) οι απόγονοι συγγενείς του αναγνωρισθέντος απ' την πλευρά του ατόμου που προέβη σε αναγνώριση και των προγόνων συγγενών του,
- ε) οι αδελφοί (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς αδέρφια),
- στ) οι συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού,
- ζ) οι πατριοί και οι μητριές,
- η) τα τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου,
- θ) τα τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπροί - νύφες) και
- ι) οι ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθεροί - πεθερές).

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
30.000	-	-	30.000	-
70.000	5	3.500	100.000	3.500
200.000	10	20.000	300.000	23.500
Υπερβάλλον	20			

Στη Γ' κατηγορία εντάσσεται οποιοσδήποτε άλλος εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενής του κληρονομούμενου.

Σε περίπτωση υιοθεσίας, η κατάταξη στην οικεία κατηγορία γίνεται με βάση τη

συγγενική σχέση που προκύπτει κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας (ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
6.000	-	-	6.000	-
66.000	20	13.200	72.000	13.200
195.000	30	58.500	267.000	71.700
Υπερβάλλον	40			

Φορολογικές κλίμακες από 8/01/2010 - 22/04/2010 (1815/2010)

Η απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ενός θανόντα, εάν εξαιρέσουμε όσα ορίζονται στις παραγράφους 3 και 4, από κληρονόμους που ανήκουν στην Α' και Β' κατηγορία υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση τις εξής ανά κατηγορία φορολογικές κλίμακες:

Στην Α' κατηγορία υπάγονται:

α) ο σύζυγος του κληρονομούμενου,

β) οι απόγονοι συγγενείς πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο απ' την πλευρά της μητέρας, όσα αναγνωρίστηκαν είτε εκούσια είτε δικαστικά απ' την πλευρά του πατέρα, τέκνα που νομιμοποιήθηκαν είτε με επιγενόμενο γάμο είτε δικαστικά απ' την πλευρά και των δύο γονέων),

γ) οι απόγονοι εξ αίματος συγγενείς δεύτερου βαθμού και

δ) οι πρόγονοι εξ αίματος συγγενείς πρώτου βαθμού.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
150.000	-	-	150.000	
150.000	1	1.500	300.000	1.500
300.000	5	15.000	600.000	16.500
Υπερβάλλον	10			

Στη Β' κατηγορία υπάγονται:

α) οι απόγονοι συγγενείς τρίτου και επόμενων βαθμών,

β) οι πρόγονοι συγγενείς δεύτερου και επόμενων βαθμών,

γ) τέκνα τα οποία αναγνωρίστηκαν είτε εκούσια είτε δικαστικά απ' την πλευρά των ανιόντων συγγενών του πατέρα που τα αναγνώρισε,

δ) απόγονοι συγγενείς του αναγνωρισθέντος απ' την πλευρά του ατόμου που προέβη στη αναγνώριση και των ανιόντων συγγενών του,

ε) οι αδελφοί (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς),

στ) οι συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού,

ζ) οι πατριοί και οι μητριάς,

η) τα τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου,

θ) τα τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπροί - νύφες) και

ι) οι ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθεροί - πεθερές).

Κλιμάκιο (ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας (ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
30.000	-	-	30.000	-
70.000	5	3.500	100.000	3.500
200.000	10	20.000	300.000	23.500
Υπερβάλλον	20			

3. Η απόκτηση, μετά από θάνατο ενός κληρονομούμενου, εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών, ομολογιών, ιδρυτικών και γενικά τίτλων των εμπορικών εταιρειών, δημοσίων χρεογράφων ή άλλων τέτοιας φύσης αξιών υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται αυτοτελώς με συντελεστή έξι δέκατα τοις εκατό (0,6%), για κληρονόμους που υπάγονται στην Α' κατηγορία, και με συντελεστή ένα και δύο δέκατα τοις εκατό (1,2%), για κληρονόμους που υπάγονται στη Β' κατηγορία. Η απόκτηση μετά από θάνατο ενός κληρονομούμενου μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών και λοιπών τίτλων κινητών αξιών, εταιρικών μερίδων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου, που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα, και συνεταιριστικών μερίδων υπόκειται σε φόρο αυτοτελώς με συντελεστή ένα και δύο δέκατα τοις εκατό (1,2%), εάν πρόκειται για κληρονόμους που ανήκουν στην Α' κατηγορία, και με συντελεστή δύο και τέσσερα δέκατα τοις εκατό (2,4%) προκειμένου για κληρονόμους που υπάγονται στη Β' κατηγορία.

4. Η απόκτηση, λόγω θανάτου του κληρονομούμενου, χρηματικών ποσών, υπόκειται σε φόρο ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), προκειμένου για κληρονόμους που υπάγονται στην Α' κατηγορία, και με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), προκειμένου για κληρονόμους που υπάγονται στη Β' κατηγορία.

5. Όταν ο κληρονόμος ή κληροδόχος έχει αναπηρία κατά ποσοστό 67% και άνω, ο φόρος που αναλογεί κατά τις προηγούμενες παραγράφους μειώνεται κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%).

6. Αν στο ίδιο πρόσωπο συντρέχουν οι προϋποθέσεις μείωσης του φόρου, έκπτωσης και απαλλαγής, που προβλέπονται από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου και των ενοτήτων Α και Γ του άρθρου 26, οφείλεται ο μικρότερος φόρος που προκύπτει από την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων.

Η απόκτηση μετά από θάνατο του κληρονομούμενου των κάθε φύσεως περιουσιακών στοιχείων από κληρονόμους που ανήκουν στη Γ' κατηγορία υπόκειται σε φόρο ο οποίος υπολογίζεται για κάθε κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία με βάση την εξής φορολογική κλίμακα:

Στη Γ' κατηγορία υπάγεται οποιοσδήποτε άλλος εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενής του κληρονομούμενου ή εξωτικός.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
6.000	-	-	6.000	-
66.000	20	13.200	72.000	13.200
195.000	30	58.500	267.000	71.700
Υπερβάλλον	40			

Όταν ο κληρονόμος ή κληροδόχος έχει αναπηρία κατά ποσοστό 67% και άνω, ο φόρος που αναλογεί μέχρι το ποσό των εκατόν εξήντα πέντε χιλιάδων (165.000) Ευρώ ανά αξία της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας μειώνεται κατά ποσοστό 60%.

