

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Φ/ΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ (13Η)
ΤΜΗΜΑ Β'

ΑΘΗΝΑ, 14 Απριλίου 1997
ΑΦΙΘ. ΠΡΩΤ. 1042365/251/80013

ΠΟΛ. 1130

ΠΡΟΣ: ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ, ΩΣ Π.Δ.

ΤΑΧ. Δ/ΝΣΗ : Κ. Σερβίας 10
101 84 ΑΘΗΝΑ
ΤΗΛΕΦΩΝΑ : 3313400 (ΕΣ. 232 & 238)

ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση των άρθρων 21 έως και 35 του ν. 2459/1997 (ΦΕΚ 17Α'/18.2.1997) "Κατάργηση φοροαπαλλαγών και άλλες διατάξεις".

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 21 έως και 35 του ν. 2459/1997 (ΦΕΚ 17Α'/18.2.1997) και σας δίνουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή εφαρμογή τους.

I. ΓΕΝΙΚΑ

Με τις διατάξεις που σας κοινοποιούνται:

1. Επιβάλλεται φόρος στην μεγάλη ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και έτσι φορολογείται όχι μόνο η απόκτηση περιουσίας αλλά και η κατοχή της.

Η επιβολή του φόρου αυτού αιτιολογείται από το γεγονός, ότι η κατοχή ακίνητου πλούτου αποφέρει οφέλη (όπως π.χ. εισόδημα, ανεξαρτησία, ασφάλεια, επιρροή κ.λ.π.).

Σκοπός του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας είναι:

- η σύλληψη της φορολογητέας ύλης και η δικαιότερη κατανομή του φορολογικού βάρους,
- η αύξηση της προοδευτικότητας του φορολογικού συστήματος,
- η άμβλυση της ανισοκατανομής του πλούτου και
- η ορθολογικότερη χρησιμοποίηση των οικονομικών πόρων της χώρας.

II. ΕΙΔΙΚΑ

Ειδικότερα, για καθένα από τα άρθρα που σας κοινοποιούνται, παρέχουμε τις ακόλουθες διευκρινίσεις:

Άρθρο 21 Αντικείμενο φόρου

Με το άρθρο αυτό προβλέπεται η επιβολή φόρου στην μεγάλη ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα, που αποτελείται από ακίνητα ή εμπράγματα δικαιώματα σε ακίνητα εκτός από την υποθήκη.

Ο φόρος επιβάλλεται στη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας κάθε φυσικού ή νομικού προσώπου, είναι ετήσιος και η επιβολή του αρχίζει από το οικονομικό έτος 1997 και για κάθε μεταγενέστερο έτος.

Η ακίνητη περιουσία των ανήλικων άγαμων τέκνων μέχρι 18 ετών, την οποία απέκτησαν με αγορά, δωρεά εν ζωή ή γονική παροχή, για τον υπολογισμό του φόρου, προστίθεται κατά ίσα μέρη στην ακίνητη περιουσία του πατέρα και της μητέρας, εφόσον αυτοί ασκούν από κοινού τη γονική μέριμνα.

Σε περίπτωση, που η γονική μέριμνα ασκείται από τον ένα γονέα (λόγω διαζυγίου, θανάτου του άλλου κ.λ.π.) η ακίνητη περιουσία του ανήλικου τέκνου προστίθεται στην περιουσία του γονέα που ασκεί τη γονική μέριμνα.

Η ακίνητη περιουσία των ανήλικων άγαμων τέκνων την οποία απέκτησαν από κληρονομιά, κληροδοσία ή δωρεά αιτία θανάτου, δεν θα υπολογίζεται στην περιουσία των γονέων, αλλά θα φορολογείται αυτοτελώς, υποβάλλοντας οι γονείς για λογαριασμό των ανήλικων παιδιών τους χωριστή δήλωση ΦΜΑΠ.

Η ακίνητη περιουσία της γυναίκας φορολογείται χωριστά. Χωριστά επίσης φορολογείται η ακίνητη περιουσία των ανήλικων τέκνων εφόσον έχουν κάνει γάμο.

Ανήλικοι, κατά τον Αστικό Κώδικα (άρθρο 127), είναι εκείνοι, που δεν έχουν συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας τους, για τη συμπλήρωση του οποίου υπολογίζεται και η ημέρα γέννησης (άρθρο 241 Α.Κ.).

Η ηλικία των ανήλικων τέκνων αποδεικνύεται από το δελτίο αστυνομικής ταυτότητας ή από τη ληξιαρχική πράξη γέννησής τους.

Στο νόμο ορίζεται ότι η έννοια των ακινήτων λαμβάνεται όπως αυτή δίνεται από τον Αστικό Κώδικα.

Σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Αστικού Κώδικα (άρθρο 948), ακίνητα είναι μόνο το έδαφος και τα συστατικά μέρη αυτού.

Γενικώς, κατά το αστικό δίκαιο, συστατικά είναι τα πράγματα που δεν μπορούν να αποχωριστούν από το κύριο πράγμα χωρίς να υποστούν βλάβη τα ίδια ή το κύριο πράγμα ή να αλλοιωθεί η ουσία ή ο προορισμός τους (953 Α.Κ.).

Εκτός όμως από αυτά, συστατικά θεωρούνται (άρθρο 954) και :

- α) Τα πράγματα εκείνα που είναι συνδεδεμένα με το έδαφος στερεά, ιδιαίτερα τα οικοδομήματα,
- β) Τα προϊόντα του ακινήτου, εφόσον είναι συνδεδεμένα με το έδαφος. Έτσι συστατικά του εδάφους είναι οι κάθε είδους καρποί των δένδρων, πριν από τη συγκομιδή τους,
- γ) Τα υπόγεια ύδατα και οι πηγές,
- δ) Οι σπόροι μόλις γίνει η σπορά τους,
- ε) Τα δένδρα μόλις φυτευτούν,

στ) Όλα τα υλικά που χρησιμοποιήθηκαν για να ανεγερθεί μια οικοδομή (π.χ. πέτρες, τσιμέντο, σίδερα, τούβλα κ.λ.π.) ή που συναρμόσθηκαν με την οικοδομή (π.χ. πόρτες, παράθυρα κ.λ.π.).

Όσον αφορά την έννοια του εμπράγματος δικαιώματος, ο Αστικός Κώδικας ορίζει (άρθρο 973) ότι είναι το δικαίωμα που παρέχει εξουσία άμεση και κατά οποιουδήποτε επί του πράγματος. Ο Αστικός Κώδικας ρητά και περιοριστικά απαριθμεί τα εμπράγματα δικαιώματα σε ακίνητα, τα οποία είναι κυριότητα, οι δουλείες και η υποθήκη. Εκτός από αυτά κανένα άλλο δικαίωμα δεν είναι εμπράγματο, σε ακίνητο. Με άλλα λόγια η απαρίθμηση των εμπραγμάτων αυτών δικαιωμάτων είναι αποκλειστική.

Δουλείες είναι τα εμπράγματα δικαιώματα σε ξένα ακίνητα, που υπάρχουν παράλληλα με το δικαίωμα της κυριότητας.

Οι δουλείες διακρίνονται κυρίως σε πραγματικές, αν συστάθηκαν για την ωφέλεια κάποιου άλλου ακινήτου (π.χ. η δουλεία άντλησης ή διοχέτευσης ύδατος κ.λ.π.) και σε προσωπικές, αν συστάθηκαν για ωφέλεια ορισμένου φυσικού ή νομικού προσώπου (π.χ. επικαρπία, οίκηση κ.λ.π.).

Σε περίπτωση που η επικαρπία έχει αποχωριστεί από την κυριότητα φορολογούνται και ο επικαρπωτής και ο ψιλός κύριος αλλά καθένας χωριστά.

Άρθρο 22 Υποκείμενο φόρου

Με το άρθρο αυτό ορίζεται, ότι υπόχρεος σε φόρο είναι κάθε πρόσωπο που κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας έχει κυριότητα ή εμπράγματα δικαιώματα (εκτός της υποθήκης) σε ακίνητα, τα οποία βρίσκονται στην Ελλάδα.

Το πρόσωπο τούτο μπορεί να είναι :

- α) φυσικό, χωρίς να ενδιαφέρει η ιθαγένεια ή η κατοικία του
- β) νομικό, χωρίς να ενδιαφέρει αν η έδρα του είναι στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή.

Τονίζεται ιδιαίτερα, ότι αποκλειστικό κριτήριο για υπαγωγή σε φόρο ενός προσώπου (είτε φυσικού είτε νομικού) είναι το γεγονός ότι το πρόσωπο αυτό είναι κύριος ακινήτου ή εμπράγματος δικαιώματος σε ακίνητο που βρίσκεται στην Ελλάδα.

Επομένως, αν μετά την 1η Ιανουαρίου μεταβιβασθεί το ακίνητο σε άλλο πρόσωπο η υποχρέωση για φόρο βαρύνει εκείνον, που ήταν κύριος ή είχε εμπράγματο δικαίωμα στο ακίνητο την 1η Ιανουαρίου.

Όταν τα ακίνητα είναι επίδικα υπόχρεος σε φόρο είναι ο νομέας τους. Ακόμη, υπόχρεος είναι ο νομέας και όταν νέμεται το ακίνητο χωρίς νόμιμο τίτλο. Σε περίπτωση όμως που το ακίνητο εκνικηθεί με αμετάκλητη δικαστική απόφαση, ο νομέας, που έχει φορολογηθεί, έχει δικαίωμα αναγωγής κατά του αμετάκλητα αναγνωρισθέντος ως κυρίου, για το φόρο που πλήρωσε.

Ειδικότερα, υπόχρεος σε φόρο είναι :

α) ο άνδρας για την ακίνητη περιουσία του
β) η γυναίκα, για την ακίνητη περιουσία της,
γ) οι γονείς για την ακίνητη περιουσία των ανηλίκων άγαμων τέκνων τους που προέρχεται από αγορά δωρεά ή γονική παροχή, όταν αυτοί ασκούν από κοινού τη γονική μέριμνα. Όταν η γονική μέριμνα ασκείται από τον ένα γονέα τότε η ακίνητη περιουσία των ανηλίκων άγαμων τέκνων προστίθεται στην περιουσία του γονεά αυτού.

δ) τα ανήλικα παιδιά, εφόσον είναι έγγαμα, για την ακίνητη περιουσία τους

ε) ο κηδεμόνας, για την ακίνητη περιουσία της κληρονομίας που σχολάζει. Η κληρονομία σχολάζει και ορίζεται κηδεμόνας γι' αυτή, όταν είναι άγνωστος ο κληρονόμος ή δεν είναι γνωστό αν αποδέχτηκε την κληρονομία (άρθρο 1865 Α.Κ.).

Σε περίπτωση ανέγερσης πολυκατοικίας με το σύστημα της αντιπαροχής υπόχρεος σε φόρο είναι :

1. Ο οικοπεδούχος:

α) Για την αξία του οικοπέδου για μια επταετία από τη χορήγηση της οικοδομικής άδειας ή μέχρι να μεταβιβασθούν τα διαμερίσματα της πολυκατοικίας σε τρίτα πρόσωπα ή στον εργολάβο ή μέχρι να εκμισθωθούν ή κατά οποιοδήποτε τρόπο χρησιμοποιηθούν πριν την πάροδο της επταετίας.

β) για την αξία των διαμερισμάτων, τα οποία συμφωνήθηκε να πάρει ο οικοπεδούχος, μετά την πάροδο της επταετίας από τη χορήγηση της οικοδομικής άδειας ή αφότου εκμισθωθούν ή κατά οποιοδήποτε τρόπο χρησιμοποιηθούν αυτά πριν την πάροδο της επταετίας.

2. Ο εργολάβος:

Για την αξία των διαμερισμάτων που δεν πουλήθηκαν, τα οποία συμφωνήθηκε να μεταβιβασθούν σ' αυτόν ή σε τρίτα πρόσωπα που θα υποδείξει, μαζί με το ποσοστό του οικοπέδου που αναλογεί σ' αυτά, μετά την πάροδο της πιο πάνω επταετίας ή αφότου εκμισθωθούν ή κατά οποιοδήποτε τρόπο χρησιμοποιηθούν πριν την πάροδο της επταετίας.

Σε περίπτωση που ο εργολάβος υποσχέθηκε με συμβολαιογραφικό προσύμφωνο να μεταβιβάσει σε τρίτο πρόσωπο διαμέρισμα, τότε υπόχρεος σε φόρο είναι ο αγοραστής, από την παράδοση του διαμερίσματος σ' αυτόν, η οποία πρέπει να αποδεικνύεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο παράδοσης που καταρτίζεται μέσα σ' ένα δίμηνο από την παράδοση.

Άρθρο 23
Απαλλαγές από το φόρο

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού απαλλάσσονται από το φόρο:

α) Η αξία των γεωργικών και κτηνοτροφικών εκτάσεων εφόσον ο κύριος υπόχρεος σε φόρο (φυσικό πρόσωπο) γεωργός ή κτηνοτρόφος τις αυτοκαλλιεργεί ή τις εκμεταλλεύεται κατά κύριο επάγγελμα.

Διευκρινίζεται ότι αγροτικά ακίνητα θεωρούνται εκείνα που από τη φύση τους προορίζονται για γεωργική ή κτηνοτροφική εκμετάλλευση και βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού, κατά τις σχετικές διατάξεις περί σχεδίων πόλεων. Ακόμη, θεωρούνται ως αγροτικά ακίνητα και συνεπώς δε φορολογούνται τα κτίσματά τους, οι οικοδομές εκείνες που χρησιμεύουν για αποθήκευση σπόρων, λιπασμάτων, μηχανημάτων ή χρησιμεύουν για σταυλισμό ζώων κ.λ.π.

Εξυπακούεται ότι αν τα κτίσματα αυτά δεν εξυπηρετούν το σκοπό για τον οποίο ως άνω προορίζονται, αλλά εξυπηρετούν οποιοδήποτε άλλο σκοπό (π.χ. κατοικία του αγρότη) φορολογούνται.

Η έννοια του κατά κύριο επάγγελμα αγρότη παρέχεται με την αριθ. 1044822/804/Α0012/7.4.1995 ΠΟΛ. 1110 εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών.

β) Η αξία των δασικών εκτάσεων που ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ανεξάρτητα αν τα πρόσωπα αυτά τις εκμεταλλεύονται ή όχι.

Κατά το δασικό Κώδικα (άρθρο 1 ν.δ. 86/1969) θεωρούνται δασικές εκτάσεις, εκείνες που καλύπτονται ολικά ή μερικά από άγρια ξυλώδη φυτά, οποιωνδήποτε διαστάσεων και ηλικίας ή από αραιή και φτωχή δασική ξυλώδη χαμηλή ή θαμνώδη βλάστηση.

γ) Τα δικαιώματα μεταλλειοκτησίας και εξόρυξης ορυκτών ή λίθων.

Είναι γνωστό, πως το δικαίωμα μεταλλειοκτησίας ή εξόρυξης ορυκτών και λίθων είναι ανεξάρτητο από το δικαίωμα της κυριότητας του εδάφους. Κατά συνέπεια, δε θα φορολογηθεί εκείνος που έχει το δικαίωμα της μεταλλειοκτησίας ή της εξόρυξης. Ενώ αντίθετα, ο κύριος του εδάφους θα φορολογηθεί για την αξία του εδάφους.

δ) Τα κτίσματα των ακινήτων και τα άλλα συστατικά του εδάφους, στα οποία συμπεριλαμβάνονται και τα μηχανήματα και γενικά οι κατασκευές που είναι στερεά συνδεδεμένες με το έδαφος. Απαλλαγή θα υπάρξει μόνο αν τα κτίσματα και τα άλλα συστατικά του εδάφους ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από βιομηχανικές, μεταλλευτικές, λατομικές, βιοτεχνικές, εμπορικές, γεωργικές ή κτηνοτροφικές, ξενοδοχειακές και γενικά επαγγελματικές επιχειρήσεις καθώς και τα κτίσματα των ακινήτων που χρησιμοποιούνται από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και κοινωφελή ιδρύματα.

