

Αθήνα, 31 Μαΐου 2011

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ  
ΓΕΝ. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
1. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΑ: Α', Β' & Φ.Μ.Α.Π.  
2. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ  
ΤΜΗΜΑ Α'

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 8  
10184 Αθήνα  
Πληροφορίες:  
Τηλέφωνα: 210 3375879,891  
210 3375316  
E-mail: d13.etak@yo.syzefxis.gov.gr  
d13.fma@yo.syzefxis.gov.gr

## ΕΞ. ΕΠΕΙΓΟΝ

ΠΟΛ 1126

**ΘΕΜΑ: Οδηγίες για τον τρόπο αντιμετώπισης των τακτοποιούμενων χώρων του ν. 3843/2010 (ΦΕΚ 62 Α'), μετά την εφαρμογή του ν. 3897/2010 (ΦΕΚ 208 Α') στα πλαίσια της Φορολογίας Κεφαλαίου και της Φορολογίας Εισοδήματος και κοινοποίηση των διατάξεων του ν.3897/2010.**

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των περ. α' και β' της παρ. 5 του άρθρου 22 του ν.3897/2010 (ΦΕΚ 208 Α'), για ενημέρωσή σας και οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

## Ι. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Αναφορικά με τα θέματα αρμοδιότητας φορολογίας εισοδήματος, θέτουμε υπόψη σας τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 3843/2010 ορίζεται η διαδικασία τακτοποίησης των ημιυπαίθριων χώρων των οικοδομών, των χώρων που έχουν μετατραπεί σε χώρους κύριας χρήσης, καθώς και της προσθήκης χώρων εντός του όγκου των κτιρίων καθ' υπέρβαση των όρων και των περιορισμών δόμησης αυτών.
2. Επίσης, με τις διατάξεις των περ. α' και β' της παρ. 5 του άρθρου 22 του ν. 3897/2010, με τις οποίες τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του ν. 3843/2010, ορίζεται ότι:
  - α) Για τους χώρους που διατηρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 3843/2010 δεν οφείλεται αναδρομικά οποιοσδήποτε φόρος. Τυχόν ήδη καταβληθέντες φόροι δεν αναζητούνται.

β) Οι χώροι που διατηρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 3843/2010 δεν λαμβάνονται υπόψη για την εφαρμογή των διατάξεων της κείμενης ασφαλιστικής νομοθεσίας. Ειδικά ως προς το φόρο ακίνητης περιουσίας και για την υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων, οι τακτοποιούμενοι χώροι συνεχίζουν να λαμβάνονται φορολογικά υπόψη όπως ήταν προ της τακτοποίησής τους.

3. Με το 1082538/1624/A0012/5-9-2007 έγγραφό μας έγινε δεκτό ότι η επιφάνεια των ημιυπαίθριων χώρων οικοδομής, μετά τη μετατροπή τους σε χώρο κύριας χρήσης, λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του τεκμηρίου απόκτησης ακινήτου της περ. γ' του άρθρου 17 του ΚΦΕ

4. Σε όλες τις προαναφερόμενες περιπτώσεις τακτοποίησης ημιυπαίθριων κλπ χώρων ακινήτων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 3843/2010, οι τακτοποιημένοι χώροι λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της απαλλασσόμενης ή φορολογούμενης κατά περίπτωση επιφάνειας των ακινήτων αυτών για την εφαρμογή των διατάξεων φορολογίας εισοδήματος.

5. Ειδικότερα, η επιφάνεια των τακτοποιημένων χώρων υπολογίζονται στον προσδιορισμό της επιφάνειας των ακινήτων κατά την εφαρμογή των ακόλουθων διατάξεων:

α) Των διατάξεων της περ. α' & β' της παρ. 2 του άρθρου 6 του ΚΦΕ (Απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος του ακαθάριστου εισοδήματος από ιδιοκατοίκηση γενικά, καθώς και του τεκμαρτού εισοδήματος από δωρεάν παραχώρηση μιας κύριας κατοικίας μέχρι 200 τ.μ. από γονείς σε παιδιά και αντίστροφα).

β) Των διατάξεων της περ. ε' της παρ. 1 του άρθρου 8 του ΚΦΕ (Έκπτωση από το συνολικό εισόδημα του φορολογούμενου του ποσού των δεδουλευμένων τόκων στεγαστικού δανείου που καταβάλλονται για απόκτηση α' κατοικίας μέχρι 120 τ.μ. και αφορούν δάνεια που συνάφθηκαν μέχρι 31.12.2002).

