

Νίκος Σγουρινάκης, Λογιστής, Φοροτεχνικός Α', Διδάσκων στο ΤΕΙ Πειραιά
Βαγγέλης Μιχελινάκης, Λογιστής, Φοροτεχνικός Α'

ΕΝΦΙΑ

Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων

Υπολογισμός και επιβολή του φόρου

- Ερμηνεία
- Εφαρμογές - Παραδείγματα
- Συμπλήρωση του Ε9
- Κωδικοποίηση Ν 4223/2013 και άρθρου 32 Ν 3842/2010
- Σχετικές εγκύκλιοι



Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)
Υπολογισμός και επιβολή του φόρου
Ν. Σγουρινάκης, Β. Μιχελινάκης

ISBN 978-960-562-342-5

Σύμφωνα με το Ν. 2121/93 για την Πνευματική Ιδιοκτησία απαγορεύεται η αναδημοσίευση και γενικά η αναπαραγωγή του παρόντος έργου, η αποθήκευσή του σε βάση δεδομένων, η αναμετάδοσή του σε ηλεκτρονική ή οποιαδήποτε άλλη μορφή και η φωτοανατύπωσή του με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς γραπτή άδεια του εκδότη.

ΔΗΛΩΣΗ ΕΚΔΟΤΙΚΟΥ ΟΙΚΟΥ

Το περιεχόμενο του παρόντος έργου έχει τύχει επιμελούς και αναλυτικής επιστημονικής επεξεργασίας. Ο εκδοτικός οίκος και οι συντάκτες δεν παρέχουν διά του παρόντος νομικές συμβουλές ή παρεμφερείς συμβουλευτικές υπηρεσίες, ουδεμία δε ευθύνη φέρουν για τυχόν ζημία τρίτου λόγω ενέργειας ή παράλειψης που βασίστηκε εν όλω ή εν μέρει στο περιεχόμενο του παρόντος έργου.

Art Director: Θεόδωρος Μαστρογιάννης
Υπεύθυνος Παραγωγής: Ανδρέας Μενούνος
Φωτοστοιχειοθεσία: Αγγελική Μαυρογιάννη
Παραγωγή: NB Production AM211114M23



ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

Μαυρομυχάλη 23, 106 80 Αθήνα
Τηλ.: 210 3678 800 • Fax: 210 3678 819
<http://www.nb.org> • e-mail: info@nb.org
Αθήνα: Μαυρομυχάλη 2, 106 79 • Τηλ.: 210 3607 521
Πειραιάς: Φίλωνος 107-109, 185 36 • Τηλ.: 210 4184 212
Πάτρα: Κανάρη 15, 262 22 • Τηλ.: 2610 361 600
Θεσ/νίκη: Φράγκων 1, 546 26 • Τηλ.: 2310 532 134



member of Europe's 500
dynamic entrepreneurs



Committed to excellence

© 2014, ΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ ΑΕΒΕ

Νίκος Σγουρινάκης, Λογιστής, Φοροτεχνικός Α', Διδάσκων στο ΤΕΙ Πειραιά

Βαγγέλης Μιχελινάκης, Λογιστής, Φοροτεχνικός Α'

ΕΝΦΙΑ

Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων

Υπολογισμός και επιβολή του φόρου

- Ερμηνεία
- Εφαρμογές - Παραδείγματα
- Συμπλήρωση του Ε9
- Κωδικοποίηση Ν 4223/2013 και άρθρου 32 Ν 3842/2010
- Σχετικές εγκύκλιοι

Συνεργασία: **Αναστασία Καραντάνα**, Δικηγόρος, MSc



ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

Uniform Tax on the Ownership of Real Estate Property
Calculation and imposition
N. Sgourinakis, V. Michelinakis

ISBN 978-960-562-342-5

COPYRIGHT

All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted, in any form or by any means, without the prior permission of NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A., or as expressly permitted by law or under the terms agreed with the appropriate reprographic rights organisation. Enquiries concerning reproduction which may not be covered by the above should be addressed to NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A. at the address below.

DISCLAIMER

The content of this work is intended for information purposes only and should not be treated as legal advice. The publication is necessarily of a general nature; NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A. makes no claim as to the comprehensiveness or accuracy of the information provided; Information is not offered for the purpose of providing individualized legal advice. Professional advice should therefore be sought before any action is undertaken based on this publication. Use of this work does not create an attorney-client or any other relationship between the user and NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A. or the legal professionals contributing to this publication.



ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

23, Mavromichali Str., 106 80 Athens Greece
Tel.: +30 210 3678 800 • Fax: +30 210 3678 819
<http://www.nb.org> • e-mail: info@nb.org



© 2014, NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A.

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η Ελλάδα μετρά και φορολογεί την ... επιφάνειά της!

Αυτός ήταν ο τίτλος σημειώματος που αναρτήθηκε στο site του περιοδικού «ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ», την εποχή που κατατέθηκε το νομοσχέδιο για τη φορολογία των ακινήτων. Το σχόλιο αναφερόταν στο γεγονός ότι, ως νόμος του κράτους, όταν και όποτε ψηφιστεί, θα καθιερώσει νέο φόρο, ο οποίος θα επιβάλλεται από την 1.1.2014, σε αντικατάσταση του ΦΑΠ (Ν 3842/2010) και του ΕΕΤΑ, *«σε όλα ανεξαιρέτως τα κτίσματα (αποπερατωμένα, ημιτελή, ηλεκτροδοτούμενα και μη, επαγγελματικά και βιοτεχνικά), σε όλα τα εντός και εκτός σχεδίου οικόπεδα, εκτάσεις γης, καλλιεργούμενα και μη, αγροτεμάχια, πολυετούς καλλιέργειας, δασικές εκτάσεις, βοσκοτόπους, θέσεις στάθμευσης με αποκλειστική χρήση σε πυλωτές, βοηθητικούς χώρους, καθώς και σε κάθε υπαίθριο χώρο»*.

Ο νόμος ψηφίστηκε (Ν 4223/2013), δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ (Α' 287/31.12.2013) και τέθηκε σε ισχύ την 1.1.2014. Η προοπτική ήταν να επιβληθούν και εν συνεχεία να βεβαιωθούν φόροι, περίπου 3,5 δις ευρώ, με στόχο να εισπραχθούν ελαφρώς λιγότερα των 3 δις, ώστε να καλυφθούν οι ανάγκες εκτέλεσης του προϋπολογισμού του 2014, αλλά και να διατηρηθεί το δημοσιονομικό πλεόνασμα, στο πλαίσιο της προσπάθειας της χώρας να ξεφύγει από την οικονομική κρίση, να αποδεσμευτεί από μνημονιακές συμβάσεις και εφαρμοστικούς, των μνημονίων, νόμους, ώστε να ζητήσει με τη δική της αυτοδυναμία να γίνει δεκτή στις αγορές χρήματος.