Την ίδια απαλλαγή θα έχουν και τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από τις πιο πάνω επιχειρήσεις και έχουν εισφερθεί σ' αυτές κατά χρήση.

Σε όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις που απαλλάσσονται τα κτίσματα κ.λ.π., σε φόρο υποβάλλεται μόνο η αξία του οικοπέδου.

Διευκρινίζεται ότι η απαλλαγή της αξίας των κτισμάτων καταλαμβάνει μόνο τα ακίνητα όλων γενικά των επιχειρήσεων, τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή και την άσκηση της εμπορικής τους δραστηριότητας.

Συνεπώς, αν η επιχείρηση προβαίνει στην εκμίσθωση κάποιου ακινήτου ή παραχωρεί δωρεάν την χρήση του η αξία των κτισμάτων του ακινήτου αυτού, δεν απαλλάσσεται από το φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας.

Επίσης, αν μέρος του ακινήτου δεν χρησιμοποιείται για την παραγωγή ή την άσκηση της εμπορικής δραστηριότητας (π.χ. για γραφεία, λογιστήριο, αίθουσα δεξιώσεων κ.λ.π.) η αξία των κτισμάτων αυτών δεν απαλλάσσεται από το ΦΜΑΠ.

Διευκρινίζεται περαιτέρω ότι για τις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ενοικιαζόμενα δωμάτια και διαμερίσματα και αποκτούν εισόδημα Δ' πηγής (από εμπορικές επιχειρήσεις), απαλλάσσεται από το ΦΜΑΠ η αξία των κτισμάτων των δωματίων και διαμερισμάτων αυτών.

Η ανωτέρω απαλλαγή της αξίας των κτισμάτων δεν ισχύει για τα ακίνητα τα οποία, ιδιοχρησιμοποιούν για τις ανάγκες άσκησης του επαγγέλματός τους οι ελεύθεροι επαγγελματίες καθόσον η απαλλαγή της αξίας των κτισμάτων περιορίζεται μόνο στα χρησιμοποιούμενα ακίνητα από επιχειρήσεις.

Ως ασκούντα ελευθέριο επάγγελμα θεωρούνται τα πρόσωπα εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 48 του ν. 2238/1994 "περί κυρώσεως του κώδικα φορολογίας εισοδήματος". Δηλαδή στην περίπτωση αυτή θα φορολογηθεί η αξία των κτιρίων και η αξία του οικοπέδου.

Όσον αφορά τα κοινωφελή ιδρύματα, κοινωφελής σκοπός σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 του ν. 2039/1959 όπως ισχύει, είναι κάθε κρατικός, θρησκευτικός, φιλανθρωπικός και γενικά σκοπός επωφελής στο κοινό, είτε γενικά είτε μερικά, του οποίου σκοπού η εκτέλεση ανατίθεται, με τη συστατική του νομικού προσώπου πράξη, σε ιδρύματα, σωματεία, κάθε μορφής οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, νομικά πρόσωπα κ.λ.π., που υπάρχουν.

Συνεπώς, σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, θα πρέπει να διερευνάται αν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του νόμου για απαλλαγή των κτισμάτων. Θα πρέπει δηλαδή να προκύπτει, χωρίς κανέναν ενδοιασμό, ότι το συγκεκριμένο νομικό πρόσωπο έχει συσταθεί νόμιμα, είναι μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και επιδιώκει σκοπούς γενικά κοινωφελείς, αλλά και ότι οι σκοποί αυτοί στην πραγματικότητα εκπληρώνονται.

Επισημαίνεται ότι, της απαλλαγής αυτής (των κτισμάτων) εξαιρούνται τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα καθώς και τα αλλοδαπά κοινωφελή ιδρύματα. Συνεπώς, η αξία του οικοπέδου και των κτισμάτων που ανήκουν στα πρόσωπα αυτά υπόκειται σε φόρο.

Εξαιρούνται της πιο πάνω απαλλαγής τα κτίσματα των επιχειρήσεων που το αντικείμενο των εργασιών τους είναι η εκμετάλλευση των ακινήτων τους.

ε) Οι ξενοδοχειακές επιχειρήσεις, με οποιαδήποτε μορφή και αν λειτουργούν (π.χ. ξενοδοχεία, ενοικιαζόμενα δωμάτια, πανσιόν, μοτέλ κ.λ.π.). Η απαλλαγή αφορά μόνο το 50% της αξίας των γηπέδων που ανήκουν κατά κυριότητα στις ξενοδοχειακές επιχειρήσεις,

χρησιμοποιούνται απ' αυτές για τουριστική εκμετάλλευση και στα οποία έχουν κατασκευασθεί έργα που εξυπηρετούν τις λειτουργικές ανάγκες των επιχειρήσεων αυτών. Τέτοια γήπεδα είναι εκείνα επί των οποίων έχει ανεγερθεί το κτίριο του ξενοδοχείου, έχουν διαμορφωθεί χώροι στάθμευσης αυτοκινήτων, χώροι αθλοπαιδιών κ.λ.π.

Η αυτή απαλλαγή του 50% της αξίας τους ισχύει και για τα γήπεδα των ακινήτων που είναι εκμισθωμένα σε ξενοδοχειακές επιχειρήσεις και το μίσθωμά τους υπολογίζεται σε ποσοστό στις εισπράξεις τους.

Διευκρινίζεται, πως, αν στο ίδιο κτίριο που στεγάζεται ξενοδοχειακή επιχείρηση, υπάρχουν και γραφεία ή καταστήματα, αυτά φορολογούνται.

Επίσης απαλλάσσονται τα ιδιωτικά εκπαιδευτήρια οποιασδήποτε βαθμίδας εκπαίδευσης και κατάρτισης για το 50% της αξίας των γηπέδων τους στα οποία έχουν κατασκευασθεί έργα που εξυπηρετούν τις λειτουργικές ανάγκες του εκπαιδευτηρίου, όπως το κυρίως κτίριο (σχολείο), χώροι αθλοπαιδιών, στάθμευσης αυτοκινήτων κ.λ.π.)

στ) τα κτίσματα οικοδομής που ανεγείρεται για μια επταετία από τότε που εκδόθηκε η οικοδομική άδεια ή μέχρι να εκμισθωθούν ή οπωσδήποτε χρησιμοποιηθούν, πριν από την πάροδο της επταετίας. Στην περίπτωση αυτή θα φορολογηθεί μόνο η αξία του εδάφους.

Η επταετία αρχίζει από την ημερομηνία έκδοσης της αρχικής οικοδομικής άδειας και όχι από τυχόν αναθεώρησή της.

Συνεπώς, μετά την πάροδο της επταετίας ή μετά την εκμίσθωση ή κατά οποιοδήποτε τρόπο χρησιμοποίηση των κτισμάτων της οικοδομής πριν από την πάροδο της επταετίας, θα φορολογηθεί η αξία τους (κτισμάτων) μαζί με την αξία του οικοπέδου (εδάφους).

Σε περίπτωση που ανεγείρεται πολυκατοικία, υποβάλλεται αμέσως σε φόρο μόνο η αξία του οικοπέδου, ενώ η αξία των διαμερισμάτων, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κ.λ.π. κτισμάτων, απαλλάσσεται του φόρου για μια επταετία από τη χορήγηση της οικοδομικής άδειας ή μέχρι την εκμίσθωση ή οποιαδήποτε χρησιμοποίησή τους πριν από την επταετία.

Μετά την πάροδο της επταετίας ή την χρησιμοποίηση ή εκμίσθωση τους, τα διαμερίσματα καθώς και τα λοιπά κτίσματα της πολυκατοικίας που συμφωνήθηκε να μεταβιβασθούν στον εργολάβο ή σε τρίτα πρόσωπα που ο ίδιος θα υποδείξει και δεν έχουν πουληθεί, θεωρούνται κατ' αμάχητο τεκμήριο ότι έχουν μεταβιβασθεί στον εργολάβο μαζί με το ανάλογο ποσοστό του οικοπέδου και γι' αυτό υπόχρεος σε φόρο είναι ο εργολάβος για την αξία των κτισμάτων και την αξία των ποσοστών του οικοπέδου που αναλογούν σ' αυτά.

Εδώ σημειώνεται, πως αν τα διαμερίσματα που έχει συμφωνηθεί να μεταβιβασθούν στον εργολάβο ή σε πρόσωπα τρίτα που αυτός θα υποδείξει χρησιμοποιηθούν από τον ίδιο ή εκμισθωθούν πριν από την πάροδο της επταετίας, σε φόρο θα υπαχθεί ο εργολάβος για την αξία τους από το χρόνο της εκμίσθωσης ή χρησιμοποίησής τους.

Αν ο εργολάβος έχει υποσχεθεί με συμβολαιογραφικό προσύμφωνο να μεταβιβάσει σε τρίτο πρόσωπο ένα διαμέρισμα, το διαμέρισμα αυτό θεωρείται, κατ' αμάχητο τεκμήριο, ότι μεταβιβάστηκε στον αγοραστή, μαζί με το ποσοστό του οικοπέδου που του αναλογεί, από

το χρόνο παράδοσής του σ' αυτόν. Η παράδοση αυτή αποδεικνύεται μόνο με συμβολαιογραφικό έγγραφο, το οποίο πρέπει απαραίτητα να καταρτισθεί μέσα σ' ένα δίμηνο από την παράδοση του διαμερίσματος. Δεν είναι απαραίτητη η σύνταξη ιδιαίτερου συμβολαιογραφικού εγγράφου παράδοσης σε περίπτωση που αυτή προκύπτει από το συμβολαιογραφικό προσύμφωνο.

ζ) τα ακίνητα που φορολογούνται ως κληρονομία και για τα οποία ο φόρος είναι καταβλητέος εκ του νόμου σε τριμηνιαίες δόσεις, ανεξάρτητα από τον τρόπο πληρωμής, για μία διετία. Η διετία αρχίζει τον επόμενο του χρόνου που γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση.

Κατά κανόνα, στις κληρονομίες ο χρόνος που γεννιέται η φορολογική υποχρέωση είναι ο χρόνος επαγωγής της κληρονομίας, δηλαδή ο χρόνος θανάτου του κληρονομούμενου.

Υπάρχουν όμως και περιπτώσεις που η φορολογική υποχρέωση γεννιέται σε χρόνο μεταγενέστερο εκείνου του θανάτου του κληρονομούμενου. Η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης γίνεται είτε αυτοδίκαια από το νόμο στις περιπτώσεις που ειδικά και περιοριστικά απαριθμεί (άρθρο 7 ν.δ. 118/1973 "περί Κώδικος Φορολογίας Κληρονομιών, δωρεών κ.λ.π.") είτε με απόφαση του αρμόδιου προϊσταμένου ΔΟΥ (άρθρο 8 ν.δ. 118/1973).

Συνεπώς, σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να διερευνάται και να βρίσκεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής ενοχής, οπότε η διετία θα υπολογίζεται από το επόμενο έτος αυτής. Έτσι αν π.χ. έχουμε χρόνο θανάτου το έτος 1996, αλλά υπάρχει επιδικία για το κληρονομικό δικαίωμα, η οποία λήγει το έτος 1998, η διετία απαλλαγής θα αρχίσει από το έτος 1999 και όχι το 1996, γιατί στην περίπτωση της επιδικίας έχουμε από το νόμο μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής ενοχής στο χρόνο λήξης της επιδικίας (άρθρο 7 ν.δ. 118/1973).

η) Τα γήπεδα, τα κτίρια και οι εγκαταστάσεις που ανήκουν σε ανάδοχους φορείς προγραμμάτων ενεργού πολεοδομίας και βρίσκονται σε περιοχές που έχουν χαρακτηριστεί ή θα χαρακτηρισθούν κατά τις κείμενες διατάξεις ως ζώνες ενεργού πολεοδομίας κατά τη διάρκεια εκτέλεσης των προγραμμάτων σύμφωνα με τις σχετικές συμβάσεις ανάθεσης εκτός αν προηγουμένως εκμισθωθούν ή χρησιμοποιηθούν κατά οποιοδήποτε τρόπο.

θ) Το Ελληνικό Δημόσιο, στην έννοια του οποίου περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, οι οποίες λειτουργούν ως Ειδικά Ταμεία. Ακόμη, απαλλάσσονται οι δήμοι, οι κοινότητες, η νομαρχιακή αυτοδιοίκηση και οι δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις, καθώς και οι Τοπικές Ενώσεις Δήμων και Κοινοτήτων (ΤΕΔΚ) και η Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων Ελλάδος (Κ.Ε.Δ.Κ.Ε.).

ι) Τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και οι Γεωργικές Σχολές.

ια) Οι δημόσιες επιχειρήσεις και οργανισμοί στο μετοχικό κεφάλαιο των οποίων συμμετέχει το Δημόσιο με ποσοστό 50% και άνω.

ιβ) Το Ιερό Κοινό του Πανάγιου Τάφου, η Ιερή Μονή του όρους Σινά και το Άγιο Όρος.

ιγ) Οι ιεροί ναοί, οι ιερές μονές, τα αναγνωρισμένα θρησκευτικά δόγματα, για τα ακίνητα που χρησιμοποιούν.

Όπως έγινε δεκτό από τη Διοίκηση, οι ιεροί ναοί και οι ιερές μονές σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 590/1977 (ΦΕΚ 146 Α') είναι νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και απαλλάσσονται από το φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας.

ιδ) Τα σωματεία, οι ενώσεις ή ομοσπονδίες που έχουν νόμιμα συσταθεί και αναγνωρισθεί από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού, καθώς και οι ανώνυμες εταιρείες ποδοσφαίρου, απαλλάσσονται από το φόρο για τα ακίνητα και τις εγκαταστάσεις, εφόσον τους ανήκουν και χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την πραγματοποίηση των αθλητικών τους δραστηριοτήτων

ιε) τα κάθε είδους ταμεία και οργανισμοί κύριας ή επικουρικής κοινωνικής ασφάλισης

ιστ) τα γήπεδα και τα κτίρια που ανήκουν κατά πλήρη κυριότητα στην ΕΤΒΑ ή στη ΒΙΠΕΤΒΑ, εφόσον όμως βρίσκονται μέσα σε βιομηχανικές περιοχές. Συνεπώς, για κάθε άλλο ακίνητό τους που βρίσκεται έξω από βιομηχανική περιοχή, η ΕΤΒΑ ή ΒΙΠΕΤΒΑ θα φορολογηθούν.

ιζ) τα ξένα κράτη, για τα ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και τους ανήκουν και τα οποία χρησιμοποιούν για την εγκατάσταση των Πρεσβειών και Προξενείων τους, με τον όρο της αμοιβαιότητας. Τούτο σημαίνει, ότι η απαλλαγή θα ισχύσει μόνο αν, με βάση τη νομοθεσία του αλλοδαπού Κράτους, τα ακίνητα που βρίσκονται στο Κράτος αυτό και ανήκουν στην Ελλάδα και χρησιμοποιούνται ως εγκατάσταση εκεί της ελληνικής Πρεσβείας ή Προξενείου, απαλλάσσονται του αντίστοιχου φόρου.

Κάθε σχετική με το θέμα αυτό πληροφορία θα ζητάτε απευθείας από το Υπουργείο Εξωτερικών.

ιη) Οι ξένοι πρεσβευτές και άλλοι διπλωματικοί αντιπρόσωποι και πράκτορες, με τον όρο της αμοιβαιότητας. Για κάθε αναγκαία πληροφορία, για να εξακριβωθεί ποιά από τα πρόσωπα αυτά έχουν την ιδιότητα του πρεσβευτή ή του διπλωματικού αντιπροσώπου ή πράκτορα θα πρέπει να απευθύνεστε στο Υπουργείο Εξωτερικών.

Εδώ τονίζουμε ότι η απαλλαγή θα ισχύσει μόνο αν στη νομοθεσία του Κράτους, την ιθαγένεια του οποίου έχουν τα πιο πάνω πρόσωπα, υπάρχει αντίστοιχη διάταξη που να απαλλάσσει από τον οικείο φόρο τους αλλοδαπούς, για το κράτος εκείνο, πρεσβευτές, πράκτορες κ.λ.π.

