

ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ (αρμοδιότητα της Δ/σης Φορολογίας Κεφαλαίου)

A.- ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ - ΔΩΡΕΩΝ - ΓΟΝ. ΠΑΡΟΧΩΝ

1. Ποιος είναι υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης φόρου κληρονομιάς;

Ο κληρονόμος ή ο νόμιμος αντιπρόσωπός του (άρθρο 61 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών – Δωρεών - Γονικών παροχών, ο οποίος κυρώθηκε με το ν. 2961/01).

2. Ποια είναι η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φόρου κληρονομιάς;

Μέσα σε έξι μήνες, αν ο κληρονομούμενος πέθανε στην Ελλάδα, ή μέσα σε ένα χρόνο, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην αλλοδαπή ή οι κληρονόμοι ή οι κληροδόχοι διέμεναν κατά το χρόνο θανάτου στην αλλοδαπή.

Η προθεσμία αρχίζει από :

το θάνατο του κληρονομούμενου

τη δημοσίευση της διαθήκης ή

τη δημοσίευση της τελεσίδικης απόφασης που κηρύσσει την αφάνεια ή

το θάνατο του υπόχρεου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση ή

το διορισμό των κηδεμόνων σχολαζουσών κληρονομιών, των εκτελεστών διαθήκης, των συνδίκων πτώχευσης ή

την αναγνώρισή τους, σε περίπτωση κληρονόμων σχολαζουσών κληρονομιών ή

το χρόνο που ορίζεται στα άρθρα 7 και 8 του Κώδικα.

Η κατά τα άνω εξάμηνη ή ετήσια προθεσμία μπορεί να παραταθεί για τρεις (3) κατ' ανώτατο όριο μήνες, με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., αν συντρέχουν αποχρώντες λόγοι (άρθρα 62, 63 και 64).

3. Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται κατά την υποβολή δηλώσεων φόρου κληρονομιάς;

α) Ληξιαρχική πράξη θανάτου

β) αντίγραφο διαθήκης

γ) κληρονομητήριο ή πιστοποιητικό της αρμόδιας δημοτικής ή κοινοτικής αρχής περί του είδους και του βαθμού συγγενείας προς τον κληρονομούμενο

δ) πιστοποιητικό του Γραμματέα του Ειρηνοδικείου περί μη δημοσιεύσεως νεότερης διαθήκης ή περί μη δημοσιεύσεως διαθήκης στην περίπτωση της εξ αδιαθέτου διαδοχής

ε) πιστοποιητικό για την ηλικία του επικαρπωτή, όταν για τον προσδιορισμό της αξίας λαμβάνεται υπόψη η ηλικία αυτού

στ) έγγραφο νομιμοποίησης, σε περίπτωση πληρεξουσίου

ζ) τα έγγραφα που αποδεικνύουν τη μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης

η) αποδεικτικά χρεών της κληρονομιάς (Σχετικό άρθρο 67 του Κώδικα).

4. Ποια είναι αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή δηλώσεων φόρου κληρονομιάς;

Η Δ.Ο.Υ. της κατοικίας του κληρονομούμενου ή η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, αν ο κληρονομούμενος ήταν κάτοικος αλλοδαπής.

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

Ως κατοικία του κληρονομούμενου θεωρείται αυτή που προκύπτει από το ΑΦΜ αυτού (άρθρο 66).

5. Ποιος είναι υπόχρεος υποβολής δήλωσης φόρου δωρεάς - γονικής παροχής;

Είναι οι συμβαλλόμενοι δωρητής – δωρεοδόχος, γονέας - τέκνο και, σε περίπτωση άτυπης δωρεάς, ο δωρεοδόχος (άρθρο 85).

6. Ποια είναι αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή δήλωσης φόρου δωρεάς-γονικής παροχής;

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. της κατοικίας του δωρητή. Ως κατοικία του δωρητή θεωρείται αυτή που προκύπτει από το ΑΦΜ αυτού. (άρθρο 87).

7. Ποια είναι η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φόρου δωρεάς -γονικής παροχής;

Η δήλωση υποβάλλεται πριν από την κατάρτιση του συμβολαίου, το οποίο συντάσσεται με βάση θεωρημένο αντίγραφο της δήλωσης, και, προκειμένου για άτυπες δωρεές, μέσα σε έξι μήνες από την παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς στο δωρεοδόχο (άρθρο 86).

