

ΕΝ.Φ.Ι.Α.: Οι από 1/1/2014 ισχύουσες διατάξεις

Στο πρώτο κεφάλαιο του Ν.4223/2013 απαντάται ο (νέος) Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ο οποίος ήρθε να αντικαταστήσει τον Φόρο Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Α.Π.)

του Ν.3842/2010 (από 1/1/2010), που είχε έρθει σε αντικατάσταση του Ενιαίου Τέλους Ακινήτων (Ε.Τ.ΑΚ.) (από 1/1/2008) που είχε έρθει σε αντικατάσταση του Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.).

1. Αντικείμενο του φόρου

1.1 Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) στα δικαιώματα που αναφέρονται παρακάτω, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους (άρθρο 1 παρ. 1 Ν.4223/2013).

Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου. Επιβάλλεται επίσης και στα εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα της αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων. Εξαιρετικά, επιβάλλεται και στο δικαίωμα της νομής ή οιονεί νομής, της κατοχής, καθώς και στη δέσμευση δικαιωμάτων επί του ακινήτου από Ο.Τ.Α. (άρθρο 1 παρ. 2 Ν.4223/2013). “Επιφάνεια” είναι το εμπράγματο δικαίωμα φυσικού ή νομικού προσώπου να κατασκευάζει κτίσμα σε έδαφος δημοσίου κτήματος, που δεν του ανήκει, και να ασκεί επ’ αυτού τις εξουσίες, που παρέχει το δικαίωμα της κυριότητας. “Κύριος” είναι ο κύριος του εδάφους του δημοσίου κτήματος και “Επιφανειούχος” είναι το πρόσωπο που έχει το δικαίωμα της επιφάνειας. Νομή πράγματος είναι η φυσική εξουσία που ασκείται επάνω στο πράγμα από πρόσωπο που ενεργεί με διάνοια κυρίου, η χρησιμοποίηση δηλαδή κάποιου πράγματος από τον νομέα με ταυτόχρονη θέλησή του να ασκεί σε αυτό διαρκή, απεριόριστη και αποκλειστική εξουσία, ίδια με αυτή που θα είχε εάν ήταν κύριος του πράγματος (σημ. βλ. σχετικά άρθρα 974 και επόμενα Αστικού Κώδικα).

1.2 Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι αυτά που υπάρχουν την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού και ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης (άρθρο 1 παρ. 4 Ν.4223/2013).

1.3 Για τον καθορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. λαμβάνεται υπόψη η πραγματική κατάσταση του ακινήτου. Η πραγματική κατάσταση του ακινήτου προκύπτει από την οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο. Αν δεν υπάρχει οριστική εγγραφή, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία του ακινήτου, όπως προκύπτουν από τον τίτλο κτήσης. Αν δεν υπάρχει τίτλος κτήσης, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία της πραγματικής κατάστασης του ακινήτου. Αν η πραγματική επιφάνεια του ακινήτου υπερβαίνει αυτή που αναγράφεται

στην οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο ή στον τίτλο κτήσης ή στην άδεια οικοδομής ή έχει γίνει αλλαγή της χρήσης του ακινήτου, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική επιφάνεια και η πραγματική χρήση του ακινήτου (άρθρο 1 παρ. 5 Ν.4223/2013).

Όμοια διάταξη έχει τεθεί και στο άρθρο 23 του Ν.3427/2005 (δήλωση στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9)). Όπως διαφαίνεται, τα ακίνητα θα πρέπει να αποτυπωθούν στο έντυπο Ε9 στην πραγματική τους κατάσταση, περιλαμβανομένων και των “τακτοποιηθέντων” χώρων. Ως αποτέλεσμα των ρυθμίσεων αυτών θεωρώ πως θα ζητηθεί να υποβληθούν εκ νέου στοιχεία για τα ακίνητα (έντυπο Ε9) για όσες περιπτώσεις παρείχετο δικαίωμα μη δήλωσης (μεταβολής) για τους “τακτοποιηθέντες” χώρους (σχετ. ΠΟΛ.1126/31-5-2011, οδηγίες για τον τρόπο αντιμετώπισης των τακτοποιούμενων χώρων του Ν.3843/2010, μετά την εφαρμογή του Ν.3897/2010 στα πλαίσια της Φορ. Κεφαλαίου και της Φορ. Εισοδήματος και κοινοποίηση των διατάξεων του Ν.3897/2010).