Θεωρούμε ακόμη σκόπιμο να τονίσουμε πως η απαλλαγή αφορά μόνο τα ακίνητα των πρεσβευτών, διπλωματικών αντιπροσώπων ή πρακτόρων, οι οποίοι είναι διαπιστευμένοι στην Ελλάδα κατά το έτος της φορολογίας.

ιθ) οι πρόξενοι, προξενικοί πράκτορες, καθώς και το κατώτερο προσωπικό των ξένων Πρεσβειών και Προξενείων, με τον όρο της αμοιβαιότητας όπως αναφέρεται στις περιπτώσεις ιζ και ιη του άρθρου αυτού και εφόσον έχουν την ιθαγένεια του κράτους που αντιπροσωπεύουν και δεν ασκούν εμπόριο ή βιομηχανία ή δεν είναι διευθυντές επιχειρήσεων στην Ελλάδα, εκτός φυσικά, αν διαφορετικά ορίζεται από διεθνείς συμβάσεις.

κ) οι κάθε μορφής συνδικαλιστικές οργανώσεις, για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούν

κα) Η Τράπεζα της Ελλάδος η Αρχαιολογική Εταιρεία καθώς και το Εθνικό Ίδρυμα υποδοχής και αποκατάστασης Αποδήμων και παλινοστούντων ομογενών Ελλήνων.

κβ) Οι τουριστικές επιχειρήσεις Ελλάδας ΞΕΝΙΑ Α.Ε. για όσο χρονικό διάστημα οι μετοχές της εταιρίας βρίσκονται εξ ολοκλήρου στα χέρια του Ελληνικού Οργανισμού Τουρισμού.

κγ) Το 50% της αξίας των ακινήτων που έχουν δεσμευθεί από την αρχαιολογική υπηρεσία. Η δέσμευση αυτή πρέπει να υπάρχει κατά το χρόνο φορολογίας και αποδεικνύεται με σχετική βεβαίωση της αρμόδιας Αρχαιολογικής Υπηρεσίας. Επίσης το 50% της αξίας των ακινήτων που έχουν ιστορική σημασία όπως αυτά χαρακτηρίζονται με προεδρικά διατάγματα που εκδίδονται μετά από πρόταση των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού.

κδ) κτίσματα τα οποία έχουν κηρυχθεί απαλλοτριωτέα καθώς και κτίσματα για τα οποία έχει εκδοθεί άδεια ή πρωτόκολλο κατεδάφισης. Απαραίτητη προϋπόθεση για να εξαιρεθούν του φόρου τα κτίσματα αυτά είναι η προσκόμιση σχετικού ΦΕΚ στο οποίο εμφανίζεται η κήρυξη του ακινήτου ως απαλλοτριωτέου καθώς και η βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας ότι δεν έχει ανακληθεί η απαλλοτρίωση ή η προσκόμιση της άδειας ή το πρωτόκολλο κατεδάφισης αντίστοιχα.

κε) τα ακίνητα που παραχωρούνται κατά χρήση, χωρίς αντάλλαγμα στο Ελληνικό Δημόσιο.

Άρθρο 24

Προσδιορισμός αξίας ακίνητης περιουσίας

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζεται γενικά ο τρόπος που πρέπει να ακολουθηθεί για να προσδιορισθεί η αξία της μεγάλης ακίνητης περιουσίας που θα υπαχθεί σε φόρο.

Προκειμένου λοιπόν να υπολογισθεί ο φόρος λαμβάνεται υπόψη η συνολική αξία που έχουν τα ακίνητα, καθώς και τα εμπράγματα σ' αυτά δικαιώματα, κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους της φορολογίας. Ο προσδιορισμός της αξίας θα γίνεται σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 "περί φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων", και των άρθρων 41 και 41Α του ν. 1249/1982 όπως ισχύουν.

Συνεπώς για τα ακίνητα που βρίσκονται σε περιοχές που εφαρμόζεται το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας τους (άρθρο 41 ν. 1249/82) θα υποβάλλονται εις διπλούν μαζί με τη δήλωση ΦΜΑΠ και τα αντίστοιχα φύλλα υπολογισμού (1 έως και 5 και έντυπα Κ4 έως και Κ9) βάσει των οποίων προκύπτει η αντικειμενική αξία αυτών.

Για τα ακίνητα που βρίσκονται στις περιοχές που εφαρμόζεται το μικτό σύστημα του άρθρου 41α του ν. 1249/82 (με αντικειμενικά κριτήρια), το οποίο προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 10 του ν. 2386/96 η αξία των κτισμάτων θα υπολογίζεται με βάση τα ειδικά

έντυπα (Κ1 έως και Κ9) τα οποία θα υποβάλλονται εις διπλούν. Ενώ η αξία του οικοπέδου θα υπολογίζεται με βάση τα συγκριτικά στοιχεία.

Για γήπεδα (αγροτεμάχια - οικοπέδα) χωρίς κτίσματα που βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα ή το μικτό σύστημα προσδιορισμού της αξίας τους, ο προσδιορισμός αυτός γίνεται με βάση την αγοραία αξία όπως αυτή διαμορφώνεται με τα συγκριτικά στοιχεία.

Αν η επικαρπία έχει διαχωρισθεί από την κυριότητα, ο προσδιορισμός της αξίας της γίνεται σύμφωνα με όσα ισχύουν στη φορολογία κληρονομιών δωρεών και προικών (άρθρο 15 ν.δ. 118/1973).

Έτσι:

α) Προκειμένου περί ισόβιας ή αόριστου χρόνου επικαρπίας, η αξία της υπολογίζεται σε ποσοστό της αξίας της πλήρους κυριότητας, ανάλογα με την ηλικία του επικαρπωτή, όπως αναλυτικά αναφέρεται στο σχετικό άρθρο του ν.δ. 118/1973.

β) Προκειμένου περί επικαρπίας ορισμένου χρόνου, η αξία της υπολογίζεται σε τόσα εικοστά της αξίας της πλήρους κυριότητας, όσα τα χρόνια που θα διαρκέσει η επικαρπία. Σε καμία όμως περίπτωση η αξία της επικαρπίας του ορισμένου χρόνου δεν μπορεί να υπερβεί τα 8/10 της αξίας της πλήρους κυριότητας.

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

Τέλος, πρέπει να τονισθεί, πως, από πλευράς φορολογίας, με επικαρπία εξομοιώνεται η οίκηση και κάθε άλλη δουλειά, η οποία παρέχει εξουσία χρήσης στο ακίνητο.

Άρθρο 25

Εκπτώσεις - Αφορολόγητο όριο - Υπολογισμός φόρου.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού ορίζεται, ότι, από την συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας, όπως αυτή προσδιορίστηκε με τη διαδικασία του άρθρου 24 αφαιρούνται τα χρέη που είναι εξασφαλισμένα με υποθήκη ή προσημείωση υποθήκης σε ακίνητα του φορολογουμένου αρκεί αυτά:

α) Να υπάρχουν κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους της φορολογίας. Εξυπακούεται ότι αφαιρείται μόνο το ποσό του χρέους που οφείλεται κατά την ημερομηνία αυτή,

β) να προέρχονται από δάνεια που χορηγήθηκαν από το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο ή το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή από Τράπεζες. Ο νόμος δεν κάνει καμιά διάκριση όσον αφορά τις Τράπεζες και συνεπώς τα χρέη μπορεί να προέρχονται από δάνεια που χορηγήθηκαν από οποιαδήποτε Τράπεζα είτε ημεδαπή είτε αλλοδαπή.

Αν τα χρέη προέρχονται από δάνεια που χορηγήθηκαν από οποιοδήποτε άλλο νομικό πρόσωπο ή ιδιώτη δεν αφαιρούνται, έστω και αν αυτά είναι ασφαλισμένα με υποθήκη ή προσημείωση υποθήκης, γ) να χρησιμοποιήθηκαν αποδεδειγμένα για την ανέγερση ή την επέκταση ή επισκευή των κτισμάτων που ανήκουν στον υπόχρεο και υπόκεινται σε φόρο ακίνητης περιουσίας. Αν δεν χρησιμοποιήθηκαν για το σκοπό αυτό δεν αφαιρούνται.

Με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται, ότι από τη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας, μετά την αφαίρεση των πιο πάνω χρεών, ποσό 60.000.000 δρχ., για τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα, μένει αφορολόγητο και το υπόλοιπο υποβάλλεται σε φόρο.

Ειδικά για τα ημεδαπά και τα αλλοδαπά με τον όρα της αμοιβαιότητας νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που επιδιώκουν αποδεδειγμένα σκοπούς κοινωφελείς, θρησκευτικούς, φιλανθρωπικούς και εκπαιδευτικούς καθώς και για τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα το αφορολόγητο ποσό ορίζεται σε 150.000.000 δρχ.

Επισημαίνουμε και πάλι ότι σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση θα πρέπει να ερευνάται από τον αρμόδιο προϊστάμενο ΔΟΥ, αν στο νομικό πρόσωπο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του νόμου (κοινωφελής σκοπός κ.λ.π.) για να τύχει του αφορολογήτου ποσού των 150.000.000 δρχ.

Σε περίπτωση συζύγων δεν φορολογείται η αξία της ακίνητης περιουσίας μέχρι 60.000.000 δρχ, για καθένα από αυτούς. Αν όμως ο ένας από τους συζύγους έχει ακίνητη περιουσία μεγαλύτερη από το αφορολόγητο όριο και ο άλλος σύζυγος έχει μικρότερη ή δεν έχει καθόλου περιουσία, η απαλλαγή παρέχεται μέχρι τη συμπλήρωση των δύο αφορολογήτων ορίων, δηλαδή 120.000.000 δρχ.

Όταν υπάρχουν ανήλικα παιδιά, το αφορολόγητο ποσό των γονέων προσαυξάνεται κατά 15.000.000 δρχ. για καθένα παιδί, ανεξάρτητα αν αυτά έχουν ή όχι ακίνητη περιουσία. Το ίδιο ισχύει και σε περίπτωση θανάτου ή διαζυγίου, το αφορολόγητο ποσό του επιζώντα ή διαζευγμένου συζύγου προσαυξάνεται κατά 15.000.000 για καθένα από τα ανήλικα παιδιά του των οποίων έχει τη γονική μέριμνα.

Όταν το ανήλικο τέκνο υποβάλλει αυτοτελή δήλωση ΦΜΑΠ, δεν φορολογείται η αξία της ακίνητης περιουσίας του μέχρι 60.000.000 δρχ.

Μετά τον υπολογισμό των παραπάνω αφορολογήτων ορίων το υπόλοιπο ποσό που απομένει υποβάλλεται σε φόρο ως εξής:

α) για τα φυσικά πρόσωπα σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Κλίμακιο	Φορολο- γικοί συντε- λεστές κατά κλίμακιο %	Ποσό φόρου κατά κλίμακιο	Σύνολο φορ/τέας περιουσίας	Σύνολο φόρου
50.000.000	0,3	150.000	50.000.000	150.000
50.000.000	0,4	200.000	100.000.000	350.000
50.000.000	0,5	250.000	150.000.000	600.000
100.000.000	0,6	600.000	250.000.000	1.200.000
100.000.000	0,7	700.000	350.000.000	1.900.000
υπερβάλλον	0,8			

β) για τα νομικά πρόσωπα με πάγιο συντελεστή 0,7% . Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα καθώς και για τα ημεδαπά' κοινωφελή ιδρύματα που έχουν αυξημένο αφορολόγητο όριο 150.000.000 δρχ., με πάγιο συντελεστή 0,35% .

Άρθρο 26 Υπόχρεοι σε δήλωση

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζεται ότι όποιος είναι υποχρεωμένος να καταβάλει φόρο και αν είναι ανίκανος αυτός, ο νόμιμος αντιπρόσωπός του, έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας, με την οποία θα δηλώσει ολόκληρη την ακίνητη περιουσία του, η οποία φορολογείται σύμφωνα με όσα ορίζονται στα άρθρα 21 έως 35 του κοινοποιούμενου νόμου.

Αν η γυναίκα έχει ακίνητη περιουσία μπορεί, εφόσον διαρκεί ο γάμος, να υποβάλει κοινή με την άνδρα της δήλωση, την οποία συνυπογράφουν και οι δύο.

Σε περίπτωση που ο υπόχρεος σε δήλωση πεθάνει ή κηρυχθεί σε κατάσταση πτώχευσης, η υποχρέωση για υποβολή της δήλωσης βαρύνει τους κληρονόμους ή το σύνδικο της πτώχευσης, αντίστοιχα.

Ακόμη, ο νόμος ορίζει, ότι στις περιπτώσεις της σχολάζουσας κληρονομίας, της μεσεγγύησης ή της περιουσίας που βρίσκεται σε αναγκαστική διαχείριση, υποχρέωση για την υποβολή της δήλωσης έχουν για κάθε περίπτωση αντίστοιχα, ο κηδεμόνας, ο μεσεγγυούχος, ο διαχειριστής.

Πρόκειμένου για νομικά πρόσωπα, υποχρέωση για υποβολή της δήλωσης έχουν οι νόμιμοι εκπροσώποι τους.

Περαιτέρω, με την παράγραφο 5, προσδιορίζονται τα πρόσωπα εκείνα (φυσικά ή νομικά), που είναι υποχρεωμένα να υποβάλλουν οποιαδήποτε δήλωση, ανεξάρτητα του αν έχουν ή όχι υποχρέωση για καταβολή φόρου και τα οποία είναι :

α) κάθε φυσικό πρόσωπο που η αξία της ακίνητης περιουσίας του υπερβαίνει το ποσό των 60.000.000 δρχ. Σε περίπτωση συζύγων θα πρέπει το άθροισμα της αξίας της ακίνητης περιουσίας τους να είναι μεγαλύτερο από 120.000.000 δρχ.

β) Όλα τα νομικά πρόσωπα και οι κοινωνίες αστικού δικαίου ανεξάρτητα αν έχουν ακίνητη περιουσία ή αν υποβάλουν δήλωση εισοδήματος. Τα νομικά πρόσωπα που απαλλάσσονται από το φόρο βάσει του άρθρου 23 του νόμου αυτού ή βάσει ειδικών διατάξεων θα υποβάλλουν και αυτά δήλωση ΦΜΑΠ στην οποία θα καταγράφουν μόνο την ακίνητη περιουσία τους, χωρίς να προσδιορίζουν την αξία των ακινήτων τους.

γ) Όσα πρόσωπα κληθούν από τον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ να υποβάλουν δήλωση.

δ) Τέλος, παρέχεται η δυνατότητα υποβολής δήλωσης και σε πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση. Ακόμη, παρέχεται η δυνατότητα υποβολής δήλωσης με επιφύλαξη.

Άρθρο 27

Αρμόδιος Προϊστάμενος δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας
Προθεσμία υποβολής και περιεχόμενο δήλωσης

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι για την παραλαβή των δηλώσεων και βεβαίωση του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος.

Ειδικά για τους υπόχρεους που κατοικούν στην αλλοδαπή, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος ΔΟΥ Γενικών Εσόδων.

Με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών μπορεί κάθε φορά να τροποποιείται η αρμοδιότητα που ορίζεται από το προηγούμενο εδάφιο.

2. Η δήλωση υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα στον αρμόδιο για τη φορολογία εισοδήματος προϊστάμενο ΔΟΥ και μέσα στις προθεσμίες που προβλέπονται από τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος.

Έτσι τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, οι προσωπικές εταιρίες (ΟΕ, ΕΕ) και οι κοινωνίες αστικού δικαίου που δεν τηρούν βιβλία ή τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας ΚΒΣ υποχρεούνται να υποβάλουν δηλώσεις ΦΜΑΠ μέχρι την 2 Μαρτίου κάθε χρόνο και σύμφωνα με το αρχικό γράμμα της επωνυμίας των.