8. Ποιες είναι οι προϋποθέσεις απαλλαγής από το φόρο κληρονομιών και γονικών παροχών για την απόκτηση της πρώτης κατοικίας;

Ο κληρονόμος (σύζυγος ή τέκνο του κληρονομούμενου) ή το τέκνο που αποκτά τη γονική παροχή ή ο σύζυγος αυτού ή τα ανήλικα τέκνα τους, να μην έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε άλλη κατοικία ή ιδανικό μερίδιο κατοικίας που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειας ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας επί οικοπέδου οικοδομήσιμου ή επί ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, στα οποία αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές τους ανάγκες και βρίσκονται σε δήμο ή κοινότητα με πληθυσμό άνω των 3.000 κατοίκων. Οι στεγαστικές ανάγκες θεωρείται ότι καλύπτονται αν το συνολικό εμβαδόν των ανωτέρω ακινήτων (και των λοιπών αντίστοιχων κληρονομιών ακινήτων) είναι 70 τ.μ. προσαυξανόμενα κατά 20 τ.μ. για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά 25 τ.μ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του δικαιούχου.(άρθρα 26 ενότητα Α' και 43 ενότητα Α').

9. Ποια είναι τα αφορολόγητα ποσά για την απόκτηση πρώτης κατοικίας αιτία θανάτου ή γονικής παροχής;

Η απαλλαγή παρέχεται για αξία κατοικίας μέχρι **200.000 €** για κάθε ανήλικο ή άγαμο κληρονόμο και μέχρι **250.000 €** για έγγαμο, η οποία προσαυξάνεται κατά **25.000 €** για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά **30.000 €** για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα ανήλικα τέκνα, των οποίων την επιμέλεια έχει ο δικαιούχος. Στο ποσό της απαλλαγής περιλαμβάνεται και η αξία μιας θέσης στάθμευσης αυτοκινήτου και ενός αποθηκευτικού χώρου, για επιφάνεια εκάστου έως 20 τ.μ., εφόσον βρίσκονται στο ίδιο ακίνητο και αποκτώνται ταυτόχρονα. Επίσης χορηγείται απαλλαγή για οικόπεδο αξίας μέχρι **50.000 €** για κάθε ανήλικο ή άγαμο κληρονόμο και μέχρι **100.000 €** για κάθε έγγαμο κληρονόμο, προσαυξανόμενη κατά **10.000 €** για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά **15.000 €** για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα. Τα παραπάνω ισχύουν εφόσον στο δικαιούχο κληρονόμο ή κληροδόχο περιέρχεται ένα οικόπεδο εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα και όχι ποσοστό εξ αδιαίρετου.

Αντίστοιχη απαλλαγή παρέχεται και κατά τη γονική παροχή πρώτης κατοικίας. (άρθρα 26 ενότητα Α' και 43 ενότητα Α').

10. Γεωργικές απαλλαγές

Με το ν. 3842/2010 από 23-4-2010, καταργούνται οι γεωργικές απαλλαγές και ο φόρος υπολογίζεται πλέον με βάση τα αφορολόγητα ποσά και τους φορολογικούς συντελεστές της αντίστοιχης κατηγορίας, όπως και τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία.

11. Σε πόσες δόσεις καταβάλλεται ο φόρος κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών;

Ο βάσει δήλωσης φόρος καταβάλλεται σε 12 ίσες διμηνιαίες δόσεις των 500 €.

Σε περίπτωση κληρονομιάς, αν ο κληρονόμος είναι ανήλικος, ο αριθμός των δόσεων διπλασιάζεται, με την προϋπόθεση ότι κάθε δόση δεν θα είναι μικρότερη των 500 €, πλην της τελευταίας.

12. Ποιος είναι ο χρόνος φορολογίας για την κτήση αιτία θανάτου;

Κατά κανόνα χρόνος φορολογίας είναι ο χρόνος θανάτου. Ο χρόνος φορολογίας μετατίθεται σε μεταγενέστερο του θανάτου χρονικό σημείο αυτοδίκαια στις περιπτώσεις αναβλητικής αίρεσης,

επιδίκιας περί το κληρονομικό δικαίωμα ή περί την κληρονομιά, διαχωρισμού επικαρπίας από την κυριότητα κ.λ.π. ή με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. στις περιπτώσεις του άρθρου 8 του Κώδικα (άρθρα 7 και 8).

13. Πότε παραγράφεται το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου κληρονομιάς ή δωρεάς, γονικής παροχής;

Παραγράφεται μετά την πάροδο 10 ετών αν υποβλήθηκε δήλωση, ή 15 ετών αν δεν υποβλήθηκε δήλωση.

Ανεξάρτητα από τα παραπάνω το δικαίωμα του δημοσίου είναι παραγραμμένο για όλες τις υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι 31-12-1994. (άρθρο 102 του Κώδικα όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 25 του ν. 3842/2010).

