

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ
& ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
ΤΜΗΜΑ Φ.Μ.Α.Π.

Αθήνα, 14-6-2010

ΠΟΛ:1094

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 8
10184 Αθήνα
Τηλέφωνο: 210 3375 360
Email: d13.etak@yo.syzefxis.gov.gr

ΘΕΜΑ: «Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας»

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 27 έως και 50 του ν. 3842 (Φ.Ε.Κ. 58 Α' 23-4-2010) και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες, για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

Με τις ανωτέρω διατάξεις επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα, από το έτος 2010 και κάθε επόμενο.

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

Άρθρο 27 Αντικείμενο του φόρου

Με το άρθρο αυτό προβλέπεται η επιβολή φόρου στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα.

Για την εφαρμογή του νόμου στην έννοια της ακίνητης περιουσίας περιλαμβάνονται:
α. Το δικαίωμα της πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης επί ακινήτων.
β. Το δικαίωμα της αποκλειστικής χρήσης θέσεων στάθμευσης, βοηθητικών χώρων και κολυμβητικών δεξαμενών που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, πυλωτής, δώματος ή ακαλύπτου χώρου οικοδομής των πιο πάνω ακινήτων.

Ο φόρος επιβάλλεται στη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας κάθε φυσικού ή νομικού προσώπου, είναι ετήσιος και η επιβολή του αρχίζει από το έτος 2010.

Στο νόμο προβλέπεται ότι η έννοια των ακινήτων και των εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων λαμβάνεται όπως αυτή ορίζεται στον Αστικό Κώδικα (Α.Κ.).

Σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Α.Κ. (άρθρο 948), ακίνητα είναι μόνο το έδαφος και τα συστατικά μέρη αυτού.
Γενικά, κατά το αστικό δίκαιο, συστατικά είναι τα πράγματα που δεν μπορούν να αποχωρισθούν από το κύριο πράγμα, χωρίς να υποστούν βλάβη τα ίδια ή το κύριο πράγμα ή να αλλοιωθεί η ουσία ή ο προορισμός τους (άρθρο 953 Α.Κ.).

Επίσης σύμφωνα με το άρθρο 954 του Α.Κ. συστατικά είναι τα πράγματα εκείνα που είναι συνδεδεμένα με το έδαφος στερεά, ιδιαίτερα τα οικοδομήματα, καθώς και όλα

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

Στο άρθρο 1001 του Α. Κ. ορίζεται ότι η κυριότητα πάνω σε ακίνητο εκτείνεται, εφόσον ο νόμος δεν ορίζει διαφορετικά, στο χώρο πάνω και κάτω από το έδαφος.

Σε περίπτωση που η επικαρπία έχει αποχωριστεί από την κυριότητα, φορολογούνται τόσο ο επικαρπωτής όσο και ο ψιλός κύριος, αλλά καθένας χωριστά για το εμπράγματο δικαίωμά του.

Αν σε κατοικία ή τμήμα αυτής έχει συσταθεί η προσωπική δουλεία της οίκησης, ο δικαιούχος αυτής θα φορολογηθεί ως επικαρπωτής, ενώ ο κύριος του ακινήτου, για όλο το κτίσμα ή μέρος αυτού, θα φορολογηθεί ως ψιλός κύριος.

Άρθρο 28 **Υποκείμενο του φόρου**

Με το άρθρο αυτό ορίζεται ότι υπόχρεο σε φόρο είναι κάθε πρόσωπο που κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας έχει ακίνητη περιουσία στην Ελλάδα, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 27 του ν. 3842/2010.

Το πρόσωπο αυτό μπορεί να είναι:

- α) φυσικό, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια ή την κατοικία του,
- β) νομικό, ανεξάρτητα από το αν η έδρα του είναι στην Ελλάδα ή την αλλοδαπή.

Επιπλέον, στο νόμο ορίζεται ότι φορολογείται η ακίνητη περιουσία της 1ης Ιανουαρίου κάθε έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από τις μεταβολές. Επομένως, αν μετά την 1η Ιανουαρίου μεταβιβασθεί το ακίνητο σε άλλο πρόσωπο η υποχρέωση για φόρο βαρύνει εκείνον, που ήταν κύριος ή είχε το εμπράγματο δικαίωμα στο ακίνητο την 1η Ιανουαρίου του οικείου έτους φορολογίας.

Παράδειγμα: Ανώνυμη Εταιρεία την 1η Ιανουαρίου του 2010 έχει στην κυριότητά της μία επαγγελματική στέγη. Στις 3 Ιανουαρίου την μεταβιβάζει σε μία Ε.Π.Ε.. Υπόχρεη σε φόρο ακίνητης περιουσίας για το έτος 2010 είναι η Ανώνυμη Εταιρεία. Η Ε.Π.Ε. θα καταβάλει το φόρο ακίνητης περιουσίας για το ακίνητο αυτό από το έτος 2011 και κάθε επόμενο, εφόσον συνεχίζει να έχει το εμπράγματο δικαίωμα σε αυτό την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους φορολογίας.

Ειδικότερα, υπόχρεοι σε φόρο είναι όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με αγορά ή με οποιαδήποτε άλλη αιτία, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης τους και συγκεκριμένα:

- α) Όποιος αποκτά ακίνητο, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης.
- β) Ο κύριος του ακινήτου, από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης καταδίκης σε δήλωση βουλήσεως ή της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία.
- γ) Ο υπερθεματιστής, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης, σε περιπτώσεις πλειστηριασμού.
- δ) Οι κληρονόμοι ακίνητης περιουσίας και συγκεκριμένα:
 - Οι εκ διαθήκης κληρονόμοι κατά το ποσοστό τους, εφόσον έχει δημοσιευθεί

διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.
- Οι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι κατά το ποσοστό τους, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.
ε) Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου (πρόταση και αποδοχή) εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

Επίσης, για τη φορολογία αυτή υπόχρεοι σε φόρο είναι και:

- α) Ο εκ προσυμφώνου αγοραστής ακινήτου, στις περιπτώσεις σύνταξης προσυμφώνου στο οποίο υπάρχει ο όρος της αυτοσύμβαση. Αυτό δεν ισχύει για τις περιπτώσεις εργολαβικών προσυμφώνων, που περιέχουν τον όρο της αυτοσύμβασης.
- β) Οι δικαιούχοι διαμερισμάτων – κατοικιών του Οργανισμού Εργατικής Κατοικίας, οι οποίοι έχουν παραλάβει αυτά χωρίς οριστικά παραχωρητήρια.
- γ) Ο υπόχρεος γονέας για την ακίνητη περιουσία των προστατευόμενων τέκνων του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.
- δ) Ο κηδεμόνας για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς.
- ε) Ο εκτελεστής διαθήκης για την κληρονομιαία ακίνητη περιουσία για το χρονικό διάστημα που τη διαχειρίζεται και τη διοικεί.
- στ) Ο μεσεγγυούχος ακίνητης περιουσίας.
- η) Ο νομέας των επίδικων ακινήτων. Αν ακίνητο εκνικηθεί με τελεσίδικη απόφαση, ο νομέας του δεν έχει δικαίωμα επιστροφής του φόρου που κατέβαλε.
- θ) Από το έτος 2011 και για κάθε επόμενο, υπόχρεος σε φόρο είναι ο εργολάβος, για την αξία των ακινήτων που δεν πουλήθηκαν, τα οποία συμφωνήθηκε να μεταβιβασθούν από τον οικοπεδούχο σε αυτόν ή σε τρίτα πρόσωπα που αυτός θα υποδείξει (εργολαβικό αντάλλαγμα), μετά την πάροδο τριών ετών από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας.

Επίσης, από το έτος 2011 και για κάθε επόμενο, υπόχρεος σε φόρο για τα ακίνητα του εργολαβικού ανταλλάγματος και πριν την πάροδο της τριετίας από το έτος έκδοσης της αρχικής οικοδομικής άδειας είναι ο εργολάβος, εφόσον αυτά έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί με οποιοδήποτε τρόπο.

Παράδειγμα: Κατασκευαστική Α.Ε. θα πάρει ως εργολαβικό αντάλλαγμα από ανέγερση μίας πολυκατοικίας, πέντε διαμερίσματα και δύο καταστήματα. Η αρχική άδεια οικοδομής έχει εκδοθεί στις 15 Ιανουαρίου του 2008. Τον Αύγουστο του 2010, η οικοδομή αποπερατώνεται και ο ίδιος χρησιμοποιεί το ένα κατάστημα του εργολαβικού ανταλλάγματος ως έδρα της εταιρείας.

Για το έτος 2011 η εταιρεία οφείλει να αναγράψει στην δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας που θα υποβάλει το κατάστημα και να καταβάλει το φόρο που του αναλογεί. Ο φόρος θα καταβληθεί από την κατασκευάστρια Α.Ε. διότι το συγκεκριμένο ακίνητο έχει χρησιμοποιηθεί από αυτήν πριν την παρέλευση της τριετίας από την έκδοση της οικοδομικής άδειας.

Την 1η Ιανουαρίου του 2012 (δηλαδή μετά την παρέλευση της τριετίας) έχει μείνει απούλητο ένα διαμέρισμα από το εργολαβικό αντάλλαγμα. Στη δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας έτους 2012 η εργολήπτρια εταιρεία θα δηλώσει –εκτός από το κατάστημα– και το διαμέρισμα που δεν έχει πωληθεί, γιατί έχει παρόλθι η τριετία από την αρχική οικοδομική άδεια.

Η τριετία παρέρχεται μόλις περάσει η αντίστοιχη ημερομηνία του τελευταίου χρόνου έκδοσης της οικοδομικής άδειας.