Ειδικά για τη δήλωση που αφορά την ακίνητη περιουσία της 1ης Ιανουαρίου 1997 τα παραπάνω πρόσωπα μπορούν να υποβάλουν εμπρόθεσμα την δήλωση ΦΜΑΠ μέχρι και 15 Απριλίου 1997 σύμφωνα με την αριθ. 1027933/146/Β0013/6.3.1997 ΠΟΛ. 1085 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Οι προσωπικές εταιρίες και οι κοινωνίες αστικού δικαίου, που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ, υποχρεούνται να υποβάλουν δηλώσεις ΦΜΑΠ μέχρι 15 Απριλίου, κάθε χρόνο, ανεξάρτητα από το χρόνο κλεισίματος ισολογισμού ή υπερδωδεκάμηνης διαχειριστικής χρήσης.

Όσον αφορά τα νομικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994 (ανώνυμες εταιρίες, ΕΠΕ, συνεταιρισμοί, αλλοδαπές επιχειρήσεις με μόνιμη ή μη εγκατάσταση στην Ελλάδα κ.λ.π.) έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση ΦΜΑΠ μέχρι 15 Μαΐου, κάθε χρόνο, ανεξάρτητα από τον χρόνο κλεισίματος ισολογισμού ή αν το νομικό πρόσωπο έχει υπερδωδεκάμηνη διαχειριστική χρήση.

3. Σε περίπτωση που ο υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης πεθάνει προτού υποβάλει τη δήλωση, η υποχρέωση για την υποβολή της βαρύνει τους εξ' αδιαθέτου ή εκ διαθήκης κληρονόμους, ανάλογα αν υπάρχει ή όχι διαθήκη, που υποχρεούνται να υποβάλουν τη δήλωση μέσα σε ένα εξάμηνο από το θάνατο ή τη δημοσίευση της διαθήκης, αντίστοιχα.

4. Οι νόμιμοι αντιπρόσωποι, οι κηδεμόνες σχολάζουσας κληρονομίας, οι μεσεγγυούχοι, οι διαχειριστές και οι σύνδικοι πτωχεύσεων έχουν εξάμηνη προθεσμία για υποβολή της δήλωσης, η οποία αρχίζει από τότε που έλαβαν γνώση του διορισμού τους.

5. Οι πιο πάνω προθεσμίες υπολογίζονται σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Αστικού Κώδικα.

6. Τονίζεται ότι, για οτιδήποτε αφορά τον τρόπο υποβολής της δήλωσης, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 68 του ν.δ. 118/1973 "Περί Κώδικος Φορολογίας Κληρονομιών, δωρεών κ.λ.π."

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, η δήλωση υποβάλλεται αυτοπροσώπως από τον υπόχρεο ή από το νόμιμο πληρεξουσιό του και υπογράφεται μπροστά στον αρμόδιο οικονομικό υπάλληλο.

Η πληρεξουσιότητα μπορεί να δοθεί και με απλή επιστολή, που έχει θεωρηθεί ατελώς, για το γνήσιο της υπογραφής του αντιπροσωπευομένου, από δημοτική, κοινοτική ή αστυνομική αρχή.

Αν ο υπόχρεος για δήλωση διαμένει στην αλλοδαπή, η δήλωση μπορεί να υποβληθεί στο οικείο Ελληνικό Προξενείο.

Η δήλωση μπορεί να επιδοθεί και με δικαστικό επιμελητή, οπότε το γνήσιο της υπογραφής των υποχρέων ή των πληρεξουσίων τους, βεβαιούται ατελώς από δημοτική, κοινοτική ή αστυνομική αρχή, εκτός και αν η δήλωση υπογράφεται από πληρεξούσιο δικηγόρο, οπότε, αντί της θεώρησης για το γνήσιο της υπογραφής, αρκεί αναγραφή στη δήλωση, των στοιχείων της επαγγελματικής του δικηγόρου ταυτότητας.

Σημειώνεται ότι η δήλωση μπορεί να σταλεί και ταχυδρομικά, με συστημένη επιστολή.

7. Η δήλωση συντάσσεται σε έντυπο που χορηγείται δωρεάν από την υπηρεσία. Ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης καθώς και κάθε άλλο έγγραφο που είναι απαραίτητο να επισυναφθεί σ' αυτή καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Η ανωτέρω διαδικασία υποβολής δήλωσης ΦΜΑΠ δεν ισχύει για τα φυσικά πρόσωπα. Τα πρόσωπα αυτά θα υποχρεωθούν σε υποβολή δήλωσης μετά την αποστολή σχετικής πρόσκλησης του Προισταμένου ΔΟΥ. Η διαδικασία υποβολής της δήλωσης για τα φυσικά πρόσωπα θα καθορισθεί με απόφαση του Υπουργού των Οικονομικών που θα εκδοθεί.

Άρθρο 28

Διαδικασία βεβαίωσης του φόρου - Παραγραφή - Ατέλειες

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζεται, ότι οι διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος και αναφέρονται στην καταχώρηση των δηλώσεων την έκδοση πράξεων επιβολής του φόρου, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου, εφαρμόζονται ανάλογα και στη φορολογία ακίνητης περιουσίας, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στα άρθρα 21 έως 35 του κοινοποιούμενου νόμου.

Επίσης μπορεί να ασκηθεί προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια κατά της πράξης επιβολής του φόρου ακίνητης περιουσίας, καθώς και τα ένδικα μέσα, που προβλέπονται από τις διατάξεις της φορολογικής Δικονομίας.

Ειδικά, όσον αφορά την έκπτωση του Δημοσίου από το δικαίωμα του να κοινοποιήσει πράξη επιβολής φόρου και προστίμου, ορίζεται στο άρθρο αυτό, ότι εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 102 του ν.δ. 118/1973 που προβλέπουν την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή φόρου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών.

Συνεπώς, το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή φόρου ακίνητης περιουσίας και προστίμου παραγράφεται:

- α) στην περίπτωση που η δήλωση είναι ανακριβής, μετά πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση,
- β) στην περίπτωση που δεν υποβλήθηκε δήλωση είτε για ολόκληρη είτε για μέρος της ακίνητης περιουσίας, μετά πάροδο δεκαπενταετίας, από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης και
- γ) στην περίπτωση επιβολής προστίμου, μετά πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο συντελέστηκε η παράβαση.

Προκειμένου για περιουσιακά στοιχεία που δε δηλώθηκαν και μετά την πάροδο της πιο πάνω προθεσμίας (δεκαπενταετίας) και μέσα στην επόμενη από αυτή δεκαπενταετία ο προϊστάμενος ΔΟΥ δεν μπορεί να χορηγήσει πιστοποιητικό, αν δεν του υποβληθεί δήλωση και δεν καταβληθεί ο φόρος που αναλογεί.

Επίσης, εφαρμόζονται ανάλογα και όλες οι άλλες περιπτώσεις του άρθρου 102 του ν.δ. 118/1973, σύμφωνα με τις οποίες επιτρέπεται η κοινοποίηση πράξεων του προϊσταμένου ΔΟΥ και μετά την πάροδο των πιο πάνω προθεσμιών όπως κατωτέρω:

- α) Αν ακυρώθηκε από το διοικητικό δικαστήριο, για οποιοδήποτε μη ουσιαστικό λόγο, η πράξη του προϊσταμένου ΔΟΥ που έχει κοινοποιηθεί εμπρόθεσμα,
- β) αν με δικαστική απόφαση ακυρωθεί η βεβαίωση των φόρων και προστίμων, για τυπικά ελαττώματα του τίτλου βεβαίωσης,
- γ) αν η δήλωση υποβλήθηκε στο τελευταίο έτος της δεκαετούς ή δεκαπενταετούς παραγράφης ή αν η φορολογική υποχρέωση προκύπτει από απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, που εκδόθηκε το τελευταίο αυτό έτος και
- δ) αν ο υπάλληλος ή ο προϊστάμενος ΔΟΥ, με βάση την έκθεση ελέγχου του οποίου εκδόθηκε η αρχική πράξη, τιμωρήθηκε πειθαρχικά με αμετάκλητη απόφαση του αρμόδιου οργάνου, για βαρεία αμέλεια ή δόλο, κατά τον έλεγχο που έκανε.

Στις περιπτώσεις α', β' και γ' η κοινοποίηση της πράξης του προϊσταμένου ΔΟΥ μπορεί να γίνει μέσα σε ένα έτος από την ακύρωση της προγενέστερης πράξης ή από την έκδοση της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου ή από της υποβολής της δήλωσης του υποχρέου, ενώ στην περίπτωση δ' μέσα σε ένα έτος από την αμετάκλητη σχετική απόφαση του αρμόδιου οργάνου.

Άρθρο 29 Καταβολή του φόρου

Με το άρθρο αυτό ορίζεται ότι ο φόρος που αναλογεί στην αξία της ακίνητης περιουσίας όπως αυτή δηλώθηκε, καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες άτοκες διμηνιαίες δόσεις, μέσα στους μήνες Μάιο, Ιούλιο και Σεπτέμβριο του έτους φορολογίας.

Ο κύριος φόρος που οφείλεται με βάση οποιοδήποτε άλλο τίτλο (π.χ. δικαστική απόφαση, οριστική πράξη επειδή δεν ασκήθηκε προσφυγή κ.λ.π.) ο πρόσθετος φόρος και το πρόστιμο καταβάλλονται, σύμφωνα με τις διατάξεις φορολογίας εισοδήματος, που εδώ εφαρμόζονται ανάλογα.

Σε περίπτωση που ο υπόχρεος σε φόρο καταβάλει εφάπαξ όλα τα ποσά (κύριο φόρο και πρόσθετο) που βεβαιώθηκαν σε βάρος του μέσα στην προθεσμία καταβολής της πρώτης δόσης, έχει έκπτωση 5%.

Αν ασκηθεί προσφυγή κατά της πράξης επιβολής του φόρου ακίνητης περιουσίας, βεβαιώνεται αμέσως ποσοστό 20% του αμφισβητούμενου με την πράξη κύριου και πρόσθετου φόρου. Το ποσό αυτό που βεβαιώνεται εισπράττεται εφάπαξ μέσα στον επόμενο από την βεβαίωση μήνα και συμψηφίζεται με το φόρο που θα προκύψει με βάση την απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου. Το επιπλέον ποσό του 20% που τυχόν βεβαιώθηκε εκπίπτει ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση.

Άρθρο 30 Πρόσθετοι φόροι

Με το άρθρο αυτό ορίζονται οι πρόσθετοι φόροι που επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης ή ανακριβούς δήλωσης ή σε περίπτωση παράλειψης υποβολής δήλωσης.

1. Συγκεκριμένα, όταν υποβληθεί εκπρόθεσμη δήλωση, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος ο οποίος ορίζεται σε ποσοστό 5% στο ποσό του φόρου που οφείλεται με βάση τη δήλωση, για κάθε μήνα καθυστέρησης υποβολής της δήλωσης, χωρίς το ποσό αυτό συνολικά να μπορεί να υπερβεί το 50% του κύριου φόρου.

Ο πρόσθετος αυτός φόρος συμβεβαιώνεται και συνεισπράττεται με τον κύριο φόρο της δήλωσης και δεν απαιτείται η έκδοση από τον προϊστάμενο ΔΟΥ ιδιαίτερης πράξης.

2. Σε περίπτωση που υποβάλλεται ανακριβής δήλωση, ως προς την αξία επιβάλλεται πρόσθετος φόρος, που ορίζεται σε ποσοστό 75% στο φόρο που με την ανακρίβεια θα διέφευγε ο φορολογούμενος.

Δε θεωρείται ανακρίβεια και δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος αν η αξία που προσδιορίστηκε οριστικά δεν είναι μεγαλύτερη κατά 25% από τη συνολική αξία που δηλώθηκε, μετά την αφαίρεση των χρεών, για τα οποία ορίζει το άρθρο 25 του κοινοποιούμενου νόμου.

3. Σε περίπτωση ανακρίβειας των περιγραφικών στοιχείων επιβάλλεται πρόσθετος φόρος 100% στη διαφορά μεταξύ καταβληθέντος και καταλογιζόμενου ποσού φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος λόγω της ανακρίβειας της δήλωσης και υπολογίζεται επιμεριστικά.

4. Σε περίπτωση που παραλείπεται η υποβολή δήλωσης, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος, που ορίζεται σε ποσοστό 150% στο φόρο που καταλογίζεται με την πράξη του προϊσταμένου ΔΟΥ, την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος λόγω μη υποβολής της δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος δε δήλωσε όλα τα ακίνητά του, ενώ - παράλληλα - η αξία αυτών που δήλωσε είναι μικρότερη από αυτήν που προσδιορίστηκε οριστικά κατά ποσοστό μεγαλύτερο του 25% αυτής σύμφωνα με τα πιο πάνω, επιβάλλεται

αθροιστικά πρόσθετος φόρος ανακρίβειας και πρόσθετος φόρος παράλειψης. Οι πρόσθετοι αυτοί φόροι υπολογίζονται επιμεριστικά, με βάση την οριστική αξία των ακινήτων που δηλώθηκαν και εκείνων που δεν δηλώθηκαν. Έτσι στην αξία των ακινήτων που δε δηλώθηκαν θα επιβληθεί πρόσθετος φόρος ίσος με 150% του κύριου φόρου και στην αξία των ακινήτων που δηλώθηκαν ανακριβώς θα επιβληθεί πρόσθετος φόρος ίσος με το 75% του κύριου φόρου, χωρίς να ερευνάται η ύπαρξη ή η έλλειψη δόλου ή αμέλειας του φορολογουμένου.

Τέλος, με την παράγραφο 6 του άρθρου αυτού ορίζεται, ότι οι πρόσθετοι φόροι ανακρίβειας και παράλειψης καταλογίζονται με την πράξη επιβολής του φόρου, που εκδίδει ο προϊστάμενος ΔΟΥ.

Άρθρο 31

Ευθύνες και δικαιώματα των τελευταίων κατόχων ακινήτων από σύμβαση - Ευθύνες των αντιπροσώπων των υποχρέων σε φόρο.

1. Ευθύνες των τελευταίων κατόχων ακινήτων από σύμβαση

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθιερώνεται ευθύνη σε ολόκληρο, μαζί με τους υποχρέους σε φόρο ακίνητης περιουσίας και των τελευταίων κατόχων ακινήτων από σύμβαση. Για να θεμελιωθεί η ευθύνη απαιτείται : α) να υπάρχει τίτλος, βάσει του οποίου βεβαιώθηκε σε βάρος του υποχρέου ο φόρος και ο οποίος θα αποτελέσει και τον τίτλο για την είσπραξη του φόρου από τον τρίτο διακάτοχο και β) το ακίνητο να αποκτήθηκε από τον κυρίως υπέχρεο σε φόρο με σύμβαση, η οποία καταρτίστηκε μεταξύ αυτού ή των δικαιοδόχων του και του τρίτου διακατόχου.

Συνέπεια των πιο πάνω είναι, ότι ο κάτοχος ακινήτου που το απέκτησε με αναγκαστικό πλειστηριασμό, καθώς και οι μεταγενέστεροι γενικοί ή ειδικοί διάδοχοί του, δεν ευθύνονται για το φόρο που βεβαιώθηκε σε βάρος του υποχρέου, γιατί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κώδικα Είσπραξης Δημόσιων Εσόδων, αυτός που επισπεύδει τον πλειστηριασμό είναι υποχρεωμένος - με ποινή να ακυρωθεί ο πλειστηριασμός - να κοινοποιήσει με δικαστικό επιμελητή, στους Προισταμένους των ΔΟΥ της περιφέρειας της κατοικίας ή της άσκησης του επαγγέλματος του υπόχρεου σε φόρο, αντίγραφο του προγράμματος του πλειστηριασμού, ώστε να μπορεί το Δημόσιο να αναγγεληθεί, για την κατάταξή του στο εκπλειστηριασμο (άρθρο 55 του ίδιου Κώδικα).