2. Υποκείμενο του φόρου

2.1 Υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα (άρθρο 1 παρ. 1 και άρθρο 2 παρ. 1 Ν.4233/2013). Προφανώς ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή έδρα του (σημ.: μόνο για τα ακίνητα στην Ελλάδα).

Οι υποκείμενοι στον ΕΝ.Φ.Ι.Α. αναφέρονται στο άρθρο 2 του Ν.4223/2013. Θεωρώ πως διευκολύνει η παράθεση του υποκείμενου του ΕΝ.Φ.Ι.Α. σε σχέση με το υποκείμενο του Φ.Α.Π. (άρθρο 28 Ν.3842/2010) :

Υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α. Ν.4223/2013 άρθρο 2

· Αυτός που αποκτά δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης ή από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα ή καταδικάζεται ο δικαιούχος σε δήλωση βουλήσεως

· Ο υπερθεματιστής, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης

Υποκείμενο του Φ.Α.Π. Ν.3842/2010 άρθρο 28

· Όσοι αποκτούν ακίνητο με αγορά ή με οποιαδήποτε άλλη αιτία, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης τους, ήτοι:
- Ο αποκτών το ακίνητο, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης,
- 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

· Ο υπερθεματιστής, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης, σε περιπτώσεις πλειστηριασμού

<ul style="list-style-type: none"> · Ο κληρονόμος και ειδικότερα: <ul style="list-style-type: none"> - Ο εκ διαθήκης κληρονόμος, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31^η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους. - Ο εξ αδιαθέτου κληρονόμος, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31^η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους 	<ul style="list-style-type: none"> · Ο κληρονόμος ακίνητης περιουσίας και συγκεκριμένα: <ul style="list-style-type: none"> - Οι εκ διαθήκης κληρονόμος κατά το ποσοστό του, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους. - Ο εξ αδιαθέτου κληρονόμος κατά το ποσοστό του, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους
<ul style="list-style-type: none"> · Όποιος έχει αποκτήσει δικαίωμα σε ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι και την 31^η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους 	<ul style="list-style-type: none"> · Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους
<ul style="list-style-type: none"> · Αυτός που αποκτά δικαίωμα με προσύμφωνο αγοράς, εφόσον σε αυτό προβλέπεται η κατάρτιση της εμπράγματης δικαιοπραξίας με αυτοσύμβαση, με εξαίρεση το εργολαβικό προσύμφωνο 	<ul style="list-style-type: none"> · Ο εκ προσυμφώνου αγοραστής ακινήτου, στις περιπτώσεις σύνταξης προσυμφώνου με αυτοσύμβαση, με εξαίρεση τα εργολαβικά προσύμφωνα
<ul style="list-style-type: none"> · Ο δικαιούχος ακινήτου από το Δημόσιο ή τον Οργανισμό Εργατικής Κατοικίας ή Οργανισμό Τοπικής Αυτοδιοίκησης ή Ν.Π.Δ.Δ. και για το χρονικό διάστημα πριν από τη σύνταξη οριστικού παραχωρητηρίου, εφόσον έχει παραλάβει το ακίνητο 	<ul style="list-style-type: none"> · Οι δικαιούχοι διαμερισμάτων - κατοικιών του Οργανισμού Εργατικής Κατοικίας, οι οποίοι έχουν παραλάβει αυτά χωρίς οριστικά παραχωρητήρια
<ul style="list-style-type: none"> · Ο κηδεμόνας για τα ακίνητα σχολάζουσας κληρονομιάς 	<ul style="list-style-type: none"> · Ο κηδεμόνας για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς
<ul style="list-style-type: none"> · Ο εκτελεστής διαθήκης ή εκκαθαριστής κληρονομιάς για τα κληρονομαία ακίνητα 	<ul style="list-style-type: none"> · Ο εκτελεστής διαθήκης για την κληρονομαία ακίνητη περιουσία για το χρονικό διάστημα που τη διαχειρίζεται και τη διοικεί
<ul style="list-style-type: none"> · Ο μεσεγγυούχος ακινήτου 	<ul style="list-style-type: none"> · Ο μεσεγγυούχος ακίνητης περιουσίας
<ul style="list-style-type: none"> · Ο σύνδικος της πτώχευσης 	<ul style="list-style-type: none"> -
<ul style="list-style-type: none"> · Ο νομέας επίδικου ακινήτου. Αν το ακίνητο εκνικηθεί με τελεσίδικη απόφαση, ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. που καταβλήθηκε δεν επιστρέφεται 	<ul style="list-style-type: none"> · Ο νομέας των επίδικων ακινήτων. Αν ακίνητο εκνικηθεί με τελεσίδικη απόφαση, ο νομέας του δεν έχει