Φορολογικές κλίμακες από 13/12/2007 - 7/01/2010

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α) σύζυγο του κληρονομούμενου,
- β) κατιόντες συγγενείς πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο απ'

την πλευρά της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά απ' την πλευρά του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά απ' την πλευρά και των δύο γονέων),

γ) κατιόντες εξ αίματος δεύτερου βαθμού,

δ) ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
95.000	0	0	95.000,00	0
25.000	5	1.250,00	120.000,00	1.250,00
145.000	10	14.500,00	265.000,00	15.750,00
Υπερβάλλον	20			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

α) κατιόντες τρίτου και επόμενων βαθμών,

β) ανιόντες δεύτερου και επόμενων βαθμών,

γ) εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε,

δ) απόγονους συγγενείς του αναγνωρισθέντος απ' το μέρος του αναγνωρίσαντος και των προγόνων συγγενών του,

ε) αδελφούς (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς),

στ) συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού,

ζ) πατριούς και μητριές,

η) τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου,

θ) τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπρούς - νύφες) και

ι) ανιόντες συγγενείς εξ αγχιστείας (πεθερό - πεθερά).

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
20.000,00	0	0	20.000	0
55.000,00	10	5.500,00	75.000,00	5.500,00
195.000,00	20	39.000,00	270.000,00	44.500,00
Υπερβάλλον	30			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Γ' :Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε οποιονδήποτε άλλον εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενή του κληρονομουμένου ή εξωτικό.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
6.000,00	0	0	6.000	0
66.000,00	20	13.200,00	72.000,00	13.200,00
195.000,00	30	58.500,00	267.000,00	71.200,00
Υπερβάλλον	40			

Στο ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις πιο πάνω κλίμακες περιλαμβάνεται ο φόρος υπέρ του Δημοσίου και οι εξής πρόσθετοι φόροι:

α) 3% υπέρ των δήμων και των κοινοτήτων, που προβλέπεται από τις διατάξεις του β.δ. 24/9-20.10.1958 (ΦΕΚ 171 Α') και β) 7% υπέρ νομαρχιακών ταμείων οδοποιίας που προβλέπεται από τις διατάξεις του Αρθρου 7 του ν.3155/1955 (ΦΕΚ 63 Α'). Η απόδοση των φόρων υπέρ τρίτων γίνεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 4 του Αρθρου 81 του παρόντος νόμου.

2. Όταν ο κληρονόμος ή κληροδόχος έχει αναπηρία τουλάχιστον κατά ποσοστό 67%, ο φόρος που αναλογεί μέχρι το ποσόν των εκατόν εξήντα πέντε χιλιάδων (165.000) ευρώ της αξία της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας μειώνεται κατά 60%.»

1. Οι δικαιούχοι της κληρονομιάς, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α', Β' και Γ'.

Στην Α' κατηγορία υπάγονται:

- α) ο σύζυγος του κληρονομούμενου,
- β) οι κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων),
- γ) οι κατιόντες εξ αίματος δεύτερου βαθμού και
- δ) οι ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού.

Στη Β' κατηγορία υπάγονται:

- α) οι κατιόντες τρίτου και επόμενων βαθμών,
- β) οι ανιόντες δεύτερου και επόμενων βαθμών,
- γ) εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε,
- δ) κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού,
- ε) οι αδελφοί (αμφιθαλείς ή στεροθαλείς),
- στ) οι συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου,
- ζ) οι πατριοί και οι μητριές,
- η) τα τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου,
- θ) τα τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπροί - νύφες) και

ι) οι ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθεροί - πεθερές).

Στη Γ' κατηγορία υπάγεται οποιοσδήποτε άλλος εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενής του κληρονομούμενου ή εξωτικός.

Σε περίπτωση υιοθεσίας, η κατάταξη σε κατηγορία του υιοθετηθέντος ή των συγγενών του έναντι του υιοθετήσαντος ή των συγγενών του γίνεται με βάση τη συγγενική σχέση που προκύπτει κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα. Κατ' εξαίρεση, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί, για τον υπολογισμό του φόρου, να μην λάβει υπόψη το βαθμό συγγένειας που προκύπτει από την υιοθεσία, όταν διαπιστώσει ότι αυτή έγινε προφανώς για καταστρατήγηση του παρόντος νόμου. Σε περιπτώσεις σχολάζουσας κληρονομίας, ο φόρος υπολογίζεται στο σύνολο της αξίας της, με βάση τους συντελεστές της Γ' κατηγορίας του Αρθρου αυτού, με την επιφύλαξη εφαρμογής του Αρθρου 101 για νέα εκκαθάριση του φόρου.

2. Η απόκτηση -λόγω θανάτου του κληρονομούμενου- ακινήτων ή εμπράγματων δικαιωμάτων των ακινήτων αυτών από κληρονόμους που ανήκουν στην Α' και Β' κατηγορία υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται αυτοτελώς με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%), μετά την αφαίρεση αξίας ενενήντα πέντε χιλιάδων (95.000) ευρώ, προκειμένου για κληρονόμους που υπάγονται στην Α' κατηγορία, και είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ, προκειμένου για κληρονόμους που υπάγονται στη Β' κατηγορία.

Τα ποσά του προηγούμενου εδαφίου αφαιρούνται κατ' αρχήν από την αξία των κληρονομαίων ακινήτων και, στην περίπτωση που η αξία των ακινήτων υπολείπεται των ποσών αυτών, αφαιρούνται κατά σειρά από την αξία των περιουσιακών στοιχείων των επόμενων παραγράφων 3 και 4.

3. Η απόκτηση, λόγω θανάτου του κληρονομούμενου, εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών, ομολογιών, ιδρυτικών και άλλου είδους τίτλων των εμπορικών εταιρειών, δημοσίων χρεογράφων ή άλλων τέτοιας φύσης αξιών υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται αυτοτελώς με συντελεστή έξι δέκατα τοις εκατό (0,6%), προκειμένου για κληρονόμους που υπάγονται στην Α' κατηγορία, και με συντελεστή ένα και δύο δέκατα τοις εκατό (1,2%), προκειμένου για κληρονόμους που υπάγονται στη Β' κατηγορία. Εάν δε πρόκειται για μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο μετοχές και λοιπούς τίτλους κινητών αξιών, εταιρικών μερίδων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού

δικαίου, που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα, και συνεταιριστικών μερίδων τότε υπόκειται σε φόρο αυτοτελώς με συντελεστή ένα και δύο δέκατα τοις εκατό (1,2%), προκειμένου για κληρονόμους που υπάγονται στην Α' κατηγορία, και με συντελεστή δύο και τέσσερα δέκατα τοις εκατό (2,4%), προκειμένου για κληρονόμους που υπάγονται στη Β' κατηγορία.