Διευκρινίζεται ότι ο τελευταίος με σύμβαση κάτοχος δεν ευθύνεται για ολόκληρο το φόρο που οφείλεται από τον υπόχρεο, αλλά μόνο για το φόρο που επιμεριστικά αναλογεί στο ακίνητο που

κατέχει. Ο φόρος αυτός βρίσκεται αν μερίσουμε το φόρο που αναλογεί στο σύνολο της αξίας της ακίνητης περιουσίας του υποχρέου μεταξύ της συνολικής αυτής αξίας και της αξίας του ακινήτου που κατέχεται από τον τρίτο.

Για να κατανοηθούν τα πιο πάνω δίνουμε το ακόλουθο παράδειγμα:

Έστω, ότι ο Α' είναι κύριος ακίνητης περιουσίας αξίας δρχ. 80.000.000, στην οποία αναλογεί φόρος 60.000 δρχ. Αφού καταβληθεί ο φόρος βάσει της δήλωσης, μεταβιβάζεται ένα ακίνητο αξίας δρχ. 10.000.000.

Μετά τον έλεγχο η αξία της όλης περιουσίας προσδιορίστηκε οριστικά στο ποσό των 100.000.000 και του ακινήτου που μεταβιβάστηκε στο ποσό των 15.000.000 δρχ. Έτσι έχουμε:

- Αξία 100.000.000, φόρος που αναλογεί	120.000
- Μείον ο φόρος της δήλωσης	60.000

Υπόλοιπο φόρου	60.000
- Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (75%)	45.000

Σύνολο φόρου	105.000

Στο ποσό αυτό του φόρου αναλογεί επιμεριστικά στην αξία του ακινήτου που μεταβιβάστηκε :

$$\frac{105.000 \times 15.000.000}{100.000.000} = 15.750 \text{ δρχ.}$$

Γι' αυτό το ποσό του φόρου (15.750 δρχ.) ευθύνεται και ο τελευταίος κάτοχος.

Η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού θα γίνεται μόνο στην περίπτωση, που δεν μπορεί για οποιοδήποτε λόγο να εισπραχθεί ο φόρος από τον κύριο υπόχρεο. Γι' αυτό, οι προϊστάμενοι των ΔΟΥ θα πρέπει να εξαντλούν κάθε νόμιμο μέσο για την είσπραξη του φόρου από τον κυρίως υπόχρεο και μόνο όταν αυτό δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί πρέπει να στρέφονται κατά του τελευταίου κατόχου του ακινήτου.

2. Δικαιώματα των τελευταίων κατόχων, οι οποίοι απέκτησαν τα ακίνητα με σύμβαση

Με το ίδιο άρθρο ορίζεται, ότι οι τελευταίοι κάτοχοι ακινήτων, με σύμβαση, δικαιούνται να ασκήσουν τα δικαιώματα που έχει ο κυρίως υπόχρεος σε φόρο, αλλά μόνο εκείνα που αφορούν τη ακύρωση ή την τροποποίηση των οριστικών πράξεων του Προισταμένου ΔΟΥ. Τα δικαιώματά τους αυτά μπορούν να τα ασκήσουν οι τελευταίοι κάτοχοι μόνο αν τους κοινοποιήθηκε πρόσκληση ή ένταλμα για πληρωμή του φόρου που επιμεριστικά αναλογεί στο ακίνητο που κατέχουν.

Τα δικαιώματά τους αυτά μπορούν να τα ασκήσουν και όταν περάσουν οι προθεσμίες που έχουν ταχθεί στον κυρίως υπόχρεο, αλλά πάντως όχι αργότερα από την πάροδο έτους από τότε που τους ειδοποίησε με έγγραφό του ο αρμόδιος προϊστάμενος ΔΟΥ για πληρωμή του φόρου.

3. Ευθύνες νόμιμων αντιπροσώπων κ.λ.π.

Τέλος, με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου ορίζεται, ότι οι αντιπρόσωποι των υπόχρεων σε φόρο και οι κηδεμόνες κληρονομιών που σχολάζουν ευθύνονται σε ολόκληρο, μαζί με τους κυρίως υπόχρεους σε φόρο, για την πληρωμή των πρόσθετων φόρων που οφείλονται από δικές τους πράξεις ή παραλείψεις. Δηλαδή, η υποχρέωσή τους θεμελιώνεται στην πλημμέλεια που έδειξαν κατά την εκτέλεση των καθηκόντων που τους έχουν ανατεθεί.

Άρθρο 32

Υποχρεώσεις συμβολαιογράφων

Με το άρθρο αυτό απαγορεύεται να συνταχθεί συμβολαιογραφικό έγγραφο, με το οποίο μεταβιβάζεται με αντάλλαγμα ή με χαριστική αιτία η κυριότητα ενός ακινήτου ή μεταβιβάζονται ή δημιουργούνται εμπράγματα δικαιώματα σε αυτό, αν δεν επισυναφθεί από το συμβολαιογράφο στο συμβόλαιο που συντάσσει, πιστοποιητικό του αρμόδιου προϊσταμένου ΔΟΥ ότι αυτός που μεταβιβάζει το ακίνητο υπέβαλε δήλωση για την ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους που γίνεται η μεταβίβαση του ακινήτου και ότι καταβλήθηκε ολόκληρος ο φόρος ο οποίος επιμεριστικά αναλογεί στην αξία του ακινήτου που μεταβιβάζεται. Ο φόρος αυτός, σε περίπτωση που υποβάλλεται μερική δήλωση πριν από την προθεσμία που προβλέπεται από το άρθρο 27 του παρόντος νόμου, υπολογίζεται με τον ανώτερο συντελεστή που ισχύει κάθε φορά. Στην περίπτωση αυτή, ο φόρος που καταβλήθηκε και αναλογεί στο

ακίνητο που μεταβιβάζεται ή στο εμπράγματο σε αυτό δικαίωμα συμψηφίζεται στο φόρο ο οποίος αναλογεί με βάση τη δήλωση και εκείνος που καταβλήθηκε τυχόν επιπλέον επιστρέφεται.

Αν αυτός που μεταβιβάζει δεν έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας, αντί του πιστοποιητικού του προηγούμενου εδαφίου υποβάλλει στον αρμόδιο προϊστάμενο δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υπεύθυνη δήλωση, στην οποία θα βεβαιώνεται ότι δεν έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση Φ.Μ.Α.Π. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα από τα οποία το ένα επιστρέφεται θεωρημένο στο μεταβιβάζοντα.

Το πιστοποιητικό ή η υπεύθυνη δήλωση κατά περίπτωση μνημονεύεται στο σχετικό συμβόλαιο. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για το περιεχόμενο του πιστοποιητικού την υποβολή της υπεύθυνης δήλωσης και την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

Άρθρο 33 Κυρώσεις

Στις διατάξεις του άρθρου αυτού περιλαμβάνονται όλες οι περιπτώσεις για τις οποίες επιβάλλεται πρόστιμο κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 21 έως 35 του κοινοποιούμενου νόμου.

Ειδικότερα, ορίζεται στο άρθρο αυτό, ότι υποβάλλεται σε πρόστιμο μέχρι 1.000.000 δραχμές, που σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να ξεπεράσει το διπλάσιο του φόρου που θα προκύψει:

α) κάθε υπόχρεος σε δήλωση ή σε φόρο, που δε συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις που καθιερώνουν τα άρθρα 21 έως 35 του κοινοποιούμενου νόμου.

Η επιβολή του προστίμου είναι ανεξάρτητη από την επιβολή πρόσθετων φόρων (π.χ. για παράλειψη υποβολής δήλωσης κ.λ.π.) και προστίμου του ν. 820/1978.

β) καθένας που είναι υποχρεωμένος, με βάση τις διατάξεις των άρθρων 21 έως 35 του νόμου, ή που καλείται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ να δώσει στοιχεία ή πληροφορίες ή υπηρεσίες για την εξακρίβωση φορολογητέας ύλης, ή να τηρήσει όρους και διατυπώσεις, κατά τη διενέργεια πράξεων του επαγγέλματος ή του λειτουργήματος που ασκεί και αρνήθηκε ή οπωσδήποτε παρέλειψε να το πράξει.

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη με αιτιολογημένη πράξη του Προϊσταμένου ΔΟΥ που για την έκδοση και επίδοσή της, την άσκηση προσφυγής και ένδικων μέσων και γενικά τη διαδικασία της βεβαίωσης του προστίμου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις επιβολής προστίμου της φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων. Αν οι παραβάσεις γίνονται από ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, περιορισμένης ευθύνης και ανώνυμες εταιρείες, συνεταιρισμούς και λοιπά νομικά πρόσωπα, το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος της εταιρίας, του συνεταιρισμού ή του νομικού προσώπου.

Ακόμη, ορίζεται πως εφαρμόζονται ανάλογα και στη φορολογία ακίνητης περιουσίας οι διατάξεις των παρ. 2 των άρθρων 30 και 31 και του άρθρου 40 του ν. 820/1078, σύμφωνα με τις οποίες, στις περιπτώσεις παράλειψης υποβολής δήλωσης ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης, επιβάλλονται και πρόστιμα που κυμαίνονται από δρχ. 5.000 έως και 1.000.000.

Τέλος, οι ποινές που προβλέπονται από το άρθρο 43 του ν. 820/1078 επιβάλλονται και στους παραβάτες των άρθρων 21 έως 35 του κοινοποιούμενου νόμου.

Άρθρο 34

Μη επιβολή φόρου και δικαιωμάτων για λογαριασμό τρίτων
Εξουσιοδοτικές διατάξεις

1-2. Με το άρθρο αυτό ορίζεται, ότι κανένας άλλος φόρος, τέλος, δικαίωμα ή εισφορά για λογαριασμό του Δημοσίου ή τρίτου δε βεβαιώνεται μαζί με το φόρο ακίνητης περιουσίας, καθώς και ότι ο φόρος αυτός δεν εκπίπτει κατά τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων.

Με την παρ. 3 του άρθρου αυτού δίνεται στον Υπουργό των Οικονομικών η εξουσιοδότηση, με αποφάσεις του που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως:

α) να προσδιορίζει, εγκρίνει και δίνει εντολές για κάθε δαπάνη που είναι αναγκαία για την εκτέλεση και εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 21 έως 35 του κοινοποιούμενου νόμου.

β) να διατάζει την διενέργεια γενικής απογραφής των ακινήτων που υπόκεινται στη φορολογία της ακίνητης περιουσίας και

γ) να καθορίζει όσα αφορούν την εκτέλεση των διατάξεων των άρθρων 21 ως 35 του νόμου αυτού και γενικά κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή τους.

Άρθρο 35

Φορολογία ακίνητης περιουσίας μειονοτικών νομικών προσώπων

Με το άρθρο αυτό ορίζεται, ότι ο φόρος ακίνητης περιουσίας, για τον οποίο προβλέπουν τα άρθρα 21 ως 35 του κοινοποιούμενου νόμου, επιβάλλεται και στα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα μειονοτικά νομικά πρόσωπα, που βρίσκονται στην Ελλάδα και για τα οποία προβλέπει το άρθρο 40 της Συνθήκης της Λωζάνης της 24 Ιουλίου 1923, που κυρώθηκε με το ν.δ. της 25ης Αυγούστου 1923.

Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 21 έως 35 του νόμου αυτού τα μειονοτικά νομικά πρόσωπα απαλλάσσονται από το φόρο ακίνητης περιουσίας μόνο με τον όρο της αμοιβαιότητας. Για την αμοιβαιότητα πρέπει να υπάρχει αντίστοιχη διάταξη στη νομοθεσία του αλλοδαπού κράτους, την ιθαγένεια του οποίου έχει το μειονοτικό νομικό πρόσωπο, με βάση την οποία απαλλάσσονται τα ελληνορθόδοξα νομικά πρόσωπα που εδρεύουν στο αλλοδαπό κράτος.

Τα μειονοτικά νομικά πρόσωπα, για να απαλλαγούν από το φόρο ακίνητης περιουσίας θα πρέπει να προσκομίσουν έγγραφο του Υπουργείου Εξωτερικών, ότι τα αντίστοιχα ελληνορθόδοξα μειονοτικά νομικά πρόσωπα απαλλάσσονται στην Τουρκία από τον αντίστοιχο φόρο.

I. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ

1) Ο Κ έχει ακίνητη περιουσία αξίας 105.000.000 δρχ. η σύζυγός του Λ έχει 40.000.000 δρχ. και χρέος από δάνειο που της χορήγησε το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο για ανέγερση οικίας, αξίας 10.000.000 δρχ. Έχουν ανήλικο παιδί που δεν έχει ακίνητη περιουσία.

Άρα :

ο σύζυγος Κ	=	105.000.000	
ο σύζυγος Λ	=	30.000.000	(40.000.000 - 10.000.000)

		135.000.000	αφορολόγητο

Αφορολόγητη αξία : 60.000.000 + 60.000.000 + 15.000.000 =
=135.000.000

2) Ο Κ έχει ακίνητη περιουσία αξίας 130.000.000 δρχ. η σύζυγός του Λ έχει 110.000.000 δρχ. το ανήλικο παιδί τους από γονική παροχή 30.000.000 δρχ.

Ο υπολογισμός του φόρου

ο Κ	=	130.000.000	
η Λ		110.000.000	
το παιδί	=	30.000.000	
			15.000.000 στον Κ
			15.000.000 στον Λ

άρα :

$$\begin{aligned} \circ \text{Κ} &= 130.000.000 - (60.000.000 + 7.500.000) + 15.000.000 = \\ &= 77.500.000 - \begin{array}{l} 50.000.000 \times 0,3\% = 150.000 \\ 27.500.000 \times 0,4\% = 110.000 \end{array} \\ &\qquad\qquad\qquad \underline{\hspace{1.5cm}} \\ &\qquad\qquad\qquad 260.000 \text{ φόρος} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \eta \text{Λ} &= 110.000.000 - (60.000.000 + 7.500.000) + 15.000.000 = \\ &= 57.500.000 - \begin{array}{l} 50.000.000 \times 0,3\% = 150.000 \\ 7.500.000 \times 0,4\% = 30.000 \end{array} \\ &\qquad\qquad\qquad \underline{\hspace{1.5cm}} \\ &\qquad\qquad\qquad 180.000 \text{ φόρος} \end{aligned}$$

3) Έστω ότι ο Κ έχει ακίνητη περιουσία αξίας 200.000.000 δρχ. η σύζυγός του Λ έχει 120.000.000 δρχ. το παιδί τους Α έχει ακίνητη περιουσία 40.000.000 δρχ. από κληρονομιά και το άλλο παιδί Β του οποίου τη γονική μέριμνα έχει μόνο ο πατέρας, έχει από γονική παροχή ακίνητη περιουσία 60.000.000 δρχ.