Άρθρο 29

Απαλλαγές από το φόρο

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού απαλλάσσονται από το φόρο:

1. Τα γήπεδα εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού που ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα. Τονίζεται ότι τα νομικά πρόσωπα δεν απαλλάσσονται από τον φόρο για την αξία των εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού γηπέδων τους.
2. Τα δάση και οι δασικές εκτάσεις, ανεξάρτητα αν ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα και αν τα πρόσωπα αυτά τα εκμεταλλεύονται ή όχι.

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

- Βεβαίωση από τη σχετική Διεύθυνση Δασών νομαρχιακού επιπέδου, στις περιπτώσεις που έχει καταρτιστεί το δασολόγιο ενός νομού με την κύρωση του δασικού χάρτη της περιοχής από τον Υπουργό Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων.
- Βεβαίωση των αρμόδιων επιτροπών της παρ. 3 του άρθρου 10 του ν. 998/1979, στις περιπτώσεις που δεν έχει ακόμη καταρτιστεί δασολόγιο.
- Απόφαση του οικείου Νομάρχη στις περιπτώσεις αναδασωτέων εκτάσεων.
- Απόφαση του αρμόδιου Γενικού Γραμματέα της Περιφέρειας, στις περιπτώσεις δασών που ασκούν ιδιαίτερη προστατευτική επίδραση επί των εδαφών και των υπόγειων υδάτων. Ειδικά για τα δάση που εμπίπτουν στην Περιφέρεια ευθύνης της Περιφέρειας Αττικής και του νομού Θεσσαλονίκης, η κατάταξη αυτή γίνεται με απόφαση του Υπουργού Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων.

Συνεπώς, σε περίπτωση επίκλησης της σχετικής απαλλαγής απαιτείται η προσκόμιση είτε του οικείου Φ.Ε.Κ. είτε της σχετικής βεβαίωσης από την αρμόδια διοικητική αρχή.

3α. Τα ακίνητα που ανήκουν σε ξένα κράτη και τα οποία χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων αυτών, 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 της Ελληνικής Πρεσβείας ή Προξενείου, απαλλάσσονται του αντίστοιχου φόρου. Όταν συντρέχει περίπτωση απαλλαγής, με τον όρο της αμοιβαιότητας, ακινήτων ιδιοκτησίας ξένων κρατών που χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων, απαιτείται βεβαίωση του Υπουργείου Εξωτερικών.

3β. Τα ακίνητα που ανήκουν σε ξένους πρεσβευτές και λοιπούς διπλωματικούς αντιπροσώπους και πράκτορες, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

Εδώ τονίζουμε πως η απαλλαγή θα ισχύσει μόνο αν, στη νομοθεσία του Κράτους την ιθαγένεια του οποίου έχουν τα πρόσωπα αυτά υπάρχει αντίστοιχη διάταξη που να απαλλάσσει από τον οικείο φόρο τους έλληνες, πρεσβευτές, πράκτορες του Ελληνικού Κράτους. Η απαλλαγή αφορά μόνο τα ακίνητα των πρεσβευτών, διπλωματικών αντιπροσώπων ή πρακτόρων οι οποίοι είναι διαπιστευμένοι στην Ελλάδα το έτος φορολογίας. Η βεβαίωση των ανωτέρω προϋποθέσεων χορηγείται από το Υπουργείο Εξωτερικών.

3γ. Τα ακίνητα που ανήκουν σε πρόξενους και προξενικούς πράκτορες

(διαπιστευμένους στην Ελλάδα το έτος φορολογίας), καθώς και στο κατώτερο προσωπικό των ξένων πρεσβειών και προξενείων, με τον όρο της αμοιβαιότητας και εφόσον τα πρόσωπα αυτά έχουν την ιθαγένεια του κράτους που αντιπροσωπεύουν και δεν ασκούν εμπόριο ή βιομηχανία ή δεν είναι διευθυντές επιχειρήσεων στην Ελλάδα, με την επιφύλαξη των όρων των διεθνών συμβάσεων. Η βεβαίωση για την αμοιβαιότητα χορηγείται από το Υπουργείο Εξωτερικών. Επί πλέον για τους πρόξενους και τους προξενικούς πράκτορες απαιτείται βεβαίωση της ιδιότητάς τους από το Υπουργείο Εξωτερικών, ενώ για το κατώτερο προσωπικό η βεβαίωση χορηγείται από τον πρέσβη ή τον πρόξενο.

Η ιθαγένεια, όπου απαιτείται στις ανωτέρω περιπτώσεις, πιστοποιείται από το διαβατήριό ή ταυτότητα.

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

Η δέσμευση αυτή πρέπει να υπάρχει κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας και αποδεικνύεται με σχετική βεβαίωση της αρμόδιας Εφορίας Αρχαιοτήτων.

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

Απαραίτητη προϋπόθεση για να εξαιρεθούν του φόρου τα κτίσματα αυτά είναι η προσκόμιση της άδειας ή του πρωτοκόλλου κατεδάφισης, τα οποία να είναι σε ισχύ κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

6. Τα επιταγμένα από το στρατό ακίνητα, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4442/1929 (Φ.Ε.Κ. Α' 339).

Όταν συντρέχει περίπτωση απαλλαγής ακινήτων τα οποία είναι επιταγμένα από το Στρατό, απαιτείται η προσκόμιση της Διυπουργικής Απόφασης Επίταξης των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Εθνικής Άμυνας.

7. Τα ακίνητα του Ελληνικού Δημόσιου, στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες που λειτουργούν ως ειδικά ταμεία καθώς και τα ακίνητα που ανήκουν στον Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού.

8. Τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης καθώς και τα κοινής χρήσεως πράγματα που ανήκουν σε Δήμο ή Κοινότητα.

Ειδικότερα, απαλλάσσονται τα κοινής χρήσεως πράγματα, σύμφωνα με το άρθρο 967 του Α.Κ, όπως για παράδειγμα πλατείες, πεζοδρόμια, εξωτερικές στοές, υπόγειες διαβάσεις, γέφυρες, δημόσια άλση, δημόσιοι κήποι, λιμάνια, όρμοι, αιγιαλοί, όχθες πλεύσιμων ποταμών και μεγάλων λιμνών, η κοίτη ποταμού, τα ελευθέρως και αενάως ρέοντα ύδατα, οι βραχονησίδες, οι πηγές, τα υδραγωγεία, οι αγωγοί ύδρευσης και αποχέτευσης, οι δημοτικοί ή κοινοτικοί δρόμοι, οι ιδιωτικοί δρόμοι που προϋπάρχουν του 1923 και οι αγροτικοί δρόμοι που έχουν δοθεί σε δημόσια χρήση, εφόσον δεν ανήκουν στο Δημόσιο.

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

9. Τα ακίνητα που παραχωρούνται κατά χρήση χωρίς αντάλλαγμα στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, εφόσον προορίζονται για την

εξυπηρέτηση αναγκών κάθε αναγνωρισμένης βαθμίδας δημόσιας εκπαίδευσης, δημόσιων ή δημοτικών νοσοκομειακών συγκροτημάτων προς όφελος της δημόσιας υγείας, δημόσιων ή δημοτικών μονάδων κοινωνικής φροντίδας, δημόσιων ή δημοτικών παιδικών σταθμών ή βρεφοκομείων ή ορφανοτροφείων, δημόσιων ή δημοτικών γηροκομείων, Κ.Α.Π.Η., καθώς και αθλητικών εγκαταστάσεων, οι υπηρεσίες των οποίων διατίθενται δωρεάν.

Τονίζεται ότι η απαλλαγή των περιπτώσεων 8 και 9 της παρούσας παρέχεται αποκλειστικά για το μέρος των ακινήτων που χρησιμοποιούνται για την επιτέλεση των ανωτέρω δημοσίων σκοπών και δεν περιλαμβάνει λοιπές χρήσεις του ίδιου ακινήτου (π.χ. κυλικεία, αναψυκτήρια, καταστήματα, κ.λπ.).

Η ίδια απαλλαγή παρέχεται και σε περιπτώσεις ανέγερσης δημόσιων κτιρίων, όπου απαιτούνται δυο πράξεις. Ο καθορισμός του χώρου για ανέγερση δημόσιου κτιρίου με το σχέδιο πόλεως και η πράξη αναγκαστικής απαλλοτρίωσης του χώρου.

10. Οι λωρίδες γης, στις οποίες βρίσκονται σιδηροτροχιές που κινούνται μέσα μαζικής μεταφοράς και λειτουργούν χάριν κοινής ωφελείας, καθώς και τα εδαφοτεμάχια έδρασης πύργων και γραμμών μεταφοράς ηλεκτρικής ενέργειας.

11. Τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούνται από τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα κάθε είδους ταμεία ή οργανισμούς κοινωνικής ασφάλισης, τις συνδικαλιστικές οργανώσεις, την Αρχαιολογική Εταιρεία, την Τράπεζα της Ελλάδος, τα Μουσεία, όπως ορίζονται με τις διατάξεις του ν. 3028/2002, το Ευρωπαϊκό Πολιτιστικό Κέντρο Δελφών, τις Ξένες Αρχαιολογικές Σχολές και τα νομικά πρόσωπα που υπάγονται της διατάξεις του ν. 3647/2008

Ειδικότερα:

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

- Ως μουσείο, σύμφωνα με το άρθρο 45 του ν. 3028/2002, νοείται η υπηρεσία ή ο οργανισμός μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, με ή χωρίς ίδια νομική προσωπικότητα, που αποκτά, δέχεται, φυλάσσει, συντηρεί, καταγράφει, τεκμηριώνει, ερευνά, ερμηνεύει και κυρίως εκθέτει και προβάλλει στο κοινό συλλογές αρχαιολογικών, καλλιτεχνικών, εθνολογικών ή άλλων υλικών μαρτυριών του ανθρώπου και του περιβάλλοντός του, με σκοπό τη μελέτη, την εκπαίδευση και την ψυχαγωγία. Ως μουσεία μπορούν να θεωρηθούν επίσης υπηρεσίες ή οργανισμοί που έχουν παρεμφερείς σκοπούς και λειτουργίες, όπως τα μουσεία ανοικτού χώρου. Για την ίδρυση και λειτουργία Μουσείου από το Δημόσιο, εκδίδεται απόφαση του Υπουργού Πολιτισμού. Όμοια απόφαση εκδίδεται και για την αναγνώριση μουσείου που ιδρύεται από ή ανήκει σε άλλο νομικό πρόσωπο, μετά από αίτηση αυτού. Ως εκ τούτου,

- Οι Ξένες Αρχαιολογικές Σχολές στην Ελλάδα είναι φορείς εποπτευόμενοι από το Υπουργείο Πολιτισμού, που λειτουργούν ως νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Ως εκ τούτου, για να υπαχθεί σε αυτή την απαλλαγή νομικό πρόσωπο που ανήκει σε αυτή την κατηγορία, απαιτείται βεβαίωση της αρμόδιας Διεύθυνσης

του Υπουργείου Πολιτισμού ότι πρόκειται περί Ξένης Αρχαιολογικής Σχολής.

12. Τα ακίνητα που χρησιμοποιούν για να επιτελούν το λατρευτικό, εκπαιδευτικό, θρησκευτικό και κοινωφελές έργο οι κατά την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του Συντάγματος γνωστές θρησκείες και δόγματα, το Ιερό Κοινό του Πανάγιου Τάφου, η Ιερά Μονή του όρους Σινά, το Άγιο Όρος, το Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, το Πατριαρχείο Αλεξανδρείας, το Πατριαρχείο Ιεροσολύμων και η Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας.

Τα ακίνητα της χερσονήσου του Άθω, από τη Μεγάλη Βίγλα και πέρα, η οποία αποτελεί την περιοχή του Αγίου Όρους, απαλλάσσονται λόγω και της συνταγματικής κατοχύρωσης του ειδικού καθεστώτος του (άρθρο 105 Συντάγματος της Ελλάδος).

Στην έννοια των απαλλασσομένων ακινήτων εντάσσονται και αυτά που ανήκουν σε γνωστές θρησκείες και στεγάζουν τις υπηρεσίες που εξυπηρετούν τις διοικητικές ανάγκες αυτών.

Επιπλέον, τα ημιτελή κτίσματα που προορίζονται αποκλειστικά για την εξυπηρέτηση των λατρευτικών σκοπών κάθε γνωστής θρησκείας ή δόγματος, απαλλάσσονται του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας.

Επισημαίνεται ότι τα ακίνητα που προορίζονται για την εξυπηρέτηση θρησκευτικών σκοπών, προσλαμβάνουν την ιδιότητα αυτή είτε αμέσως εκ του νόμου, είτε με τη βούληση του ιδιοκτήτη, τηρουμένων των νομίμων διατυπώσεων. Έτσι, αναφορικά με τους χώρους, όπου ασκείται δημόσια λατρεία, προκειμένου να χορηγηθεί η εν λόγω απαλλαγή, απαιτείται: α) για τους ναούς και ευκτήριους οίκους, άδεια λειτουργίας από τον υπουργό Παιδείας Δια Βίου Μάθησης και Θρησκευμάτων β) για τις μονές, το προεδρικό διάταγμα της ίδρυσής τους

Σωματεία ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που επιδιώκουν μόνο θρησκευτικούς σκοπούς και δικαιολογούνται για λογαριασμό των αντίστοιχων εκκλησιών – ευκτήριων οίκων γνωστής θρησκείας ή δόγματος με τους οποίους συνδέονται άμεσα, επειδή αυτοί στερούνται νομικής προσωπικότητας, δικαιούνται αυτά την ανωτέρω απαλλαγή από το φόρο. Δεν τάσσεται ουδεμία προϋπόθεση στην οργανωτική μορφή της θρησκευτικής κοινότητας, που αποτελεί το ναό – ευκτήριο οίκο ή μονή, πλην του ότι πρέπει να πρεσβεύει γνωστή θρησκεία ή δόγμα. Τα σωματεία αυτά εμπίπτουν στην απαλλαγή εφόσον συνυποβάλλουν με την οικεία δήλωση και τα εξής:

α. Άδεια ίδρυσης και λειτουργίας ευκτήριου οίκου – ναού – μονής από το Υπουργείο Παιδείας Δια Βίου Μάθησης και Θρησκευμάτων.

β. Βεβαίωση από το Υπουργείο Παιδείας Δια Βίου Μάθησης και Θρησκευμάτων ότι ο ευκτήριος οίκος εκφράζει γνωστή θρησκεία ή δόγμα

γ. Καταστατικό του συναφούς σωματείου ή ιδρύματος, από το οποίο να προκύπτει η σύνδεση αυτού με το γνωστό δόγμα ή θρησκεία και τον ευκτήριο οίκο (ανάλογη εφαρμογή της 337/2002 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.).

13. Οι ιδιωτικοί ναοί γνωστών θρησκειών και δογμάτων που έχουν τεθεί σε κοινή λατρεία.

Προκειμένου να χορηγηθεί η απαλλαγή αυτή αρκεί βεβαίωση του ιερέα στην περιφέρεια του οποίου υπάγεται ότι ο ναός λειτουργεί τουλάχιστον μία φορά το χρόνο.

14. Τα δικαιώματα μεταλλειοκτησίας και η εξόρυξη ορυκτών ή λίθων.
Το δικαίωμα μεταλλειοκτησίας ή εξόρυξης ορυκτών και λίθων είναι ανεξάρτητο από το δικαίωμα 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.

Επίσης, από το έτος 2011 και κάθε επόμενο απαλλάσσονται του φόρου ακίνητης περιουσίας:

1. Τα κτίσματα που ανεγείρονται για τρία (3) έτη από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας, εκτός αν στο διάστημα αυτό έχουν εκμισθωθεί ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο χρησιμοποιηθεί.

2. Τα διατηρητέα κτίσματα για όσο χρόνο διαρκεί η ανακατασκευή τους ή η επισκευή τμημάτων τους ή η επισκευή καταστραφέντων αρχιτεκτονικών μελών τους. Η απαλλαγή αυτή χορηγείται και για το γήπεδό τους και δε μπορεί να υπερβαίνει τα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία χορήγησης της οικείας άδειας. Η απαλλαγή αίρεται αναδρομικά αν δεν πραγματοποιηθούν οι προβλεπόμενες από την άδεια εργασίες ανακατασκευής ή επισκευής.

3. Το δικαίωμα υψούν οικοπέδου επί του οποίου υπάρχουν κτίσματα κατοικιών ή επαγγελματικών στεγών, εφόσον βρίσκονται σε πυκνοδομημένες περιοχές όπου ο συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου είναι ανώτερος του 2.5.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών θα ορισθούν ο τρόπος χορήγησης καθώς και τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για τη χορήγηση των απαλλαγών που εφαρμόζονται από το έτος 2011.

Τονίζεται ότι οι απαλλαγές οι οποίες ορίζονται με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου είναι ρητές και περιοριστικές και προβλέπεται ότι καμία άλλη διάταξη, πλην των ανωτέρω, που αφορά απαλλαγές από φόρους ή τέλη δεν έχει εφαρμογή.

Άρθρο 30 **Προσδιορισμός αξίας ακινήτων** **Γενικά**

Με το άρθρο αυτό ορίζονται γενικά θέματα τα οποία άπτονται του τρόπου υπολογισμού της αξίας των ακινήτων.

Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η συνολική αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα, κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

Η αξία της επικαρπίας προσδιορίζεται από την ηλικία του επικαρπωτή και δεν διαφοροποιείται από το αν αυτή είναι ορισμένου ή αορίστου χρόνου ή ισόβια, ως εξής:

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

- Στα 8/10, αν ο επικαρπωτής δεν έχει υπερβεί το 20ο έτος της ηλικίας του,
- Στα 7/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 20ο έτος της ηλικίας του,
- Στα 6/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 30ο έτος της ηλικίας του,

- Στα 5/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 40ο έτος της ηλικίας του,
- Στα 4/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 50ο έτος της ηλικίας του,
- Στα 3/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 60ο έτος της ηλικίας του,
- Στα 2/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 70ο έτος της ηλικίας του,
- Στα 1/10, αν ο επικαρπωτής έχει υπερβεί το 80ο έτος της ηλικίας του.

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

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

Τέλος, ορίζεται ότι για την επιβολή του φόρου η οίκηση εξομοιώνεται με την επικαρπία. Σε αυτήν την περίπτωση ο πλήρης κύριος του ακινήτου φορολογείται ως ψιλός κύριος.

Άρθρο 31

Προσδιορισμός αξίας ακινήτων νομικών προσώπων

Ο προσδιορισμός της αξίας των ακινήτων των νομικών προσώπων, γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 «περί φόρου μεταβίβασης ακινήτων» και των άρθρων 41 και 41Α' του ν. 1249/1982, όπως ισχύουν.

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

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

Για τα ακίνητα στα οποία υπάρχουν κτίσματα και βρίσκονται σε περιοχές που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των κτισμάτων υπολογίζεται με αντικειμενικά κριτήρια, ενώ η αξία του οικοπέδου με βάση τα συγκριτικά στοιχεία που υπάρχουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Στις περιπτώσεις που τα κτίσματα βρίσκονται επί αγροτεμαχίων η αξία των τελευταίων υπολογίζεται σύμφωνα με την Αντικειμενική Αξία Γης.