Ωστόσο, τα προβλήματα που προκλήθηκαν από τις πρώτες προσεγγίσεις και ερμηνείες των διατάξεων του νέου νόμου για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α., είχαν ως αποτέλεσμα τριβές και δυσaréσκεια, τόσο στην κοινωνία, αλλά και μεταξύ του πολιτικού κόσμου, ακόμη και εντός της συγκυβέρνησης, δεδομένου ότι η περαιτέρω συρρίκνωση του διαθέσιμου εισοδήματος, οδηγεί σε περιορισμό της ενεργού ζήτησης και τελικώς η τακτική της υπερφορολόγησης τροφοδοτεί και ενδυναμώνει την ύφεση.

Στην παρούσα έκδοση γίνεται προσπάθεια να ερμηνευθούν οι διατάξεις επιβολής του νέου αυτού φόρου επί της κατοχής της ακίνητης περιουσίας, μέσω παραδειγμάτων και εφαρμογών που παρέχουν την δυνατότητα στον ενδιαφερόμενο να ελέγξει την πράξη προσδιορισμού που θα παραλάβει διαδικτυακώς από την ΓΠΣ (εκκαθαριστικό).

Οι εφαρμογές που ακολουθούν αφορούν μεταφορά πραγματικών εκκαθαρίσεων του φόρου, από επιλεγμένες περιπτώσεις.

Στη συνέχεια παρατίθενται οι οδηγίες για την ορθή συμπλήρωση της Δήλωσης Στοιχείων Ακινήτων (Ε9) από 1.1.2014. Στο τέλος του έργου παρουσιάζεται κωδικοποιημένη η σχετική νομοθεσία (Ν 4223/2014 και άρθρο 32 του Ν 3842/2010, έως το ψηφισθέν την 20.11.2014 νομοσχέδιο με τίτλο «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» και Ν 4276/2014, αντίστοιχα) και παρατίθενται οι εγκύκλιοι της φορολογικής διοίκησης που εκδόθηκαν για θέματα ρύθμισης του ΕΝ.Φ.Ι.Α.

Ευχαριστούμε τους συντελεστές αυτής της έκδοσης και ελπίζουμε να συμβάλει τόσο στην κατανόηση του υπολογισμού του φόρου, όσο και στην αποσαφήνιση των διατάξεων, βάσει των οποίων τέθηκε σε εφαρμογή.

Αθήνα, Νοέμβριος 2014

Νίκος Σγουρινάκης, Βαγγέλης Μιχελινάκης

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	V
---------------	---

Ι. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ

A. Ο Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.).....	1
B. Αντικείμενο και υποκείμενο του φόρου	2
1. Αντικείμενο του φόρου	2
2. Υποκείμενο του φόρου	4
3. Επικαρπία και ψιλή κυριότητα	6
Γ. Απαλλαγές από τον φόρο	7
1. Περαιτέρω απαλλαγές	8
Δ. Ο υπολογισμός του κύριου φόρου.....	8
1. Κύριος φόρος κτισμάτων.....	9
2. Εφαρμογές	12
3. Κύριος φόρος ειδικών κτιρίων	15
4. Φόρος οικοπέδων.....	18
5. Φόρος αγροτεμαχίων	24
Ε. Ο συμπληρωματικός φόρος.....	29
1. Φυσικά πρόσωπα.....	29
2. Νομικά πρόσωπα	30
Στ. Εκπτώσεις και αναστολές πληρωμής	34
Ζ. Χρόνος και τρόπος πληρωμής.....	38
Η. Υποχρεώσεις τρίτων για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. (άρθρο 54Α του Ν 4174/2013)	38
1. Υποχρεώσεις συμβολαιογράφων - κτηματολογικών γραφείων	38
2. Η περίπτωση που οφείλεται εμπροθέσμως ο φόρος	40

Θ. Λογιστική και ΕΝ.Φ.Ι.Α.	40
Ι. Διορθώσεις και τροποποιητικές δηλώσεις περιουσιακής κατάστασης.....	44

ΙΙ. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ - ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ

Α. Πλήρης κυριότητα και επικαρπία	51
Β. Πλήρης κυριότητα σε οικόπεδο με κτίσμα.....	53
Γ. Το εμπράγματο δικαίωμα της επικαρπίας	54
Δ. Ισόγειο διαμέρισμα	55
Ε. Το εμπράγματο δικαίωμα της ψιλής κυριότητας.....	56
ΣΤ. Ακίνητο με μεταβολή εντός του έτους.....	58
Ζ. Έκπτωση από το φόρο.....	58
Η. ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα ειδικά κτίρια.....	59

ΙΙΙ. ΔΗΛΩΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (Ε9)

Α. Τρόπος υποβολής της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9).....	62
Β. Διευκρινίσεις για τον τρόπο αναγραφής ακινήτων στις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Πολ. 1237/2014)	63
Γ. Συμπλήρωση του εσωτερικού της δήλωσης (Πολ. 1237/2014).....	66
Δ. Επιστημόνσεις	94
1. Πραγματική κατάσταση του ακινήτου.....	94
2. Πώς δηλώνονται οι αυθαίρετες κατασκευές	94
3. Διαφορετικά εμπράγματα δικαιώματα σε ακίνητο	94
4. Σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας και παρακολουθήματα	94
5. Μη ύπαρξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας.....	95
6. Πότε συμπληρώνονται τα στοιχεία του οικοπέδου.....	96
7. Υποχρεώσεις των ΟΤΑ.....	96
8. Μη αποπερατωμένο ακίνητο.....	96
9. Περιπτώσεις διαλυτικής και αναβλητικής αίρεσης	97

10. Ύπαρξη προσυμφώνου μεταβίβασης.....	97
11. Αναγραφή ακινήτων από κληρονόμο.....	97
12. Δικαιούχος ακινήτου από ΟΕΚ.....	97
13. Διόρθωση εσφαλμένου γεωγραφικού εντοπισμού.....	98
14. Το δικαίωμα υψούν στη δήλωση ακινήτων (Ε9).....	98
15. Κτίσματα χωρίς σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας.....	98
16. Ημιτελές κτίσμα.....	99
17. Τακτοποίηση ημιυπαίθριων βάσει του Ν 3843/2010.....	99
18. Μετατροπή βοηθητικών χώρων σε χώρους κύριας χρήσης με το Ν 3843/2010.....	100
19. Τακτοποίηση αυθαιρέτων κτισμάτων με τους μετέπειτα νόμους: Ν 4014/2011, άρθρο 24 παρ. 22 και Ν 4178/2013 άρθρο 24 παρ. 8 & 9.....	101
20. Δήλωση στοιχείων ακινήτων και κτηματολόγιο.....	102
21. Ανέγερση με το σύστημα της αντιπαροχής.....	103
22. Σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης (leasing).....	103
23. Σύσταση κάθετης ιδιοκτησίας επί οικοπέδου.....	103
24. Ορισμός μονοκατοικίας, πολυκατοικίας, κατοικίας ή διαμερίσματος.....	103
25. Βοηθητικοί χώροι.....	104
26. Μεταφορά συντελεστή δόμησης.....	104
Ε. Παραδείγματα.....	104