14. Ποια είναι τα αφορολόγητα όρια και οι φορολογικοί συντελεστές στη φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών;

α) Η αιτία θανάτου κτήση **πάσης φύσεως περιουσιακών στοιχείων** καθώς και η αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής κτήση ακινήτων ή εμπράγματων ή ενοχικών δικαιωμάτων επί ακινήτων, μετοχών καθώς και λοιπών περιουσιακών στοιχείων (δηλ. όλων των περιουσιακών στοιχείων πλην μετρητών), από δωρεοδόχους που υπάγονται στην **Α'** και **Β'** και **Γ'** κατηγορία, υπόκεινται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση τις πιο κάτω φορολογικές κλίμακες:

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α'

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

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β'

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

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Γ'

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

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

15. Ποιο είναι το απαλλασσόμενο ποσό όταν κληρονόμος είναι σύζυγος ή ανήλικο τέκνο του κληρονομούμενου;

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

B.- ΦΟΡΟΓΟΛΟΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

16. Ποιο είναι το αντικείμενο του φ.μ.α. και ποιος ο υπόχρεος για την καταβολή του φόρου;

Σε κάθε μεταβίβαση ακινήτου με αντάλλαγμα και σύσταση εμπραγμάτου σε ακίνητο δικαίωματος καθώς και σε μεταβίβαση πλοίου με ελληνική σημαία επιβάλλεται φόρος στην αξία αυτών και υπόχρεος για την καταβολή του είναι ο αγοραστής.

17. Ποια είναι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την υποβολή της δήλωσης;

Για κάθε μεταβίβαση ακινήτου οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται πριν από τη σύνταξη του συμβολαίου, να υποβάλλουν κοινή δήλωση φ.μ.α. στη Δ.Ο.Υ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται το ακίνητο.

18. Ποια είναι η διαδικασία υποβολής της δήλωσης και καταβολής του φ.μ.α.;

Η δήλωση υποβάλλεται σε δύο αντιγραφα, ένα εκ των οποίων κρατείται από τον υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. και το δεύτερο, αφού βεβαιωθεί για την ακρίβεια της αντιγραφής παραδίδεται στο συμβαλλόμενο.

Η καταβολή του φόρου πραγματοποιείται σε πιστωτικά ιδρύματα ή στα Ε.Λ.Τ.Α. με τη χρήση κωδικού πληρωμής και αποδεικνύεται από αποδεικτικό καταβολής που εκδίδεται από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων.

19. Πώς καταβάλλεται ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων;

Στις περιοχές που εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, κατά την υποβολή της δήλωσης Φ.Μ.Α., ο φορολογούμενος υποχρεούται να αναγράφει σε αυτή την αντικειμενική αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, βάσει της οποίας καταβάλει **εφάπαξ** το φόρο που αναλογεί. Σε περίπτωση που το τίμημα είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας, ο φόρος υπολογίζεται επί του τιμήματος.

Στις υπόλοιπες περιοχές που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, κατά την υποβολή της δήλωσης, ο φορολογούμενος καταβάλει εξ ολοκλήρου το φόρο που αναλογεί με βάση την αξία που δήλωσε. Κατά την υποβολή της δήλωσης και μέσα σε προθεσμία δύο (2) ημερών, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. προσδιορίζει προσωρινά την αγοραία αξία του ακινήτου και ο αγοραστής έχει πλέον το δικαίωμα μέσα σε δίμηνη ανατρεπτική προθεσμία από την ημερομηνία παραλαβής της δήλωσης να υποβάλει συμπληρωματική δήλωση σύμφωνα με την ορισθείσα προσωρινή αξία και να καταβάλει χωρίς πρόστιμο το μισό του αναλογούντος φόρου και το υπόλοιπο μισό τον επόμενο της βεβαίωσης μήνα. Σε περίπτωση που δεν υποβάλει την πιο πάνω συμπληρωματική δήλωση, ενεργείται έλεγχος από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. για τον προσδιορισμό της αξίας, χωρίς να τον δεσμεύει πλέον η προεκτίμηση και στη συνέχεια εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.

Κατά της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ο φορολογούμενος έχει δικαίωμα να υποβάλει εντός τριάντα ημερών από την κοινοποίησή της, ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Διεύθυνση

Επίλυσης Διαφορών και μετά την έκδοση της σχετικής απόφασης ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στα διοικητικά δικαστήρια.

20. Ποιοι είναι οι συντελεστές για τον υπολογισμό του Φ.Μ.Α.;

Ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται σε 3% επί της φορολογητέας αξίας του ακινήτου ή του εμπραγμάτου επί του ακινήτου δικαιώματος.