ο Κ = 200.000.000
η Λ = 120.000.000
το Α = 40.000.000 φορολογείται αυτοτελώς. Επειδή όμως είναι κάτω των 60.000.000 δρχ. είναι αφορολόγητο.
το Β = 60.000.000

$$\begin{aligned} \circ \text{Κ} &= 200.000.000 - (60.000.000 + 15.000.000 + 7.500.000) + \\ &+ 60.000.000 = 177.500.000 \quad \begin{array}{l} 50.000.000 \times 0,3\% = 150.000 \\ 50.000.000 \times 0,4\% = 200.000 \\ 50.000.000 \times 0,5\% = 250.000 \\ 27.500.000 \times 0,6\% = 165.000 \end{array} \\ &\qquad\qquad\qquad \underline{\hspace{1.5cm}} \\ &\qquad\qquad\qquad 765.000 \text{ φόρος} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \eta \text{Λ} &= 120.000.000 - (60.000.000 + 7.500.000) = \\ &= 52.500.000 \quad \begin{array}{l} 50.000.000 \times 0,3\% = 150.000 \\ 2.500.000 \times 0,4\% = 10.000 \end{array} \\ &\qquad\qquad\qquad \underline{\hspace{1.5cm}} \\ &\qquad\qquad\qquad 160.000 \text{ φόρος} \end{aligned}$$

6) Ο Α δήλωσε ακίνητη περιουσία αξίας 120.000.000 δρχ. κατά τον έλεγχο διαπιστώθηκε ανακρίβεια ως προς τα περιγραφικά στοιχεία ακινήτου και προέκυψε διαφορά αξίας του συγκεκριμένου ακινήτου 10.000.000 δρχ. Ο πρόσθετος ανακρίβειας ως προς την αξία 100% υπολογίζεται ως εξής:

σε αξία 120.000.000 ο φόρος είναι 190.000
 " " 130.000.000 " " 230.000

σε αξία 130.000.000 ο φόρος είναι 230.000
 " " 10.000.000 " " χ

$$\chi = 230.000 \chi \frac{10.000.000}{130.000.000} = \frac{230.000}{13} = 17.690 \chi 100\% = 17.690$$

II. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΓΙΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΜΑΠ

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1ο

Διαμέρισμα στην οδό Χρυσανθέμων 52 στο Ψυχικό στο 1ο όροφο πολυκατοικίας, εμβαδού 120 τ.μ. Στο διαμέρισμα ανήκει υπόγεια αποθήκη εμβαδού 15 τ.μ. με είσοδο από το κλιμακοστάσιο. Η οικοδομική άδεια εκδόθηκε το 1982 και αγοράσθηκε το 1985 το συγκεκριμένο διαμέρισμα.

Ο υπόχρεος έχει την πλήρη κυριότητα.

Στο Ε9 έχει καταγραφεί με τον αύξοντα αριθμό 1.

T.Z. = 480.000 ΣΕ= 1,0

α) Με το φύλλο υπολογισμού με αριθμό 1, υπολογίζουμε την αξία του διαμερίσματος του 1ου ορόφου.

$$480.000(101) \chi 1,00(106) \chi 120(107) \chi 1.05(111) \chi 0,75(115) = 45.360.000$$

β) Με το φύλλο υπολογισμού 4, υπολογίζουμε την αξία της αποθήκης:

$$480.000(401) \chi 0,15(406) \chi 15(407) \chi 0,85(409) = 918.000$$

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2ο

Οικόπεδο επιφανείας 600 τ.μ. στην οδό Σπετσών 142 στην Κυψέλη του Δήμου Αθηναίων του νομού Αττικής και αποκτήθηκε το 1970.
Επί του οικοπέδου έχει ανεγερθεί κτίσμα αποτελούμενο:

- α) από ισόγειο κατάστημα εμβαδού 100 τ.μ.
- β) από κατοικία τύπου μαιζονέττα συνολικού εμβαδού 190 τ.μ. εκ των οποίων 120 τ.μ. στον α' όροφο και 70 τ.μ. στον β' όροφο και
- γ) υπόγειο χώρο εμβαδού 80 τ.μ., εκ των οποίων τα 30 τ.μ. αποτελούν χώρο στάθμευσης αυτοκινήτων και τα 50 τ.μ. αποθήκη με είσοδο από τον ακάλυπτο του οικοπέδου.

Η άδεια οικοδομής εκδόθηκε το 1990 για το υπόγειο, ισόγειο και πρώτο όροφο. Για το δεύτερο όροφο εκδόθηκε οικοδομική άδεια το 1992.

Το ακίνητο (κτίσμα και οικόπεδο) ανήκει κατά πλήρη κυριότητα με ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου στον υπόχρεο και κατά 50% στη σύζυγο και ιδιοκατοικείται.

Το ακίνητο έχει δηλωθεί στο Ε9 στον πίνακα 1 και με αύξοντες αριθμούς 2,3,4,5,6 και 7.

ΣΤ Ζώνη (6ου διαμερίσματος Αθήνας)

T.Z. = 175.000 , ΣΣ = 1,0 ΣΑΟ = 3,6

α) Υπολογίζουμε την αξία του καταστήματος με το φύλλο υπολογισμού 2
 $175.000(201) \times 1,00(209) \times 100(214) \times 1,00(219) \times 0,95(222) \times 0,90(235) = 14.962.500$

β) Υπολογίζουμε την αξία του α' ορόφου με το φύλλο υπολ. 1

$175.000(101) \times 1,00(106) \times 120(107) \times 1,05(111) \times 0,90(115) \times 0,90(127) = 17.860.500$

γ) Υπολογίζουμε την αξία των 70 τ.μ. του β' ορόφου με το φύλλο υπολ. 1

$175.000(101) \times 1,05(106) \times 70(107) \times 1,05(111) \times 0,90(115) \times 0,90(127) = 10.939.556$

δ) Υπολογίζουμε την αξία των υπόγειων χώρων στάθμευσης με το φύλλο υπολ. 5

$175.000(501) \times 0,25(502) \times 30(505) \times 0,95(506) \times 0,90(518) = 1.122.188.$

ε) Υπολογίζουμε την αξία της αποθήκης

$$175.000(401) \times (0,20 \times 1,0)(404) \times 50(407) \times 0,95(409) \times 0,90(422) = 1.496.250.$$

στ) Υπολογίζουμε την αξία του υπολοίπου οικοπέδου με το φύλλο υπολ. 3

Το οικόπεδο μπορεί να κτίσει $600 \times 3,6 = 2.160$ τ.μ.

Έχει κτίσει : 290 τ.μ.

Άρα έχει υπόλοιπο οικοπέδου

$$T.O. = 136.268,5 \quad \Sigma O = -1$$

$$H2 = 1 - \frac{190 + (100 \times 1,0) + (80 \times 0,50)}{600 \times 3,66} = 1 - \frac{330}{2.196} =$$

$$= 1 - 0,1503 = 0,85(315)$$

$$1,0(301) \times 136.268,5(302) \times 600(307) \times 0,85(315) \times 0,90(316) =$$

$$= 62.547.242$$

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3ο

Σε οικόπεδο 1.000 τ.μ. με πρόσοψη 20 μ. επί της οδού Νικηταρά 10 στο δήμο Αγ. Ιωάννη Ρέντη έχει ανεγερθεί βιομηχανικό κτίριο με οικοδομική άδεια ειδικού κτιρίου που εκδόθηκε το 1986.

Για το κτίριο έχει εκδοθεί και σχετική άδεια λειτουργίας.

Το βιομηχανικό κτίριο αποτελείται από συνολική επιφάνεια ισογείου 700 τ.μ., είναι κατασκευασμένο από οπλισμένο σκυρόδεμα και ανήκει κατά πλήρη κυριότητα με ποσοστό 80% εξ αδιαιρέτου στον υπόχρεο και 20% εξ αδιαιρέτου στη σύζυγό του και ιδιοχρησιμοποιείται.

Χρόνος κτήσης οικοπέδου 1980.

Στο έντυπο Ε9 δηλώθηκε με α/α 8 και 9.

1. Υπολογίζουμε την αξία του βιομηχανικού κτιρίου με το έντυπο Κ4.

ΤΙΜΗ ΕΚΚΙΝΗΣΗΣ : 50.000 δρχ./τ.μ.

Κόστος εκκίνησης ανά μ2 κτίσματος : $50.000 \times 1,40 = 70.000$

Ισοδύναμη επιφάνεια : 700 τ.μ.

Συντ. Μεγέθους : 0,95

Συντ. παλαιότητας : 0,80

Συνολική αξία κτίσματος $70.000 \times 700 \times 0,95 \times 0,80 =$
 $= 37.240.000$ δρχ.

2. Υπολογίζουμε την αξία του οικοπέδου με το φύλλο υπολ. 3

T.Z. = 135.000 ΣΑΟ = 2,60 ΣΞ = 1,0 ΣΟ = 1,00

T.O. = 69.545,5

$1,0(301) \times 69.545,5(302) \times 1.200(307) = 83.454.600$ δρχ.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 4ο

Γεωργική αποθήκη, που χρησιμεύει για την αποθήκευση των αγροτικών εργαλείων, των καρπών κ.λ.π., βρίσκεται σε αγροτεμάχιο 2.000 τ.μ. του δήμου Μελίκης του νομού Ημαθίας.

Το κτίριο κτίσθηκε με οικοδομική άδεια που εκδόθηκε το 1990, και αποτελείται από ισόγειο εμβαδού 200 τ.μ., είναι κατασκευασμένο με τούλους φέροντες από τσιμεντόλιθους και έχει πρόχειρη στέγη από αμιαντοτσιμέντο.

Το αγροτεμάχιο αποκτήθηκε το 1988 και μαζί με το κτίσμα ανήκουν κατά πλήρη κυριότητα στον υπόχρεο, ο οποίος κατά κύριο επάγγελμα είναι γεωργός. Δηλώθηκε στο Ε9 με α/α 1 του πίνακα 1 & 1 του πίνακα 2.

Η αξία του αγροτεμαχίου υπολογίζεται με συγκριτικά στοιχεία.

1. Υπολογίζουμε την αξία του κτίσματος με το έντυπο Κ5.

ΤΙΜΗ ΕΚΚΙΝΗΣΗΣ ΕΚΚ : 38.000 ΔΡΧ./τ.μ.

Κόστος εκκίνησης ανά μ2 κτίσματος : $38.000 \times 1,30 = 49.400$

Ισοδύναμη επιφάνεια : $200 \times 1,0 = 200$

Συντελεστής μεγέθους : 1,00

Συντ. τρόπου κατασκ. : 0,80

0,30

Συντ. παλαιότητας : 0,80

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΚΤΙΣΜΑΤΟΣ 1.896.960

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΓΡΟΤΕΜΑΧΙΟΥ = 1.500.000
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 5ο

Ξενοδοχειακή εγκατάσταση στην εκτός οικισμού περιοχή της κοινότητας Αγίου Ιωάννου Αλιβερίου Νομού Ευβοίας βρίσκεται σε αγροτεμάχιο 8.000 τ.μ. και αποτελείται :

α) από ξενοδοχείο Β' κατηγορίας, με ισόγειο και δύο ορόφους εμβαδού 600 τ.μ. κάθε όροφος, και υπόγειο αποτελούμενο από αποθήκες, μηχανοστάσια, λεβητοστάσια κ.λ.π., εμβαδού συνολικού 300 τ.μ.

Το αγροτεμάχιο αποκτήθηκε το 1990 και η ξενοδοχειακή εγκατάσταση κτίσθηκε με άδεια οικοδομής που εκδόθηκε το 1992. Το ξενοδοχείο διαθέτει κεντρικό κλιματισμό και ανελκυστήρα. Το ακίνητο ανήκει εξ ολοκλήρου στη σύζυγο η οποία και το εκμεταλλεύεται. Στο Ε9 δηλώθηκε με τους α/α 2,3 και 4 του Πίνακα 1 και 2 του Πίνακα 2

Με το έντυπο Κ6 υπολογίζεται η αξία των κτισμάτων

Τιμή εκκίνησης : 88.000 δρχ.
Κόστος εκκίνησης : 88.000 χ 1,40 = 123.200

Ισοδύναμη επιφάνεια : 1.800 χ 1,0 = 1800
300 χ 0,40 = 120

Συνολική ισοδ. επιφάνεια 1920

Συντ. τρόπου κατασκευής
Β' κατηγορίας 0,90
Συντ. εξοπλισμού 1,05
Συντ. παλαιότητας 0,90

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ : 123.200 χ 1920 χ 0,90 χ 1,05 χ 0,90 = 201.180.672

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΓΡΟΤΕΜΑΧΙΟΥ = 20.000.000

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 6ο

Διαμέρισμα επιφανείας 120 τ.μ. βρίσκεται στο 5ο διαμέρισμα του δήμου Θεσσαλονίκης στην οδό Β. Δούσημανη 12 - 14 στον 2ο όροφο. Η οικοδομική άδεια εκδόθηκε το 1986 .

Το διαμέρισμα ανήκει κατά ψιλή κυριότητα στο ανήλικο τέκνο του υπόχρεου, ο οποίος έχει το 40% της επικαρπίας και το άλλο 60% ανήκει στη σύζυγό του. Ο υπόχρεος είναι ηλικίας 62 ετών και η σύζυγός του 50.

Το διαμέρισμα περιήλθε στους συζύγους και στο τέκνο με διαθήκη της μητέρας του υπόχρεου που απεβίωσε στις 30.1.1995. Οι σύζυγοι έχουν υποβάλει την οικεία δήλωση φόρου κληρονομίας και έχει βεβαιωθεί κύριος φόρος δρχ. 538.253 για τη σύζυγο.

Ο σύζυγος είναι αφορολόγητος λόγω ποσού.

Για τον ψιλό κύριο έχει αναβληθεί η φορολογία της ψιλής κυριότητας.

Στο έντυπο Ε9 έχει δηλωθεί στον πίνακα 1 με α/α 5,6,7 και 8.

Υπολογίζουμε την αξία του διαμερίσματος με το φύλλο υπολογισμού 1.

ΖΩΝΗ ΙΓ Τ.Ζ. = 165.000 ΣΕ= 1,0

$165.000(101) \times 1,05(106) \times 120(107) \times 1,05(111) \times 0,80(115) =$
 $= 17.463.600$

ΜΕΡΙΔΑ ΥΠΟΧΡΕΟΥ:

$17.463.600 \times 40\% = 6.985.440 \times 3/10 = 2.095.632$ (επικαρπία)

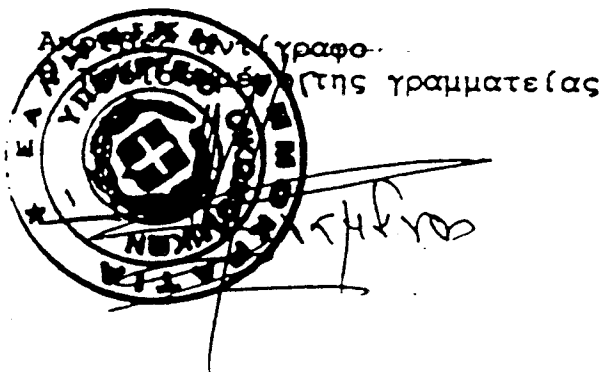
ΜΕΡΙΔΑ ΣΥΖΥΓΟΥ:

$17.463.600 \times 60\% = 10.478.160 \times 4/10 = 4.191.264$ (επικαρπία)

ΜΕΡΙΔΑ ΤΕΚΝΟΥ :

$6.985.440 - 2.095.632 = 4.889.808$ (ψιλή κυριότητα από πατέρα)
 $10.478.160 - 4.191.264 = 6.286.896$ (ψιλή κυριότητα από μητέρα)

Συνηημένα : α) Ν.2459/1997 άρθρα 21 έως 35 (4 φ.)
β) Παραδείγματα για συμπλήρωση δηλώσεων ΦΜΑΠ (3 φ.)



Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΔΡΥΣ

Για εξοικονόμηση χώρου, δεν περιλαμβάνουμε εδώ τους πίνακες που αφορούν την δήλωση μεγάλης ακίνητης περιουσίας.

Οι ενδιαφερόμενοι παρακαλούνται να αποτανθούν στα γραφεία του Συνδέσμου.

ΦΕΚ

17/A/18.2.1997

Αρθρα 21 - 35
του ν. 2459/1997

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ'
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΜΕΓΑΛΗΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Άρθρο 21
Αντικείμενο φόρου

1. Από το οικονομικό έτος 1997 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται φόρος στη μεγάλη ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε φόρο υποβάλλεται η συνολική αξία της περιουσίας, που ανήκει σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο και αποτελείται από ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα ή εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά, εκτός της υποθήκης.

2. Η ακίνητη περιουσία των ανήλικων άγαμων τέκνων προστίθεται κατά ίσα μέρη στην ακίνητη περιουσία του πατέρα και της μητέρας, εφόσον αυτοί ασκούν από κοινού τη γονική μέριμνα ή μόνο στην περιουσία του γονέα που ασκεί τη γονική μέριμνα.

Κατ' εξαίρεση δεν υπολογίζεται στην περιουσία των γονέων η ακίνητη περιουσία των ανήλικων άγαμων τέκνων, που περιέρχεται σε αυτά από κληρονομιά, κληροδοσία ή δωρεά αιτία θανάτου.