δικαίωμα επιστροφής του φόρου που κατέβαλε

· Ο εργολάβος, για ακίνητο το οποίο, αν και συμφωνήθηκε να μεταβιβασθεί δεν έχει μεταβιβαστεί από τον γηπεδούχο στον εργολάβο ή σε τρίτα πρόσωπα που αυτός θα είχε υποδείξει, εφόσον έχουν παρέλθει τέσσερα (4) έτη από την ημερομηνία θεώρησης από την Ελληνική Αστυνομία της οικοδομικής άδειας για την έναρξη των εργασιών ή έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί με οποιονδήποτε τρόπο εντός των τεσσάρων (4) αυτών ετών από τον εργολάβο

· Από το έτος 2011 και για κάθε επόμενο, υπόχρεος σε φόρο είναι ο εργολάβος, για ακίνητα τα οποία συμφωνήθηκε να μεταβιβασθούν και δεν έχουν μεταβιβαστεί από τον οικοπεδούχο στον εργολάβο ή σε τρίτα πρόσωπα που αυτός θα υποδείξει, εφόσον έχουν παρέλθει τρία έτη από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας ή έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί με οποιονδήποτε τρόπο εντός των τριών αυτών ετών από τον εργολάβο

· Ο κάτοχος ακινήτου που ανήκει σε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, χωρίς τη συναίνεση του φορέα

-

· Ο κάτοχος ακινήτου, πλην του Δημοσίου, που ανήκει στην ΕΤΑΔ ΑΕ και στην «Παράκτιο Αττικό Μέτωπο Α.Ε.», με τη συναίνεση των ως άνω εταιρειών και ανεξαρτήτως του τρόπου περιέλευσης σε αυτόν της κατοχής του ακινήτου

-

· Ο Ο.Τ.Α. για ακίνητο που δεσμεύει για οποιονδήποτε λόγο και για το χρονικό διάστημα κατά το οποίο εκκρεμεί η καταβολή σχετικής αποζημίωσης. Με κοινή απόφαση των Υπ. Εσωτερικών, Οικονομικών και Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων ρυθμίζονται τα ειδικότερα θέματα εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας περίπτωσης.

-

Για την διάταξη ότι υποκείμενο του φόρου είναι και ο σύνδικος της πτώχευσης, δεδομένου ότι ο σύνδικος δεν έχει ούτε αποκτά εμπράγματα δικαιώματα επί της ακίνητης περιουσίας του πτωχού, απλώς δε έχει την εξουσία διοίκησης (διαχείρισης και διάθεσης) της πτωχευτικής περιουσίας, λογικά αναμένεται τροποποίηση/ πρόβλεψη ότι ο σύνδικος δεν είναι υποκείμενο του φόρου αλλά υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης για λογαριασμό του πτωχού.

2.2 Με τις διατάξεις των παρ. 3 και επόμενες του άρθρου 2 του Ν.4223/2013 ρυθμίζονται θέματα υποκειμένων στο φόρο στις περιπτώσεις συνιδιοκτησίας, ψιλής κυριότητας κ.λπ..

3. Απαλλαγές από το φόρο

3.1 Οι απαλλαγές από το φόρο που προβλέπονται στο άρθρο 3 του Ν.4223/2013.

Θεωρώ πως διευκολύνει η παράθεση των απαλλαγών του ΕΝ.Φ.Ι.Α. σε σχέση με τις απαλλαγές του Φ.Α.Π. (άρθρο 29 Ν.3842/2010) όπου άμεσα γίνεται αντιληπτό ότι δεν απαλλάσσονται πλέον τα γήπεδα εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού (αγροτεμάχια) που ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα :

Απαλλαγές ΕΝ.Φ.Ι.Α.
Ν.4223/2013 άρθρο 3

Απαλλαγές Φ.Α.Π.
Ν.3842/2010 άρθρο 29

· Το δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν σε ξένα κράτη, εφόσον το ακίνητο χρησιμοποιείται για την εγκατάσταση πρεσβείας ή προξενείου του ξένου κράτους ή για την εγκατάσταση πρεσβευτή, πρόξενου και λοιπών διπλωματικών αντιπροσώπων και πρακτόρων του ξένου κράτους, με τον όρο της αμοιβαιότητας

· Τα δικαιώματα στα ακίνητα για τα οποία υφίσταται απαγόρευση οποιασδήποτε χρήσης, σύμφωνα με τον ισχύοντα Πολεοδομικό Σχεδιασμό, ιδίως ρυμοτομικό βάρος, ρυμοτομική απαλλοτρίωση, δέσμευση ακινήτου για κοινωφελή ή κοινόχρηστο σκοπό ή για λόγους προστασίας μνημείων και αρχαιοτήτων, ιδίως αρχαιολογική δέσμευση για ανασκαφές, κήρυξη αρχαιολογικού χώρου, καθώς και για λόγους προστασίας του περιβάλλοντος, που έχει επιβληθεί από φορείς της

· Τα γήπεδα εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού που ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα

· Τα δάση και οι δασικές εκτάσεις

· Τα ακίνητα που ανήκουν σε ξένα κράτη και τα οποία χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων αυτών, καθώς και σε ξένους πρεσβευτές και λοιπούς διπλωματικούς αντιπροσώπους και πράκτορες, με τον όρο της αμοιβαιότητας.
Τα ακίνητα που ανήκουν σε προξένους και προξενικούς πράκτορες, 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

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

· Τα επιταγμένα από το στρατό ακίνητα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4442/1929

Γενικής Κυβέρνησης, αποκλειστικά κατά το μέρος για το οποίο υφίσταται η ως άνω απαγόρευση. Σε περίπτωση μερικής απαγόρευσης χρήσης ακινήτου εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. μειώνεται κατά τριάντα τοις εκατό (30%). Σε περίπτωση μερικής απαγόρευσης χρήσης ακινήτου εντός σχεδίου πόλης ή οικισμού, ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. μειώνεται κατά εξήντα τοις εκατό (60%).

- Τα δικαιώματα στα ακίνητα για τα οποία έχει διαταχθεί με αμετάκλητη δικαστική απόφαση η αποδέσμευση από απαλλοτρίωση ή ρυμοτομικό βάρος ή δέσμευση κάθε είδους και δεν έχει εκδοθεί σχετική πράξη της Διοίκησης για την ως άνω αποδέσμευση.
- Τα δικαιώματα στα ακίνητα για τα οποία έχει εκδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση ή οριστική διοικητική πράξη αποζημίωσης για απαλλοτρίωση ή ρυμοτομικό βάρος ή δέσμευση κάθε είδους και δεν έχει καταβληθεί η αποζημίωση μετά από ένα (1) έτος από το έτος έκδοσης της παραπάνω απόφασης

- Τα κτίσματα για τα οποία έχει εκδοθεί άδεια ή πρωτόκολλο κατεδάφισης

- Τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν στο Δημόσιο, στο Ταμείο Αξιοποίησης της Ιδιωτικής Περιουσίας του Δημοσίου (Τ.Α.Ι.Π.Ε.Δ.), στην Εταιρεία των Ακινήτων του Δημοσίου (ΕΤ.Α.Δ. Α. Ε.) και στην εταιρεία «Παράκτιο Αττικό Μέτωπο Α.Ε.» με την επιφύλαξη της παραγράφου 7 του άρθρου 2.
- Τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.), νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.), που εντάσσονται στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, καθώς και σε Ο.Τ.Α. και ιδιοχρησιμοποιούνται ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο.

- Τα ακίνητα του Ελληνικού Δημοσίου, στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες που λειτουργούν ως ειδικά ταμεία, καθώς και ακίνητα που ανήκουν στον Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού
- Τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα των Ο.Τ.Α, καθώς και τα κοινής χρήσεως πράγματα που ανήκουν σε δήμο ή κοινότητα

Οι ανώνυμες εταιρείες της Γενικής Κυβέρνησης, με την επιφύλαξη της προηγούμενης περίπτωσης, δεν απαλλάσσονται από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α..

- Τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν σε Ν.Π.Δ.Δ. που δεν εντάσσονται στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης και ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την εκπλήρωση μορφωτικού, εκπαιδευτικού, πολιτιστικού, αθλητικού, θρησκευτικού, φιλανθρωπικού και κοινωφελούς σκοπού ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο.
- Τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν σε Ν.Π.Ι.Δ. που δεν εντάσσονται στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την εκπλήρωση μορφωτικού, εκπαιδευτικού, πολιτιστικού, αθλητικού, θρησκευτικού, φιλανθρωπικού και κοινωφελούς σκοπού ή παραχωρούνται δωρεάν στο Δημόσιο.

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

- 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

- Τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες των γνωστών θρησκειών και δογμάτων κατά την παρ.

- Τα ακίνητα που χρησιμοποιούν για να επιτελούν το λατρευτικό, εκπαιδευτικό, θρησκευτικό και κοινωφελές έργο οι κατά την παρ. 2 του

2 του άρθρου 13 του Συντάγματος και ιδιοχρησιμοποιούνται για την εκπλήρωση του λατρευτικού, θρησκευτικού και κοινωφελούς έργου τους.

- Τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν στις υλοκείμενες στο ειδικό συνταγματικό καθεστώς Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, κείμενα εντός ή εκτός αυτού.

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

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

- Τα δικαιώματα στα ακίνητα που ανήκουν στα νομικά πρόσωπα που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς διοίκησης και διαχείρισης του Ν.3647/2008 και ιδιοχρησιμοποιούνται

- Τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα των νομικών προσώπων που υπάγονται στις διατάξεις του Ν.3647/2008

- Τα δικαιώματα μεταλλειοκτησίας και η εξόρυξη ορυκτών ή λίθων

- Τα κτίσματα που ανεγείρονται για τρία (3) έτη από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας, εκτός αν στο διάστημα αυτό έχουν εκμισθωθεί ή με οποιονδήποτε άλλο τρόπο χρησιμοποιηθεί (σημ.: από το έτος 2011 και επόμενα)

- 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 δεν 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 (σημ.: από το έτος 2011 και επόμενα)

- 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 (σημ.: από το έτος 2011 και επόμενα)

Εκτός των ανωτέρω, μειωμένος φόρος μπορεί να προκύπτει για υποκείμενους/ ορισμένα δικαιώματα, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρα 4 και 5 του Ν.4223/2013 και αναμένεται να διευκρινιστούν με Υπ. Απόφαση.

3.2 Με την παρ. 3 του άρθρου 3 του Ν.4223/2013 ορίζεται ότι «κάθε άλλη διάταξη, γενική ή ειδική, που αφορά απαλλαγές από φόρους ή τέλη, δεν εφαρμόζεται για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α., με εξαίρεση τις συμβάσεις παραχώρησης του Δημοσίου που έχουν κυρωθεί με νόμο μέχρι την κατάθεση στη Βουλή του σχεδίου του παρόντος νόμου, εφόσον σε αυτές είχε προβλεφθεί η πλήρης απαλλαγή από φόρους ακίνητης περιουσίας». Γεγονός όμως είναι ότι έχουμε συνηθίσει σε μεταβολές και τροποποιήσεις διατάξεων, είτε προ της έναρξης εφαρμογής τους είτε μεταγενέστερα και ενίοτε αναδρομικά (!)

4. Υπολογισμός του φόρου

Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. προκύπτει/ αποτελείται/ αθροίζει ... δύο φόρους. Ο πρώτος επιβάλλεται σε κάθε δικαίωμα και αναφέρεται ως “κύριος φόρος”. ο δεύτερος επιβάλλεται στο σύνολο της αξίας των δικαιωμάτων και αναφέρεται ως “συμπληρωματικός φόρος” (άρθρο 1 παρ. 3 Ν.4223/2013)

4.1 “Κύριος φόρος”

· Για τα κτίσματα ο “κύριος φόρος” υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτ. Α’ του άρθρου 4 του Ν.4223/2013 και είναι το γινόμενο επτά παραγόντων με βασικούς παράγοντες (i) την επιφάνεια σε τετρ. μέτρα του κτίσματος και (ii) την τιμή ζώνης (€/τετρ. μέτρο) που βρίσκεται το κτίσμα, βάση της οποίας τίθεται “βασικός φόρος” ανά τετραγωνικό μέτρο (επιφάνεια) ως εξής :