4. Η κτήση από τους νόμιμους κληρονόμους των κάθε άλλων περιουσιακών στοιχείων, εκτός από τα περιλαμβανόμενα στις προηγούμενες παραγράφους 2 και 3, από κληρονόμους που υπάγονται στην Α' και Β' κατηγορία υπόκειται σε φόρο αυτοτελώς με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%).

5. Όταν ο κληρονόμος ή κληροδόχος έχει αναπηρία κατά ποσοστό 67% και άνω, ο φόρος που αναφέρεται στις προηγούμενες παραγράφους μειώνεται κατά δύο χιλιάδες (2.000) ευρώ.

6. Αν στο ίδιο πρόσωπο ισχύουν οι προϋποθέσεις μείωσης του φόρου, έκπτωσης και απαλλαγής, που προβλέπονται από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου και των ενοτήτων Α και Γ του Αρθρου 26, τότε υπολογίζεται ο μικρότερος φόρος που προκύπτει από την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων.

Φορολογικές κλίμακες από 01/03/07 έως 12/12/2007 (Ν.3554/2007 Αρθρο 5 - ΦΕΚ - 80Α)

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α) σύζυγο του κληρονομουμένου,
- β) κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων),
- γ) κατιόντες εξ αίματος δεύτερου βαθμού,
- δ) ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
95.000	0	0	95.000,00	0
25.000	5	1.250,00	120.000,00	1.250,00
145.000	10	14.500,00	265.000,00	15.750,00
Υπερβάλλον	20			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α) κατιόντες τρίτου και επόμενων βαθμών,
- β) ανιόντες δεύτερου και επόμενων βαθμών,
- γ) εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε,
- δ) κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού,
- ε) αδελφούς (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς),
- στ) συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου,
- ζ) πατριούς και μητριές,
- η) τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου,
- θ) τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπρούς - νύφες) και
- ι) ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθερό - πεθερά).

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
20.000,00	0	0	20.000	0

55.000,00	10	5.500,00	75.000,00	5.500,00
195.000,00	20	39.000,00	270.000,00	44.500,00
Υπερβάλλον	30			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Γ' : Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε οποιονδήποτε άλλον εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενή του κληρονομούμενου ή εξωτικό.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
6.000,00	0	0	6.000	0
66.000,00	20	13.200,00	72.000,00	13.200,00
195.000,00	30	58.500,00	267.000,00	71.200,00
Υπερβάλλον	40			

Στο ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις πιο πάνω κλίμακες περιλαμβάνεται ο φόρος υπέρ του Δημοσίου και οι ακόλουθοι πρόσθετοι φόροι:

α) 3% υπέρ δήμων και κοινοτήτων, που προβλέπεται από τις διατάξεις του β. δ. 24/9-20.10.1958 (ΦΕΚ 171 Α') και β) 7% υπέρ νομαρχιακών ταμείων οδοποιίας που προβλέπεται από τις διατάξεις του Αρθρου 7 του Ν.3155/1955 (ΦΕΚ 63 Α'). Η απόδοση των φόρων υπέρ τρίτων γίνεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 4 του Αρθρου 81.

2. Όταν ο κληρονόμος ή κληροδόχος έχει αναπηρία τουλάχιστον κατά ποσοστό 67%, ο φόρος που αναλογεί για ποσόν μέχρι εκατόν εξήντα πέντε χιλιάδων (165.000) ευρώ αξίας της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας μειώνεται κατά ποσοστό 60%.»

Φορολογικές κλίμακες από 01/01/06 έως 28/02/2007 (Ν.3427/20075 Άρθρο 20 - ΦΕΚ - 312Α)

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α) σύζυγο του κληρονομούμενου,
- β) κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων),
- γ) κατιόντες εξ αίματος δεύτερου βαθμού,
- δ) ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
80.000,00	0	0	80.000,00	0
20.000,00	5	1.000,00	100.000,00	1.000,00
120.000,00	10	12.000,00	220.000,00	13.000,00
Υπερβάλλον	20			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α) κατιόντες τρίτου και επόμενων βαθμών,
- β) ανιόντες δεύτερου και επόμενων βαθμών,

γ) εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε,

δ) κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού,

ε) αδελφούς (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς),

στ) συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου,

ζ) πατριούς και μητριές,

η) τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου,

θ) τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπρούς - νύφες) και

ι) ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθερό - πεθερά).

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
15.000,00	0	0	15.000	0
45.000,00	10	4.500,00	60.000,00	4.500,00
160.000,00	20	32.000,00	220.000,00	36.500,00
Υπερβάλλον	30			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Γ' :Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε οποιονδήποτε άλλον εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενή του κληρονομούμενου ή εξωτικό.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
5.000,00	0	0	5.000	0

55.000,00	20	11.000,00	60.000,00	11.000,00
160.000,00	30	48.000,00	220.000,00	59.000,00
Υπερβάλλον	40			

Φορολογικές κλίμακες από 01/01/03 έως 31/12/2005 (Ν.3091/2002 Άρθρο 12 - ΦΕΚ 130Α)

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α) σύζυγο του κληρονομούμενου,
- β) κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων),
- γ) κατιόντες εξ αίματος δεύτερου βαθμού,
- δ) ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
20.000,00	0	0,00	20.000,00	0,00
40.000,00	5	2.000,00	60.000,00	2.000,00
160.000,00	10	16.000,00	220.000,00	18.000,00
Υπερβάλλον	20			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α) κατιόντες τρίτου και επόμενων βαθμών,
- β) ανιόντες δεύτερου και επόμενων βαθμών,
- γ) εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε,
- δ) κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού,
- ε) αδελφούς (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς),
- στ) συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου,
- ζ) πατριούς και μητριές,
- η) τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου,
- θ) τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπρούς - νύφες) και
- ι) ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθερό - πεθερά).