Αν όμως το κτίσμα είναι ειδικό κτήριο (π.χ. βιομηχανικό ή βιοτεχνικό κτήριο, εκπαιδευτήριο, νοσηλευτήριο, ξενοδοχείο ευαγές ίδρυμα κ.λπ.) η αξία του κτίσματος υπολογίζεται με αντικειμενικά κριτήρια (έντυπα Κ4 έως και Κ9) και το οικόπεδό του με αντικειμενικά κριτήρια αν βρίσκονται σε περιοχές που εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα ή με τα συγκριτικά στοιχεία που υπάρχουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αν βρίσκονται σε περιοχές που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα ή με Αντικειμενική Αξία Γης αν είναι επί αγροτεμαχίου.

Διευκρινίζεται ότι, για τον υπολογισμό του φόρου σε περιοχές που είναι ενταγμένες στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, λαμβάνεται υπόψη η αξία όπως προσδιορίζεται από το αντικειμενικό σύστημα και όχι το τίμημα που αναγράφεται στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο ή η λογιστική αξία αν πρόκειται για επιχείρηση.

Άρθρο 32

Προσδιορισμός αξίας ακινήτων φυσικών προσώπων

Με το άρθρο αυτό ορίζεται ο τρόπος με τον οποίο προκύπτει η αξία των ακινήτων των φυσικών προσώπων.

Ο ορισμός των εννοιών τιμή ζώνης ή εκκίνησης, συντελεστής εμπορικότητας, συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου, συντελεστής οικοπέδου, τιμή οικοπέδου αλλά και η κατάταξη ενός ακινήτου σε κατηγορίες, για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας, προκύπτει από τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν.1249/1982 όπως ισχύουν, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις οικείες διατάξεις.

Περαιτέρω, προσδιορίζονται, για κάθε κατηγορία ακινήτου και ανάλογα με το εάν το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή στην οποία εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας ή όχι, οι συντελεστές οι οποίοι χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της αξίας του.

Σε περιοχές όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα η αξία των οικοπέδων καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, με βάση την κατώτερη τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο του δήμου ή της κοινότητας, όπως προκύπτει από την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950.

Τονίζεται ότι η αξία των ακινήτων και των εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων, όπως προσδιορίζεται με το άρθρο αυτό αφορά αποκλειστικά την αξία για τον υπολογισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας στα φυσικά πρόσωπα και δεν ταυτίζεται με τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων στις λοιπές φορολογίες κεφαλαίου.

Άρθρο 33

Δήλωση νομικών προσώπων – Προθεσμία υποβολής

Όλα τα νομικά πρόσωπα –με εξαίρεση το Ελληνικό Δημόσιο και τις δημόσιες αποκεντρωμένες υπηρεσίες που λειτουργούν ως ειδικά ταμεία– τα οποία έχουν ακίνητο την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους φορολογίας, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. τους, με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκλήρωση μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες. Ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής δήλωσης για το ψηφίο 1 ορίζεται η 15η Μαΐου του οικείου έτους.

Ειδικά για το έτος 2010, ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής δήλωσης για το ψηφίο 1 ορίζεται η 15η Ιουνίου 2010.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, λόγω πρώτης εφαρμογής της φορολογίας αυτής, παρατείνεται η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φόρου ακίνητης περιουσίας νομικών προσώπων έτους 2010 μέχρι και την 30/7/2010 (ΠΟΛ.1089/14.6.2010 Α.Υ.Ο.).

Αν η ημέρα του μήνα που πρέπει να υποβληθεί η δήλωση είναι αργία, η προθεσμία μεταφέρεται στην επόμενη εργάσιμη ημέρα.

Η δήλωση του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας συντάσσεται σε έντυπο που χορηγείται δωρεάν από το Δημόσιο και υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. σε ένα αντίτυπο. Κατά την παραλαβή της δήλωσης ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. είναι υποχρεωμένος να χορηγεί σε αυτόν που την υποβάλλει, απόδειξη παραλαβής εφόσον του ζητηθεί. Στην

περίπτωση αυτή η δήλωση υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα από τα οποία το ένα θεωρείται στην οικεία ένδειξη και επιστρέφεται στον φορολογούμενο. Με τη θεώρηση, το αντίτυπο αυτό αποτελεί απόδειξη παραλαβής και σε καμία περίπτωση ακριβές αντίγραφο του πρωτοτύπου το οποίο χορηγείται μόνο από το φυλασσόμενο στο αρχείο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Μετά τις ανωτέρω προθεσμίες επιτρέπεται η επίδοση εκπρόθεσμης αρχικής ή συμπληρωματικής δήλωσης πριν από την καταχώριση του φύλλου ελέγχου στο οικείο βιβλίο, με την οποία επιβάλλεται και ο πρόσθετος φόρος που ορίζεται στις διατάξεις του ν. 2523/1997 (Α' 179). Αρχική ή συμπληρωματική δήλωση για ακίνητα που έχουν περιληφθεί στο φύλλο ελέγχου, η οποία επιδίδεται μετά την καταχώρισή του στα τηρούμενα από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βιβλία, είναι απαράδεκτη και δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα.

Εκπρόθεσμες αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις φόρου ακίνητης περιουσίας δεν γίνονται δεκτές για έτη που έχουν παραγραφεί.

Για το Φόρο Ακίνητης Περιουσίας, συμπληρωματική θεωρείται η δήλωση με την οποία προστίθεται φορολογητέα ύλη, καθώς και δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την αρχική και δεν εντάσσονται στην κατηγορία των ανακλητικών δηλώσεων.

Στην κατηγορία εντάσσονται:

- Η προσθήκη ακινήτου που δεν συμπεριλήφθηκε στην αρχική δήλωση του υποχρέου. Συμπληρωματική θεωρείται η δήλωση ακόμη και αν το ακίνητο το οποίο προστίθεται απαλλάσσεται από το Φόρο Ακίνητης Περιουσίας.
- Η τροποποίηση στοιχείων ακινήτου που έχει ήδη δηλωθεί, βάσει των οποίων επέρχεται αύξηση της αξίας του ακινήτου, ανεξάρτητα αν αυτή φορολογείται ή απαλλάσσεται.
- Η αύξηση της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου που οφείλεται σε λάθος συντελεστή εκκίνησης ή χρησιμοποίηση λάθος συντελεστών αυξομείωσης ή λάθος πολλαπλασιαστικό στη συμπλήρωση του φύλλου υπολογισμού.
- Η λανθασμένη μεταφορά διαφορετικών αριθμητικών αποτελεσμάτων στην πρώτη (εξωτερική) σελίδα της δήλωσης από εκείνα που προκύπτουν από το εσωτερικό του εντύπου.
- Η επιλογή διαφορετικού φορολογικού συντελεστή επιβολής του φόρου -σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν. 3842/2010- από τον προσήκοντα.

Δηλώσεις Φόρου Ακίνητης Περιουσίας που εντάσσονται στην κατηγορία αυτή, εκκαθαρίζονται άμεσα με την υποβολή τους, και εφόσον προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή, αυτό καταβάλλεται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Σημειώνεται ότι σε περίπτωση που η δήλωση υποβάλλεται εκπρόθεσμα, θα καταβάλλονται με την υποβολή της οι ληξιπρόθεσμες κατά την ημερομηνία αυτή δόσεις. Το ποσό του πρόσθετου φόρου καταβάλλεται ολόκληρο με την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης. Στην περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή, επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο του άρθρου 4 του ν. 2523/1997, όπως ισχύει.

Σε περίπτωση που μετά την εκκαθάριση προκύπτει ποσό φόρου για επιστροφή, ο τυχόν επιπλέον φόρος θα επιστραφεί ή θα συμψηφιστεί κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

Η δήλωση υποβάλλεται από το νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή από πρόσωπο που έχει ειδικά εξουσιοδοτηθεί από αυτόν για να υποβάλει δήλωση.

Υποχρέωση υποβολής δήλωσης έχουν:

- ο εκτελεστής διαθήκης κληρονομαίας περιουσίας που τελεί υπό εκκαθάριση η οποία έχει καταληφθεί υπέρ νομικών προσώπων με τον όρο της εκτέλεσης κοινωφελών ή φιλανθρωπικών έργων, για το διάστημα που τη διαχειρίζεται και τη διοικεί.
- ο εκκαθαριστής ή ο προσωρινός διαχειριστής του νομικού προσώπου που έχει τεθεί σε εκκαθάριση ή βρίσκεται κάτω από αναγκαστική διαχείριση.
- ο σύνδικος της πτώχευσης όταν το νομικό πρόσωπο έχει κηρυχθεί σε κατάσταση πτώχευσης.

Η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο. Μπορεί, όμως, να την ανακαλέσει εν όλω ή εν μέρει για λόγους συγγνωστής πλάνης φέροντας και το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τη συνιστούν. Ανακλητική για το Φόρο Ακίνητης Περιουσίας, θεωρείται η δήλωση με την οποία ανακαλείται φορολογητέα ύλη. Ως φορολογητέα ύλη νοείται η αξία που προκύπτει για το αντικείμενο του φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 27 του ν. 3842/2010. Συνεπώς, κάθε δήλωση που ανακαλεί φορολογητέα αξία θεωρείται ανακλητική. Η ανάκληση πραγματοποιείται με υποβολή δήλωσης μέσα στο οικείο έτος στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Ανάκληση δήλωσης με σκοπό την ανατροπή οριστικής και αμετάκλητης φορολογικής εγγραφής είναι ανεπίτρεπτη.

Ως οικείο έτος για την ανάκληση δήλωσης κατά τα ανωτέρω νοείται το έτος στο οποίο δημιουργείται η φορολογική υποχρέωση.