Τιμή Ζώνης (€/τετρ.μέτρο)	Φορολογική Ζώνη	Βασικός Φόρος (€/μ2)
0 - 500	1	2,00
501 - 750	2	2,80
751 - 1.000	3	2,90
1.001 - 1.500	4	3,70
1.501 - 2.000	5	4,50
2.001 - 2.500	6	6,00
2.501 - 3.000	7	7,60
3.001 - 3.500	8	9,20
3.501 - 4.000	9	9,50
4.001 - 4.500	10	11,10

4.501 - 5.000	11	11,30
5.001 +	12	13,00

- Για τα οικόπεδα και τα αγροτεμάχια ο “κύριος φόρος” υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτ. Β’ του άρθρου 4 του Ν.4223/2013
- Με υπουργική απόφαση αναμένεται να ρυθμιστούν ειδικά θέματα προσδιορισμού του “κύριου φόρου” των κτισμάτων.

4.2 “Συμπληρωματικός φόρος”

Ο “συμπληρωματικός φόρος” υπολογίζεται στην συνολική αξία των δικαιωμάτων.

4.2.1 Για κάθε φυσικό πρόσωπο ο συμπληρωματικός φόρος επιβάλλεται και υπολογίζεται στην συνολική αξία των δικαιωμάτων, σύμφωνα με τα κλιμάκια και τους συντελεστές του παρακάτω πίνακα (άρθρο 5 παρ. 2 Ν.4223/2013) :

Κλιμάκιο (€)	Συντελεστής
0,01 - 300.000	0,0%
300.000,01 - 400.000	0,1%
400.000,01 - 500.000	0,2%
500.000,01 - 600.000	0,3%
600.000,01 - 700.000	0,6%
700.000,01 - 800.000	0,7%
800.000,01 - 900.000	0,8%
900.000,01 -1.000.000	0,9%
Υπερβάλλον	1,0%

Στη συνολική αξία των δικαιωμάτων (φυσικών προσώπων) δεν συνυπολογίζεται :

- Η αξία των δικαιωμάτων επί των γηπέδων εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού (αγροτεμάχια),
- Η αξία των δικαιωμάτων επί των κτιρίων που είναι προγενέστερα των εκάστοτε τελευταίων εκατό (100) ετών και τα οποία, έχουν χαρακτηριστεί ως ιστορικά διατηρητέα μνημεία ή ως έργα τέχνης, καθώς και των τυχόν αναλογούντων σε αυτά ποσοστών των επί των γηπέδων ή οικοπέδων στα οποία βρίσκονται.
- Συγκριτικά για την φορολόγηση της ακίνητης περιουσίας των φυσικών προσώπων παρατίθενται τα ακόλουθα μεγέθη που αφορούν τον “συμπληρωματικό φόρο” (μόνο) του Ν.4223/2013 και την συνολική επιβάρυνση του Φ.Α.Π. του Ν.3842/2010

**Σύγκριση συντελεστών : “Συμπληρωματικού Φόρου
ΕΝ.Φ.Ι.Α.” - “Φ.Α.Π. Ν.3842/2010”
Για Φυσικά Πρόσωπα**

Ν.4223/2013		Ν.3842/2010	
Κλιμάκιο (€)	Συντελεστής	Κλιμάκιο (€)	Συντελεστής
0,01 - 200.000	0,0%	0,01 - 200.000	0,0%
200.000,01 - 300.000	0,0%	200.000,01 - 300.000	0,2%
300.000,01 - 400.000	0,1%	300.000,01 - 400.000	0,2%
400.000,01 - 500.000	0,2%	400.000,01 - 500.000	0,2%
500.000,01 - 600.000	0,3%	500.000,01 - 600.000	0,3%
600.000,01 - 700.000	0,6%	600.000,01 - 700.000	0,6%
700.000,01 - 800.000	0,7%	700.000,01 - 800.000	0,9%
800.000,01 - 900.000	0,8%	800.000,01 - 900.000	1,0%
900.000,01 - 1.000.000	0,9%	900.000,01 - 1.000.000	1,0%
Υπερβάλλον	1,0%	Υπερβάλλον	1,0%

**Σύγκριση Φόρου: “Συμπληρωματικού Φόρου ΕΝ.Φ.Ι.Α.” - “Φ.Α.Π.
Ν.3842/2010”
Για Φυσικά Πρόσωπα**

Αξία δικαιωμάτων (€)	ΦΟΡΟΣ		
	Ν.4223/2013	Ν.3842/2010	ΔΙΑΦΟΡΑ
200.000,00	0,00	0,00	0,00
300.000,00	0,00	200,00	-200,00
400.000,00	100,00	400,00	-300,00