IV. ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ

[1] Ν 4223/2013 [άρθρα 1-8, 13, 59] Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων και άλλες διατάξεις.....	117
[2] Ν 3842/2010 [άρθρο 32] Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις.....	140
[3] Πολ. 1279/30.12.2013 Πιστοποιητικό του άρθρου 54Α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, για το έτος 2014.....	156

[4] Πολ. 1052/19.2.2014

Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) φυσικών και νομικών προσώπων έτους 2014, τρόπος αναγραφής των ακινήτων, δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται και διαδικασία υποβολής της 161

[5] Πολ. 1185/30.7.2014

Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης - πράξης διοικητικού προσδιορισμού Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2014..... 167

[6] Πολ. 1184/30.7.2014

Μηχανογραφική διαχείριση των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τον υπολογισμό του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων 168

[7] Πολ. 1186/31.7.2014

Κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου 52 του Ν 4276/2014..... 169

[8] Πολ. 1209/22.9.2014

Εκκαθάριση ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2014..... 171

[9] Πολ. 1218/3.10.2014

Υποβολή και διαβίβαση ενδικοφανών προσφυγών κατά πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν 4223/2013) έτους 2014 στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών..... 173

[10] Πολ. 1232/22.10.2014

Διαδικασία χορήγησης μείωσης του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2014 σε φυσικά πρόσωπα για κύριους χώρους κενών και μη ηλεκτροδοτούμενων κατοικιών και επαγγελματικών στεγών..... 174

[11] Πολ. 1231/22.10.2014

Διαδικασία χορήγησης εκπτώσεων επί του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) σε φυσικά πρόσωπα, έτους 2014 176

ΑΛΦΑΒΗΤΙΚΟ ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ 179

και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται σχετικά με το πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α., υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται σε 5.000 ευρώ, για κάθε παράβαση.

2. Η περίπτωση που οφείλεται εμπροθέσμως ο φόρος

Σχετικές διατάξεις προβλέπουν, ωστόσο, να επιτρέπεται η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου, ακόμη και πριν την εξόφληση του οφειλόμενου φόρου, με την προϋπόθεση όμως ότι *«επί των οικείων πιστοποιητικών αναγράφεται το συνολικά οφειλόμενο ποσό κύριων και πρόσθετων φόρων και προσαυξήσεων, για το συγκεκριμένο ακίνητο, το οποίο υποχρεούται να αποδώσει, επί ποινή ακυρότητας του συμβολαίου, ο συμβολαιογράφος μέσα σε αποκλειστική προθεσμία τριών (3) εργασίμων ημερών από τη σύνταξή του»*. Ρητά αναφέρεται στο νόμο ότι το τίμημα που θα καταβληθεί, δεν μπορεί να υπολείπεται του οφειλόμενου ποσού.

Ο συμβολαιογράφος υποχρεούται, επί ποινή ακυρότητας του συμβολαίου, να αποδώσει τον αναλογούντα φόρο μέσα σε αποκλειστική προθεσμία 3 εργασίμων ημερών από τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου και πάντως εντός τριών ημερών από την εκταμίευση του δανείου. Θα ακολουθήσει, μετά την προσκόμιση του αποδεικτικού εξόφλησης, η κατάθεση των δικαιολογητικών στο αρμόδιο Κτηματολογικό Γραφείο, για την μεταγραφή, οπότε μόνο έτσι θα μπορεί να συντελεστεί η πράξη αυτή.

Τέλος, ο νομοθέτης καθιστά υπεύθυνη και την Δικαιοσύνη, καθόσον είναι απαράδεκτη η συζήτηση ενώπιον δικαστηρίου εμπράγματος αγωγής επί ακινήτου, αν δεν προσκομισθεί από τον υπόχρεο το πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α., με εξαίρεση την πράξη της μονομερούς εγγραφής υποθήκης ή προσημείωσης υποθήκης, ή της άρσης κατάσχεσης.

Θ. Λογιστική και ΕΝ.Φ.Ι.Α.

Τα άρθρα 1 έως και 13 του Ν 4223/2013 (*Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων και άλλες διατάξεις*), καθορίζουν το πλαίσιο επιβολής του νέου φόρου επί της ακίνητης περιουσίας, ο οποίος θα αντικατέστησε τον καταργηθέντα ΦΑΠ (Ν 3842/2010, ήτοι, τα άρθρα 27 έως και 50, με εξαίρεση το άρθρο 32, με τις διατάξεις του οποίου, όπως έχουμε ήδη σημειώσει, προσδιορίζεται η αξία των ακινήτων των φυσικών προσώπων-συντελεστές πρόσοψης, εμπορικότητας, αξιοποίησης οικοπέδου κ.λπ.⁸). Συγκεκριμένα, από το 2014 και για κάθε επόμενο έτος, επιβάλλεται Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (στο εξής: ΕΝ.Φ.Ι.Α.) σε ακίνητα και σε εμπράγματα δικαιώματα επί αυτών (όπως της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης κ.λπ.), που βρίσκονται στην Ελλάδα

8. Οι διατάξεις του άρθρου 32 του Ν 3842/2010 επεκτείνονται και ισχύουν και για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες (περ. α', παρ. 3, άρθρου 13 του Ν 4223/2013).

και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ή κάθε είδους νομικές οντότητες, την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους. Στα άρθρα 1 και 2, του ως άνω νόμου, ορίζεται το αντικείμενο και το υποκείμενο του φόρου.

Όπως έχει ήδη επισημανθεί, για τον καθορισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η **πραγματική κατάσταση του ακινήτου**, πράγμα το οποίο σημαίνει ότι θα πρέπει να αναζητείται η οριστική εγγραφή του ακινήτου (ή του δικαιώματος) στο αρμόδιο κτηματολογικό γραφείο, άρα πρέπει να καταγραφούν τα στοιχεία των ακινήτων, μετά τις τυχόν τακτοποιήσεις τους, με τους σχετικούς «τακτοποιητικούς» νόμους (Ν 3863/2010, 4024/2011 και 4178/2013). Στο πλαίσιο αυτό προσαρμόζεται και η προθεσμία υποβολής της Δήλωσης Ακινήτων (Ε9) που παύει να είναι ετήσια (κάθε 1/1 του έτους, για τις μεταβολές που συνέβησαν στο προηγούμενο έτος) και ορίζεται στο εξής σε μηνιαία (30 ημέρες), για τις τυχόν μεταβολές στην ακίνητη περιουσία που έγιναν τον προηγούμενο μήνα.

Ο νέος φόρος επί της ακίνητης περιουσίας υπολογίζεται με πράξη διοικητικού προσδιορισμού, που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με το άρθρο 31 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν 4174/2013) και για την τελική διαμόρφωση και εκκαθάρισή του, σε σχέση με το έτος 2014, λαμβάνονται υπόψη οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) που προβλέπονται στο άρθρο 23 του Ν 3427/2005, ως εξής:

- (α) για τα φυσικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2005 έως και 2014 και
 (β) για τα νομικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2013 και 2014⁹.

Τα στοιχεία που προκύπτουν από τις δηλώσεις αυτές θα αποτελέσουν τη «Δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2014», η οποία θα προκύψει μηχανογραφικά από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων και θα χρησιμοποιηθεί ως βάση για τον προσδιορισμό του νέου αυτού φόρου επί της ακίνητης περιουσίας.