Ως οικείο οικονομικό έτος όταν υποβάλλεται ανακλητική δήλωση λόγω έκδοσης γνωμοδότησης Ν.Σ.Κ., νοείται το έτος έκδοσής της, επειδή η έκδοση αυτή αποτελεί επιγενόμενο λόγο. Αυτό ισχύει και για υποβολή ανακλητικής δήλωσης λόγω έκδοσης τελεσίδικης δικαστικής απόφασης.

Η ανάκληση της δήλωσης λόγω νομικής πλάνης μπορεί να ασκηθεί είτε ενώπιον της φορολογικής αρχής είτε ευθέως με προσφυγή ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου.

Στην κατηγορία αυτή εντάσσονται:

- Αφαίρεση ακινήτου που συμπεριλήφθηκε στην αρχική δήλωση του υποχρέου.
- Τροποποίηση στοιχείων ακινήτου που έχει ήδη δηλωθεί, βάσει των οποίων επέρχεται μείωση της αξίας του ακινήτου, ανεξάρτητα αν αυτή φορολογείται ή απαλλάσσεται.
- Μείωση της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου που οφείλεται σε λάθος συντελεστή εκκίνησης ή χρησιμοποίηση λάθος συντελεστών αυξομείωσης ή λάθος πολλαπλασιαστικό στη συμπλήρωση του φύλλου υπολογισμού της αξίας.

Η ανακλητική δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας πρέπει να συνοδεύεται από εκείνα τα παραστατικά που δικαιολογούν τη συγγνωστή πλάνη του υποχρέου και τη μείωση της φορολογητέας ύλης και τα οποία, εφόσον γίνουν δεκτά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., θα εκκαθαρισθεί και ο τυχόν επιπλέον φόρος θα επιστραφεί ή θα συμψηφιστεί κατά περίπτωση. Σε περίπτωση μη αποδοχής των λόγων που επικαλείται ο υπόχρεος από τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., τότε ο τελευταίος υποχρεούται να το γνωστοποιήσει στον φορολογούμενο με απόδειξη, ο οποίος μπορεί να την προσβάλλει προσφεύγοντας μέσα στις οριζόμενες προθεσμίες από άρθρο 66 του ν. 2717/1999, ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου. Αν η ανακλητική δήλωση υποβληθεί σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου έτους, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να γνωστοποιήσει στον φορολογούμενο με απόδειξη ότι η ανάκληση δεν γίνεται δεκτή λόγω παράδου του οικείου έτους και ο φορολογούμενος μπορεί να

προσφύγει μέσα στην ανωτέρω οριζόμενη προθεσμία κατά της γνωστοποίησης ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, το οποίο αποφαινεται στην ουσία.

Επισημαίνεται ότι μια δήλωση μπορεί σε κάποιες επιμέρους γραμμές – εμπράγματα δικαιώματα να είναι συμπληρωματική, ενώ σε κάποιες άλλες να είναι ανακλητική. Στην περίπτωση αυτή, στην πρώτη σελίδα της δήλωσης Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, θα πρέπει να είναι διαγραμμισμένα και τα δυο τετραγωνίδια (συμπληρωματική και ανακλητική δήλωση).

Ο τρόπος χειρισμού δηλώσεων τέτοιου τύπου είναι κατ' αρχήν η εξέταση των γραμμών, όπου γίνεται ανάκληση φορολογητέας ύλης, και εφόσον οι λόγοι της ανάκλησης γίνουν δεκτοί, οι τροποποιηθείσες αξίες θα συνυπολογιστούν κατά τη νέα εκκαθάριση της δήλωσης. Στην αντίθετη περίπτωση, οι μόνες αλλαγές που θα γίνουν δεκτές θα είναι εκείνες που αφορούν στη συμπλήρωση φορολογητέας ύλης ή περιγραφικών στοιχείων ακινήτων.

Παράδειγμα:

Βιομηχανική Α.Ε. έχει στην κατοχή της ένα εργοστάσιο που ιδοχρησιμοποιεί και δύο επαγγελματικές στέγες τις οποίες μισθώνει. Στην δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας που υπέβαλε, για το έτος 2010, δήλωσε για την πρώτη επαγγελματική στέγη αξία 500.000,00 ευρώ και για τη δεύτερη αξία 330.000,00 ευρώ.

Το έτος 2011 υποβάλλει συμπληρωματική – ανακλητική δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας για το έτος 2010 με την οποία ανακαλεί την αξία της πρώτης επαγγελματικής στέγης από 500.000,00 σε 360.000,00 ευρώ και συμπληρώνει την αξία της δεύτερης επαγγελματικής στέγης από 330.000,00 σε 690.000,00 ευρώ. Η Δ.Ο.Υ., αφού ελέγξει την δήλωση, θα την εκκαθαρίσει αλλάζοντας την αξία της δεύτερης επαγγελματικής στέγης σε 690.000,00 ευρώ, ενώ δεν θα μεταβάλλει την υπόλοιπη δήλωση. Για την μείωση της αξίας της πρώτης επαγγελματικής στέγης, θα απαντήσει με επίδοση στον φορολογούμενο ότι δεν την έλαβε υπόψη της γιατί παρήλθε το οικείο έτος και ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, το οποίο θα αποφανθεί επί της ουσίας.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει αμφιβολίες αναφορικά με την υποχρέωση υποβολής δήλωσης για ορισμένα στοιχεία της φορολογητέας ύλης ή σε ποιους φορολογικούς συντελεστές υπάγεται, έχει το δικαίωμα να υποβάλει δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική και αόριστη επιφύλαξη θεωρείται ανύπαρκτη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται αναστολή της βεβαίωσης και είσπραξης του αμφισβητούμενου φόρου.

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εντός τριών μηνών υποχρεούται είτε να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό για το οποίο έγινε επιφύλαξη είτε να απορρίψει την επιφύλαξη και να γνωστοποιήσει αυτό με απόδειξη στο φορολογούμενο.

Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 33 του ν. 3842/2010, κάθε νομικό πρόσωπο που έχει ακίνητο την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους υποχρεούται να υποβάλει δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας. Στο άρθρο 29 του ίδιου νόμου ορίζονται οι απαλλαγές από τον Φόρο Ακίνητης Περιουσίας. Συνεπώς, αν κάποιος από τα νομικά πρόσωπα έχει μόνο απαλλασσόμενα ακίνητα, δεν απαλλάσσεται της υποχρέωσης υποβολής δήλωσης, αλλά υποχρεούται στην υποβολή δήλωσης.

Άρθρο 34

Δήλωση φυσικών προσώπων

Στο άρθρο αυτό ορίζεται ότι για την επιβολή του φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων το πρώτο έτος εφαρμογής, λαμβάνεται υπόψη το σύνολο της ακίνητης περιουσίας τους την 1η Ιανουαρίου του 2010, η οποία περιλαμβάνεται στις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων ετών 2005 έως 2010.

Τα επόμενα έτη ο φόρος ακίνητης περιουσίας προκύπτει από τη δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας του προηγούμενου έτους, με τις ενδεχόμενες μεταβολές της περιουσιακής ή οικογενειακής κατάστασης που επήλθαν και για τις οποίες υποβάλλεται δήλωση στοιχείων ακινήτων το αντίστοιχο έτος.

Επιπρόσθετα, με τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι η δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας των φυσικών προσώπων συντίθεται μηχανογραφικά από το Υπουργείο Οικονομικών σύμφωνα με τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων των υπόχρεων. Ο υπόχρεος λαμβάνει γνώση της περιουσιακής του κατάστασης και της φορολογητέας αξίας αυτής μέσω του εκκαθαριστικού του φόρου ακίνητης περιουσίας που του αποστέλλεται, το οποίο επέχει και θέση δήλωσης φόρου ακίνητης περιουσίας του οικείου έτους.

Περαιτέρω, προβλέπονται μια σειρά από παραδοχές σε περίπτωση ύπαρξης τυπικών λαθών και ελλείψεων στα στοιχεία ακινήτων των δηλώσεων Ε9, ώστε να είναι δυνατή η αποκατάσταση αυτών και η δημιουργία της δήλωσης του φόρου ακίνητης περιουσίας.

Επισημαίνεται ότι αν η δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας εκκαθαρισθεί με παραδοχές και υπάρχουν ελλείψεις στα περιγραφικά στοιχεία των ακινήτων ή των εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων, ο φορολογούμενος υποχρεούται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της έκδοσης του εκκαθαριστικού σημειώματος, να συμπληρώσει ορθώς τα στοιχεία των ακινήτων αυτών.

Άρθρο 35

Υπολογισμός του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας νομικών προσώπων

1. Με συντελεστή 6‰ φορολογείται η αξία των ακινήτων των νομικών προσώπων.
2. Με συντελεστή 3‰ φορολογείται η αξία των ακινήτων των ημεδαπών και αλλοδαπών, με τον όρο της αμοιβαιότητας, νομικών προσώπων ιδιωτικού ή δημοσίου δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, εφόσον επιδιώκουν αποδεδειγμένα σκοπούς κοινωφελείς, θρησκευτικούς, φιλανθρωπικούς και εκπαιδευτικούς, καθώς και τα υποκείμενα σε φόρο ακίνητα των μουσείων, του Ευρωπαϊκού Πολιτιστικού Κέντρου Δελφών, των ξένων αρχαιολογικών σχολών, των κατά την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του Συντάγματος γνωστών θρησκειών και δογμάτων, του Ιερού Κοινού του Πανάγιου Τάφου, της Ιεράς Μονής του όρους Σινά, του Άγιου Όρους, του Πατριαρχείου Κωνσταντινουπόλεως, του Πατριαρχείου Αλεξανδρείας, του Πατριαρχείου Ιεροσολύμων, της Ορθόδοξης Εκκλησίας της Αλβανίας και των νομικών προσώπων που υπάγονται στις διατάξεις του ν. 3647/2008.
3. Με συντελεστή 1‰ φορολογούνται:
 - Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από επιχειρήσεις, ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών.

- Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται από τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.
- Τα υποκείμενα σε φόρο ακίνητα των Ο.Τ.Α, των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, των κάθε είδους ταμείων ή οργανισμών κοινωνικής ασφάλισης, των συνδικαλιστικών οργανώσεων, της Αρχαιολογικής Εταιρείας και της Τράπεζας της Ελλάδος, με εξαίρεση τα ακίνητα των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου που φορολογούνται με συντελεστή τρία τοις χιλίοις (3‰) (δηλαδή τα ημεδαπά και αλλοδαπά με τον όρο της αμοιβαιότητας, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, που επιδιώκουν αποδεδειγμένα σκοπούς κοινωφελείς, θρησκευτικούς, φιλανθρωπικούς και εκπαιδευτικούς καθώς και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου των περιπτώσεων ιγ' και ιδ' του άρθρου 29 του ν. 3842/2010).
- Η αξία των ακινήτων που περιλαμβάνονται στο ενεργητικό των εταιρειών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία και των Αμοιβαίων Κεφαλαίων Ακίνητης Περιουσίας.

Η έννοια του Κοινωφελούς σκοπού λαμβάνεται σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν. 2039/1939 όπως ισχύει.

Οι ορισμοί και το νομικό πλαίσιο που διέπει τα αμοιβαία κεφάλαια ακίνητης περιουσίας και τις εταιρείες επενδύσεων σε ακίνητη 19 περιουσία δίνονται στο ν. 2778/1999 (ΦΕΚ 295Α' /30-12-1999), όπως ισχύει, και συγκεκριμένα στα άρθρα 1-20 και 21-31 αντίστοιχα.

Συνεπώς, οι εταιρείες εκμετάλλευσης ακινήτων δεν μπορούν να υπαχθούν στην κατηγορία αυτή.

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

Σε περιπτώσεις που ακίνητο βρίσκεται εντός συστήματος Α.Π.Α.Α. και απαιτείται διαχωρισμός της αξίας του κτίσματος από την ενσωματωμένη αξία του οικοπέδου λόγω ιδιοχρησιμοποίησης, χρησιμοποιούνται αντίστοιχα τα έντυπα προσδιορισμού αξίας των ακινήτων 1, 2, 4 και 5 καθώς και το έντυπο 3 αξία οικοπέδου.

Για τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου στο έντυπο 3 συμπληρώνεται η περίπτωση 1 του συντελεστή ποσοστού άξιας οικοπέδου.

Η αξία του κτίσματος είναι η διαφορά της συνολικής αξίας του ακινήτου μείον την αξία του οικοπέδου, όπως αυτή προσδιορίστηκε σύμφωνα με τα προηγούμενα.

Εάν προκύπτει αρνητική αξία για το ιδιοχρησιμοποιούμενο κτίσμα, μετά την αφαίρεση της αξίας του αναλογούντος οικοπέδου, το εν λόγω κτίσμα θα αναγραφεί ενδεικτικά με αξία 1€ και το οικόπεδο θα φορολογηθεί στην αξία που υπολογίζεται με βάση τον πίνακα Η1 του εντύπου του οικοπέδου με συντελεστή 6‰.

Ειδικά για τα έτη 2010 έως και 2012 η αξία των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής φορολογείται με συντελεστή 0,33‰ και για τα κτίσματα αυτά δεν έχει εφαρμογή το ελάχιστο όριο του ενός ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο.

Προκειμένου να έχει εφαρμογή η εν λόγω διάταξη θα πρέπει να υπάρχει άδεια

λειτουργίας ξενοδοχειακής επιχείρησης, τα ακίνητα να ανήκουν κατά πλήρη κυριότητα ή επικαρπία στην επιχείρηση και να χρησιμοποιούνται για τις λειτουργικές ανάγκες της ως ξενοδοχειακής.

Παραδείγματα υπολογισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας νομικού προσώπου

1ο παράδειγμα

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

- 1.Εργοστάσιο, το οποίο ιδιοχρησιμοποιεί, επιφανείας 800 τ.μ. αξίας 200.000,00€, επί οικοπέδου αξίας 280.000€.
- 2.Γεωργικά κτίσματα, επιφανείας 300 τ.μ. αξίας 80.000,00€, επί αγροτεμαχίου αξίας 50.000,00€
- 3.Διαμέρισμα επιφανείας 180 τ.μ. αντικειμενικής αξίας 300.000,00€ την οποία μισθώνει.

Υπολογισμός φόρου

- 1.200.000,00X0,1%=200,00€ το εργοστάσιο, επειδή το ιδιοχρησιμοποιεί.
- 2.280.000,00X0,6%= 1.680,00 € για το οικόπεδο.
- 3.80.000,00X0,6%= 480,00 € για τις γεωργικές αποθήκες
- 4.50.000,00X0,6%=300,00 € για το αγροτεμάχιο
- 5.300.000X0,6%= 1.800,00 € για το διαμέρισμα

Τ.Μ. κτισμάτων 800 (το βιομηχανοστάσιο)+180 (το διαμέρισμα)=980

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

Άρα για τον υπολογισμό των κτισμάτων δεν θα ληφθεί υπόψη ο κανόνας του 1€/τ.μ., επειδή ο φόρος που αντιστοιχεί στα ακίνητα που υπόκεινται σε αυτόν τον κανόνα, είναι μεγαλύτερο από το άθροισμα των τετραγωνικών τους μέτρων.

Σύνολο φόρου:200,00+1680,00+480,00+300,00+1800,00=4460.00 €

2ο παράδειγμα:

Ομόρρυθμη Εταιρεία έχει στην κυριότητά της τα εξής ακίνητα:

- 1.Εκθετήριο, το οποίο ιδιοχρησιμοποιεί, επιφανείας 1.500 τ.μ. αξίας 800.000,00€, επί οικοπέδου αξίας 400.000€.
- 2.Αγροτεμάχιο αξίας 50.000,00€

Υπολογισμός φόρου

- 1.800.000,00X0,1%= 800,00€ για το εκθετήριο, επειδή το ιδιοχρησιμοποιεί.
- 2.400.000,00X0,6%= 2.400,00 € για το οικόπεδο
- 3.50.000X0,6%= 300,00 € για το αγροτεμάχιο

Τ.Μ. κτισμάτων 1.500

Φόρος κτισμάτων 800,00€ Επομένως για τον υπολογισμό του φόρου θα ληφθεί υπόψη η αξία των κτισμάτων σύμφωνα με το 1 € ανά τ.μ., δηλαδή 1.500,00€

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

Άρθρο 36

Υπολογισμός του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας φυσικών προσώπων

Στο άρθρο αυτό ορίζονται η κλίμακα και οι συντελεστές του φόρου ακίνητης περιουσίας για τα φυσικά πρόσωπα.

Ειδικότερα, ορίζεται ότι η ακίνητη περιουσία κάθε φυσικού προσώπου φορολογείται χωριστά.

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

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

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

Τέλος για τα έτη 2010, 2011 και 2012 σε φορολογητέα αξία περιουσίας μεγαλύτερη των πέντε εκατομμυρίων (5.000.000,00) ευρώ, ο συντελεστής φορολόγησης ορίζεται σε ποσοστό δύο (2) τοις εκατό.

Άρθρο 37

Καταβολή του φόρου νομικών προσώπων

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

Τονίζεται ότι σε περίπτωση που η δήλωση υποβάλλεται εκπρόθεσμα, θα καταβάλλονται με την υποβολή της οι ληξιπρόθεσμες κατά την ημερομηνία αυτή δόσεις καθώς και το ποσό του πρόσθετου φόρου.

Άρθρο 38

Καταβολή του φόρου φυσικών προσώπων

Ο Φόρος Ακίνητης Περιουσίας που αναλογεί στα φυσικά πρόσωπα, καταβάλλεται σε

τρεις ίσες διμηνιαίες δόσεις, αν έχει βεβαιωθεί μέχρι το μήνα Ιούλιο του οικείου έτους και σε δύο ίσες διμηνιαίες δόσεις, αν έχει βεβαιωθεί μέχρι τους μήνες Αύγουστο και Σεπτέμβριο του οικείου έτους.

Αν ο φόρος βεβαιώνεται το μήνα Οκτώβριο ή αν το συνολικό ποσό της οφειλής είναι μέχρι διακόσια πενήντα (250) ευρώ, αθροιστικά λαμβανόμενο για όλους τους υποχρέους, αυτός καταβάλλεται εφάπαξ.

Άρθρο 39 **Πρόσθετοι φόροι νομικών προσώπων**

Για την επιβολή των πρόσθετων φόρων και προστίμων των νομικών προσώπων εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 1, 4, 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 1, καθώς και των άρθρων 2, 4, 9, 14,15, 22, 23 και 24 του ν. 2523/1997, όπως ισχύουν.

Άρθρο 40 **Πρόσθετοι φόροι φυσικών προσώπων**

Για την επιβολή των πρόσθετων φόρων και προστίμων των φυσικών προσώπων εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 1, 4, 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 1, καθώς και των άρθρων 2, 4, 9, 14,15, 22, 23 και 24 του ν. 2523/1997, όπως ισχύουν.

Ως ημερομηνία επιβολής των πρόσθετων φόρων και προστίμων της προηγούμενης παραγράφου ορίζεται η επομένη της καταληκτικής ημερομηνίας υποβολής δήλωσης Ε9 του οικείου έτους.