500.000,00	300,00	600,00	-300,00
600.000,00	600,00	900,00	-300,00
700.000,00	1.200,00	1.500,00	-300,00
800.000,00	1.900,00	2.400,00	-500,00
900.000,00	2.700,00	3.400,00	-700,00
1.000.000,00	3.600,00	4.400,00	-800,00
1.500.000,00	8.600,00	9.400,00	-1.200,00

4.2.2 Για κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ο “συμπληρωματικός φόρος” επιβάλλεται και υπολογίζεται στη συνολική αξία των δικαιωμάτων και ισούται με το πέντε τοις χιλίοις (5%). Ειδικά, για ορισμένα Ν.Π.Δ.Δ. και Ν.Π.Ι.Δ. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, και τις Ανώνυμες Εταιρείες Επενδύσεων σε Ακίνητη Περιουσία (Α.Ε.Ε.Α.Π.) του Ν.2778/1999, ο “συμπληρωματικός φόρος” ισούται με δύο και μισό τοις χιλίοις (2,5%) επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων για τα ακίνητα που δεν ιδιοχρησιμοποιούν (άρθρο 5 παρ. 3 Ν.4223/2013).

Με τις ίδιες διατάξεις ορίζονται και οι απαλλαγές (των νομικών προσώπων) από το “συμπληρωματικό φόρο”. Μεταξύ άλλων απαλλάσσονται και τα δικαιώματα σε ακίνητα (κτίσματα, οικόπεδα, αγροτεμάχια) τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση κάθε είδους επιχειρηματικής δραστηριότητας, ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών.

4.2.3 Για τον προσδιορισμό της αξίας των δικαιωμάτων (τόσο για τα φυσικά πρόσωπα όσο και τα νομικά πρόσωπα) για τον υπολογισμό του “συμπληρωματικού φόρου” εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 32 του Ν.3842/2010. Οι διατάξεις αυτές ίσχυαν για τον προσδιορισμό της αξίας των δικαιωμάτων για την επιβολή του Φ.Α.Π. του Ν.3842/2010 στα φυσικά πρόσωπα. Πλέον με τον ίδιο τρόπο θα υπολογίζεται και η αξία των δικαιωμάτων των νομικών προσώπων (αντί της αντικειμενικής αξίας που ίσχυε για τον Ν.3842/2010).

5. Δήλωση

Με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν.4223/2013 προβλέπεται ότι :

- Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. προσδιορίζεται με πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση
- Για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. του έτους 2014 λαμβάνονται υπόψη οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (έντυπα Ε9) : (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 2014
- Τα στοιχεία που προκύπτουν από τις δηλώσεις αυτές αποτελούν τη “Δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α.” έτους 2014, η οποία συντίθεται μηχανογραφικά από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων
- Για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. κάθε επόμενου του 2014 έτους, λαμβάνεται η δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. με τα στοιχεία των ακινήτων του

προηγούμενου έτους με τις μεταβολές που επήλθαν
Ως αποτέλεσμα των νέων διατάξεων τα νομικά πρόσωπα δεν έχουν πλέον υποχρέωση σύνταξης και υποβολής “Δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α.”. Με το Ν.3842/2010 (Φ.Α.Π.) υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης.
Ως αποτέλεσμα του τρόπου υπολογισμού του φόρου (προσδιοριστικοί παράγοντες “κύριου φόρου”, απαλλαγή νομικών προσώπων για δικαιώματα επί ακινήτων που ιδιοχρησιμοποιούνται για την άσκηση κάθε είδους επιχειρηματικής δραστηριότητας για τον “συμπληρωματικό φόρο”) θεωρώ πως θα ζητηθεί να υποβληθούν εκ νέου στοιχεία για τα ακίνητα (έντυπο Ε9).

6. Καταβολή του φόρου

Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου, ή σε ισόποσες μηνιαίες δόσεις, καθεμιά από τις οποίες δεν μπορεί να είναι μικρότερη των δέκα (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 (άρθρο 8 παρ. 1 Ν.4223/2013).