3. Για την επιβολή του φόρου η έννοια του ακινήτου και των εμπράγματων δικαιωμάτων λαμβάνεται κατά τον Αστικό Κώδικα.

Άρθρο 22
Υποκείμενο φόρου

1. Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή την έδρα του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του, που βρίσκεται στην

Ελλάδα την πρώτη Ιανουαρίου του έτους φορολογίας. Στα επίδικα ακίνητα υπόχρεος σε φόρο είναι ο νομέας του. Το ίδιο ισχύει και για αυτούς που νέμονται ακίνητα χωρίς νόμιμο τίτλο. Αν ακίνητο εκνικηθεί με τελεσίδικη απόφαση, ο νομέας του, για το φόρο που κατέβαλε, έχει δικαίωμα αναγωγής κατά του κυρίου, που οριστικά αναγνωρίστηκε.

2. Υπόχρεος σε φόρο είναι:

α) Στην περίπτωση της παραγράφου 2 του προηγούμενου άρθρου ο πατέρας ή η μητέρα, για την περιουσία των ανήλικων άγαμων τέκνων. Η περιουσία της συζύγου φορολογείται χωριστά.

β) Ο κηδεμόνας, για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομίας.

γ) Ο οικοπεδούχος, για την αξία του οικοπεδου, σε περίπτωση ανέγερσης πολυκατοικίας με αντιπροσώχ, μέχρι να μεταβασθούν τα διαμερίσματα σε τρίτο ή στον ενοχολάβο κατά το αμάχητο τεκμήριο της περίπτωσης στ' της παραγράφου 1 του επόμενου άρθρου.

Άρθρο 23
Απαλλαγές από το φόρο

Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) Οι γεωργικές ή κτηνοτροφικές εκτάσεις τις οποίες αυτοκαλλιεργεί ή εκμεταλλεύεται ο κατα κύριο επάγγελμα γεωργός ή κτηνοτρόφος.

β) Οι δασικές εκτάσεις.

γ) Τα δικαιώματα μεταλλειοκτησίας και η εξόρυξη ορυκτών ή λίθων.

δ) Τα κτίσματα των ακινήτων και τα λοιπά συστατικά του εδάφους, στα οποία συμπεριλαμβάνονται και τα μηχανήματα και γενικά οι κατασκευές, που είναι συνδεδεμένες στερεά με το έδαφος και τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από βιομηχανικές, μεταλλευτικές, λατομικές, βιοτεχνικές, εμπορικές, γεωργικές, κτηνοτροφικές, ξενοδοχειακές και επαγγελματικές γενικά επιχειρήσεις, καθώς και τα κτίσματα των ακινήτων που ιδιοχρησιμοποιούνται από νομικά πρόσωπα, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και κοινωφελή ιδρύματα.

Εξαιρούνται τα κτίσματα των επιχειρήσεων των οποίων το αντικείμενο των εργασιών τους είναι η εκμετάλλευση των ακινήτων τους.

Επίσης τα ανωτέρω ισχύουν και για τα ακίνητα, που ιδιοχρησιμοποιούνται από τις πιο πάνω επιχειρήσεις για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας και εισφέρθηκαν σε αυτές κατά χρήση.

ε) Οι ξενοδοχειακές επιχειρήσεις οποιασδήποτε μορφής, για το πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας των γηπέδων, που τους ανήκουν κατά κυριότητα και τα χρησιμοποιούν για τουριστική εκμετάλλευση και στα οποία έχουν κατασκευασθεί έργα που εξυπηρετούν τις λειτουργικές ανάγκες αυτών, όπως το κυρίως κτίριο του ξενοδοχείου και λοιποί χώροι στάθμευσης αυτοκινήτων, χώροι αθλοπαιδιών κ.λπ..

Η αυτή απαλλαγή ισχύει και για τα γηπέδα των ακινήτων, που είναι εκμισθωμένα σε ξενοδοχειακές επιχειρήσεις και το μίσθωμά τους υπολογίζεται σε ποσοστό στις εισπράξεις τους. Επίσης τα ιδιωτικά εκπαιδευτήρια οποιασδήποτε βαθμίδας εκπαίδευσης και κατάρτισης για το πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας των γηπέδων τους, στα οποία έχουν κατασκευαστεί έργα που εξυπηρετούν τις λειτουργικές ανάγκες του εκπαιδευτηρίου, όπως το κυρίως κτίριο, χώροι αθλο-

παιδιών, στάθμευσης αυτοκινήτων και λοιποί χώροι.

στ) Τα κτίσματα οικοδομής, που ανεγείρεται για μία επταετία από την έκδοση της οικοδομικής άδειας και εφόσον κατά τη διάρκεια της επταετίας αυτής τα κτίσματα δεν έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί κατά οποιονδήποτε τρόπο.

Μετα την πάροδο της επταετίας από τη χορήγηση της οικοδομικής άδειας ή από την εκμίσθωση ή τη χρησιμοποίησή τους με οποιονδήποτε τρόπο πριν από την πάροδο της επταετίας τα διαμερίσματα πολυκατοικίας, που ανεγείρονται και δεν έχουν πουληθεί, τα οποία συμφωνήθηκε να μεταβιβασθούν στον εργολάβο ή σε τρίτα πρόσωπα που αυτοί θα υποδείξει, για την εφαρμογή του παρόντος νόμου, θεωρούνται, κατά αμάχητο τεκμήριο, ότι έχουν μεταβιβασθεί στον εργολάβο μαζί με το ποσοστό του οικοπέδου που τους αναλογεί.

Σε περίπτωση που ο εργολάβος υποσχέθηκε με συμβολαιογραφικό προσύμφωνο τη μεταβίβαση διαμερίσματος σε τρίτο πρόσωπο, το διαμέρισμα αυτό για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρείται, κατά αμάχητο τεκμήριο, ότι μεταβιβάσθηκε στον αγοραστή μαζί με το ποσοστό του οικοπέδου που αναλογεί, από την παράδοσή του σε αυτόν, η οποία αποδεικνύεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο που καταρτίζεται μέσα σε ένα δίμηνο από την παράδοση.

ζ) Τα ακίνητα που φορολογούνται ως κληρονομιά, για τα οποία ο φόρος είναι καταβλητέος σε τριμηνιαίες δόσεις, ανεξάρτητα από τον τρόπο πληρωμής, για χρονικό διάστημα δύο (2) ετών. Το χρονικό αυτό διάστημα αρχίζει από το επόμενο έτος εκείνου, μέσα στο οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση από την αιτία θανάτου κτήσης.

η) Τα γήπεδα, κτίρια και εγκαταστάσεις, που ανήκουν σε ανάδοχους φορείς προγραμμάτων ενεργού πολεοδομίας και βρίσκονται σε περιοχές που έχουν χαρακτηριστεί ή θα χαρακτηριστούν κατά τις κείμενες διατάξεις ως Ζώνες Ενεργού Πολεοδομίας κατά τη διάρκεια εκτέλεσης των προγραμμάτων, σύμφωνα με τις σχετικές συμβάσεις ανάθεσης, εκτός αν προηγουμένως εκμισθωθούν ή χρησιμοποιηθούν κατά οποιονδήποτε τρόπο.

θ) Το Ελληνικό Δημόσιο, στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, που λειτουργούν ως ειδικά ταμεία, οι δήμοι, οι κοινότητες, η νομαρχιακή αυτοδιοίκηση και οι δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις, καθώς και οι Τοπικές Ενώσεις Δήμων και Κοινοτήτων (Τ.Ε.Δ.Κ.) και η Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων Ελλάδας (Κ.Ε.Δ.Κ.Ε.).

ι) Τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και οι Γεωργικές Σχολές.

ια) Οι δημόσιες επιχειρήσεις και οργανισμοί στο μετοχικό κεφάλαιο των οποίων συμμετέχει το Δημόσιο με ποσοστό 50% και άνω.

ιβ) Το Ιερό Κοινό του Παναγίου Τάφου, η Ιερή Μονή του όρους Σινά και το Άγιο Όρος.

ιγ) Οι ιεροί ναοί, οι ιερές μονές, τα αναγνωρισμένα θρησκευτικά δόγματα, για τα ακίνητα που χρησιμοποιούν.

ιδ) Τα σωματεία, οι ενώσεις ή ομοσπονδίες, που έχουν νόμιμα συσταθεί και αναγνωρισθεί από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού και οι ανώνυμες εταιρείες ποδοσφαίρου, για τα ακίνητα και τις εγκαταστάσεις, που τους ανήκουν και χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την πραγματοποίηση των αθλητικών τους δραστηριοτήτων.

ιε) Τα κάθε είδους ταμεία ή οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης.

ιστ) Τα γήπεδα και τα κτίρια, που ανήκουν κατά πλήρη κυριότητα στην Ε.Τ.Β.Α. ή ΒΙ.Π.Ε.Τ.Β.Α. και βρίσκονται μέσα στις βιομηχανικές περιοχές.

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

ιη) Οι ξένοι πρεσβευτές και λοιποί διπλωματικοί αντιπρόσωποι και πράκτορες, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

ιθ) Οι πρόξενοι και προξενικοί πράκτορες, καθώς και το κατώτερο προσωπικό των ξένων πρεσβειών και προξενείων, με τον όρο της αμοιβαιότητας και εφόσον έχουν την ιθαγένεια του κράτους, που αντιπροσωπεύουν και δεν ασκούν εμπόριο ή βιομηχανία ή δεν είναι διευθυντές επιχειρήσεων στην Ελλάδα και με την επιφύλαξη των όρων των διεθνών συμβάσεων.

κ) Οι συνδικαλιστικές οργανώσεις, για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούν.

κα) Η Τράπεζα της Ελλάδος, η Αρχαιολογική Εταιρεία και το Εθνικό Ίδρυμα Υποδοχής και Αποκατάστασης Αποδημίων και Παλιννοστούντων Ομογενών Ελλήνων.

κβ) Οι Τουριστικές Επιχειρήσεις Ελλάδας ΞΕΝΙΑ Α.Ε., για όσο χρονικό διάστημα οι μετοχές της εταιρείας βρίσκονται εξ ολοκλήρου στα χέρια του Ελληνικού Οργανισμού Τουρισμού.

κγ) Το πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας των ακινήτων που έχουν δεσμευθεί από την αρχαιολογική υπηρεσία και των ακινήτων μεγάλης ιστορικής αξίας, όπως αυτά χαρακτηρίζονται με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται μετά από πρόταση των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού.

κδ) Κτίσματα τα οποία έχουν κηρυχθεί απαλλοτριωτέα, καθώς και κτίσματα για τα οποία έχει εκδοθεί άδεια καταδόφησης ή πρωτόκολλο καταδόφησης.

κε) Τα ακίνητα που παραχωρούνται κατά χρήση, χωρίς αντάλλαγμα στο Ελληνικό Δημόσιο.

Άρθρο 24

Προσδιορισμός αξίας ακίνητης περιουσίας

1. Για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους που φορολογούνται, για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 και οι διατάξεις του άρθρου 41 και 41Α του ν. 1249/1982, όπως ισχύουν.

2. Σε περίπτωση διαχωρισμού της επικαρπίας από την κυριότητα, η αξία της επικαρπίας προσδιορίζεται σε ποσοστό της αξίας της πλήρους κυριότητας με εφαρμογή των σχετικών για την εκτίμηση της αξίας της επικαρπίας διατάξεων του ν.δ/τος 118/1973, όπως ισχύει. Η αξία της ψύλης κυριότητας βρίσκεται αν από την αξία της πλήρους κυριότητας αφαιρεθεί η αξία της επικαρπίας.

3. Η οίκηση, καθώς και οποιαδήποτε άλλη δουλεία, που παρέχει εξουσία χρήσης, εξομοιώνεται προς την επικαρπία. Επίσης, με τον επικαρπωτή εξομοιώνεται ο κύριος που είναι υποχρεωμένος να απεκαταστήσει την περιουσία σε άλλον.

Άρθρο 25
Εκπτώσεις - Αφορολόγητο όριο
Υπολογισμός φόρου

1. Από τη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας, που βρίσκεται κατά τη διαδικασία του προηγούμενου άρθρου, αφαιρούνται τα χρέη που υπάρχουν την πρώτη Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, για τα οποία έχει εγγραφεί υποθήκη ή προσημείωση υποθήκης στα ακίνητα, εφόσον τα χρέη αυτά προέρχονται από δάνεια που χορηγήθηκαν από το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο, το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή τράπεζες και αποδεδειγμένα χρησιμοποιήθηκαν για ανέγερση, επέκταση ή επισκευή γενικά κτισμάτων που ανήκουν στον υπόχρεο και φορολογούνται σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Οι τόκοι των δανείων αυτών δεν αφαιρούνται.

2. Από τη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας, μετά την αφαίρεση των χρεών της προηγούμενης παραγράφου, παραμένει αφορολόγητο ποσό δραχμών εξήντα εκατομμυρίων (60.000.000) για τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα. Ειδικά, για τα ημεδαπά και τα ξένα με τον όρο της αμοιβαιότητας νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που επιδιώκουν αποδεδειγμένα σκοπούς κοινωφελείς, θρησκευτικούς, φιλανθρωπικούς και εκπαιδευτικούς, καθώς και για τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα, το αφορολόγητο ποσό ορίζεται σε δραχμές εκατον πενήντα εκατομμύρια (150.000.000).

Δεν φορολογούνται οι σύζυγοι, στην περίπτωση που η συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας και των δύο είναι εκατόν είκοσι εκατομμύρια (120.000.000) δραχμές προσαυξημένη κατά δεκαπέντε εκατομμύρια (15.000.000) δραχμές για καθένα από τα ανήλικα παιδιά τους.

Στην περίπτωση θανάτου ή διαζυγίου, το αφορολόγητο ποσό του επιζώντα ή διαζευγμένου συζύγου προσαυξάνεται κατά δεκαπέντε εκατομμύρια (15.000.000) δραχμές για καθένα από τα ανήλικα παιδιά τους, των οποίων έχει τη γονική μέριμνα.

Μετά τον υπολογισμό των παραπάνω αφορολόγητων ορίων, το υπόλοιπο υποβάλλεται σε φόρο:

α) Για τα φυσικά πρόσωπα, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Κλίμακιο	Φορολογικοί συντελεστές κατά κλίμακιο %	Ποσό φόρου κατά κλίμακιο	Σύνολο φορολ.τέας περιουσίας	Σύνολο φόρου
50.000.000	0,3	150.000	50.000.000	150.000
50.000.000	0,4	200.000	100.000.000	350.000
50.000.000	0,5	250.000	150.000.000	600.000
100.000.000	0,5	600.000	250.000.000	1.200.000
100.000.000	0,7	700.000	350.000.000	1.900.000
υπερβάλλον	0,8			

β) Για τα νομικά πρόσωπα με πάγιο συντελεστή 0,7%. Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα του δεύτερου εδαφίου αυτής της παραγράφου ο πάγιος συντελεστής ορίζεται σε 0,35%.

Άρθρο 26
Υπόχρεοι σε δήλωση

1. Ο υπόχρεος σε φόρο και σε περίπτωση ανικανό-

τητάς του ο νόμιμος αντιπρόσωπος είναι υποχρεωμένος να δηλώσει την ακίνητη περιουσία που του ανήκει και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

Κατά τη διάρκεια του γάμου οι σύζυγοι μπορούν να υποβάλουν κοινή δήλωση, για την ακίνητη περιουσία, την οποία συνυπογράφουν.

2. Αν ο υπόχρεος σε δήλωση πεθάνει ή κηρυχθεί σε κατάσταση πτώχευσης, τη δήλωση είναι υποχρεωμένοι να υποβάλουν οι κληρονόμοι του ή ο σύνδικος της πτώχευσης, αντίστοιχα.

3. Σε περίπτωση σχολάζουσας κληρονομίας, μεσεγγύησης ή περιουσίας, που βρίσκεται κάτω από αναγκαστική διαχείριση, υπόχρεος για υποβολή της δήλωσης είναι κατά περίπτωση ο κηδεμόνας ή μεσεγγυούχος ή ο προσωρινός διαχειριστής.