Σας υπενθυμίζουμε ότι η ακίνητη περιουσία που έπρεπε να έχει δηλωθεί τα έτη 2005 έως 2008 κατά περίπτωση (ανάλογα με την ημερομηνία υποχρέωσης), υποβάλλεται με έντυπο Ε9 έτους 2008, και η καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης ήταν η 30η Σεπτεμβρίου έτους 2008.

Εάν έχει επιβληθεί αυτοτελές πρόστιμο για την εκπρόθεσμη δήλωση στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9), δεν επιβάλλεται το αυτοτελές πρόστιμο για την εκπρόθεσμη δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, στις περιπτώσεις που δεν προκύπτει διαφορά φόρου για καταβολή.

Άρθρο 41 **Αρμόδιος προϊστάμενος Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας νομικών προσώπων**

Στα νομικά πρόσωπα αρμόδιος προϊστάμενος Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας για τη Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας είναι ο προϊστάμενος που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος.

Άρθρο 42 **Αρμόδιος προϊστάμενος Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας φυσικών προσώπων**

Στα φυσικά πρόσωπα αρμόδιος προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας

για τη Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας είναι ο προϊστάμενος που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος κατά την ημερομηνία εκκαθάρισης της δήλωσης.

Άρθρο 43 **Μεταγραφή δηλώσεων**

Οι δηλώσεις καταχωρούνται από τον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσία σε βιβλία μεταγραφής δηλώσεων με βάση τη χρονολογική σειρά υποβολής ή σύνθεσής τους.

Άρθρο 44 **Βεβαίωση του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας**

Με το άρθρο αυτό ορίζεται ο τρόπος και η διαδικασία βεβαίωσης του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας από τον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ.

Ειδικότερα ο προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας βεβαιώνει το φόρο, αρχικό ή πρόσθετο, κατά περίπτωση, που προκύπτει:

- βάσει των δηλώσεων που υποβάλλονται ή συντίθενται μηχανογραφικά,
- βάσει των φύλλων ελέγχου, εφόσον αυτά έχουν οριστικοποιηθεί με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής και
- βάσει οριστικών αποφάσεων των διοικητικών δικαστηρίων ή των πρακτικών δικαστικού συμβιβασμού.

Για τη βεβαίωση του φόρου ακίνητης περιουσίας ο προϊστάμενος Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας συντάσσει χρηματικό κατάλογο μέσα σε προθεσμία δύο μηνών από τη λήξη του μήνα που αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης και οπωσδήποτε όχι αργότερα από τρία έτη από το τέλος του έτους στο οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης.

Σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου αυτού αμελείται η βεβαίωση της τελικής οφειλής σε φόρο, η οποία προκύπτει από οποιονδήποτε τίτλο βεβαίωσης, για παράδειγμα από δήλωση (αρχική, συμπληρωματική κ.λπ.), από δικαστική απόφαση, μόνο όταν το ποσό της οφειλής που αθροιστικά προκύπτει για όλους τους ιδιοκτήτες είναι μικρότερο των 27 ευρώ. Όταν από την εκκαθάριση συμπληρωματικής δήλωσης προκύπτει χρεωστικό ποσό φόρου πάνω από 27 ευρώ, το ποσό αυτό βεβαιώνεται, ανεξάρτητα αν κατά την εκκαθάριση της αρχικής δήλωσης είχε προκύψει χρεωστικό ποσό μικρότερο των 27 ευρώ. Όταν από την εκκαθάριση συμπληρωματικής δήλωσης προκύπτει διαφορά χρεωστικού ποσού φόρου (τελικό χρεωστικό ποσό φόρου μείον αρχικό χρεωστικό ποσό φόρου) μέχρι και 27 ευρώ, το ποσό αυτό δεν βεβαιώνεται.

Αν με αίτηση του ενός συζύγου ζητηθεί ο διαχωρισμός της οφειλής που προκύπτει από την κοινή δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας των συζύγων, ο αρμόδιος προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, έχει υποχρέωση να ανακοινώσει εγγράφως, μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα, στον αιτούντα το ποσό αυτής της οφειλής. Το έγγραφο αυτό αποτελεί νόμιμο τίτλο, η ισχύς του οποίου ανάγεται στο χρόνο που έγινε η βεβαίωση του ολικού ποσού αυτής της οφειλής.

Σε περίπτωση που ασκηθεί από το φορολογούμενο εμπρόθεσμη προσφυγή, όταν δεν έχει επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαιώνεται αμέσως από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ποσοστό 25% του αμφισβητούμενου κύριου και πρόσθετου φόρου ακίνητης περιουσίας. Το ποσοστό αυτό βεβαιώνεται πριν τη διαβίβαση της προσφυγής στο διοικητικό δικαστήριο και το ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την

τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση της οφειλής αυτής μήνα. Η αναστολή είσπραξης δεν αποκλείει την ταμειακή βεβαίωση των αμφισβητούμενων φόρων.

Φόρος που δεν οφείλεται με βάση οριστική απόφαση διοικητικού πρωτοδικείου εκπίπτει ή επιστρέφεται. Η εκκαθάριση του φόρου πραγματοποιείται μετά την κοινοποίηση στη Δ.Ο.Υ. της απόφασης του διοικητικού πρωτοδικείου. Η τελεσίδικη απόφαση διοικητικού δικαστηρίου είναι εκτελεστή, ανεξάρτητα αν έχει ασκηθεί αναίρεση. Η απόφαση διοικητικού πρωτοδικείου που απορρίπτει προσφυγή φορολογούμενου καθίσταται τελεσίδικη, αν δεν ασκηθεί έφεση εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας. Βάσει των αποφάσεων των διοικητικών εφετειών ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση φόρου και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επιπλέον φόρου που τυχόν οφείλεται ή έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε.

Άρθρο 45

Διαδικασία βεβαίωσης του φόρου – Παραγραφή

Για τη διαδικασία καταχώρησης των δηλώσεων, την έκδοση των πράξεων επιβολής του φόρου, τον έλεγχο, 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 Ακίνητης Περιουσίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, εκτός αν από τις διατάξεις των άρθρων 27-50 νόμου 3842/2010 ορίζεται διαφορετικά.

Το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει φύλλο ελέγχου Φόρου Ακίνητης Περιουσίας παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης των νομικών προσώπων ή του έτους σύνθεσης της δήλωσης για τα φυσικά πρόσωπα. Τονίζεται ότι η έκπτωση του δικαιώματος του δημοσίου να κοινοποιήσει πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου είναι δεκαετής ανεξάρτητα από το αν έχει υποβληθεί ή συντεθεί δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας ή αν δεν έχει υποβληθεί ή συντεθεί είτε για ολόκληρη είτε για μέρος της ακίνητης περιουσίας.

Για όσες υποθέσεις αφορούν επίδικα ακίνητα μεταξύ του φορολογούμενου, νομικού ή φυσικού προσώπου και του Ελληνικού Δημοσίου, σχετικά με το ιδιοκτησιακό καθεστώς των ακινήτων αυτών, οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου Φόρου Ακίνητης Περιουσίας παρατείνονται μέχρι και έξι (6) μήνες από τη δημοσίευση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης.

Άρθρο 46

Φορολογικό απόρρητο

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζονται ότι οι δηλώσεις Φόρου Ακίνητης Περιουσίας χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για φορολογικούς σκοπούς και δεν επιτρέπεται η χρησιμοποίησή τους για δίωξη εκείνου που υπέβαλε τη δήλωση για παράβαση των κειμένων διατάξεων.

Επίσης, ορίζεται ότι οι δηλώσεις Φόρου Ακίνητης Περιουσίας και τα στοιχεία που εμπεριέχουν αποτελούν φορολογικό απόρρητο και δεν δύνανται άλλα άτομα, εκτός

από τον υπόχρεο τον οποίο αφορούν αυτές, να έχουν πρόσβαση σε αυτές. Με αυτόν τον τρόπο αποσκοπείται η διασφάλιση των συμφερόντων και η εδραίωση της πεποίθησης μεταξύ των φορολογουμένων ότι τα φορολογικά τους στοιχεία δεν θα περιέλθουν σε γνώση οποιουδήποτε τρίτου, ακόμα κι αν ο τρίτος προβάλλει έννομο συμφέρον. Από την καθολικότητα της εφαρμογής του απόρρητου ωστόσο, προβλέπονται ρητές εξαιρέσεις.

Συγκεκριμένα επιτρέπεται η χορήγηση στοιχείων:

- Στις υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών και στους ορκωτούς εκτιμητές για την άσκηση των καθηκόντων τους.
- Στις περιπτώσεις που ορίζονται από το άρθρο 1445 του Αστικού Κώδικα.
- Σε δημόσιες υπηρεσίες, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και οργανισμούς που έχουν αρμοδιότητα διαχείρισης, παρακολούθησης ή ελέγχου των πάσης φύσεως χρηματοδοτήσεων, ενισχύσεων ή επιδοτήσεων που καταβάλλονται σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα και φορείς και προέρχονται από εθνικούς ή κοινοτικούς πόρους, για την άσκηση αποκλειστικά των παραπάνω αρμοδιοτήτων τους.
- Στα Γραφεία και τα μέλη του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους καθώς και στους δικηγόρους του δημοσίου και των Ν.Π.Δ.Δ., για την υποστήριξη των δικαιωμάτων του Δημοσίου ή των Ν.Π.Δ.Δ. ή την απόκρουση των κατ' αυτών αξιώσεων τρίτων ενώπιον των δικαστηρίων.
- Σε δικαστική αρχή, εάν έχει διαταχθεί προσηκόντως κύρια ανάκριση, προανάκριση ή τουλάχιστον προκαταρκτική εξέταση.
- Στο σύνδικο της πτώχευσης σχετικά με τα ακίνητα του πτωχού.