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
15.000,00	0	0	15.000	0
45.000,00	10	4.500,00	60.000,00	4.500,00
160.000,00	20	32.000,00	220.000,00	36.500,00
Υπερβάλλον	30			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Γ' :Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε οποιονδήποτε άλλον εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενή του κληρονομούμενου ή εξωτικό.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)

5.000,00	0	0	5.000	0
55.000,00	20	11.000,00	60.000,00	11.000,00
160.000,00	30	48.000,00	220.000,00	59.000,00
Υπερβάλλον	40			

Φορολογική κλίμακα από 01.01.2002 ΕΩΣ 31.12.2002 (Ν.2948/2001 Άρθρο 12 - ΦΕΚ - 242Α)

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

α) σύζυγο του κληρονομούμενου,

β) κατόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκουσία ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικώς έναντι και των δύο γονέων),

γ) ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
20.000	0	0	20.000	0
33.000	5	1.650	53.000	1.650
159.000	15	23.850	212.000	25.500
Υπερβάλλον	25			

Αν οι κληρονόμοι ή κληροδόχοι είναι ανήλικα τέκνα του κληρονομούμενου, και εφόσον η

αξία της κληρονομικής μερίδας είναι:

α) μέχρι και δώδεκα εκατομμύρια (12.000.000) δραχμές,(1) ο φόρος που αναλογεί μειώνεται κατά ποσοστό 60% και

β) από δώδεκα εκατομμύρια μία (12.000.001) (2) έως και σαράντα επτά εκατομμύρια (47.000.000) δραχμές, (3) φόρος που αναλογεί μειώνεται κατά ποσοστό 30%.

Οι πιο πάνω διατάξεις, που προβλέπουν μείωση του φόρου για τα ανήλικα τέκνα του κληρονομούμενου, δεν εφαρμόζονται σε κτήσεις δωρεάς εν ζωή ή λόγω θανάτου (ή προίκας), καθώς και στις περιουσιακές παροχές των γονέων προς τα τέκνα τους, κατά το άρθρο 1509 του Αστικού Κώδικα.

1) Το ποσό των δώδεκα εκατομμυρίων (12.000.000) δραχμών καθορίζεται από 1.1.2002 σε τριάντα πέντε χιλιάδες (35.000) ευρώ (βλ. παρ. 4 άρθρου 12 Ν. 2948/2001 σε συνδυασμό με την παρ. 3 άρθρου 28 ίδιου νόμου και παρ. 2 άρθρου δεύτερου Ν. [2961/2001](#)).

(2) Το ποσό των δώδεκα εκατομμυρίων μίας (12.000.001) δραχμών καθορίζεται από 1.1.2002 σε τριάντα πέντε χιλιάδες ένα (35.001) ευρώ (βλ. παρ. 4 άρθρου 12 Ν. 2948/2001 σε συνδυασμό με την παρ. 3 άρθρου 28 ίδιου νόμου και παρ. 2 άρθρου δεύτερου Ν. [2961/2001](#)).

(3) Το ποσό των σαράντα επτά εκατομμυρίων (47.000.000) δραχμών καθορίζεται από 1.1.2002 σε εκατόν τριάντα οκτώ χιλιάδες (138.000) ευρώ (βλ. παρ. 4 άρθρου 12 Ν. 2948/2001 σε συνδυασμό με την παρ. 3 του άρθρου 28 ίδιου νόμου και παρ. 2 άρθρου δευτέρου Ν. [2961/2001](#)).

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α) κατιόντες δεύτερου και επόμενων βαθμών,
 β) ανιόντες δεύτερου και επόμενων βαθμών,
 γ) εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε,
 δ) κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού,
 ε) αδερφούς (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς) και
 στ) συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
15.000	0		15.000	0
38.000	10	3.800	53.000	3.800
159.000	20	31.800	212.000	35.600
Υπερβάλλον	35			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Γ': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α) πατριούς και μητριές,
 β) τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου,
 γ) τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπρούς - νύφες),
 δ) ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθερό - πεθερά).

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)

6.200	0		6.200	
46.800	20	9.360	53.000	9.360
159.000	35	55.650	22.000	65.010
Υπερβάλλον	50			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Δ': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε οποιονδήποτε άλλον εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενή του κληρονομούμενου ή εξωτικό.

Κλιμάκιο (ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας (ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
3.600	0		3.600	
49.400	35	17.290	53.000	17.290
159.000	50	79.500	212.000	96.790
Υπερβάλλον	60			

Φορολογική κλίμακα από 10.3.2001 Ε.Ω.Σ 31.12.2001 (Ν.2892/2001 Άρθρο Ι - ΦΕΚ - 46Α)

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α) σύζυγο του κληρονομούμενου,
- β) κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκουσία ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικώς έναντι και των δύο γονέων),
- γ) ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
6.500.000	0	0	6.500.000	0
11.500.000	5	575.000	18.000.000	575.000
54.000.000	15	8.100.000	72.000.000	8.675.000
Υπερβάλλον	25			

Αν οι κληρονόμοι ή κληροδόχοι είναι ανήλικα τέκνα του κληρονομούμενου, και εφόσον η αξία της κληρονομικής μερίδας είναι:

- α) μέχρι και δώδεκα εκατομμύρια (12.000.000) δραχμές, (1) ο φόρος που αναλογεί μειώνεται κατά ποσοστό 60% και
β) από δώδεκα εκατομμύρια μία (12.000.001) (2) έως και σαράντα επτά εκατομμύρια (47.000.000) δραχμές,(3) φόρος που αναλογεί μειώνεται κατά ποσοστό 30%.

Οι πιο πάνω διατάξεις, που προβλέπουν μείωση του φόρου για τα ανήλικα τέκνα του κληρονομούμενου, και δεν εφαρμόζονται σε κτήσεις δωρεάς εν ζωή ή λόγω θανάτου (ή προίκας), καθώς και στις περιουσιακές παροχές των γονέων, κατά το άρθρο 1509 του Αστικού Κώδικα.

(1) Το ποσό των δώδεκα εκατομμυρίων (12.000.000) δραχμών καθορίζεται από 1.1.2002 σε τριάντα πέντε χιλιάδες (35.000) ευρώ (βλ. παρ. 4 άρθρου 12 Ν. 2948/2001 σε συνδυασμό με την παρ. 3 άρθρου 28 ίδιου νόμου και παρ. 2 άρθρου δεύτερου Ν. 2961/2001).