Για τον προσδιορισμό του ως άνω φόρου κάθε επόμενου του 2014 έτους, λαμβάνεται η δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. με τα στοιχεία των ακινήτων (Ε9) του προηγούμενου έτους και σε σχέση με τις μεταβολές που επήλθαν σε αυτά. Για τη σύσταση, απόκτηση και κάθε άλλη μεταβολή στα ακίνητα και στα εμπράγματα επί αυτών δικαιώματα, από 1.1.2014 και εφεξής, ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) εντός 30 ημερών, όπως ήδη έχουμε σημειώσει, από την ημέρα της σύστασης, απόκτησης και κάθε άλλης μεταβολής στα παραπάνω ακίνητα και δικαιώματα.

9. Σημειώνεται ότι μέχρι και το έτος 2013 (1.1.2013, για τις μεταβολές που έγιναν στο 2012), τα νομικά πρόσωπα που είχαν δικαιώματα σε ακίνητη περιουσία, υπέβαλαν Δήλωση ΦΑΠ (Ν 3842/2010), σε έντυπη μορφή και με βάση την αντικειμενική αξία των ακινήτων. Η αντικειμενική αξία προέκυπτε βάσει των φύλλων υπολογισμού (Ν 1249/1982), τα οποία φυλάσσονταν και θα έπρεπε να είναι διαθέσιμα για τις ελεγκτικές διαδικασίες.

Ο Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων για τα νομικά πρόσωπα αποτελεί **φόρο κεφαλαίου**. Αξιοσημείωτο είναι το γεγονός ότι όλοι οι προηγούμενοι φόροι που επιβλήθηκαν στην ακίνητη περιουσία (ΦΜΑΠ, ΕΤΑΚ, ΦΑΠ), ως φόροι κεφαλαίου δεν αφαιρούνταν από τα ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων, αλλά μέσω των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος φόρων, μεταφέρονταν στη διάθεση των αποτελεσμάτων και συνεπώς, επιβάρυναν τους φορείς και όχι το φορολογικό αποτέλεσμα. Με λίγα λόγια, τα ποσά αυτά των φόρων μείωναν τα διανεμόμενα κέρδη προς τους μετόχους - εταίρους, ή αύξαναν τις λογιστικές ζημιές, χωρίς να επηρεάζουν το φορολογητέο αποτέλεσμα. Ωστόσο, βάσει των διατάξεων του νέου ΚΦΕ (Ν 4172/2013), οι οποίες ισχύουν από την 1.1.2014, δεν προβλέπονται τέτοιοι περιορισμοί. Έτσι, στο άρθρο 22 (Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες), αναφέρεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η **έκπτωση όλων των δαπανών** που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης, ή κατά τις συνθήκες εμπορικές συναλλαγές της, οι δαπάνες αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, εγγράφονται στα τηρούμενα λογιστικά βιβλία της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και ασφαλώς αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά. Συνεπώς, εφόσον καλύπτονται οι παραπάνω προϋποθέσεις, κατ' αρχήν, όλες οι δαπάνες γίνονται δεκτές. Βέβαια, πρέπει να λάβουμε υπόψη μας και το άρθρο 23, στη συνέχεια το οποίο αναφέρεται σε σειρά μη εκπιπτόμενων δαπανών που όμως καμία από αυτές δεν σχετίζεται με τον φόρο επί της ακίνητης περιουσίας.

Το συμπέρασμα που προκύπτει, δια της μεθόδου της εις άτοπον απαγωγής, είναι ότι το ποσό του ενιαίου φόρου επί της ακίνητης περιουσίας (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) που καλείται το νομικό πρόσωπο να καταβάλλει, μέσω της πράξης προσδιορισμού που θα λάβει, **εκπίπτει ως λειτουργικό έξοδο** για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος.

Σε κάθε περίπτωση πάντως, επειδή η περίοδος και η εποχή που διερχόμαστε χαρακτηρίζεται από έντονη νομοθετική ρευστότητα και οι αλλαγές - τροποποιήσεις - μεταβολές σε νόμους που μόλις ψηφίστηκαν είναι πιθανό να συμβούν ακόμη και την επόμενη ημέρα, το παραπάνω συμπέρασμα στηρίζεται στα μέχρι τώρα (2014) δεδομένα.

Παράδειγμα:

Έστω βιομηχανικό κτίριο με επιφάνεια κύριων χώρων 3.100 τ.μ.. Η οικοδομική άδεια εκδόθηκε το 2006, ενώ η κατώτερη τιμή ζώνης της Δημοτικής Ενότητας (Δ.Ε.) στην οποία βρίσκεται είναι 760 ευρώ. Σημειώνεται ότι τα βιομηχανικά κτίρια ανήκουν στην κατηγορία των ειδικών κτιρίων (περ. γ, άρθρου 4, Ν 4223/2013, σε συνδυασμό με την Πολ. 1310/1996). Το κτίριο δεν είναι ημιτελές. Έτος φορολογίας 2014

Έχουμε:

Κύριος Φόρος = Επιφάνεια κτίσματος (τ.μ.)
 x ΒΦ (βάσει της κατώτερης τιμής ζώνης της Δ.Ε., ήτοι: 2,90)
 x ΣΕΚ (σε κάθε περίπτωση: 0,5)
 x ΣΠΚ (5 έως 9 έτη: 1,20)
 x ΣΑΕ (3.000,01-5.000: 0,65)

Επομένως:

$$3.100 \times 2,90 \times 0,5 \times 1,20 \times 0,65 = 3.506,10 \text{ ευρώ}$$

Το εκκαθαριστικό (πράξη προσδιορισμού) έστω ότι παραλαμβάνεται τον Ιούνιο 2014 και αφού ελέγχεται ως προς την ορθότητά του, με σύγκριση των δηλώσεων ακινήτων (Ε9), διενεργείται η παρακάτω λογιστική εγγραφή, στο πλαίσιο των όσων σημειώθηκαν ανωτέρω, σε σχέση με την δικαιολόγηση του ποσού του φόρου, ως παραγωγικής δαπάνης:

 30.6.2014

63. ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ

63.98 Διάφοροι φόροι - τέλη

63.98.90 ΕΝ.Φ.Ι.Α. 1.1.2014..... 3.506,10

54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ

54.09 Λοιποί φόροι - τέλη

54.09.90 ΕΝ.Φ.Ι.Α. 1.1.2014..... 3.506,10

Λογιστικοποίηση του ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων, όπως η εικόνα είχε διαμορφωθεί την 1.1.2014 (μεταβολές εντός του 2013)

 //

Σύμφωνα με το άρθρο 8 του Ν 4223/2013 (Πληρωμή του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων), ο φόρος καταβάλλεται είτε **εφάπαξ** μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου, είτε **σε ισόποσες μηνιαίες δόσεις**, καθεμιά από τις οποίες δεν μπορεί να είναι μικρότερη των 10 ευρώ και από τις οποίες η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου και η τελευταία δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του Δεκεμβρίου του ίδιου έτους (βλέπε και ανωτέρω).