Ο ανωτέρω συντελεστής εφαρμόζεται σε μεταβιβάσεις ακινήτων, οι οποίες διενεργούνται από 1/1/2014 και μετά.

Ο Φ.Μ.Α. που προκύπτει κατά τα προεκτεθέντα μειώνεται στο μισό ή στο ένα τέταρτο ανάλογα με τη νομική μορφή της πραγματοποιούμενης μεταβίβασης ή την ιδιότητα των συμβαλλομένων προσώπων. Οι κυριότερες κατηγορίες είναι οι ακόλουθες:

α) Φ.Μ.Α. μειωμένος στο τέταρτο.

Οι περιπτώσεις που ο Φ.Μ.Α. μειώνεται στο τέταρτο είναι η αυτούσια διανομή ακινήτων μεταξύ των συγκυρίων, η διάλυση Ο.Ε., Ε.Ε. και Ε.Π.Ε. και η μεταβίβαση των ακινήτων της εταιρείας στα μέλη της κατά το λόγο της εταιρικής τους μερίδας καθώς και η απόληψη ακινήτων της εταιρείας από εταίρους που αποχωρούν από αυτή.

β) Φ.Μ.Α. μειωμένος στο μισό.

Οι περιπτώσεις που ο Φ.Μ.Α. μειώνεται στο μισό είναι η ανταλλαγή ακινήτων ίσης αξίας, η υποχρεωτική ανταλλαγή οικοπέδων, η συγχώνευση Α.Ε. και Συνεταιρισμών, η αναγκαστική απαλλοτρίωση για δημόσια ωφέλεια καθώς και η συνένωση οικοπέδων.

21. Σε ποιες περιπτώσεις σύστασης ή τροποποίησης οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας οφείλεται φ.μ.α.;

Σε κάθε περίπτωση σύστασης ή τροποποίησης οριζόντιας ή κάθετης θα πρέπει να ερευνάνται αν συντελείται, άμεσα ή έμμεσα, μεταβίβαση εμπραγμάτων επί ακινήτων δικαιωμάτων μεταξύ συγκυρίων, είτε με μορφή διανομής, είτε ανταλλαγής, είτε πώλησης, είτε δωρεάς ιδανικών μεριδίων. Ενδεικτικά αναφέρονται:

- σύσταση σε οικόπεδο με υφιστάμενα κτίσματα.
- Σύσταση και στο μελλόκτιστο δικαίωμα υφούν με υφιστάμενα κτίσματα.
- Τροποποίηση σύστασης με απόσπαση μέρους οριζόντιας ιδιοκτησίας από εκείνη στην οποία ανήκε και μεταφορά της σε οριζόντια ιδιοκτησία άλλου συνιδιοκτήτη.
- Σύσταση με διανομή της ψιλής κυριότητας.
- Διανομή υφιστάμενης κάθετης ιδιοκτησίας σε οικόπεδο με κτίσματα.
- Κατάργηση υφιστάμενης σύστασης σε οικόπεδο με κτίσματα.

22. Τεκμήριο αποπερατωμένου κτίσματος- Ποιες είναι οι προϋποθέσεις εφαρμογής του;

α. Να μεταβιβάζονται ιδανικά μερίδια του οικοπέδου.

β. Η μεταβίβαση να γίνεται με αντάλλαγμα.

γ. Να έχει εκδοθεί οικοδομική άδεια ανέγερσης πολυκατοικίας, ή η σχετική αίτηση να έχει υποβληθεί το αργότερο σε 2 χρόνια από τη μεταβίβαση και

δ. Η ανέγερση των κτισμάτων να γίνει είτε από τον πωλητή των ποσοστών του οικοπέδου, είτε από τον εργολάβο ο οποίος ανέλαβε με αντιπαροχή την ανέγερση της πολυκατοικίας, είτε από τρίτο πρόσωπο το οποίο ενεργεί για λογαριασμό είτε του οικοπεδούχου είτε του εργολάβου.

Το ως άνω αμάχητο τεκμήριο δεν έχει εφαρμογή σε μεταβίβαση ιδανικού μεριδίου οικοπέδου σε πρόσωπα που αναλαμβάνουν κατ' επάγγελμα την ανέγερση ολόκληρης της πολυκατοικίας.

23. Πότε οφείλεται φόρος διανομής;

Κατά την αυτούσια διανομή ακινήτων μεταξύ των συγκυρίων τους οφείλεται φ.μ.α. (προσδιοριζόμενος στο 1/4 του ακέραιου φορολογικού συντελεστή), αν συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α. η διανομή να είναι αυτούσια, δηλαδή ο καθένας από τους συγκυρίους να παίρνει είτε ένα διαιρετό μέρος των ακινήτων που διανέμονται είτε ποσοστό εξ' αδιαίρετου αυτών.