γ) Των διατάξεων της περ. γ' της παρ. 2 άρθρου 9 του ΚΦΕ (Μείωση φόρου ίση με το 20% του ποσού που καταβάλλεται για δεδουλευμένους τόκους στεγαστικού δανείου απόκτησης α' κατοικίας μέχρι 120 τ.μ. και αφορούν δάνεια που συνάφθηκαν από 1.1.2003 και μετά ).

δ) Των διατάξεων των περ. α' και β' της παρ. 1 του άρθρου 16 του ΚΦΕ (Προσδιορισμός του αντικειμενικού εισοδήματος με βάση την ετήσια αντικειμενική δαπάνη της ιδιοκατοικούμενης ή μισθούμενης ή δωρεάν παραχωρούμενης κύριας κατοικίας, καθώς και μιας ή περισσότερων δευτερευουσών κατοικιών, ανάλογα με τα τετραγωνικά μέτρα της επιφάνειάς τους).

ε) Των διατάξεων της περ. γ' του άρθρου 17 του ΚΦΕ (Προσδιορισμός της ετήσιας δαπάνης με βάση και τα ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών).

Ειδικά, η εφαρμογή των διατάξεων αυτών έχει ανασταλεί για δαπάνη απόκτησης α' κατοικίας επιφανείας μέχρι 120 τ.μ. και συνολικής αξίας μέχρι 200.000 ευρώ από 17.12.2010 μέχρι 31.12.2012, με τις διατάξεις της παρ. 1 άρθρου 8 του ν. 3899/2010 και

στ) Των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 20 του ΚΦΕ (Προσδιορισμός του εισοδήματος από ακίνητα).

Για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από ακίνητα, (εκμίσθωση, ιδιοχρησιμοποίηση και δωρεάν παραχώρηση) συμπληρώνεται και συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος η «Αναλυτική Κατάσταση για τα Μισθώματα Ακινήτων» (έντυπο Ε2). Στους πίνακες του εντύπου αυτού υπάρχουν ενδείξεις που αφορούν την επιφάνεια των ακινήτων.

6. Για την εφαρμογή των διατάξεων φορολογίας εισοδήματος, ως χρόνος τακτοποίησης των χώρων αυτών θεωρείται η τοποθέτηση από την πολεοδομία της σφραγίδας για τη βεβαίωση της πληρότητας του φακέλου στο αντίγραφο της υποβληθείσας αίτησης τακτοποίησης.

7. Οι χώροι που τακτοποιούνται σύμφωνα με τα ανωτέρω, πρέπει για πρώτη φορά να συμπεριληφθούν στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλεται το οικον. έτος 2012.

Στη δήλωση αυτή θα περιληφθούν οι χώροι που έχουν τακτοποιηθεί μέσα στο 2010, καθώς και όσοι έχουν τακτοποιηθεί μέσα στο 2011.

Διευκρινίζεται ότι οι χώροι που τακτοποιούνται μέσα στο έτος 2011, ανεξάρτητα από την ημερομηνία τακτοποίησής τους, πρέπει να δηλωθούν διορθωμένοι για όλη τη χρήση του 2011, στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2012 και έτσι θα συνεχίζουν να δηλώνονται και τα επόμενα οικον. έτη. Ομοίως, οι χώροι που τακτοποιούνται μέσα στο έτος 2012, ανεξάρτητα από την ημερομηνία τακτοποίησής τους, πρέπει να περιληφθούν διορθωμένοι για όλη τη χρήση 2012, στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2012 και των επομένων οικον. ετών.

8. Σε περίπτωση, που παρά την υποχρέωση δήλωσής τους, διαπιστωθεί ότι οι τακτοποιημένοι χώροι δεν δηλώνονται ή δηλώνονται ανακριβώς στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται μετά την τακτοποίησή τους, επιβάλλονται οι νόμιμες κυρώσεις.

Ειδικά, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 5 του άρθρου 22 του ν. 3897/2010, δεν επιβάλλεται αναδρομικά φόρος εισοδήματος, προσαύξηση ή πρόστιμο, για τους χώρους που τακτοποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 3843/2010, αν διαπιστωθεί ότι δεν δηλώθηκαν ή ότι δηλώθηκαν ανακριβώς κατά τα προγενέστερα της τακτοποίησής τους οικον. έτη.

