

**ΠΟΛ.1021/14.1.2014**

**Ειδικά θέματα φορολογίας ακίνητης περιουσίας**

Αθήνα, 14 Ιανουαρίου 2013

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΓΕΝ. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ  
ΤΜΗΜΑ Φ.Μ.Α.Π.

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 8  
10184 Αθήνα  
Τηλέφωνο: 210 3375360  
E-mail: d13.etak@yo.svzefxis.gov.gr  
d13.e9@yo.svzefxis.gov.gr

**ΠΟΛ 1021/2014**

**ΘΕΜΑ: Ειδικά θέματα φορολογίας ακίνητης περιουσίας.**

Με αφορμή ερωτήματα που υποβάλλονται στην υπηρεσία μας, σας παρέχουμε οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των κατωτέρω διατάξεων.

**1) ν. 4042/2012 άρθρο 71 παρ.1.**

Με την αναφερόμενη παράγραφο προστέθηκε περίπτωση ε' στην παράγραφο 3 του άρθρου 35 του ν. 3842/2010, με την οποία ορίζεται ότι, από το έτος 2013, η αξία των κτιρίων, τα οποία ανήκουν σε νομικά πρόσωπα, είναι προγενέστερα των τελευταίων εκατό ετών και έχουν χαρακτηριστεί ως ιστορικά διατηρητέα ή ως έργα τέχνης και χρήζουν ειδικής προστασίας από το Υπουργείο Πολιτισμού και Τουρισμού, υπόκεινται σε φόρο με συντελεστή ένα τοις χιλίοις (1%).

Για την απόδειξη της συνδρομής των πιο πάνω προϋποθέσεων, τα νομικά πρόσωπα, υποχρεούνται να προσκομίσουν το οικείο ΦΕΚ από το Υπουργείο Πολιτισμού και Τουρισμού, από το οποίο να προκύπτει ο χαρακτηρισμός τους ως ιστορικών και διατηρητέων μνημείων, καθώς και βεβαίωση από δημόσια αρχή ή οποιοδήποτε επίσημο έγγραφο (π.χ. διαθήκη, συμβόλαιο κ.λπ.), από το οποίο να προκύπτει ότι το συγκεκριμένο κτίριο είναι προγενέστερο των εκατό ετών ή οποιαδήποτε άλλα παραστατικά έγγραφα που πιστοποιούν τους ισχυρισμούς του.

Σε περίπτωση που προκύπτει από το επισυναπτόμενο ΦΕΚ ότι το κτίριο είναι προγενέστερο των τελευταίων εκατό ετών δεν απαιτείται η ανωτέρω βεβαίωση.

Σε περιπτώσεις που το ακίνητο βρίσκεται εντός συστήματος ΑΠΑΑ, απαιτείται διαχωρισμός της αξίας του κτίσματος από την ενσωματωμένη αξία του οικοπέδου, λόγω εφαρμογής μειωμένου συντελεστή φορολόγησης μόνο επί της αξίας των κτισμάτων, συνεπώς για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας χρησιμοποιούνται αντίστοιχα τα έντυπα προσδιορισμού αξίας των ακινήτων 1, 2, 4 και 5 καθώς και το

Έντυπο 3, με τη χρήση της περίπτωσης ΗΙ αυτού περί του συντελεστή ποσοστού αξίας οικοπέδου. Η αξία του κτίσματος είναι η διαφορά της αξίας του οικοπέδου από τη συνολική αξία του ακινήτου, όπως αυτή προσδιορίστηκε σύμφωνα με τα προηγούμενα. Εάν μετά την αφαίρεση της αξίας του αναλογούντος οικοπέδου προκύπτει αρνητική αξία για το κτίσμα, το εν λόγω κτίσμα θα αναγραφεί στη δήλωση ΦΑΠ ενδεικτικά με αξία 1 ευρώ και το οικόπεδο θα φορολογηθεί στην αξία που υπολογίζεται (με βάση τον Πίνακα ΗΙ του εντύπου του οικοπέδου) με συντελεστή 6%.

Στην περίπτωση αυτή οι δηλώσεις Ε9 υποβάλλονται χωρίς πρόσθετους φόρους.

**2) ν. 4042/2012 άρθρο 71 παρ. 3.**

Με την παράγραφο αυτή, προστέθηκε εδάφιο στην παρ. 2 του άρθρου 36 του ν. 3842/2010, με την οποία ορίζεται ότι, από το έτος 2013, η αξία των κτιρίων, τα οποία ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα, είναι προγενέστερα των τελευταίων εκατό ετών και έχουν χαρακτηριστεί ως ιστορικά διατηρητέα ή ως έργα τέχνης και χρήζουν ειδικής προστασίας από το Υπουργείο Πολιτισμού και Τουρισμού, υπόκεινται σε φόρο με αυτοτελή συντελεστή 0,1% και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και δεν συνυπολογίζεται η αξία τους στην κλίμακα υπολογισμού του φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων.