Συνεπώς, δεν ορίζεται αριθμός δόσεων, αλλά ορίζεται καταληκτική ημερομηνία αυτών, μέχρι την 31/12 του τρέχοντος έτους εντός του οποίου παραλήφθηκε η πράξη

προσδιορισμού. Πάντως, αν η πράξη προσδιορισμού (εκκαθάριση) παραληφθεί μέχρι 30.6.2014 και ο φόρος δεν εξοφληθεί εφάπαξ¹⁰, οι ισόποσες δόσεις είναι: 31.7.2014, 29.8.2014, 30.9.2014, 31.10.2014, 28.11.2014 και 31.12.2014.

Άρα, στο παράδειγμα, οι δόσεις θα είναι έξι (6):

$3.506,10 / 6 = 584,35 \text{ ευρώ}$

Η λογιστική εγγραφή που θα γίνει την 31.7.2014 για την καταβολή της πρώτης δόσης, θα είναι:

_____//_____

54. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ

54.09 Λοιποί φόροι - τέλη

54.09.90 ΕΝ.Φ.Ι.Α. 1.1.2014..... 584,35

38. ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

38.03 Καταθέσεις όψης σε €

38.03.00 «Τράπεζα Χ»..... 584,35

Εξόφληση 1ης δόσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. 1.1.2014

_____//_____

Τα ποσά των δόσεων εξοφλούνται είτε στις τράπεζες, ή μέσω e-banking

I. Διορθώσεις και τροποποιητικές δηλώσεις περιουσιακής κατάστασης

Όπως είναι γνωστό στις πράξεις προσδιορισμού του ΕΝ.Φ.Ι.Α. παρατηρούνται σε πολλές περιπτώσεις λάθη στα στοιχεία των ακινήτων, που έχουν ως αποτέλεσμα τον λανθασμένο υπολογισμό του φόρου. Σε πολλές περιπτώσεις τα λάθη αυτά οφείλονται στην αρμόδια υπηρεσία εκκαθάρισης, σε κάποιες άλλες οφείλονται στους φορολογούμενους. Είναι γνωστό ότι αρκετά Ε9 που εμπρόθεσμα είχαν υποβάλλει οι φορολογούμενοι κατά τα προηγούμενα έτη δεν έχουν καταχωρισθεί στο σύστημα ή έχουν καταχωρισθεί με ελλείψεις. Επίσης, σε πολλές περιπτώσεις οι ίδιοι οι φορολογούμενοι μπορεί να είχαν υποβάλλει ελλιπή στοιχεία και να μην προέβησαν στην συμπλήρωση δεδομένων που είναι απαραίτητα για τον ορθό υπολογισμό του φόρου.

Καθώς όλα αυτά τα προβλήματα ήταν γνωστά, η ορθή προσέγγιση θα ήταν να κληθούν για μια ακόμα φορά οι φορολογούμενοι να υποβάλλουν εξ' αρχής όλα τα περιουσιακά τους στοιχεία. Ωστόσο δεδομένης της ταλαιπωρίας που θα προκαλούσε μία τέτοια

10. Δεν προβλέπεται έκπτωση σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του φόρου.

κίνηση και των δικαιολογημένων αντιδράσεων που θα καταγράφονταν, προτιμήθηκε να μη γίνει, αλλά να εκδοθούν οι πράξεις προσδιορισμού και στη συνέχεια να υπάρξει η δυνατότητα στους φορολογούμενους να προβούν σε διορθώσεις και συμπληρώσεις των στοιχείων τους με την υποβολή χωρίς κυρώσεις, τροποποιητικής δήλωσης Ε9 μέχρι μιας προθεσμίας¹¹. Παρόμοια διαδικασία είχε άλλωστε ακολουθηθεί και τα προηγούμενα έτη. Η διαφορά είναι ότι ενώ κατά τα προηγούμενα έτη λόγω της ύπαρξης του ΦΑΠ (ή του Ε.Τ.ΑΚ.) με τον διαφορετικό τρόπο υπολογισμού, τα αφορολόγητα, την εξαίρεση των αγροτεμαχίων κ.λπ. ο φόρος αφορούσε μικρό αριθμό φορολογούμενων, από το 2014 με την καθιέρωση του νέου φόρου, καθιερώνεται η διεύρυνση της φορολογικής βάσης και ο φόρος αφορά όλους όσους έχουν οποιουδήποτε είδους δικαίωμα επί οποιουδήποτε είδους ακινήτου. Στην ουσία αφορά όλα τα ακίνητα.

Ύστερα από τα ανωτέρω και προκειμένου να γίνει εφικτή ή έκδοση των πράξεων προσδιορισμού του φόρου, με απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. έγιναν δεκτές κάποιες παράμετροι βάσει των οποίων θα προσδιορίζεται ο φόρος στις περιπτώσεις που υπάρχουν ελλείψεις στην εικόνα κάποιων ακινήτων. Συγκεκριμένα με την Πολ. 1184/2014 έγιναν δεκτά τα εξής:

- Σε περίπτωση μη αναγραφής ή αναγραφής λανθασμένου είδους εμπράγματος δικαιώματος, το ακίνητο θεωρείται ότι ανήκει κατά πλήρη κυριότητα στο φορολογούμενο, εφόσον το έτος γέννησης επικαρπωτή για το συγκεκριμένο δικαίωμα είναι κενό.
- Σε περίπτωση μη αναγραφής ή αναγραφής λανθασμένου ποσοστού συνιδιοκτησίας, λαμβάνεται ποσοστό συνιδιοκτησίας εκατό τοις εκατό (100%).
- Σε περίπτωση μη συμπλήρωσης του αριθμού ορόφου ή συμπλήρωσης ορόφου ακινήτου ως δώμα, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται ο συντελεστής που αντιστοιχεί στον έκτο (6ο) όροφο.
- Σε περίπτωση κατά την οποία το έτος γέννησης επικαρπωτή έχει συμπληρωθεί με διψήφιο αριθμό, αυτός θεωρείται ως η ηλικία του επικαρπωτή κατά το έτος υποβολής της δήλωσης στοιχείων ακινήτων. Σε περίπτωση μη αναγραφής ή αναγραφής λανθασμένου έτους γέννησης επικαρπωτή, με εξαίρεση την προηγούμενη περίπτωση, λαμβάνεται το δυσμενέστερο για το φορολογούμενο έτος.
- Σε περίπτωση εμπράγματος δικαιώματος με επικαρπωτή νομικό πρόσωπο, θα αποδίδεται η σταθερή τιμή 0,80 για επικαρπία, ανεξάρτητα από το δηλωθέν έτος γέννησης επικαρπωτή στη δήλωση στοιχείων ακινήτων.
- Σε περίπτωση κατά την οποία η γεωγραφική θέση του αγροτεμαχίου προσδιορίζεται μόνο από το νομό, λαμβάνεται η μεγαλύτερη Αρχική Βασική Αξία (ΑΒΑ) του νομού για τον κύριο φόρο φυσικών και νομικών προσώπων και, κατά περίπτωση, η μεγαλύτερη ΑΒΑ ή Ειδική Βασική Αξία (ΕΒΑ) για το συμπληρωματικό φόρο των νομικών προσώ-

11. Ήδη ορίστηκε η 19.12.2014.