Η παραβίαση του φορολογικού απορρήτου του άρθρου αυτού συνιστά πειθαρχικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις οικείες διατάξεις του πειθαρχικού δικαίου και ποινικό αδίκημα που τιμωρείται κατά τις διατάξεις του Ποινικού Κώδικα για παράβαση καθήκοντος. Οι ίδιες ευθύνες βαρύνουν και τα πρόσωπα, που είναι υπάλληλοι κατά την έννοια του άρθρου 13 του Ποινικού Κώδικα, τα οποία νόμιμα λαμβάνουν γνώση φορολογικών απορρητών και χρησιμοποιούν αυτά για σκοπό διάφορο εκείνου που ο νόμος επιτρέπει ή τα ανακοινώνουν με κάθε τρόπο, άμεσο ή έμμεσο, σε τρίτους. Τα πρόσωπα αυτά τιμωρούνται με ποινή φυλάκισης μέχρι έξι (6) μήνες μετά από έγκληση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή του αρμόδιου επιθεωρητή προς τον εισαγγελέα πλημμελειοδικών στην περιφέρεια του οποίου υπάγεται η δημόσια οικονομική υπηρεσία και με πρόστιμο που ορίζεται στο ν.2523/1997, το οποίο επιβάλλεται με πράξη του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μετά την τελεσιδικία της απόφασης του ποινικού δικαστηρίου.

Άρθρο 47

Ευθύνες και δικαιώματα των τελευταίων κυρίων ή επικαρπωτών ακινήτων

Οι τελευταίοι κύριοι ή επικαρπωτές των ακινήτων ευθύνονται σε ολόκληρο, μαζί με τους υπόχρεους, για την πληρωμή του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας που τα βαρύνει. Για να θεμελιωθεί η ευθύνη απαιτείται να υπάρχει τίτλος, βάσει του οποίου βεβαιώθηκε σε βάρος του υποχρέου ο φόρος, ο οποίος θα αποτελέσει και τον τίτλο για την είσπραξη του φόρου από τον τρίτο διακάτοχο.

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. Ο

επιμερισμός αυτός γίνεται από τον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας.

Παράδειγμα:

Εμπορική ΕΠΕ έχει τρεις μονοκατοικίες κατά πλήρη κυριότητα. Η αξία της ακίνητης περιουσίας της βάσει δήλωσης είναι 800.000,00€ Για το έτος 2010 ο Φόρος Ακίνητης Περιουσίας βάσει δήλωσης είναι 4.800,00€. Βάσει ελέγχου η αξία της περιουσίας προσδιορίστηκε σε 1.200.000,00€ και ο Φόρος Ακίνητης Περιουσίας προσδιορίστηκε σε 7.200,00€. Η αξία του ακινήτου που μεταβιβάστηκε προσδιορίστηκε, μετ' έλεγχο, σε 700.000,00€.

Αξία μετ' έλεγχο 1.200.000,00€ Φόρος που αναλογεί 7.200,00€

Μείον φόρος βάσει δήλωσης 4.800,00€

Υπόλοιπο φόρου 2.400,00€

Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 10% 240,00€

Σύνολο φόρου 2.640,00€

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

2.640,00 X 700.000,00

1.200.000,00

Φόρος που αναλογεί (κύριος και πρόσθετος) στο ακίνητο αυτό 1.540,00€.

Ο τελευταίος κάτοχος ευθύνεται για το ποσό των 1.540,00€, που αντιστοιχεί στον ακίνητο που του ανήκει και όχι για το συνολικό ποσό των 2.640,00€.

Οι τελευταίοι κάτοχοι ακινήτων, δικαιούνται να ασκήσουν τα δικαιώματα που έχει ο κυρίως υπόχρεος σε φόρο, αλλά μόνο εκείνα που αφορούν την ακύρωση ή την τροποποίηση των οριστικών πράξεων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..

Τα δικαιώματά τους αυτά μπορούν να τα ασκήσουν και όταν παρέλθουν οι προβλεπόμενες 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 Δ.Ο.Υ. για την πληρωμή του φόρου.

Η εφαρμογή των διατάξεων αυτών θα γίνεται μόνο στην περίπτωση που δεν μπορεί να εισπραχθεί ο φόρος από τον κύριο υπόχρεο. Γι' αυτό, οι προϊστάμενοι των Δ.Ο.Υ. 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.

Επίσης, με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι οι νόμιμοι αντιπρόσωποι των υπόχρεων σε φόρο, ευθύνονται εις ολόκληρο, μαζί με τους υπόχρεους, για τη πληρωμή των προσθέτων φόρων, που γεννήθηκαν και οφείλονται από δικές τους πράξεις ή παραλείψεις. Η υποχρέωσή τους θεμελιώνεται στην πλημμέλεια που έδειξαν κατά την εκτέλεση των καθηκόντων που τους έχουν ανατεθεί.

Τέλος, με την παράγραφο 4 του ίδιου άρθρου η αρμόδια φορολογική αρχή υποχρεούται να παραβλέπει το φερόμενο ως υποκείμενο φορολογίας ακίνητης περιουσίας νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, της οποίας η πλειοψηφία των μετοχών, μεριδίων, μερίδων ή συμμετοχών, ανήκουν άμεσα ή έμμεσα σε φυσικό πρόσωπο ή και σε συζύγους ή συγγενείς μέχρι δεύτερου βαθμού, εφόσον από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η κτήση της κυριότητας από το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, διενεργήθηκε για να καταστρατηγηθούν οι φορολογικές διατάξεις και να αποφευχθεί ή να μειωθεί η φορολόγηση της ακίνητης περιουσίας. Στις περιπτώσεις αυτές υποκείμενο φορολόγησης λογίζεται το φυσικό πρόσωπο και επιβάλλεται σε βάρος του η σχετική φορολογία. Το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα ευθύνεται αλληλεγγύως και εις ολόκληρο με το φυσικό πρόσωπο, για το φόρο που επιβάλλεται σύμφωνα με αυτή την διαδικασία.

Άρθρο 48

Υποχρεώσεις συμβολαιογράφων και υποθηκοφυλάκων προϊσταμένων κτηματολογικών γραφείων

Για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Ελληνικού Δημοσίου, απαγορεύεται η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου, με το οποίο μεταβιβάζεται η κυριότητα ενός ακινήτου ή μεταβιβάζονται ή δημιουργούνται εμπράγματα δικαιώματα σε αυτό, αν δεν επισυναφθεί από το συμβολαιογράφο, πιστοποιητικό του αρμόδιου προϊστάμενου Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, με το οποίο θα πιστοποιείται ότι το ακίνητο έχει δηλωθεί στην δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας και έχει καταβληθεί ο φόρος που αναλογεί στην αξία του για τα δύο προηγούμενα της μεταβίβασης έτη. Το πιστοποιητικό αυτό μνημονεύεται στο οικείο συμβόλαιο.

Οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων υποχρεούνται να αρνηθούν τη μεταγραφή ή την καταχώριση στα κτηματολογικά βιβλία συμβολαιογραφικού εγγράφου στο οποίο δεν έχει επισυναφθεί το ανωτέρω πιστοποιητικό.

Τέλος, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών θα καθοριστούν το περιεχόμενο του πιστοποιητικού καθώς και η διαδικασία χορήγησής του.

Άρθρο 49

Κυρώσεις

Με το άρθρο αυτό προβλέπεται η επιβολή προστίμου σε όσους συμβολαιογράφους, φύλακες μεταγραφών και προϊσταμένους των κτηματολογικών γραφείων παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν. 3842/2010.

Συγκεκριμένα ορίζεται πως οι συμβολαιογράφοι, οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται από τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 48 του ν.3842/2010 υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται 3.000,00€, για κάθε παράβαση.

Τα πρόστιμα αυτά επιβάλλονται με ιδιαίτερη πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της αρμόδιας για τη φορολογία της συγκεκριμένης συμβολαιογραφικής πράξης. Κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς το πρόστιμο που επιβλήθηκε μειώνεται στο 1/3 αυτού.

Επίσης, προβλέπονται κυρώσεις σε υποχρέους που ζητούν πιστοποιητικό για ακίνητο πριν την παρέλευση εξαμήνου από τυχόν εκπρόθεσμη δήλωση αυτού. Συγκεκριμένα στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης δήλωσης ακινήτου και εφόσον ζητηθεί το πιστοποιητικό του άρθρου 48 του νόμου αυτού εντός εξαμήνου από την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης, επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο ισόποσο του αναλογούντος βάσει της υποβληθείσας ή συντεθείσας δήλωσης φόρου για το ακίνητο.

Τα πρόστιμα αυτά επιβάλλονται με ιδιαίτερη πράξη του αρμόδιου προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Άρθρο 50

Μη επιβολή φόρου και δικαιωμάτων για λογαριασμό τρίτων – εξουσιοδοτικές διατάξεις

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

Τέλος δίνεται η δυνατότητα στον Υπουργό Οικονομικών με αποφάσεις του, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως:

- να προσδιορίζει, εγκρίνει και δίνει εντολές για κάθε δαπάνη που είναι αναγκαία για την εκτέλεση και εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 27 έως και 50 του ν. 3842/2010 η οποία καταλογίζεται στα έξοδα βεβαίωσης των άμεσων φόρων, όπου από τις διατάξεις που ισχύουν δεν ορίζεται διαφορετικά.
- να καθορίζει όσα αφορούν την εκτέλεση των διατάξεων των ανωτέρω άρθρων του ίδιου νόμου και γενικά κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή τους.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Ο Υπουργός Οικονομικών
Γιώργος Παπακωνσταντίνου