β. η αξία της μερίδας που παίρνει από τη διανομή κάθε συγκύριος δηλ. η φυσική του μερίδα, να είναι ίση με την αξία της ιδανικής τους μερίδας, δηλ. με την αξία που είχε η εξ αδιαιρέτου συμμετοχή του.

Ο φ.μ.α. μειωμένος στο ¼ επιβάλλεται στο σύνολο της περιουσίας που διανέμεται και σε περίπτωση άνιση διανομής, η επί πλέον αξία θεωρείται ότι αποκτάται με ξεχωριστή μεταβίβαση και φορολογείται με ακέραιο συντελεστή φ.μ.α., αν καταβληθεί αντάλλαγμα, διαφορετικά οφείλεται φόρος δωρεάς.

24. Δικαίωμα προσφυγής.

α) Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξη προσδιορισμού του φ.μ.α. (διοικητικός προσδιορισμός του φόρου) έχει δικαίωμα εντός τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της πράξης, να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (άρθρο 63 ν. 4174/2013). Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης (60 ημέρες από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής), ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου.

Επισημαίνεται ότι προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.

β) Εφόσον, κατόπιν ελέγχου εκδίδεται πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της ως άνω προθεσμίας των 20 ημερών. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο. Κατά της πράξης του οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ο φορολογούμενος έχει δικαίωμα εντός τριάντα ημερών από την κοινοποίηση, να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών.

Επισημαίνεται και πάλι ότι προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.

ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ

25. Ποιοι είναι οι δικαιούχοι της απαλλαγής από τον Φ.Μ.Α. για αγορά πρώτης κατοικίας;

Η απαλλαγή παρέχεται μόνο σε φυσικά πρόσωπα (έγγαμα ή άγαμα), εφόσον κατοικούν μόνιμα στην Ελλάδα ή προτίθενται να εγκατασταθούν σε αυτή το αργότερο εντός δύο ετών από την αγορά (άρθρο 23 παρ. 4-5 ν. 3943/2011, ΦΕΚ 66 Α'/31-3-2011).

Με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν. 3842/2010 καταργήθηκε η απαλλαγή για τους Έλληνες ομογενείς του εξωτερικού που δεν κατοικούν στην Ελλάδα κατά το χρόνο της αγοράς. Επίσης, καθορίστηκαν οι κατηγορίες δικαιούχων ως ακολούθως:

- α) Έλληνες,
- β) ομογενείς από Αλβανία, Τουρκία και χώρες της πρώην Σοβιετικής Ένωσης,
- γ) οι πολίτες των κρατών- μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου,
- δ) αναγνωρισμένοι πρόσφυγες, σύμφωνα με τις διατάξεις του π.δ. 96/2008 (ΦΕΚ 152 Α), και
- ε) πολίτες τρίτων χωρών που απολαύουν του καθεστώτος του επί μακρόν διαμένοντος στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του π.δ. 150/2006 (ΦΕΚ 160 Α).

Επισημαίνεται ότι ειδικά για τους αλλοδαπούς η πρόθεσή τους για μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα δεν αναιρείται από το γεγονός ότι για ειδικούς λόγους, οι αρμόδιες υπηρεσίες τους χορηγούν προσωρινές άδειες παραμονής που ανανεώνονται.

Οι καταγόμενοι από τη Βόρεια Ήπειρο και την Τουρκία, εφόσον απέκτησαν ιθαγένεια τρίτου κράτους πλην της Αλβανικής και Τουρκικής, δεν μπορούν να τύχουν απαλλαγής από το φόρο.

Η απαλλαγή παρέχεται και στον ψιλό κύριο εξ αδιαιρέτου ποσοστού ή ψιλό κύριο ή επικαρπωτή κατοικίας ή οικοπέδου που αγοράζει το υπόλοιπο ποσοστό ή το εμπράγματο δικαίωμα της επικαρπίας ή της ψιλής κυριότητας, προκειμένου να γίνει εξ ολοκλήρου κύριος του ακινήτου, εφόσον το ποσοστό που έχει δεν του πληροί της στεγαστικές ανάγκες.

Η απαλλαγή του άγαμου παρέχεται και στο σύζυγο που βρίσκεται σε διάσταση, υπό τον όρο ότι έχει κατατεθεί αίτηση ή αγωγή διαζυγίου τουλάχιστον έξι μήνες πριν την αγορά του ακινήτου με την προϋπόθεση ότι ο γάμος θα λυθεί μέσα σε πέντε (5) έτη από την αγορά.