Στην περίπτωση αυτή και προκειμένου να υπολογιστεί ο φόρος ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων για τα συγκεκριμένα ακίνητα με συντελεστή 0,1% απαιτείται η υποβολή αίτησης επανεκκαθάρισης του φόρου στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (υπόδειγμα 1 της ΠΟΛ.1225/24.12.2012 Α.Υ.Ο.) με την προσκόμιση του οικείου ΦΕΚ από το Υπουργείο Πολιτισμού και Τουρισμού, από το οποίο να προκύπτει ο χαρακτηρισμός τους ως ιστορικών και διατηρητέων μνημείων, καθώς και βεβαίωση από δημόσια αρχή ή οποιοδήποτε επίσημο έγγραφο (π.χ. διαθήκη, συμβόλαιο κ.λπ.) από τα οποία να προκύπτει ότι το συγκεκριμένο κτίριο είναι προγενέστερο των εκατό ετών ή οποιαδήποτε άλλα παραστατικά έγγραφα που πιστοποιούν τους ισχυρισμούς του. Σε περίπτωση που προκύπτει από το επισυναπτόμενο ΦΕΚ ότι το κτίριο είναι προγενέστερο των τελευταίων εκατό ετών δεν απαιτείται η ανωτέρω βεβαίωση.

Στην περίπτωση αυτή το οικόπεδο αναγράφεται σε ξεχωριστή γραμμή στη δήλωση στοιχείων ακινήτων και στη στήλη 22 αναγράφεται το σύνολο κτισμάτων που υπάρχουν στο οικόπεδο και προσμετρώνται στο συντελεστή δόμησης. Δεν απαιτείται δήλωση Ε9 στις περιπτώσεις που το οικόπεδο αναγράφεται στην ίδια γραμμή με το κτίσμα.

Για την αποδοχή ή μη του αιτήματος χορήγησης μειωμένου συντελεστή αποφασίζει ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις του νόμου, το αίτημα γίνεται αποδεκτό και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προβαίνει σε νέα εκκαθάριση της δήλωσης σε εύλογο χρονικό διάστημα. Εφόσον το αίτημα δεν γίνεται αποδεκτό, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενημερώνει επί αποδείξει τον υπόχρεο, ο οποίος μπορεί να προσφύγει κατά της απορριπτικής απόφασης ενώπιον των αρμοδίων οργάνων.

Στην περίπτωση αυτή οι δηλώσεις Ε9 υποβάλλονται χωρίς πρόσθετους φόρους.

**3) ν. 4014/2011 άρθρο 24 παρ.22 και ν. 4178/2013 άρθρο 24 παρ. 8 & 9.**

Σύμφωνα με τις οδηγίες που έχουν δοθεί με τις ΠΟΛ.1001/4.1.2005 και ΠΟΛ.1047/10.3.2005 εγκύκλιες διαταγές, τα αυθαίρετα κτίσματα αναγράφονται στην πραγματική τους κατάσταση και χρήση και οι κλειστοί ημιυπαίθριοι προστίθενται στους κυρίους χώρους του κτίσματος, από το επόμενο έτος εκείνου κατά το οποίο τακτοποιήθηκαν ή νομιμοποιήθηκαν.

Εφόσον τα αυθαίρετα κτίσματα τακτοποιήθηκαν ή νομιμοποιήθηκαν με τους αναφερόμενους νόμους, η φορολογική αρχή δεν αναζητά την εγγραφή τους σε προηγούμενα, από την υπαγωγή τους σε τακτοποίηση, έτη. Συνεπώς τα ακίνητα αυτά δηλώνονται στη δήλωση στοιχείων ακινήτων, τουλάχιστον, από το επόμενο έτος από την τακτοποίηση ή την νομιμοποίηση τους. Ως ημερομηνία τακτοποίησης ή νομιμοποίησης θεωρείται η ημερομηνία υποβολής της αίτησης υπαγωγής τους στη ρύθμιση των διατάξεων αυτών.

Επιπλέον, με τους ανωτέρω νόμους ορίζεται ότι όλοι οι χώροι που βρίσκονται τόσο σε υπόγειες στάθμες όσο και σε εσωτερικούς εξώστες και οι σοφίτες, οι οποίοι τακτοποιήθηκαν σε χώρους κατοικίας, με τους αναφερόμενους νόμους, υπόκεινται σε φόρο ακίνητης περιουσίας, μετά τον υπολογισμό της αξίας αυτών μειωμένης κατά ποσοστό 50%.

Για τον υπολογισμό της μειωμένης αξίας των βοηθητικών χώρων που έχουν χρήση κατοικίας και έχουν υπαχθεί στους προαναφερθείσες διατάξεις ο φορολογούμενος δύναται να ακολουθήσει, για κάθε έτος, τη διαδικασία που ορίζεται στο άρθρο 3 της ΠΟΛ.1225/24.12.2012 Α.Υ.Ο., υποβάλλοντας το υπόδειγμα 1, με συνημμένη την αίτηση υπαγωγής στη ρύθμιση των νόμων 4014/2011 και 4178/2013 (άρθρο 24) και έγγραφο από το οποίο να προκύπτει ότι μετατράπηκε η χρήση τους σε χώρους κατοικίας. Στη διάταξη αυτή (μειωμένος συντελεστής υπολογισμού αξίας) δεν περιλαμβάνονται οι ημιυπαίθριοι χώροι που τακτοποιήθηκαν με τους σχετικούς νόμους.