(2) Το ποσό των δώδεκα εκατομμυρίων μίας (12.000.001) δραχμών καθορίζεται από 1.1.2002 σε τριάντα πέντε χιλιάδες ένα (35.001) ευρώ (βλ. παρ. 4 άρθρου 12 Ν. 2948/2001

σε συνδυασμό με την παρ. 3 άρθρου 28 ίδιου νόμου και παρ. 2 άρθρου δευτέρου Ν. [2961/2001](#)).

(3) Το ποσό των σαράντα επτά εκατομμυρίων (47.000.000) δραχμών καθορίζεται από 1.1.2002 σε εκατόν τριάντα οκτώ χιλιάδες (138.000) ευρώ (βλ. παρ. 4 άρθρου 12 Ν. 2948/2001 σε συνδυασμό με την παρ. 3 του άρθρου 28 ίδιου νόμου και παρ. 2 άρθρου δευτέρου Ν. [2961/2001](#)).

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α) κατιόντες δεύτερου και επόμενων βαθμών,
- β) ανιόντες δεύτερου και επόμενων βαθμών,
- γ) εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε,
- δ) κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού,
- ε) αδερφούς (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς) και στ) συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
5.000.000	0		5.000.000	0
13.000.000	10	1.300.000	18.000.000	1.300.000
54.000.000	20	10.800.000	72.000.000	12.100.000
Υπερβάλλον	35			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Γ': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α) πατριούς και μητριές,
- β) τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου,
- γ) τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπρούς - νύφες),
- δ) ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθερό - πεθερά).

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
2.100.000	0		2.100.000	
15.900.000	20	3.180.000	18.000.000	3.180.000
54.000.000	35	18.900.000	72.000.000	22.080.000
Υπερβάλλον	50			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Δ': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε οποιονδήποτε άλλον εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενή του κληρονομούμενου ή εξωτικό.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
1.200.000	0		1.200.000	
16.800.000	35	5.880.000	18.000.000	5.880.000
54.000.000	50	27.000.000	72.000.000	32.880.000
Υπερβάλλον	60			

Στο ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις πιο πάνω κλίμακες περιλαμβάνεται ο

φόρος υπέρ του Δημοσίου και οι εξής πρόσθετοι φόροι:

α) 3% υπέρ δήμων και κοινοτήτων, που προβλέπεται από τις διατάξεις του β.δ. 24/9 - 20.10.1958 (ΦΕΚ 171 Α') και

β) 7% υπέρ νομαρχιακών ταμείων οδοποιίας που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 3155/1955 (ΦΕΚ 63 Α'). Η απόδοση των φόρων υπέρ τρίτων γίνεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 81.

2. Όταν ο κληρονόμος ή κληροδόχος έχει αναπηρία τουλάχιστον κατά ποσοστό 67%, ο φόρος που αναλογεί στο ποσόν μέχρι σαράντα επτά εκατομμύρια (47.000.000) δραχμές(1) της αξία της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας μειώνεται κατά ποσοστό 60%.

3. Αν στο ίδιο πρόσωπο συντρέχουν οι προϋποθέσεις μείωσης του φόρου που προβλέπεται από τις παραγράφους 1 και 2 και έκπτωσης πρόσθετου αφορολόγητου ποσού που προβλέπεται από την ενότητα Γ' του άρθρου 26, τότε οφείλεται ο μικρότερος φόρος που προκύπτει από την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων.

4. Σε περίπτωση υιοθεσίας, για τον υπολογισμό του φόρου, η κατάταξη στην κατάλληλη κατηγορία -από όσες προαναφέραμε,- του υιοθετηθέντος ή των γνήσιων απόγονων συγγενών του, έναντι του υιοθετήσαντος, που γεννήθηκαν μετά την υιοθεσία, γίνεται με βάση τη συγγενική σχέση που δημιουργήθηκε με την υιοθεσία.

Κατ' εξαίρεση, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί, για τον υπολογισμό του φόρου, να μη λάβει υπόψη το βαθμό συγγένειας που προκύπτει από την υιοθεσία, όταν διαπιστώσει ότι αυτή έγινε προφανώς για καταστρατήγηση του νόμου, ιδιαίτερα όταν η υιοθεσία έγινε ενόψει επικείμενου θανάτου ή όταν η διαφορά της ηλικίας μεταξύ του υιοθετήσαντος και του υιοθετηθέντος δεν αποδεικνύει την ειλικρινή πρόθεση υιοθεσίας.

Η κατάταξη στην κατάλληλη κατηγορία του άρθρου, του υιοθετήσαντος έναντι του υιοθετηθέντος ή των γνήσιων κατιόντων του που γεννήθηκαν μετά την υιοθεσία, γίνεται με βάση τη συγγενική σχέση που υπήρχε πριν από την υιοθεσία.

5. Σε περιπτώσεις σχολάζουσας κληρονομιάς, ο φόρος υπολογίζεται στο σύνολο της αξίας της, με βάση τους συντελεστές της τελευταίας από τις κλίμακες που ισχύουν, με επιφύλαξη εφαρμογής του άρθρου 181 για νέα εκκαθάριση του φόρου.

6. Η μεταβίβαση μετοχών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν.δ. 396/1974 (ΦΕΚ 112 Α'), υπόκειται σε φόρο κληρονομιάς ή δωρεάς, που υπολογίζεται με βάση τους συντελεστές της κατηγορίας Α' της παραγράφου 1. Η μεταβίβαση αυτών των μετοχών από το μισθωτό πριν από την πάροδο του χρόνου δέσμευσης, υπόκειται σε φόρο κληρονομιών ή δωρεών, που υπολογίζεται με βάση τους συντελεστές της κατηγορίας Δ' της παραγράφου 1. Με αφαίρεση του ποσού του φόρου που καταβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου αυτής, εκτός αν ο φόρος υπολογίζεται με βάση συντελεστές άλλης κατηγορίας, λόγω συγγένειας του μισθωτού προς το δικαιούχο του, οπότε επιβάλλεται συμπληρωματικός φόρος που υπολογίζεται με βάση την κατηγορία αυτήν.

Για την επιβολή του φόρου του προηγούμενου εδαφίου εξομοιώνεται με μεταβίβαση και η ανάληψη των μετοχών από το μισθωτό πριν από την πάροδο του χρόνου δέσμευσης, εκτός αν ο μισθωτός προβεί σε νέα κατάθεση αυτών στα πιστωτικά ιδρύματα του άρθρου 2 του ν.δ. 396/1974 για το υπόλοιπο του χρόνου δέσμευσης χρονικό διάστημα, μέσα σε προθεσμία τριών μηνών από την ανάληψη.