4. Για τα νομικά πρόσωπα, υπόχρεοι σε δήλωση είναι οι νόμιμοι εκπρόσωποι τους.

5. Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι:

α) Τα φυσικά πρόσωπα, που η αξία της ακίνητης περιουσίας τους υπερβαίνει το ποσό των εξήντα εκατομμυρίων (60.000.000) δραχμών. Σε περίπτωση συζύγων θα πρέπει το άθροισμα της αξίας της περιουσίας και των δύο συζύγων να είναι μεγαλύτερο από εκατόν είκοσι εκατομμύρια (120.000.000) δραχμές.

β) Όλα τα νομικά πρόσωπα και οι κοινωνίες αστικού δικαίου.

γ) Καθένας, που καλείται με έγγραφο από τον προϊστάμενο δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

6. Επιτρέπεται η υποβολή δήλωσης και από μη υπόχρεο σε φόρο, καθώς και δήλωση με επιφύλαξη.

Άρθρο 27

Αρμόδιος προϊστάμενος δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας - Προθεσμία υποβολής και περιεχόμενο της δήλωσης

1. Για την παραλαβή των δηλώσεων και τη βεβαίωση του φόρου αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί κάθε φορά να τροποποιείται η αρμοδιότητα που ορίζεται από το προηγούμενο εδάφιο.

2. Η δήλωση υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα στον αρμόδιο για τη φορολογία εισοδήματος προϊστάμενο δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και μέσα στις προθεσμίες που προβλέπονται από τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος.

3. Σε περίπτωση θανάτου του υπόχρεου, η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ορίζεται εξαμηνιαία και αρχίζει από το θάνατο του υπόχρεου, για τους εξ'αδιαθέτου κληρονόμους και από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους κληρονόμους από διαθήκη.

4. Η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης για τους νόμιμους αντιπροσώπους, τους κηδεμόνες σχολάζουσας κληρονομίας, τους μεσεγγυούχους, τους προσωρινούς διαχειριστές και τους σύνδικους πτωχεύσεων είναι εξαμηνιαία, από τότε που έλαβαν γνώση του διορισμού τους.

5. Οι πιο πάνω προθεσμίες υπολογίζονται σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Αστικού Κώδικα.

6. Για τον τρόπο της υποβολής της δήλωσης εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 68 του ν.δ/τος 118/1973.

Η δήλωση μπορεί και να ταχυδρομείται επί αποδείξει στον αρμόδιο κατά την παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου προισταμένου Δ.Ο.Υ., μέχρι την ημερομηνία που ορίζεται από το νόμο για την υποβολή αυτής.

7. Η δήλωση συντάσσεται σε έντυπο που χορηγείται δωρεάν από την υπηρεσία. Ο τύπος, το περιεχόμενο, καθώς και τα έγγραφα που επισυνάπτονται σε αυτό καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

8. Η ανωτέρω διαδικασία υποβολής της δήλωσης δεν ισχύει για τα φυσικά πρόσωπα. Τα πρόσωπα αυτά υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης αφού τους αποσταλεί σχετική πρόσκληση. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία υποβολής της δήλωσης από τα φυσικά πρόσωπα.

Άρθρο 23

Διαδικασία θεθαίωσης του φόρου Παραγραφή - Ατέλειες

1. Για την καταχώριση των δηλώσεων, που υποβάλλονται, την έκδοση των πράξεων επιβολής του φόρου, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των υπόλοιπων εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις για την επιβολή του φόρου εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, όπως ισχύουν, εκτός από τις περιπτώσεις που με τα άρθρα 21 έως 35 του παρόντος ορίζεται διαφορετικά.

2. Για την έκπτωση του Δημοσίου από το δικαίωμά του να κοινοποιήσει πράξη επιβολής φόρου και προστίμου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 102 του ν.δ/τος 118/1973.

Άρθρο 29

Καταβολή του φόρου

1. Ο φόρος που αναλογεί με βάση τη δήλωση καταβάλλεται σε τρεις (3) ίσες διμηνιαίες δόσεις μέσα στους μήνες Μάιο, Ιούλιο και Σεπτέμβριο του έτους φορολογίας.

2. Ο κύριος φόρος που οφείλεται με βάση οποιονδήποτε άλλο τίτλο, ο πρόσθετος φόρος και το πρόστιμο καταβάλλονται σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος.

3. Αν ο υπόχρεος καταβάλει όλα τα ποσά που βεβαιώθηκαν σε βάρος του εφάπαξ μέσα στην προθεσμία καταβολής της πρώτης δόσης, εκπίπτει ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%).

4. Σε περίπτωση που θα ασκηθεί προσφυγή κατά πράξης επιβολής φόρου, που προβλέπεται από τα άρθρα του παρόντος, βεβαιώνεται αμέσως ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) του αμφισβητούμενου με την πράξη κύριου και πρόσθετου φόρου.

Το ποσό που βεβαιώνεται εισπράττεται εφάπαξ μέσα στον επόμενο από τη βεβαίωση μήνα και συμψηφίζεται με το φόρο και τον πρόσθετο που θα καθοριστούν με βάση την απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου και το ποσό που τυχόν βεβαιώθηκε επιπλέον εκπίπτει ή επιστρέφεται κατά περίπτωση.

Άρθρο 30 Πρόσθετοι φόροι

1. Σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος που ορίζεται σε ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) του ποσού του φόρου που οφείλεται με βάση τη δήλωση, για κάθε μήνα καθυστέρησης, το οποίο δεν μπορεί να υπερβεί το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου.

Ο πρόσθετος αυτός φόρος εκπροθέσμου συμβαίνει με το φόρο της δήλωσης, χωρίς να είναι αναγκαίο να εκδοθεί ιδιαίτερη πράξη του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ..

2. Σε περίπτωση υποβολής ανακριβούς δήλωσης της αξίας επιβάλλεται πρόσθετος φόρος, που ορίζεται σε ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος λόγω της ανακρίβειας της δήλωσης.

Δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος ανακρίβειας στις περιπτώσεις που η αξία που προσδιορίστηκε οριστικά δεν είναι μεγαλύτερη του είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της συνολικής αξίας που δηλώθηκε, μετά από τις εκπώσεις των χρεών.

3. Σε περίπτωση ανακρίβειας των περιγραφικών στοιχείων επιβάλλεται πρόσθετος φόρος που ορίζεται σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) επί της διαφοράς μεταξύ καταβληθέντος και καταλογιζόμενου ποσού φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος λόγω της ανακρίβειας της δήλωσης.

4. Σε περίπτωση παράλειψης υποβολής δήλωσης επιβάλλεται πρόσθετος φόρος που ορίζεται σε ποσοστό εκατόν πενήντα τοις εκατό (150%) του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος λόγω της μη υποβολής της δήλωσης και καταλογίζεται με την πράξη.

5. Σε περίπτωση ανακρίβειας όσων δηλώθηκαν και παράλειψης δήλωσης άλλων, οι πρόσθετοι φόροι ανακρίβειας και παράλειψης υπολογίζονται επιμεριστικά χωρίς να εξετάζεται αν υπάρχει ή όχι δόλος ή αμέλεια του υποχρεού σε φόρο ή σε δήλωση.

6. Οι πρόσθετοι φόροι ανακρίβειας ή παράλειψης υποβολής δήλωσης καθορίζονται και επιβάλλονται με την πράξη του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. που καταλογίζει το φόρο.

Άρθρο 31

Ευθύνες και δικαιώματα των τελευταίων κατόχων ακινήτων από σύμβαση - Ευθύνες των αύτιπροσώπων των υποχρέων σε φόρο

1. Οι κατόπιν σύμβασης τελευταίοι κάτοχοι των ακινήτων ευθύνονται σε ολόκληρο, μαζί με τους υποχρέους, για την πληρωμή του φόρου που τα βαρύνει που βεβαιώθηκε με βάση τον τίτλο που αποκτήθηκε για τον υπόχρεο και ο οποίος ισχύει και για τον τελευταίο κάτοχο, όσον αφορά τη δίωξη του για την είσπραξη του φόρου. Στην περίπτωση αυτή, οι τελευταίοι κάτοχοι έχουν δικαίωμα να ασκήσουν τα δικαιώματα του υποχρεού μόνο ως προς την ακύρωση ή τροποποίηση των οριστικών πράξεων του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ακόμη και μετά την πάροδο της νομικής προθεσμίας, οπωσδήποτε όμως μέσα σε ένα έτος από την έγγραφη ειδοποίησή τους για πληρωμή.

από τη δημόσια οικονομική υπηρεσία.

2. Ο φόρος που βαρύνει το κατεχόμενο ακίνητο υπολογίζεται με επιμερισμό του ολικού φόρου που αναλογεί στο σύνολο της ακίνητης περιουσίας προς την αξία του ακινήτου αυτού. Ο επιμερισμός αυτός γίνεται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

3. Οι νόμιμοι αντιπρόσωποι των υποχρέων σε φόρο, καθώς και οι κληδόνες σχολάζουσας κληρονομίας, ευθύνονται σε ολόκληρο, μαζί με τους υποχρέους, για την πληρωμή των πρόσθετων φόρων, που γεννήθηκαν και οφείλονται από δικές τους πράξεις ή παραλείψεις.

Άρθρο 32

Υποχρεώσεις συμβολαιογράφων

1. Απαγορεύεται να συνταχθεί συμβολαιογραφικό έγγραφο, με το οποίο μεταβιβάζεται με αντάλλαγμα ή με χارιστική αιτία η κυριότητα ενός ακινήτου ή μεταβιβάζονται ή δημιουργούνται εμπράγματα δικαιώματα σε αυτό, αν δεν επισυναφθεί από το συμβολαιογράφο στο συμβόλαιο που συντάσσει, πιστοποιητικό του αρμόδιου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., ότι αυτός που μεταβιβάζει το ακίνητο υπέβαλε δήλωση για την ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους που γίνεται η μεταβίβαση του ακινήτου και ότι καταβλήθηκε ολόκληρος ο φόρος ο οποίος επιμεριστικά αναλογεί στην αξία του ακινήτου που μεταβιβάζεται. Ο φόρος αυτός, σε περίπτωση που υποβάλλεται μερική δήλωση πριν από την προθεσμία που προβλέπεται από το άρθρο 27 του παρόντος νόμου, υπολογίζεται με τον ανώτερο συντελεστή που ισχύει κάθε φορά. Στην περίπτωση αυτή, ο φόρος που καταβλήθηκε και αναλογεί στο ακίνητο που μεταβιβάζεται ή στο εμπράγματο σε αυτό δικαίωμα συμψηφίζεται στο φόρο ο οποίος αναλογεί με βάση τη δήλωση και εκείνος που καταβλήθηκε τυχόν επιπλέον επιστρέφεται.

2. Αν αυτός που μεταβιβάζει δεν έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας, αντί του πιστοποιητικού του προηγούμενου εδαφίου υποβάλλει στον αρμόδιο προϊστάμενο δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υπεύθυνη δήλωση, στην οποία θα βεβαιώνεται ότι δεν έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση Φ.Μ.Α.Π.. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα από τα οποία το ένα επιστρέφεται θεωρημένο στο μεταβιβάζοντα.

3. Το πιστοποιητικό ή η υπεύθυνη δήλωση κατά περίπτωση μνημονεύεται στο σχετικό συμβόλαιο.

4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για το περιεχόμενο του πιστοποιητικού και την υποβολή της υπεύθυνης δήλωσης και την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

Άρθρο 33

Κυρώσεις

1. Σε πρόστιμο μέχρι ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές που δεν μπορεί να υπερβεί το διπλάσιο του φόρου υπόκειται:

α) Ο υπόχρεος σε δήλωση ή σε φόρο, ο οποίος δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις που ορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 21 έως 35 του παρόντος, ανεξάρτητα από την επιβολή πρόσθετου φόρου που μπορεί να προβλέπεται και β) καθένας ο οποίος είναι

υποχρεωμένος με βάση τις διατάξεις των άρθρων 21 έως 35 του παρόντος ή ο οποίος καλείται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας να δώσει στοιχεία ή πληροφορίες ή να παράσχει υπηρεσίες για την εξακρίβωση της φορολογητέας ύλης ή να τηρήσει, κατά την ενέργεια πράξεων του επαγγέλματος ή του λειτουργήματος που ασκεί, όρους και διατυπώσεις που ορίζονται από τις ίδιες διατάξεις και αρνείται οπωσδήποτε ή παραλείπει να το πράξει.

Το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος εκείνου που έκανε τις παραβάσεις του προηγούμενου εδαφίου με αιπολογημένη πράξη του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Σε περίπτωση που οι παραβάσεις γίνονται από ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, περιορισμένης ευθύνης, ανώνυμες εταιρείες, συνεταιρισμούς και λοιπά νομικά πρόσωπα, το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος της εταιρείας, του συνεταιρισμού ή του νομικού προσώπου.

Για την έκδοση της πράξης επιβολής του προστίμου, την επιδοσή της, την άσκηση προσφυγής και των ενδίκων μέσων και γενικά τη διαδικασία της βεβαίωσης αυτού εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις επιβολής προστίμου που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων.

2. Οι διατάξεις της παραγράφου 2 των άρθρων 30 και 31 και του άρθρου 40 του ν. 820/1978 'περί λήψεως μέτρων δια την περιστολήν της φοροδιαφυγής και άλλων πινών συναφών διατάξεων' έχουν εφαρμογή και στη φορολογία ακίνητης περιουσίας.

3. Οι ποινές που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 43 του ν. 820/1978 εφαρμόζονται και στους παραβάτες των διατάξεων των άρθρων του παρόντος.

Άρθρο 34

Μη επιβολή φόρου και δικαιωμάτων για λογαριασμό τρίτων - Εξουσιοδοτικές διατάξεις

1. Κανένας άλλος φόρος, τέλος, δικαίωμα ή εισφορά για λογαριασμό του Δημοσίου ή τρίτου δεν βεβαιώνεται μαζί με το φόρο που επιβάλλεται με τα άρθρα του παρόντος.

2. Ο φόρος που επιβάλλεται με τα άρθρα του παρόντος δεν εκπίπτει, όταν γίνεται υπολογισμός του φορολογητέου εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων.

3. Ο Υπουργός Οικονομικών με αποφάσεις του, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως:

α) προσδιορίζει, εγκρίνει και δίνει εντολές για κάθε δαπάνη που είναι αναγκαία για την εκτέλεση και εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων του παρόντος, η οποία καταλογίζεται στα έξοδα βεβαίωσης των άμεσων φόρων, όπου από τις διατάξεις που ισχύουν δεν ορίζεται διαφορετικά.

β) διατάζει τη διενέργεια γενικής απογραφής των ακινήτων που υπόκεινται στη φορολογία της ακίνητης περιουσίας.

γ) καθορίζει όσα αφορούν την εκτέλεση των διατάξεων των άρθρων του παρόντος και γενικά κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή τους.

Άρθρο 35

Φορολογία μεγάλης ακίνητης περιουσίας μειονοτικών νομικών προσώπων

1. Ο φόρος στη μεγάλη ακίνητη περιουσία που ορίζεται

από τα άρθρα του παρόντος επιβάλλεται και στα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα μειονοτικά νομικά πρόσωπα που βρίσκονται στην Ελλάδα και προβλέπονται από τη Συνθήκη της Λωζάνης της 24ης Ιουλίου 1923, η οποία κυρώθηκε με νομοθετικό διάταγμα της 25ης Αυγούστου 1923.

2. Τα νομικά πρόσωπα της προηγούμενης παραγράφου του παρόντος άρθρου απαλλάσσονται από το φόρο της μεγάλης ακίνητης περιουσίας, με τον όρο της απαλλαγής με αμοιβαιότητα των αντίστοιχων ελληνορθόδοξων μειονοτικών νομικών προσώπων.