Ειδικότερα θέματα σχετικά με τον τρόπο καταβολής του φόρου θα ρυθμιστούν με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων

7. Χορήγηση έκπτωσης και αναστολής πληρωμής του φόρου

Με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν.4223/2013 προβλέπεται ότι με πράξεις τις Φορολογικής Διοίκησης μπορεί να παρέχεται :

- Έκπτωση σε φυσικά πρόσωπα, σε ποσοστό 50% επί του ΕΝ.Φ.Ι.Α., εφόσον διαπιστώνεται οικονομική αδυναμία πληρωμής της συνολικής οφειλής για το οικείο έτος
- Έκπτωση σε φυσικά πρόσωπα, σε ποσοστό 100% επί του ΕΝ.Φ.Ι.Α., εφόσον διαπιστώνεται οικονομική αδυναμία πληρωμής και ο αριθμός των εξαρτώμενων τέκνων ισούται ή υπερβαίνει τα τρία, ή ο φορολογούμενος, ο ή η σύζυγος ή οποιοδήποτε από τα εξαρτώμενα τέκνα της οικογένειάς του έχει αναπηρία σε ποσοστό ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω
- Αναστολή πληρωμής του ΕΝ.Φ.Ι.Α., σε νομικά πρόσωπα.

8. Δήλωση στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9)

· Οι υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9) ρυθμίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.3427/2005 (βλ. σχετ. κωδικοποιημένο το άρθρο με τις συνεχείς μεταβολές, και με το Ν.4223/2013 στην on line τράπεζα).

Καθώς η δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. συντίθεται από τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων θα πρέπει να είναι σε ταύτιση οι υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης Ε9 του άρθρου 23 του Ν.3427/2005 με τους υποκείμενους του ΕΝ.Φ.Ι.Α. του άρθρου 2 του Ν.4223/2013. Προς ώρας παρατηρείται μια δυσαρμονία όσον αφορά τους εργολάβους για τα ακίνητα στην περίπτωση αντιπαροχής :

Υποκείμενο ΕΝ.Φ.Ι.Α.
Ν.4223/2013 άρθρο 2

· Ο εργολάβος, για ακίνητο το οποίο, αν και συμφωνήθηκε να μεταβιβασθεί δεν έχει μεταβιβαστεί από τον γηπεδούχο στον εργολάβο ή σε τρίτα πρόσωπα που αυτός θα είχε υποδείξει, εφόσον έχουν παρέλθει τέσσερα (4) έτη από την ημερομηνία θεώρησης από την Ελληνική Αστυνομία της οικοδομικής άδειας για την έναρξη των εργασιών ή έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί με οποιονδήποτε τρόπο εντός των τεσσάρων (4) αυτών ετών από τον εργολάβο

Υπόχρεος Εθ.
Ν.3427/2005 άρθρο 23

· Από το έτος 2011 και επόμενα, υπόχρεος σε δήλωση στοιχείων ακινήτων είναι ο εργολάβος για ακίνητα τα οποία συμφωνήθηκε να μεταβιβασθούν και δεν έχουν μεταβιβαστεί από τον οικοπεδούχο στον εργολάβο ή σε τρίτα πρόσωπα που αυτός θα υποδείξει, εφόσον έχουν παρέλθει τρία (3) έτη από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας ή έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί με οποιονδήποτε τρόπο εντός των τριών (3) αυτών ετών από τον εργολάβο.

· Με το δεύτερο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 6 του Ν.4223/2013 ορίζεται ότι για τη σύσταση, απόκτηση και κάθε άλλη μεταβολή στα δικαιώματα-αντικείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α., από 1/1/2014 και εφεξής, ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων εντός τριάντα (30) ημερών από την ημέρα της σύστασης, απόκτησης και κάθε άλλης μεταβολής στα παραπάνω δικαιώματα. Με την διάταξη αυτή ρυθμίζεται από 1/1/2014 ο χρόνος υποβολής της δήλωσης στοιχείων ακινήτων, παρότι δεν έχει περιληφθεί στο άρθρο 23 του Ν.3427/2005. Ορθότερο θεωρώ ότι ο χρόνος αυτός θα 'πρεπε να τεθεί μετά το χρόνο υποβολής της δήλωσης στοιχείων ακινήτων της 1/1/2014. Πιθανά να παρασχεθούν οδηγίες και διευκρινίσεις με Υπ. Απόφαση.