Επίσης, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 5 του άρθρου 22 του ν. 3897/2010, φόρος εισοδήματος που έχει καταβληθεί για τους χώρους αυτούς κατά τα προηγούμενα της τακτοποίησής τους οικον. έτη (οικον. έτη 2011 και προγενέστερα), δεν συμψηφίζεται ούτε επιστρέφεται στο φορολογούμενο.

## **II. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΚΑΙ ΔΗΛΩΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Αναφορικά με το φόρο ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) και την υποβολή της δήλωσης

στοιχείων ακινήτων (Ε9) των χώρων που έχουν τακτοποιηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 ν. 3843/2010, εφαρμόζονται τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 5 του άρθρου 22 του ν. 3897/2010, ως προς το φόρο ακίνητης περιουσίας και για την υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων, οι τακτοποιούμενοι χώροι (άρθρο 5 του ν. 3843/2010-ΦΕΚ 62 Α'), ήτοι οι ημιυπαίθριοι χώροι και οι χώροι στο υπόγειο, ισόγειο ή σε άλλη στάθμη του κτιρίου, οι οποίοι βρίσκονται μέσα στον εγκεκριμένο κτιριακό όγκο βάσει της οικοδομικής του άδειας, η οποία εκδόθηκε ή αναθεωρήθηκε έως 2.7.2009 και έχουν μετατραπεί σε χώρους κύριας χρήσης καθ' υπέρβαση των όρων και περιορισμών δόμησης του ακινήτου και σύμφωνα με τις προϋποθέσεις, τους όρους και τη διαδικασία που ορίζονται στα άρθρα 5-7 του ίδιου νόμου, εφόσον η χρήση τους δεν απαγορεύεται από τις πολεοδομικές διατάξεις για τις χρήσεις γης που ισχύουν στην περιοχή του ακινήτου, συνεχίζουν να λαμβάνονται φορολογικά υπόψη, όπως πριν την τακτοποίησή τους.

Επομένως:

**Α.** Οι τακτοποιούμενοι ημιυπαίθριοι, που είτε είχαν ήδη περιληφθεί στη δήλωση στοιχείων ακινήτων ως βοηθητικοί χώροι είτε είχε παραληφθεί η αναγραφή τους, δεν απαιτείται μόνο για το λόγο της τακτοποίησής τους να αναγραφούν ως κύριοι χώροι στη δήλωση στοιχείων ακινήτων έτους 2011 και, όσον αφορά τον Φ.Α.Π., θα συνεχίσουν να αντιμετωπίζονται με τον ίδιο τρόπο, όπως ακριβώς πριν την τακτοποίησή τους.

Στις περιπτώσεις που υπάρχει υποχρέωση αναγραφής στη δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) ακινήτου που περιλαμβάνει τακτοποιούμενο ημιυπαίθριο χώρο, για άλλη αιτία (π.χ. αγορά, μεταβολή του είδους εμπράγματος δικαιώματος, μεταβολή των ποσοστών ιδιοκτησίας, διαχωρισμού επικαρπίας - ψιλής κυριότητας κ.λπ.), τότε κατά την αναγραφή του ακινήτου συμπεριλαμβάνονται στους κύριους χώρους του ακινήτου και τα τετραγωνικά μέτρα του ημιυπαίθριου χώρου.

Δηλαδή, σε περίπτωση μεταβίβασης για οποιαδήποτε αιτία, του ακινήτου που περιλαμβάνει τακτοποιούμενο ημιυπαίθριο χώρο, η απεικόνιση των ημιυπαίθριων χώρων στους κύριους χώρους θα περιληφθεί στη δήλωση του καινούργιου ιδιοκτήτη, ενώ σε περίπτωση διαχωρισμού επικαρπίας - ψιλής κυριότητας, θα περιληφθεί στη δήλωση τόσο του επικαρπωτή όσο και του ψιλού κυρίου.

**Β.** Οι τακτοποιούμενοι χώροι, λόγω μετατροπής τους σε χώρους κύριας χρήσης, οι οποίοι είχαν ήδη περιληφθεί στη δήλωση στοιχείων ακινήτων δεν απαιτείται μόνο για το λόγο της τακτοποίησής τους να τροποποιηθούν και να αναγραφούν στην πραγματική τους κατάσταση στη δήλωση στοιχείων ακινήτων και, όσον αφορά τον Φ.Α.Π., θα συνεχίσουν να αντιμετωπίζονται με τον ίδιο τρόπο, όπως ακριβώς πριν την τακτοποίησή τους.