πων. Σε περίπτωση κατά την οποία η γεωγραφική θέση του αγροτεμαχίου προσδιορίζεται μόνο από νομό και δήμο, λαμβάνεται κατά περίπτωση η μεγαλύτερη ΑΒΑ ή ΕΒΑ του δήμου για το συμπληρωματικό φόρο των νομικών προσώπων

– Σε περίπτωση κατά την οποία η γεωγραφική θέση του αγροτεμαχίου προσδιορίζεται μόνο από το νομό, λαμβάνεται η μεγαλύτερη ΤΟ αρχικό του νομού και εάν η γεωγραφική θέση του αγροτεμαχίου προσδιορίζεται μόνο από το νομό και δήμο, λαμβάνεται η μεγαλύτερη ΤΟ αρχικό του δήμου για το συμπληρωματικό φόρο των νομικών προσώπων.

– Σε περίπτωση κατά την οποία έχει συμπληρωθεί η στήλη της συνολικής επιφάνειας κτισμάτων που βρίσκονται στο αγροτεμάχιο αλλά δεν έχει συμπληρωθεί η κατηγορία του ακινήτου, θεωρείται ότι επί του αγροτεμαχίου βρίσκεται κατοικία.

– Σε περίπτωση κατά την οποία δεν έχουν συμπληρωθεί τα στοιχεία πρόσοψης του αγροτεμαχίου ή έχουν συμπληρωθεί λανθασμένα, για το συμπληρωματικό φόρο των νομικών προσώπων, θεωρείται ότι το γήπεδο έχει πρόσοψη σε εθνική ή επαρχιακή οδό.

– Σε περίπτωση κατά την οποία υπάρχουν περισσότερες των μια ζώνες, με την ίδια χαμηλότερη τιμή, ως συντελεστής οικοπέδου (Σ Οικ.), συνολική τιμή εκκίνησης του οικοπέδου και συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου (Σ.Α.Ο.), λαμβάνονται αυτοί, από το συνδυασμό των οποίων προκύπτει η μικρότερη φορολογητέα αξία οικοπέδου.

– Σε περίπτωση οικισμών προϋφισταμένων του 1923 και οικισμών κάτω των 2000 κατοίκων, για τον υπολογισμό του ΣΟ τελ. ως επιφάνεια του κατά κανόνα άρτιου οικοπέδου λαμβάνεται η αναγραφόμενη στη δήλωση στοιχείων ακινήτων.

Οι παραπάνω παραδοχές σε πολλές περιπτώσεις οδηγούν σε αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης του φορολογουμένου.

Παράδειγμα

Φορολογούμενος κατέχει δικαίωμα ψιλής κυριότητας επί διαμερίσματος 80 τ.μ. 2ου ορόφου με τιμή ζώνης 1.400 ευρώ, έτος κατασκευής το 2002, μία πρόσοψη και έτος γέννησης του επικαρπωτή το 1948.

Ο κύριος φόρος που θα έπρεπε να πληρώσει προκύπτει κατ' αρχήν από τον τύπο:

$Επιφάνεια\ κτίσματος\ (τ.μ.) \times Βασικό\ Φόρο \times Συντελεστή\ Παλαιότητας\ Κτίσματος$
 $\times Συντελεστή\ Ορόφου\ ή\ Συντελεστή\ Μονοκατοικίας \times Συντελεστή\ Πρόσοψης.$

Άρα, είναι: $80\ τ.μ. \times 3,70 \times 1,15 \times 1,01 \times 1,01 = 347,24$ ευρώ

Στη συνέχεια ο φόρος αυτός μερίζεται μεταξύ του επικαρπωτή και του ψιλού κυρίου. Βάσει της ηλικίας του επικαρπωτή θα επιβαρυνθεί αυτός με $347,24 \times (3/10) = 104,17$ ευρώ και ο φορολογούμενος του παραδείγματος με το υπόλοιπο ποσό των 243,07 ευρώ.

As υποθέσουμε ότι υπάρχουν τα εξής λάθη ή παραλείψεις, με τα σχετικά αποτελέσματα:

(α) Το έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι κενό.

Θα θεωρηθεί ότι ο φορολογούμενος έχει πλήρη κυριότητα και θα του καταλογιστεί φόρος 347,24 ευρώ.

(β) Εκ παραδρομής το έτος γέννησης του επικαρπωτή έχει αναγραφεί με 2 ψηφία, δηλαδή 48. Το σύστημα θα λάβει ως αληθές το δυσμενέστερο σενάριο για τον φορολογούμενο. Επειδή αν λάβει το 48 ως ηλικία προκύπτει για τον φορολογούμενο φόρος 173,62 ευρώ, ενώ αν το λάβει ως έτος γέννησης ο φόρος θα είναι 243,07 ευρώ θα το δεχθεί ως έτος γέννησης.

(γ) Αν δεν έχει συμπληρωθεί ο όροφος, ο συντελεστής ορόφου θα γίνει 1,03 από 1,01 και ο φόρος θα γίνει 246,16 ευρώ.

Παράδειγμα

Φορολογούμενος κατέχει αγροτεμάχιο για το οποίο δεν έχει αναγράψει το δήμο στον οποίο ανήκει, αλλά έχει αναγράψει μόνο το νομό. Έστω ότι τα υπόλοιπα στοιχεία είναι: Μονοετής καλλιέργεια, αρδευόμενο, χωρίς κτίσμα, εμβαδό 20 στέμματα. Η Α.Β.Α. του δήμου στον οποίο ανήκει το αγροτεμάχιο είναι 0,60.

Με αυτά τα δεδομένα ο φόρος θα είναι:

$$20.000 \times 0,001 \times 1,1 \times 2 \times 1,1 = 48,40 \text{ ευρώ}$$

Επειδή όμως δεν είναι συμπληρωμένος ο δήμος, το σύστημα θα λάβει ως ΑΒΑ την μεγαλύτερη του οικείου νομού έστω 7,5. Έτσι ο φόρος θα γίνει:

$$20.000 \times 0,001 \times 2 \times 2 \times 1,1 = 88,00 \text{ ευρώ}$$

Για αυτούς τους λόγους οι φορολογούμενοι θα πρέπει να ελέγξουν προσεκτικά τα στοιχεία που έχουν ληφθεί υπόψη για τον προσδιορισμό του κύριου φόρου και της αξίας των ακινήτων τους, ώστε να εντοπίσουν περιπτώσεις όπου τυχόν ελλείψεις έχουν οδηγήσει σε λανθασμένο υπολογισμό.

Στην περίπτωση που εντοπίσουν λάθη στην πράξη προσδιορισμού του ΕΝ.Φ.Ι.Α. που οφείλονται σε λάθη ή παραλείψεις που υπάρχουν στην περιουσιακή τους κατάσταση θα πρέπει να προχωρήσουν στην διόρθωσή της υποβάλλοντας τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9).