Οι διατάξεις του δεύτερου και τρίτου εδαφίου δεν εφαρμόζονται σε περίπτωση θανάτου του μισθωτού ή περιέλευσής του σε κατάσταση πλήρους ανικανότητας προς βιοποριστική απασχόληση, λόγω αναπηρίας ή θανάτου του/της συζύγου.

(1) Το ποσό των σαράντα επτά εκατομμυρίων (47.000.000) δραχμών καθορίζεται από 1.1.2002 σε εκατόν τριάντα οκτώ χιλιάδες (130.000) ευρώ (βλ. παρ. 4 άρθρου 12 Ν. 2948/2001 σε συνδυασμό με την παρ. 3 του άρθρου 28 ίδιου νόμου και παρ. 2 άρθρου

δεύτερου Ν. 2961/2001).

Φορολογική κλίμακα από 1.1.1998 έως 9.3.2001 (Ν. 2579/1998 Άρθρο 14 - ΦΕΚ - 31Α)

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α) σύζυγο του κληρονομούμενου,
- β) κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκουσίως ή δικαστικώς έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικώς έναντι και των δύο γονέων),
- γ) ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού.

Κλιμάκιο (ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας (ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
5.175.000	0		5.175.000	
9.825.000	5	491.000	15.000.000	491.000
45.000.000	15	6.750.000	60.000.000	7.241.250
Υπερβάλλον	25			

Ειδικά, σε περίπτωση κτήσης περιουσίας με κληρονομιά ή κληροδοσία, οι δικαιούχοι της οποίας είναι ανήλικα τέκνα του κληρονομούμενου, εφόσον η αξία της κληρονομικής μερίδας είναι:

- α) μέχρι και 9.775.000 δραχμές, ο φόρος που αναλογεί μειώνεται κατά 60% και
- β) από 9.775.001 έως και 39.100.000 δρχ., ο φόρος που αναλογεί μειώνεται κατά 30%.

Οι πιο πάνω διατάξεις, που προβλέπουν μείωση του φόρου για τα ανήλικα παιδιά του κληρονομούμενου, δεν εφαρμόζονται σε κτήσεις δωρεάς εν ζωή ή αιτία θανάτου (ή

προίκας), καθώς και στις περιουσιακές παροχές των γονέων προς τα τέκνα τους σύμφωνα με το άρθρο 1509 του Αστικού Κώδικα.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α) κατιόντες δεύτερου και επόμενων βαθμών,
- β) ανιόντες δεύτερου και επόμενων βαθμών,
- γ) εκουσίως ή δικαστικώς αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων συγγενών του πατέρα που τα αναγνώρισε,
- δ) κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων συγγενών του,
- ε) αδελφούς (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς) και
- στ) συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
3.795.000	0		3.795.000	
11.205.000	10	1.120.000	15.000.000	1.120.000
45.000.000	20	9.000.000	60.000.000	10.120.500
Υπερβάλλον	35			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Γ': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

- α) πατριούς και μητρίες,
- β) τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου,
- γ) τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπρούς - νύφες),
- δ) ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθερός - πεθερά).

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
1.725.000	0		1.725.000	
13.275.000	20	2.655.000	15.000.000	2.655.000
45.000.000	35	15.750.000	60.000.000	18.405.000
Υπερβάλλον	50			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Δ': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε οποιονδήποτε άλλον εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενή του κληρονομούμενου.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
1.035.000	0		1.035.000	
13.965.000	35	4.887.000	15.000.000	4.887.750
45.000.000	50	22.500.000	60.000.000	27.387.250
Υπερβάλλον	60			

Στο ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις πιο πάνω κλίμακες περιλαμβάνεται ο φόρος υπέρ του Δημοσίου και οι πρόσθετοι σ' αυτόν φόροι: α) 3% υπέρ δήμων και κοινοτήτων, που προβλέπεται από τις διατάξεις του β.δ/τος 24/9 - 20.10.1958 (ΦΕΚ 171 Α') και β) 7% υπέρ νομαρχιακών ταμείων οδοποιίας, που

προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 3155/1995 (ΦΕΚ 63 Α'). Η απόδοση των φόρων γίνεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 81.

2. Από την αξία των κληρονομικών μερίδων και κληροδοσιών, κληρονόμων που υπάγονται στις Α και Β κατηγορίες, αφαιρείται και δεν φορολογείται ποσό διπλάσιο του αφορολόγητου, εφόσον ισχύουν αθροιστικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) η κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία αποτελείται, τουλάχιστον κατά το μισό της αξίας της, από γεωργικά ή κτηνοτροφικά περιουσιακά στοιχεία, με συνυπολογισμό και όλων των προγενέστερων δωρεών, γονικών παροχών και προικών που συστάθηκαν από τον κληρονομούμενο προς τον κληρονόμο ή τον κληροδόχο,

β) ο κληρονομούμενος ασχολιόταν κατά κύριο επάγγελμα σε γεωργικές εργασίες,

γ) ο κληρονόμος είναι ανήλικος ή ασχολείται κατά κύριο επάγγελμα σε γεωργικές εργασίες και

δ) η περιουσία περιέρχεται σε κατιόντες ή ανιόντες ή σύζυγο του κληρονομούμενου.

Από την αξία των κληρονομικών μερίδων και κληροδοσιών, των κληρονόμων που ανήκουν στις Α και Β κατηγορίες, δεν φορολογείται ποσό τριπλάσιο του αφορολόγητου, εφόσον συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις :

α. Η κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία αποτελείται κατά το μισό τουλάχιστον της αξίας της από γεωργικά ή κτηνοτροφικά περιουσιακά στοιχεία, με συνυπολογισμό και όλων των προγενέστερων δωρεών, γονικών παροχών και προικών, που συστάθηκαν από τον κληρονομούμενο προς τον κληρονόμο ή κληροδόχο.

β. Ο κληρονομούμενος ήταν αγρότης.

Στο ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις πιο πάνω κλίμακες περιλαμβάνεται ο φόρος υπέρ του Δημοσίου και οι εξής πρόσθετοι φόροι:

α) 3% υπέρ δήμων και κοινοτήτων, που προβλέπεται από τις διατάξεις του β.δ. 24/9 - 20.10.1958 (ΦΕΚ 171 Α') και

β) 7% υπέρ νομαρχιακών ταμείων οδοποιίας που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 3155/1955 (ΦΕΚ 63 Α'). Η απόδοση των φόρων υπέρ τρίτων γίνεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 81.