Τακτοποιούμενοι χώροι που έχουν μετατραπεί σε χώρους κύριας χρήσης, οι οποίοι ουδέποτε είχαν αναγραφεί στη δήλωση στοιχείων ακινήτων, αναγράφονται στη δήλωση στοιχείων ακινήτων του οικείου έτους, μετά την τακτοποίησή τους.

Στις περιπτώσεις που υπάρχει υποχρέωση αναγραφής στη δήλωση στοιχείων ακινήτων του χώρου που τακτοποιήθηκε λόγω μετατροπής του σε χώρο κύριας χρήσης, για άλλη αιτία (π.χ. αγορά, μεταβολή του είδους εμπράγματος δικαιώματος,

μεταβολή των ποσοστών ιδιοκτησίας, διαχωρισμού επικαρπίας-ψιλής κυριότητας κ.λπ.), τότε ο εν λόγω χώρος θα αναγραφεί στην πραγματική του κατάσταση.

**Γ.** Για την εφαρμογή των διατάξεων της Φορολογίας Ακίνητης Περιουσίας και της Δήλωσης Στοιχείων Ακινήτων, ως χρόνος τακτοποίησης θεωρείται η τοποθέτηση από την πολεοδομία της σφραγίδας για τη βεβαίωση της πληρότητας του φακέλου στο αντίγραφο της υποβληθείσας αίτησης τακτοποίησης.

**Δ.** Εάν, παρά τα αναφερόμενα στις παραγράφους Α και Β, ιδιοκτήτης τακτοποιούμενου ημιυπαίθριου χώρου ή χώρου που έχει μετατραπεί σε χώρο κύριας χρήσης επιθυμεί να απεικονίσει την πραγματική κατάσταση του ακινήτου του, δύναται να το κάνει υποβάλλοντας δήλωση στοιχείων ακινήτων το επόμενο της τακτοποίησης έτος, σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στην παρ. Γ'.

## **ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ:**

### **ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1:**

Φορολογούμενος δεν είχε δηλώσει καθόλου ή είχε δηλώσει στους βοηθητικούς χώρους ημιυπαίθριο χώρο 15 τ.μ. που βρίσκεται σε δηλωθέν διαμέρισμα κυρίων χώρων 100 τ.μ.

Ο ημιυπαίθριος αυτός χώρος τακτοποιήθηκε το Νοέμβριο του 2010.

**Περίπτωση α:** Μετά την τακτοποίηση, και εάν δεν έχει ακολουθήσει κάποια άλλη μεταβιβαστική πράξη, δεν απαιτείται να γίνει μεταβολή στη δήλωση στοιχείων ακινήτων έτους 2011 και επομένων ετών, εφόσον δεν υπάρξει μεταβολή.

**Περίπτωση β:** Το Φεβρουάριο του 2011 ο φορολογούμενος μεταβίβασε την ψιλή κυριότητα στην κόρη του με γονική παροχή.

Το 2012 και οι δυο υπόχρεοι, τόσο η κόρη –ψιλός κύριος όσο και ο πατέρας-επικαρπωτής, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση στοιχείων ακινήτων συμπεριλαμβάνοντας τον ημιυπαίθριο χώρο στους κύριους χώρους (ο μεν πατέρας δηλώνοντας μεταβολή η δε κόρη το νέο ακίνητο).

**Περίπτωση γ:** Το Φεβρουάριο του 2011 το διαμέρισμα πωλήθηκε.

Ο μεν αγοραστής θα δηλώσει το διαμέρισμα και τον ημιυπαίθριο χώρο στους κύριους χώρους, ο δε πωλητής θα διαγράψει το ακίνητο αναγράφοντάς το όπως το είχε δηλώσει αρχικά.

### **ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2:**

Φορολογούμενος στη δήλωση στοιχείων ακινήτων προηγούμενων ετών συμπεριέλαβε στους κύριους χώρους διαμερίσματός του κλειστό ημιυπαίθριο. Στη συνέχεια τακτοποίησε τον εν λόγω ημιυπαίθριο.

Ο ιδιοκτήτης δεν μπορεί να τροποποιήσει το Ε9, αφαιρώντας τον ημιυπαίθριο, διότι

έχει ήδη απεικονίσει την πραγματική κατάσταση του ακινήτου του.

Σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα και με την περ. α της παρ. 5 του ν. 3897/2010, τυχόν ήδη καταβληθέντες φόροι δεν αναζητούνται.