Οι ιδιοκτήτες ξενοδοχείων, αποθηκών, γραφείων, βιομηχανοστασίων και γενικά αμιγών επαγγελματικών στεγών έχουν δικαίωμα απαλλαγής. Δεν θεωρείται επαγγελματική στέγη το ακίνητο, το οποίο από την οικοδομική άδεια ή τον τίτλο κτήσης χαρακτηρίζεται ως κατοικία, έστω και αν αυτό χρησιμοποιείται ως επαγγελματική στέγη.

26. Ποια είναι η έκταση της παρεχόμενης απαλλαγής; Παρέχεται απαλλαγή για τους βοηθητικούς χώρους;

Με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν. 3842/2010 επήλθαν μεταβολές στο αντικείμενο της απαλλαγής ως ακολούθως:

Καταργήθηκε η χορήγηση απαλλαγής για αγορά κατοικίας με εμβαδόν έως 200 τ.μ. ή οικοπέδου, στο οποίο αντιστοιχεί κατοικία με εμβαδόν έως 200 τ.μ., ανεξάρτητα από την αξία τους, και παρέχεται απαλλαγή, η οποία συνδέεται με την οικογενειακή κατάσταση του δικαιούχου και το είδος του αγοραζόμενου ακινήτου ως εξής:

- Για αγορά **κατοικίας**: από άγαμο μέχρι του ποσού των 200.000 Ευρώ, από άγαμο που παρουσιάζει αναπηρία τουλάχιστον 67% από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία μέχρι ποσού αξίας 250.000 Ευρώ, από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας 250.000 Ευρώ ενώ από έγγαμο που παρουσιάζει αναπηρία τουλάχιστον 67% από διανοητική στέρση ή φυσική αναπηρία μέχρι ποσού αξίας 275.000 Ευρώ. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά 25.000 Ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτού και κατά 30.000 Ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του.
- Για αγορά **οικοπέδου**: από άγαμο μέχρι ποσού αξίας 50.000 Ευρώ, από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας 100.000 Ευρώ. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά 10.000 Ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτού και κατά 15.000 Ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του.

Αν η αξία του ακινήτου υπερβαίνει τα παραπάνω αφορολόγητα όρια, η απαλλαγή χορηγείται μέχρι του αντίστοιχου αφορολόγητου ποσού και για την επιπλέον αξία οφείλεται ΦΜΑ.

Σε περίπτωση αγοράς κατοικίας, στο ποσό της απαλλαγής περιλαμβάνεται και η αξία μιας θέσης στάθμευσης και ενός αποθηκευτικού χώρου, για επιφάνεια εκάστου έως 20 τ.μ., εφόσον βρίσκονται στο ίδιο ακίνητο και αποκτώνται ταυτόχρονα με το ίδιο συμβόλαιο αγοράς.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται σε αγορές πρώτης κατοικίας, η φορολογική υποχρέωση των οποίων γεννιέται από τις 23-4-2010 και μετά.

27. Ποιες είναι οι προϋποθέσεις για την απαλλαγή πρώτης κατοικίας;

α) Ο αγοραστής ή η σύζυγός του ή τα ανήλικα παιδιά του να μην έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οικήσεως σε άλλη οικία ή διαμέρισμα που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς του ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας επί οικοπέδου οικοδομήσιμου ή επί ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, στο οποίο αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές του ανάγκες, και βρίσκονται σε δημοτικό διαμέρισμα με πληθυσμό άνω των 3000 κατοίκων. Σημειώνεται ότι για το έλεγχο της συνδρομής των προϋποθέσεων της απαλλαγής, με χρόνο φορολογίας την 20-3-2013 και μετά, λαμβάνεται υπόψη ο πληθυσμός της δημοτικής ή τοπικής κοινότητας (και όχι του ενιαίου δήμου) με βάση την απογραφή του έτους 2011 (ΦΕΚ 630 τ. Β' / 20-3-2013). Ο πληθυσμός του δήμου θα λαμβάνεται υπόψη μόνο στις περιπτώσεις των δήμων, οι οποίοι, με βάση τον πίνακα του πληθυσμού, στερούνται περαιτέρω διοικητικής υποδιαίρεσης (σε δημοτικές ενότητες και δημοτικές ή τοπικές κοινότητες).

Ακόμη, για την απαλλαγή απαιτείται το αγοραζόμενο οικόπεδο ή το γήπεδο στο οποίο βρίσκεται η αγοραζόμενη οικία ή το διαμέρισμα να είναι οικοδομήσιμο και εντός του εγκεκριμένου

ρυμοτομικού σχεδίου δήμου ή κοινότητας, και μεταξύ αγοραστή και πωλητή να μην υπάρχει συγγένεια εξ αίματος ή εξ αγχιστείας πρώτου βαθμού.