2. Όταν ο κληρονόμος ή κληροδόχος έχει αναπηρία τουλάχιστον κατά ποσοστό 67%, ο φόρος που αναλογεί στο ποσόν μέχρι σαράντα επτά εκατομμύρια (47.000.000) δραχμές(1) της αξία της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας μειώνεται κατά ποσοστό 60%.

3. Αν στο ίδιο πρόσωπο συντρέχουν οι προϋποθέσεις μείωσης του φόρου που προβλέπεται από τις παραγράφους 1 και 2 και έκπτωσης πρόσθετου αφορολόγητου ποσού που προβλέπεται από την ενότητα Γ' του άρθρου 26, τότε οφείλεται ο μικρότερος φόρος που προκύπτει από την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων.

4. Σε περίπτωση υιοθεσίας, για τον υπολογισμό του φόρου, η κατάταξη στην κατάλληλη κατηγορία -από όσες προαναφέραμε,- του υιοθετηθέντος ή των γνήσιων απόγονων συγγενών του, έναντι του υιοθετήσαντος, που γεννήθηκαν μετά την υιοθεσία, γίνεται με βάση τη συγγενική σχέση που δημιουργήθηκε με την υιοθεσία.

Κατ' εξαίρεση, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί, για τον υπολογισμό του φόρου, να μη λάβει υπόψη το βαθμό συγγένειας που προκύπτει από την υιοθεσία, όταν διαπιστώσει ότι αυτή έγινε προφανώς για καταστρατήγηση του νόμου, ιδιαίτερα όταν η υιοθεσία έγινε ενόψει επικείμενου θανάτου ή όταν η διαφορά της ηλικίας μεταξύ του υιοθετήσαντος και του υιοθετηθέντος δεν αποδεικνύει την ειλικρινή πρόθεση υιοθεσίας.

Η κατάταξη στην κατάλληλη κατηγορία του άρθρου, του υιοθετήσαντος έναντι του υιοθετηθέντος ή των γνήσιων κατιόντων του που γεννήθηκαν μετά την υιοθεσία, γίνεται με βάση τη συγγενική σχέση που υπήρχε πριν από την υιοθεσία.

5. Σε περιπτώσεις σχολάζουσας κληρονομιάς, ο φόρος υπολογίζεται στο σύνολο της αξίας

της, με βάση τους συντελεστές της τελευταίας από τις κλίμακες που ισχύουν, με επιφύλαξη εφαρμογής του άρθρου 181 για νέα εκκαθάριση του φόρου.

6. Η μεταβίβαση μετοχών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν.δ. 396/1974 (ΦΕΚ 112 Α'), υπόκειται σε φόρο κληρονομιάς ή δωρεάς, που υπολογίζεται με βάση τους συντελεστές της κατηγορίας Α' της παραγράφου 1.

Η μεταβίβαση αυτών των μετοχών από το μισθωτό πριν από την πάροδο του χρόνου δέσμευσης, υπόκειται σε φόρο κληρονομιών ή δωρεών, που υπολογίζεται με βάση τους συντελεστές της κατηγορίας Δ' της παραγράφου 1.

Με αφαίρεση του ποσού του φόρου που καταβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου αυτής, εκτός αν ο φόρος υπολογίζεται με βάση συντελεστές άλλης κατηγορίας, λόγω συγγένειας του μισθωτού προς το δικαιοπάροχό του, οπότε επιβάλλεται συμπληρωματικός φόρος που υπολογίζεται με βάση την κατηγορία αυτή.

Για την επιβολή του φόρου του προηγούμενου εδαφίου εξομοιώνεται με μεταβίβαση και η ανάληψη των μετοχών από το μισθωτό πριν από την πάροδο του χρόνου δέσμευσης, εκτός αν ο μισθωτός προβεί σε νέα κατάθεση αυτών στα πιστωτικά ιδρύματα του άρθρου 2 του ν.δ. 396/1974 για το υπόλοιπο του χρόνου δέσμευσης χρονικό διάστημα, μέσα σε προθεσμία τριών μηνών από την ανάληψη.

Οι διατάξεις του δεύτερου και τρίτου εδαφίου δεν εφαρμόζονται σε περίπτωση θανάτου του μισθωτού ή περιέλευσής του σε κατάσταση πλήρους ανικανότητας προς βιοποριστική απασχόληση, λόγω αναπηρίας ή θανάτου του/της συζύγου.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε:

α) Σύζυγο του κληρονομούμενου,

β) κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκουσίως ή δικαστικώς έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικώς έναντι και των δύο γονέων),

γ) ανιόντες πρώτου βαθμού, εξ αίματος.

Κλιμάκιο (ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας (ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
4.500.000	0		4.500.000	
10.500.000	5	525.000	15.000.000	525.000
45.000.000	15	6.750.000	60.000.000	7.275.000
Υπερβάλλον	25			

Ειδικά, σε περίπτωση κτήσης περιουσίας με κληρονομιά ή κληροδοσία, που οι δικαιούχοι της είναι ανήλικα τέκνα του κληρονομούμενου, εφόσον η αξία της κληρονομικής μερίδας είναι:

α) μέχρι και 8.500.000 δραχμές, ο φόρος που αναλογεί μειώνεται κατά 60% και

β) από 8.500.001 έως και 34.000.000 δρχ., ο φόρος που αναλογεί μειώνεται κατά 30%.

Οι πιο πάνω διατάξεις, που προβλέπουν μείωση του φόρου για τα ανήλικα παιδιά του κληρονομούμενου, δεν εφαρμόζονται σε κτήσεις δωρεών ή λόγω θανάτου (ή προίκας), καθώς και στις περιουσιακές παροχές των γονέων προς τα τέκνα τους σύμφωνα με το άρθρο 1509 του Αστικού Κώδικα.

(1) Η § 5 του άρθρου 29 η οποία αριθμήθηκε με την § 1 του άρθρου 16 του Ν. 1473/1984, αντικαταστάθηκε τελικά με την παράγραφο 1 του άρθρου 30 του Ν. 2065/1992 (ισχύς από

30.6.1992).

(2) Προκειμένου για κληρονομίες που επήλθαν από 2.10.1995, η ισχύς της παραπάνω κλίμακας αρχίζει από την ημερομηνία αυτή και μετά (βλ. Ν. [2362/1995](#), άρθρο 114 § 7).