Επισημαίνεται ότι όσον αφορά τους τακτοποιούμενους χώρους με το ν. 3843/2010 (ΦΕΚ 62Α') ισχύουν τα αναγραφόμενα στην ΠΟΛ.1126/31.5.2011 εγκύκλιο διαταγή (ΑΔΑ: 4Α3ΠΗ-ΟΔ).

#### **4) ν. 3842/2010 άρθρον 29 περ. ιθ' και ιζ'**

α) Σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου ιθ' του άρθρου 29 του ν. 3842/2010, από το έτος 2011 και επόμενα, απαλλάσσεται από το φόρο ακίνητης περιουσίας το δικαίωμα υψούν οικοπέδου επί του οποίου υπάρχουν κτίσματα κατοικιών ή επαγγελματικών στεγών, εφόσον βρίσκονται σε πυκνοδομημένες περιοχές στις οποίες ο συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου είναι ανώτερος του 2,5.

Συνεπώς, σε όλες τις περιπτώσεις στις οποίες απαλλάσσεται η αξία του δικαιώματος υψούν οικοπέδου, για την απαλλαγή υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. από το φορολογούμενο αίτηση επανεκκαθάρισης του φόρου (υπόδειγμα 1 της ΠΟΛ.1225/24.12.2012 Α.Υ.Ο.), με συνημμένο τον τίτλο του ακινήτου (συμβόλαιο, σύσταση, άδειες οικοδομής κ.λπ.) για το οποίο αιτείται την απαλλαγή καθώς και οποιαδήποτε άλλα παραστατικά έγγραφα που πιστοποιούν τους ισχυρισμούς του. Από τα επισυναπτόμενα έγγραφα θα πρέπει να προκύπτει ότι τα ακίνητα που

υπάρχουν επί του οικοπέδου είναι μόνο κατοικίες ή επαγγελματικές στέγες με τους τυχόν βοηθητικούς χώρους τους (αποθήκη, θέση στάθμευσης), είτε έχουν αναγραφεί σε άλλη γραμμή είτε όχι. Αν υπάρχουν κτίσματα άλλης κατηγορίας δεν χορηγείται η απαλλαγή.

Η απαλλαγή αυτή εφαρμόζεται και στις περιπτώσεις στις οποίες δεν υπάρχει σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας, αλλά δεν έχει εξαντληθεί ο συντελεστής δόμησης, και δεν χορηγείται όταν τα κτίσματα δεν είναι κατοικία ή επαγγελματική στέγη.

β) Σύμφωνα με την παράγραφο ιζ' του άρθρου 29 του ν. 3842/2010, από το έτος 2011 και επόμενα, απαλλάσσονται από το φόρο ακίνητης περιουσίας τα κτίσματα που ανεγείρονται για τρία έτη από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας, εκτός αν στο διάστημα αυτό έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί με οποιονδήποτε άλλο τρόπο. Ο φορολογούμενος στην περίπτωση αυτή υποβάλλει αίτηση επανεκκαθάρισης του φόρου (υπόδειγμα 1 της ΠΟΛ.1225/24.12.2012 Α.Υ.Ο.) με συνημμένα τα παραστατικά έγγραφα που πιστοποιούν τους ισχυρισμούς του.

Στην περίπτωση αυτή το οικόπεδο, που αναλογεί στα κτίσματα που απαλλάσσονται, αναγράφεται σε άλλη γραμμή, δεδομένου ότι η απαλλαγή αφορά αποκλειστικά τα κτίσματα. Δεν απαιτείται δήλωση Ε9 στις περιπτώσεις που το οικόπεδο αναγράφεται στην ίδια γραμμή με το κτίσμα. Συνεπώς για να πραγματοποιηθεί η επανεκκαθάριση πρέπει να ελεγχθεί η αναγραφή του οικοπέδου. Τονίζεται ότι σε καμία περίπτωση δεν διαγράφονται τα κτίσματα από τη δήλωση στοιχείων ακινήτων.

Μετά την υποβολή το υ υποδείγματος 1 της ΠΟΛ.1225/24.12.2012 Α.Υ.Ο. από το φορολογούμενο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., στις περιπτώσεις των υπό ανέγερση κτισμάτων για τα οποία δεν έχει παρέλθει τριετία από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας, και εάν δεν έχει αναγραφεί το οικόπεδο στη δήλωση στοιχείων ακινήτων, η Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να υποδείξει στον υπόχρεο ότι πρέπει να προηγηθεί η αναγραφή του οικοπέδου στο Ε9, προκειμένου να προχωρήσει σε νέα εκκαθάριση φόρου ακίνητης περιουσίας. Στις περιπτώσεις αυτές οι δηλώσεις Ε9 υποβάλλονται χωρίς πρόσθετους φόρους.

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Ο Γεν. Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων  
Θεοχάρης Θεοχάρης