Η τροποποιητική δήλωση θα πρέπει να υποβληθεί στο έτος στο οποίο ανάγεται το λάθος που πρέπει να διορθωθεί. Εφόσον αυτό το έτος είναι το 2011,2012 ή 2013 η δήλωση μπορεί να υποβληθεί μέχρι την 30.11.2014, όπως ήδη σημειώθηκε, χωρίς την επιβολή προστίμου.

Αυτό, στην περίπτωση που προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή ή, εφόσον το ποσό του φόρου είναι μηδενικό. Στην περίπτωση που το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης είναι πιστωτικό, το ποσό αυτό συμψηφίζεται με το πρόστιμο και τυχόν διαφορά μέχρι του ποσού των 100 ευρώ δεν αναζητείται από τη Φορολογική Διοίκηση¹².

Παραδείγματα - Επισημάνσεις

* Φορολογούμενος αγόρασε ακίνητο το 2012, το οποίο δήλωσε στο Ε9 του 2013 αλλά παρέλειψε να αναγράψει τον βοηθητικό χώρο. Υποβάλλει τροποποιητική δήλωση 2013 πριν την 30.11.2014 για να δηλώσει τον βοηθητικό χώρο, από την εκκαθάριση της οποίας δεν προκύπτει φόρος, λόγω του αφορολόγητου που ίσχυε το έτος αυτό. Στην περίπτωση αυτή δεν θα επιβαρυνθεί με πρόστιμο.

* Φορολογούμενος είχε μεταβιβάσει εντός του 2011 την ψιλή κυριότητα διαμερίσματος στο γιο του, αλλά είχε παραλείψει να δηλώσει τη μεταβολή αυτή. Επιπλέον είχε πληρώσει φόρο ακίνητης περιουσίας. Υποβάλλει τροποποιητική δήλωση Ε9 2012 και προκύπτει ποσό προς επιστροφή 30 ευρώ. Λόγω του εκπροθέσμου της υποβολής της δήλωσης ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ επιβάλλει αυτοτελές πρόστιμο ύψους 120 ευρώ, το οποίο συμβιβάζεται στο 1/3, δηλαδή 40 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή το ποσό των 30 ευρώ συμψηφίζεται με το πρόστιμο, αλλά επειδή το υπόλοιπο (40-30 = 10) είναι μικρότερο των 100 ευρώ δεν θα καταβληθεί.

* Στην περίπτωση που από τη νέα δήλωση προκύπτει ποσό για καταβολή, δεν τίθεται θέμα επιβολής προστίμου αλλά θα υπολογιστούν οι σχετικές προσαυξήσεις.

* Τροποποιητική δήλωση μπορεί βεβαίως να υποβληθεί και για το 2014.

Εδώ πάντως, δεν επιβάλλεται πρόστιμο ή τόκοι, εφόσον η τροποποιητική δήλωση υποβληθεί μέχρι την 30.11.2014. Με τη δήλωση αυτή ο φορολογούμενος μπορεί να εισάγει ή να διαγράψει ακίνητο ή εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου του καθώς και να μεταβάλει στοιχεία ακινήτων ή εμπραγμάτων δικαιωμάτων επί αυτών, όπως αυτά έχουν αποτυπωθεί στη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. Επίσης δεν επιβάλλονται κυρώσεις ακόμα και εάν ο φορολογούμενος υποβάλλει περισσότερες της μίας τροποποιητικές δηλώσεις, με την προϋπόθεση όμως όλες να υποβληθούν **μέχρι την 19.12.2014.**

* Πότε θα ζητηθούν τα δικαιολογητικά για έλεγχο.

Επισημαίνεται ότι σε δύο περιπτώσεις για την ολοκλήρωση της εκκαθάρισης της τροποποιητικής δήλωσης θα πρέπει να αποσταλούν για έλεγχο τα παραστατικά εκείνα που δικαιολογούν την εγγραφή που γίνεται. Συγκεκριμένα εάν πρόκειται για την πρώτη τροποποιητική θα γίνεται έλεγχος εάν η μείωση του φόρου είναι μεγαλύτερη των 300 ευρώ. Για πέραν της μίας τροποποιητικής δηλώσεως και εφόσον έχει ήδη εκκαθαριστεί η

12. Σχετική η Πολ. 1186/2014.

πρώτη τροποποιητική θα αποστέλλονται για έλεγχο τα δικαιολογητικά, εάν προκύπτει μείωση φόρου, ανεξαρτήτως ποσού.

Παραδείγματα¹³

** Φορολογούμενος ανακαλύπτει ότι εκ παραδρομής παρέλειψε να δηλώσει την μεταβίβαση της πλήρους κυριότητας διαμερίσματος στο γιο του, που συντελέστηκε εντός του 2013. Ο φόρος για το συγκεκριμένο διαμέρισμα είναι 550 ευρώ.*

Θα υποβάλλει τροποποιητική δήλωση για την διαγραφή του ακινήτου. Για να ολοκληρωθεί όμως η εκκαθάριση θα πρέπει να αποστείλει για έλεγχο στη ΔΟΥ τα δικαιολογητικά, εν προκειμένω το συμβόλαιο μεταβίβασης ή γονικής παροχής, γιατί η μείωση του φόρου υπερβαίνει τα 300 ευρώ.

** Φορολογούμενος ανακαλύπτει ότι παρέλειψε να δηλώσει την αγορά ακινήτου το 2013. Ο φόρος του ακινήτου θα είναι 620 ευρώ.*

Θα υποβάλλει τροποποιητική δήλωση για την εισαγωγή του ακινήτου. Στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται η αποστολή των δικαιολογητικών αφού δεν προκύπτει μείωση του φόρου.

Μετά την εκκαθάριση της τροποποιητικής ανακαλύπτει ότι είχε παραλείψει να αναγράψει και την πώληση αγροτεμάχιου, του οποίου ο φόρος είναι 1,20 ευρώ.

Μπορεί να υποβάλλει και νέα τροποποιητική, πάντα βέβαια ως τις 30/11, αλλά για τη νέα εκκαθάριση θα πρέπει να αποστείλει τα δικαιολογητικά, δηλαδή το συμβόλαιο μεταβίβασης του ακινήτου, στην αρμόδια ΔΟΥ.

** Φορολογούμενος ανακαλύπτει ότι παρέλειψε να αναγράψει διάφορες μεταβολές ακινήτων του, με αποτέλεσμα να προκύπτει φόρος 1.000 ευρώ αντί 600 ευρώ που είναι το σωστό.*

Θα υποβάλλει μία τροποποιητική για όλες τις μεταβολές αλλά αφού η μείωση φόρου υπερβαίνει τα 300 ευρώ θα πρέπει να αποστείλει δικαιολογητικά για όλες τις εγγραφές της τροποποιητικής στην αρμόδια ΔΟΥ.