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέχεται σε:

- α) κατιόντες δεύτερου και μεγαλύτερων βαθμών,
- β) ανιόντες δεύτερου και μεγαλύτερων βαθμών
- γ) εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε,
- δ) κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων,
- ε) αδελφούς (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς) και
- στ) συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
3.300.000	0		3.300.000	
11.700.000	10	1.170.000	15.000.000	1.170.000
45.000.000	20	9.000.000	60.000.000	10.170.000
Υπερβάλλον	35			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Γ': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέχεται σε:

- α) πατριούς και μητριές,
- β) τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου,
- γ) τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπρούς - νύφες),
- δ) ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθερός - πεθερά).

Κλιμάκιο	Συντελεστής	Φόρος	Φορολογητέα	Φόρος που
----------	-------------	-------	-------------	-----------

	κλιμακίου	κλίμακας	περιουσία	αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
1.500.000	0		1.500.000	
13.500.000	20	2.700.000	15.000.000	2.700.000
45.000.000	35	15.750.000	60.000.000	18.450.000
Υπερβάλλον	50			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Δ': Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε οποιονδήποτε άλλον αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενή του κληρονομούμενου.

Κλιμάκιο	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
(ευρώ)		(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)
900.000	0		900.000	
14.100.000	35	4.935.000	15.000.000	4.935.000
45.000.000	50	22.500.000	60.000.000	27.435.000
Υπερβάλλον	60			

Στο ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις πιο πάνω κλίμακες περιλαμβάνεται ο φόρος υπέρ του Δημοσίου και οι πρόσθετοι σ' αυτόν φόροι:

α) 3% υπέρ δήμων και κοινοτήτων, που προβλέπεται από τις διατάξεις του β.δ/τος 24/9-20.10.1958 (ΦΕΚ 171 Α') και

β) 7% υπέρ νομαρχιακών ταμείων οδοποιίας, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν. 3155/1995 (ΦΕΚ 63 Α'). Η απόδοση των φόρων υπέρ τρίτων γίνεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 81 του παρόντος.

2. Από της αξία των κληρονομικών μερίδων και κληροδοσιών, κληρονόμων που ανήκουν στις Α και Β κατηγορίες, αφαιρείται και δεν φορολογείται ποσό διπλάσιο προς το αφορολόγητο, εφόσον συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) η κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία αποτελείται, κατά το μισό τουλάχιστον της αξίας της, από γεωργικά ή κτηνοτροφικά περιουσιακά στοιχεία, με συνυπολογισμό και όλων των προγενέστερων δωρεών, γονικών παροχών και προικών που συστάθηκαν από τον κληρονομούμενο προς τον κληρονόμο ή κληροδόχο,

β) ο κληρονομούμενος ασχολιόταν κατά κύριο επάγγελμα σε γεωργικές γενικώς εργασίες,

γ) ο κληρονόμος είναι ανήλικος ή ασχολείται κατά κύριο επάγγελμα σε γεωργικές γενικώς εργασίες και

δ) η περιουσία περιέρχεται σε κατιόντες ή ανιόντες ή σύζυγο του κληρονομούμενου.

Προκειμένου για κληρονόμους ή κληροδόχους με αναπηρία τουλάχιστον 67%, ο φόρος που αναλογεί στη μέχρι 34.000.000 δραχμές αξία της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας μειώνεται κατά 60%.

3.(1) Αν στο ίδιο πρόσωπο συντρέχουν προϋποθέσεις έκπτωσης διαφόρων ποσών φόρου που προβλέπονται από τις παραγράφους 1 και 2, εκπίπτει το μεγαλύτερο από τα ποσά αυτά.

4. (2) Σε περίπτωση υιοθεσίας, για τον υπολογισμό του φόρου, η κατάταξη στην κατάλληλη κατηγορία -από όσες προαναφέραμε,- του υιοθετηθέντος ή των γνήσιων απόγονων συγγενών του, έναντι του υιοθετήσαντος, που γεννήθηκαν μετά την υιοθεσία, γίνεται με βάση τη συγγενική σχέση που δημιουργήθηκε με την υιοθεσία.

Κατ' εξαίρεση, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί, για τον υπολογισμό του φόρου, να μη λάβει υπόψη το βαθμό συγγένειας που προκύπτει από την υιοθεσία, όταν διαπιστώσει ότι αυτή έγινε προφανώς για καταστρατήγηση του νόμου, ιδιαίτερα όταν η υιοθεσία έγινε ενόψει επικείμενου θανάτου ή όταν η διαφορά της ηλικίας μεταξύ του υιοθετήσαντος και του υιοθετηθέντος δεν αποδεικνύει την ειλικρινή πρόθεση υιοθεσίας.

Η κατάταξη στην κατάλληλη κατηγορία του άρθρου, του υιοθετήσαντος έναντι του υιοθετηθέντος ή των γνήσιων κατιόντων του που γεννήθηκαν μετά την υιοθεσία, γίνεται με βάση τη συγγενική σχέση που υπήρχε πριν από την υιοθεσία.

5. (3) Σε περιπτώσεις σχολάζουσας κληρονομίας, ο φόρος υπολογίζεται στο σύνολο της αξίας της, με βάση τους συντελεστές της τελευταίας από τις κλίμακες που ισχύουν, με επιφύλαξη εφαρμογής του άρθρου 101 για νέα εκκαθάριση του φόρου.

(1) Η § 3 του άρθρου 29 προστέθηκε με το άρθρο 16 § 1 του Ν. [1473/1984](#) (ισχύς από 7.9.1984) και η παλαιά § 3 αριθμήθηκε ως § 5.

(2) Η § 4 στο αρχικό κείμενο εφέρετο ως § 3, αριθμήθηκε ως § 2 με την § 3 του άρθρου 5 του Ν. [231/1975](#) και αντικαταστάθηκε με το άρθρο 43 § 1 του Ν. [814/1978](#). Με το άρθρο 16 § 1 του Ν. [1473/84](#) η παράγραφος αυτή αριθμήθηκε ως § 4 και έχει όπως στο παραπάνω κείμενο.

(3) Η § 5 του άρθρου 29 όπως αριθμήθηκε με την § 1 του άρθρου 16 του Ν. [1473/1984](#), τίθεται όπως αντικαταστάθηκε τελικά με την παράγραφο 1 του άρθρου 30 του Ν. [2065/1992](#) (ισχύς από 30.6.1992).