Οι προϋποθέσεις για τη χορήγηση της απαλλαγής θα πρέπει να συντρέχουν στο όνομα του αγοραστή.

β) Θεωρείται ότι καλύπτονται οι στεγαστικές ανάγκες του αγοραστή και της οικογένειάς του, αν το συνολικό εμβαδόν της καθαρής επιφάνειας (της επιφάνειας χωρίς τους κοινόχρηστους χώρους) κατοικιών που υφίστανται ή υπάρχει η δυνατότητα βάσει των πολεοδομικών διατάξεων να αναγερθούν είναι: 70 τ.μ., προσαυξανόμενα κατά 20 τ.μ. για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα του και 25 τ.μ. για το τρίτο και τα επόμενα τέκνα. Κατ' εξαίρεση, οι στεγαστικές ανάγκες του αγοραστή με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 67% αυξάνονται από 70 τ.μ. σε 90 τ.μ. (άρθρο 16 παρ. 14 ν. 3522/2006).

γ) Η απαλλαγή παρέχεται με τον όρο ότι το ακίνητο θα παραμείνει στην κυριότητα του αγοραστή για τουλάχιστον μία πενταετία.

28. Άρση απαλλαγής- Κυρώσεις

Οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 7 και 8 του ν. 1078/1980, διακρίνονται:

A. Σε εκείνες που επιβάλλονται σ' αυτούς που έλαβαν νόμιμα απαλλαγή, πλην όμως δεν τήρησαν τους όρους του νόμου για τη διατήρησή της (μεταβίβαση, σύσταση εμπραγμάτου δικαιώματος εντός πενταετίας, άρθρο 1 παρ. 7).

B. Σε εκείνες που επιβάλλονται σε όσους ζήτησαν και έλαβαν απαλλαγή πρώτης κατοικίας χωρίς να συντρέχουν στο πρόσωπό τους οι προϋποθέσεις του νόμου.

A. Μεταβίβαση του ακινήτου εντός 5ετίας.

Σε περίπτωση που με πράξη εν ζωή μεταβιβασθεί το ακίνητο ή συσταθεί σ' αυτό οποιοδήποτε εμπράγματο δικαίωμα, πλην υποθήκης, πριν από την παρέλευση πενταετίας, αυτός που μεταβιβάζει ή συνιστά εμπράγματο δικαίωμα υποχρεούται, προ της μεταβίβασης ή της σύστασης του εμπραγμάτου δικαιώματος, να υποβάλει δήλωση και να καταβάλει εφάπαξ το Φ.Μ.Α. που αναλογεί στην αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου. Ως αξία του ακινήτου λαμβάνεται η αξία που έχει το ακίνητο κατά το χρόνο της νέας μεταβίβασης ή της σύστασης του εμπραγμάτου δικαιώματος ή το δηλωθέν τίμημα της μεταβίβασης, εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας. Ο φόρος υπολογίζεται με βάση τους συντελεστές που ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης της απαλλαγής, εκτός εάν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου του χρόνου απαλλαγής είναι μεγαλύτερος, οπότε καταβάλλεται ο μεγαλύτερο αυτός φόρος.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση χορήγησης απαλλαγής και στους δύο συζύγους κατά την αγορά ακινήτου εξ αδιαιρέτου, κατά τη μεταβίβαση του ποσοστού του ενός συζύγου σε τρίτον εντός της πενταετίας αίρεται η χορηγηθείσα απαλλαγή και καταβάλλεται ο φόρος που αναλογεί στο ποσοστό αυτό.

β) Αν ο αγοραστής δεν εγκατασταθεί στην Ελλάδα εντός προθεσμίας δύο ετών από την αγορά, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση το αργότερο εντός προθεσμίας έξι μηνών από τη συμπλήρωση διετίας και να καταβάλει τον αναλογούντα φόρο. Για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία του ακινήτου κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης (αρ. 23 παρ. 4-5 ν. 3943/2011).

B. Κυρώσεις σε περίπτωση μη συνδρομής των προϋποθέσεων απαλλαγής.

Σε περίπτωση διαπίστωσης από τη Δ.Ο.Υ., ότι δε συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις για τη χορήγηση της απαλλαγής, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και αίρεται η χορηγηθείσα απαλλαγή. Ο επιβαλλόμενος φόρος υπολογίζεται με βάση την αξία του ακινήτου κατά το χρόνο διαπίστωσης της παράβασης με εφαρμογή των συντελεστών που ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης της απαλλαγής, εκτός αν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου του χρόνου της απαλλαγής είναι μεγαλύτερος. Επί του φόρου αυτού επιβάλλεται και πρόσθετος φόρος σε ποσοστό 100%.