### **ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3:**

Φορολογούμενος τακτοποίησε το έτος 2010 υπόγειο χώρο, που σύμφωνα με την οικοδομική άδεια ήταν αποθήκη ή χώρος στάθμευσης, σε κατοικία.

**Περίπτωση α:** Στη δήλωση στοιχείων ακινήτων είχε δηλωθεί ως αποθήκη ή χώρος στάθμευσης, σύμφωνα με την οικοδομική άδεια.

Σε αυτή την περίπτωση, μετά την τακτοποίηση, δεν απαιτείται τροποποίηση της δήλωσης στοιχείων ακινήτων έτους 2011 και επομένων ετών, εφόσον δεν υπάρξει μεταβολή.

**Περίπτωση β:** Στη δήλωση στοιχείων ακινήτων δεν είχε δηλωθεί καθόλου ο εν λόγω χώρος.

Σε αυτή την περίπτωση υποβάλλεται δήλωση στοιχείων ακινήτων έτους 2011, στο οποίο θα εμφανίζεται το ακίνητο ως κατοικία.

**Περίπτωση γ:** Μετά την τακτοποίηση ο ιδιοκτήτης προβαίνει σε πώληση του εν λόγω ακινήτου μέσα στο έτος 2010.

Σε αυτή την περίπτωση ο μεν αγοραστής θα αποτυπώσει το ακίνητο στη δήλωση στοιχείων ακινήτων ως κατοικία, ο δε πωλητής δε θα κάνει κάποια ενέργεια πλην της τυχόν διαγραφής του ακινήτου, εφόσον το είχε συμπεριλάβει σε δήλωση στοιχείων ακινήτων προηγούμενων ετών.

### **ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 4:**

Φορολογούμενος τακτοποιεί το 2010 ολόκληρο το ισόγειο κτιρίου (pilotis) τον οποίο είχε μετατρέψει σε κατοικία το 2009.

**Περίπτωση α:** Αν ο χώρος αυτός δεν είχε αναγραφεί στη δήλωση στοιχείων ακινήτων έτους 2010, ο υπόχρεος θα πρέπει να υποβάλει δήλωση στοιχείων ακινήτων 2011 προκειμένου να τον δηλώσει στην πραγματική του κατάσταση.

**Περίπτωση β:** Αν ο χώρος αυτός είχε αναγραφεί στη δήλωση στοιχείων ακινήτων 2010 ως αποθήκη ή ως θέση στάθμευσης, μετά την τακτοποίηση δεν απαιτείται να δηλωθεί στη δήλωση στοιχείων ακινήτων ως κατοικία.

### **ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 5:**

Μεταβιβάζεται ακίνητο στο ισόγειο κτιρίου, το οποίο σύμφωνα με την οικοδομική άδεια ήταν αρχικά αποθήκη και ο πωλητής πριν τη μεταβίβαση το είχε τακτοποιήσει ως κατοικία. Ο αγοραστής του εν λόγω ακινήτου, ανεξάρτητα από το πώς αναγράφεται το ακίνητο στο συμβόλαιο, το χρησιμοποίησε ως επαγγελματική στέγη.

Σύμφωνα με τις οδηγίες της υπηρεσίας μας, το συγκεκριμένο ακίνητο πρέπει να δηλωθεί από τον αγοραστή ως επαγγελματική στέγη.

### **ΠΙ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

Σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων, οι ημιυπαίθριοι ή βοηθητικοί χώροι, οι οποίοι μεταβιβάζονται με επαχθή αιτία και ήδη κατά το χρόνο της αγοράς έχουν διαμορφωθεί σε χώρο κύριας χρήσης, υπάγονται σε φ.μ.α. ανάλογα με τη χρήση τους (άρθρο 1 και 3 παρ. 1 ε' α.ν. 1521/1950, άρθρο 2 παρ. 1 της με αριθ. πρωτ. 1067780/82/Γ0013/ΠΟΛ.1149/9.6.1994 απόφασης του Υπ.Οικ. καθώς και οι με αριθ. 1026526/83/Β0013/ΠΟΛ.1046/9.3.2005, 1035134/102/Β0013/ΠΟΛ.1057/6.4.2005, 1047581/133/Β0013/ΠΟΛ.1073/9.5.2005 και ΠΟΛ.1114/19.7.2010 εγκύκλιοι ΥπΟικ. και η με αριθ. 622/2004 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.).

Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 παρ. 5 περ. α' του ν. 3897/2010 για τους χώρους αυτούς που έχουν μεταβιβασθεί και ρυθμισθεί στη συνέχεια με τις διατάξεις του ν. 3843/2010 δεν οφείλεται αναδρομικά οποιοσδήποτε φόρος, ούτε επιστρέφεται τυχόν καταβληθείς.

Επίσης, με βάση τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 6 του ν. 3843/2010 και τις εγκυκλίους με αριθ. 5 και 8/2010 του ΥΠΕΚΑ ορίζεται ότι οι χώροι, οι οποίοι ρυθμίζονται πολεοδομικά με την προβλεπόμενη διαδικασία, μεταβιβάζονται με την επισημείωση ότι αυτοί «ρυθμίστηκαν με τις διαδικασίες του ν. 3843/2010». Η βεβαίωση αυτή (δηλ. αντίγραφο της αίτησης του ενδιαφερομένου επί της οποίας έχει τεθεί η σχετική σφραγίδα περαιώσης της διαδικασίας), η οποία επισυνάπτεται στο σχετικό μεταβιβαστικό συμβόλαιο, επέχει θέση βεβαίωσης χώρου κύριας χρήσης για τους ρυθμισθέντες χώρους και για το χρονικό διάστημα διατήρησης της συγκεκριμένης χρήσης (εγκύκλιος 19/2010 του ΥΠΕΚΑ).

Ενόψει των ανωτέρω συνάγεται ότι οι ανωτέρω χώροι, οι οποίοι μεταβιβάζονται με επαχθή αιτία και ήδη κατά το χρόνο της αγοράς έχουν υπαχθεί στην πολεοδομική ρύθμιση του ν. 3843/2010, υπάγονται σε φ.μ.α. ανάλογα με τη χρήση τους. Επίσης, γίνεται δεκτό ότι κατά τη μεταβίβαση των χώρων, για τους οποίους έχει περαιωθεί η προβλεπόμενη διαδικασία και έχει χορηγηθεί η ανωτέρω βεβαίωση, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 1078/1980.

Συνεπώς, η απαλλαγή α' κατοικίας χορηγείται και για την επιφάνεια των χώρων αυτών με βάση τις προϋποθέσεις του άρθρου 1 του ν. 1078/1980, εφόσον κατά το χρόνο της αγοράς έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία ρύθμισής τους σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3843/2010.

Ο φόρος μεταβίβασης, ο οποίος κατεβλήθη για την αξία των χώρων που είχαν ήδη ρυθμισθεί κατ'εφαρμογή του ν. 3843/2010 την ημέρα της αγοράς (σύνταξης μεταβιβαστικού συμβολαίου) για ακίνητα που είχαν υπαχθεί στις διατάξεις της απαλλαγής α' κατοικίας, μπορεί να επιστραφεί ως αχρεωστήτως καταβληθείς εντός τριετίας από την ημερομηνία καταβολής του, μετά από υποβολή σχετικής αίτησης από τον υπόχρεο.

## **ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ:**

Ο Α, άγαμος, δικαιούχος απαλλαγής φόρου για αγορά α' κατοικίας (με αφορολόγητο όριο 200.000 €) αγόρασε την 10-5-11 ένα διαμέρισμα αξίας 180.000 € και επιφάνειας 90 τ.μ. στην οποία περιλαμβάνονταν «κλειστός» ημιυπαίθριος χώρος επιφάνειας 10 τ.μ., ο οποίος είχε ήδη ρυθμισθεί με τις διατάξεις του ν. 3843/2010 κατά το χρόνο της αγοράς.

Κατά την αγορά αυτή δεν χορηγήθηκε απαλλαγή για την αξία που αναλογούσε στον ημιυπαίθριο χώρο και καταβλήθηκε φόρος ποσού 2.000 € (2.000 € αξία ανά τ.μ. X 10 τ.μ. = 20.000 € X 10% = 2.000 €).

Ο Α δύναται με αίτησή του προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. να ζητήσει την επιστροφή του καταβληθέντος φόρου εντός προθεσμίας 3 ετών από την καταβολή του.

## **IV. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ, ΔΩΡΕΩΝ ΚΑΙ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ**

Στη φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών εφαρμόζονται ανάλογα τα πιο πάνω αναφερθέντα στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων.

Ακριβές αντίγραφο  
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Υφυπουργός  
Δημήτρης Κουσελάς