13. Επισημαίνεται ότι η προθεσμία για τη δήλωση στο Ε9 των μεταβολών που συντελέστηκαν κατά την περίοδο 1.1.2014 έως 30.11.2014, καθώς και για τις μεταβολές εντός του Δεκεμβρίου 2014, είναι μέχρι 31.1.2015 (άρθρο 23 παρ. 3α Ν 3427/2005).

ΙΙ. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ - ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ¹

A. Πλήρης κυριότητα και επικαρπία

Φορολογούμενος κατέχει τα ακόλουθα δικαιώματα επί ακινήτων, όπως αυτά παρουσιάζονται στη Δήλωση Ακινήτων (Ε9) την 1.1.2014:

(α) Το 33,33% του δικαιώματος της επικαρπίας, διαμερίσματος 123 τ.μ., με βοηθητικούς χώρους 16 τ.μ. ως παρακολούθημα, στο 2ο όροφο, έτους κατασκευής 1974. Το έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1982. Βρίσκεται σε τιμή ζώνης από 2.001 - 2.500 ευρώ. Το διαμέρισμα έχει μία πρόσοψη και είναι ηλεκτροδοτούμενο.

(β) Το 100% της πλήρους κυριότητας ενός επαγγελματικού χώρου, στον 3ο όροφο, με μία πρόσοψη, επιφάνειας 128,50 τ.μ., έτους κατασκευής το 1967, ηλεκτροδοτούμενο. Η τιμή ζώνης είναι 1.800 ευρώ.

(γ) Το 100% της πλήρους κυριότητας μονοκατοικίας επί αγροτεμαχίου (ισόγειο), ηλεκτροδοτούμενης, επιφάνειας 130,34 τ.μ., έτους κατασκευής το 1989. Η τιμή ζώνης είναι 1.200 ευρώ.

Λύση:

ΣΠΚ: ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΠΑΛΑΙΟΤΗΤΑΣ ΚΤΙΣΜΑΤΟΣ
ΣΑΕ: ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΠΟΜΕΙΩΣΗΣ ΕΠΙΦΑΝΕΙΑΣ
ΣΟ: ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΟΡΟΦΟΥ
ΣΜ: ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΜΟΝΟΚΑΤΟΙΚΙΑΣ
ΣΠ: ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΠΡΟΣΟΨΗΣ
ΣΒΧ: ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΒΟΗΘΗΤΙΚΩΝ ΧΩΡΩΝ
ΣΗΚ: ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΗΜΙΤΕΛΩΝ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ
ΣΕΚ: ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ

1. Έτος Φορολογίας θα λαμβάνεται το 2014.

Παρατηρήσεις:

- Τα δύο πρώτα κτίσματα είναι άνω της 26ετίας, ενώ το τρίτο έχει παλαιότητα ακριβώς 25 έτη.
- Κανένα από τα κτίσματα δεν έχει επιφάνεια πάνω από 500 τ.μ.
- Το τρίτο από τα κτίσματα αφορά μονοκατοικία.
- Όλα τα κτίσματα διαθέτουν μία πρόσοψη.
- Κανένα από τα κτίσματα δεν είναι ημιτελές.
- Κανένα από τα κτίσματα δεν ανήκει στην κατηγορία ειδικών κτιρίων.
- Αναγράφεται το ποσοστό του εμπράγματος του δικαιώματος που κατέχει ο φορολογούμενος.

Πρώτο ακίνητο:

Βρίσκεται σε περιοχή με τιμή ζώνης ανάμεσα σε 2.001 - 2.500 ευρώ /τετραγωνικό μέτρο.

Το κτίσμα βρίσκεται στον 2ο όροφο.

Σύμφωνα με την παρ. 4, του άρθρου 2, του Ν 4223/2013, η αξία του δικαιώματος της επικαρπίας καθορίζεται ως ποσοστό επί της αξίας του δικαιώματος της πλήρους κυριότητας, ανάλογα με την ηλικία του επικαρπωτή. Συνεπώς, στο παράδειγμά μας, εφόσον ο επικαρπωτής γεννήθηκε το 1982 και είναι 32 ετών, η αξία του δικαιώματος της επικαρπίας (που κατέχει ο φορολογούμενος του παραδείγματός μας) ισούται με το 1/6 της αξίας του δικαιώματος της πλήρους κυριότητας.

Το ποσό του φόρου υπολογίζεται ως εξής:

$123,00 \times 6,00 \times 1,00 \times 1,00 \times 1,01 \times 1,00 \times 1,01 \times 0,3333 \times 0,6 =$	150,56
$16,00 \times 6,00 \times 1,00 \times 1,00 \times 1,01 \times 1,00 \times 1,01 \times 0,3333 \times 0,6 \times 0,1(B.X)$	= 1,96
Σύνολο	152,52

Δεύτερο ακίνητο:

Βρίσκεται σε περιοχή με τιμή ζώνης ανάμεσα σε 1.501 - 2.000 ευρώ /τετραγωνικό μέτρο.

Το κτίσμα βρίσκεται στον 3ο όροφο.

Το ποσό του φόρου υπολογίζεται ως εξής:

$128,50 \times 4,50 \times 1,00 \times 1,00 \times 1,01 \times 1,00 \times 1,01 \times 1,00 =$	589,87
--	---------------

Τρίτο ακίνητο:

Βρίσκεται σε περιοχή με τιμή ζώνης ανάμεσα σε 1.001 - 1.500 ευρώ /τετραγωνικό μέτρο.

Το κτίσμα βρίσκεται στο ισόγειο.

Το ποσό του φόρου υπολογίζεται ως εξής:

$$130,34 \times 3,70 \times 1,05 \times 1,00 \times 1,00 \times 1,02 \times 1,01 \times 1,00 = 521,66$$

Συνολικό ποσό ΕΝ.Φ.Ι.Α.: 1.264,05 ευρώ

Αξίες ακινήτων:

(α)	34.182,59
(β)	162.372,60
(γ).....	<u>64.377,53</u>
Σύνολο	260.932,72

B. Πλήρης κυριότητα σε οικόπεδο με κτίσμα

Φορολογούμενος κατέχει το δικαίωμα της πλήρους κυριότητας, σε γήπεδο εκτός σχεδίου, επιφάνειας 442,20 τ.μ., επί του οποίου βρίσκεται κτίσμα.

ΣΘ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΘΕΣΗΣ
ΣΧ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ
ΣΑρ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΡΔΕΥΣΗΣ
ΣΑπ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΠΑΛΛΟΤΡΙΩΣΗΣ
ΣΚ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ

– Ο βασικός συντελεστής φορολογίας σύμφωνα με την παρ. 2B, του άρθρου 4, του Ν 4223/2013, είναι 0,001

– Η ελάχιστη αρχική βασική αξία (ΑΒΑ) της δημοτικής ενότητας που ανήκει το γήπεδο ισούται με 30, άρα ο συντελεστής θέσης ισούται με 3.

– Εφόσον υπάρχει κατοικία στο οικόπεδο ο συντελεστής ορίζεται σε 5.

– Το ποσό του φόρου υπολογίζεται ως εξής:

$$442,20 \times 0,001 \times 3,00 \times 8,00 \times 5,00 = 53,06$$



ISBN: 978-960-562-342-5



14886