29. Προϋποθέσεις χορήγησης δεύτερης απαλλαγής.

Η απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης για αγορά κατοικίας ή οικοπέδου παρέχεται μία φορά.

Απαλλαγή παρέχεται και για κάθε νέα αγορά ακινήτου, εφόσον αθροιστικά:

- α) τα ακίνητα που έχει στην κυριότητά του κατά το χρόνο της νέας αγοράς ο αγοραστής, ο σύζυγος ή τα ανήλικα τέκνα τους, δεν πληρούν τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς τους και
- β) ο αγοραστής υποβάλει την οικεία δήλωση και καταβάλλει εφάπαξ το φόρο που αναλογεί στην αξία του ακινήτου που έτυχε της απαλλαγής.

Ως αξία του ακινήτου λαμβάνεται η αξία που έχει αυτό κατά το χρόνο της νέας απαλλαγής. Για τον υπολογισμό του φόρου γίνεται χρήση των συντελεστών που ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης της πρώτης απαλλαγής και καταβάλλεται εφάπαξ, εκτός εάν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου ή στο καταβληθέν τίμημα κατά το χρόνο χορήγησης της πρώτης απαλλαγής είναι μεγαλύτερος, οπότε καταβάλλεται ο μεγαλύτερος αυτών φόρος.

Η απαλλαγή αυτή παρέχεται και σε πρόσωπα τα οποία έτυχαν απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης για απόκτηση στέγης μέχρι 14.7.1980, καθώς και σε πρόσωπα τα οποία έτυχαν απαλλαγής από το φόρο κληρονομιάς ή γονικής παροχής για απόκτηση πρώτης κατοικίας, εφόσον για τα πρόσωπα αυτά συντρέχουν οι προϋποθέσεις απαλλαγής και καταβληθεί ο οικείος φόρος κατά περίπτωση.

30. Ποια δικαιολογητικά υποβάλλονται για τη χορήγηση της απαλλαγής για πρώτη κατοικία και πότε υποβάλλονται;

Τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για τη χορήγηση της απαλλαγής από το Φ.Μ.Α υποβάλλονται μαζί με τη δήλωση Φ.Μ.Α. πριν από την υπογραφή του οριστικού συμβολαίου.

Τα δικαιολογητικά για τη διαπίστωση των προϋποθέσεων απαλλαγής καθορίζονται με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ 1101/24-6-2010 (ΦΕΚ 1021 Β'/30-6-2010) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

31. Ποιες απαλλαγές παρέχονται στους αγρότες;

Με τις διατάξεις της παρ. 1 του αρ. 8 του ν. 3220/2004 παρέχεται πλήρης απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης κατά την αγορά ή ανταλλαγή γεωργικών ή κτηνοτροφικών εκτάσεων, μαζί με τις εγκαταστάσεις τους που εξυπηρετούν αποκλειστικά την εκμετάλλευσή τους, σε όλους τους αγρότες (νέους, νεοεισερχόμενους ή άνω των 40 ετών) είτε με τις διατάξεις του ν. 634/1977 είτε με εκείνες του ν. 2520/1997, χωρίς κανένα περιορισμό (ανώτατο όριο) ως προς την αξία ή την έκταση των αγροτικών ακινήτων.

32. Χορηγείται απαλλαγή για αγορά οικίας, διαμερίσματος ή οικοπέδου με εισαγωγή συναλλάγματος;

Χορηγείτο, καταργήθηκε όμως από 28-12-2000 με τις διατάξεις του ν. 2873/2000.

33. Πότε παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή Φ.Μ.Α.;

Για υποθέσεις, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε έως την 31/12/2013, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή Φ.Μ.Α. παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από το από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης και μετά την πάροδο δεκαπέντε ετών από το τέλος του έτους εντός του οποίου παρεσχέθη η απαλλαγή, έστω και αν η υπόθεση περαιώθηκε οριστικά.

Για υποθέσεις, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μετά την 1/1/2014, η φορολογική διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Γ.- ΕΙΔΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

34. Ποιοί είναι υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης ειδικού φόρου επί των ακινήτων (Ε.Φ.Α.) για το έτος 2014;

Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης ειδικού φόρου επί των ακινήτων για το έτος 2014 έχουν:

- α) Οι νομικές οντότητες και τα νομικά πρόσωπα που είναι υπόχρεα σε καταβολή του φόρου αυτού.