



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ

**ΤΩΝ ΣΥΝΗΘΕΣΤΕΡΩΝ ΕΡΩΤΗΜΑΤΩΝ
ΕΠΙ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΠΙ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**



Αθήνα, Ιανουάριος 2019

<p>Ποια είναι η βασική νομοθεσία που διέπει την επιβολή του Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων (Ε.Φ.Α.);</p>	<p>Ο Ειδικός Φόρος επί των ακινήτων (Ε.Φ.Α.) επιβάλλεται βάσει των διατάξεων των άρθρων 15, 16 και 17 του ν. 3091/2002 (ΦΕΚ 330 Α΄), όπως ισχύουν.</p>
<p>Ποιοι είναι υποκείμενοι σε Ε.Φ.Α.;</p>	<p>✓ Μέχρι και το έτος 2009 υποκείμενες σε Ε.Φ.Α. ήταν οι εταιρείες οι οποίες είχαν εμπράγματα δικαιώματα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα.</p> <p>✓ Από το έτος 2010 υποκείμενα σε Ε.Φ.Α. είναι όλα τα νομικά πρόσωπα καθώς και οι νομικές οντότητες της παραγράφου 3 του άρθρου 51 Α του Κ.Φ.Ε., όπως αυτές ορίζονται στην περίπτωση δ΄ του άρθρου 2 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167 Α΄), που έχουν εμπράγματα δικαιώματα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητα τα οποία βρίσκονται στην Ελλάδα .</p>
<p>Ποιο είναι το αντικείμενο του Ε.Φ.Α.;</p>	<p>Αντικείμενο του Ε.Φ.Α. είναι το εμπράγματο δικαίωμα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητο. Λοιπές δουλειές δεν αποτελούν αντικείμενο του Ε.Φ.Α.. Συνυπολογίζεται όμως η αξία τυχόν παρακολουθημάτων (αποκλειστικές χρήσεις) του ακινήτου.</p>
<p>Στο αντικείμενο του Ε.Φ.Α. συμπεριλαμβάνεται και το δικαίωμα επιφανείας;</p>	<p>Ναι συμπεριλαμβάνεται και το δικαίωμα επιφανείας.</p> <p>Επιφάνεια (άρθρα 18–26 ν. 3986/2011), είναι το εμπράγματο δικαίωμα φυσικού ή νομικού προσώπου να κατασκευάζει κτίσμα σε έδαφος κτήματος που είναι, κατά το χρόνο σύστασης του δικαιώματος, δημόσιο και να ασκεί, στο κτίσμα αυτό ή σε κτίσμα ήδη κατασκευασμένο σε τέτοιο κτήμα, τις εξουσίες που παρέχει το δικαίωμα της κυριότητας. Φορολογικά εξομοιώνεται με το δικαίωμα της επικαρπίας.</p>

<p>Ποιοι είναι υπόχρεοι σε Ε.Φ.Α.;</p>	<p>Όλα τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που έχουν ακίνητο στην Ελλάδα την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους φορολογίας, εφόσον δεν εμπίπτουν σε μία από τις εξαιρέσεις που ρητά και περιοριστικά προβλέπονται στις παραγράφους 2, 3 και 4 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002.</p>
<p>Ποιοι είναι υπόχρεοι σε δήλωση Ε.Φ.Α. ;</p>	<p>✓ Μέχρι και το έτος 2009, υπόχρεοι σε δήλωση Ε.Φ.Α. ήταν όσες εταιρείες υπόκειντο σε Ε.Φ.Α., όσες δηλαδή δεν ενέπιπταν στις προβλεπόμενες από το νόμο εξαιρέσεις.</p> <p>✓ Από το έτος 2010 υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης Ε.Φ.Α., σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 17 του ν. 3091/2002 είναι:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ όσα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες υπόκεινται σε Ε.Φ.Α., δηλαδή δεν εμπίπτουν στις προβλεπόμενες από το νόμο εξαιρέσεις, ➤ ανεξάρτητα από τον αν υπόκεινται ή όχι σε Ε.Φ.Α.: <ul style="list-style-type: none"> • ανώνυμες εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, οι οποίες έχουν ως σκοπό, σύμφωνα με το καταστατικό τους, την αγορά, διαχείριση, επένδυση και εκμετάλλευση ακινήτων, ανεξάρτητα από το αν έχουν έσοδα από τη συγκεκριμένη δραστηριότητα. Σημειώνεται ότι στην ίδια κατηγορία υπάγονται και οι Ιδιωτικές Κεφαλαιουχικές Εταιρείες (Ι.Κ.Ε.), για τις οποίες, σύμφωνα με την παράγραφο 11 του άρθρου 116 του ν. 4072/2012, εφαρμόζονται οι εκάστοτε ισχύουσες φορολογικές διατάξεις για τις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.), • τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες των περιπτώσεων γ' και στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002

	<p>και</p> <ul style="list-style-type: none"> • τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες της περίπτωσης δ' της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002.
<p>Ποιος είναι ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης;</p>	<p>Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για τον Ε.Φ.Α. είναι η 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους (άρθρο 17 παράγραφος 1 ν. 3091/2002).</p> <p>Προκειμένου να ισχύουν οι εξαιρέσεις από τον Ε.Φ.Α., θα πρέπει να πληρούνται όλες οι απαιτούμενες προϋποθέσεις κατά την ημερομηνία αυτή.</p> <p>Τονίζεται ότι στον Ε.Φ.Α. δεν γίνεται αναφορά ούτε σε φορολογικό έτος ούτε σε χρήση. Η φορολογία κάθε έτους αφορά τα ακίνητα ή τα εμπράγματα δικαιώματα επί ακινήτων που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου του έτους αυτού.</p>
<p>Πώς υπολογίζεται η φορολογητέα αξία;</p>	<p>Για τον υπολογισμό του φόρου, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 17 του ν. 3091/2002, λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα κατά την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 10 του Κώδικα φορολογίας κληρονομιών, δωρεών (ν.2961/2001) δηλαδή ο αντικειμενικός προσδιορισμός της αξίας, όπου ισχύει το σύστημα αυτό, άλλως η αγοραία αξία.</p> <p>Δεν λαμβάνεται υπόψη ούτε το ποσό αγοράς του ακινήτου (όπως αυτή αναφέρεται στο συμβόλαιο) ούτε η αξία που προκύπτει από αναπροσαρμογή των παγίων.</p>
<p>Από ποιο χρονικό σημείο θεωρείται ένα ακίνητο ή εμπράγματο δικαίωμα σε</p>	<p>Από το χρόνο σύνταξης των οριστικών συμβολαίων κτήσης των ακινήτων ή των εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων,</p>

αυτό αντικείμενο του φόρου;	ανεξάρτητα από τη μεταγραφή τους.
Ποια είναι η ευθύνη των παρένθετων προσώπων;	<p>Τα παρένθετα πρόσωπα ευθύνονται σε ολόκληρο με τον υπόχρεο για την καταβολή του Ε.Φ.Α..</p> <p>Στο άρθρο 16 του ν. 3091/2002 ορίζεται η έννοια του παρένθετου προσώπου για τις ανάγκες της φορολογίας αυτής. Παρένθετο πρόσωπο είναι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που συμμετέχει με οποιαδήποτε μορφή ή ποσοστό σε νομικό πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002, που έχει κυριότητα ή επικαρπία σε ακίνητο ή συμμετέχει σε τρίτο νομικό πρόσωπο που έχει κυριότητα ή άλλα εμπράγματα δικαιώματα σε ακίνητο ή παρεμβάλλεται με οποιονδήποτε τρόπο στη σειρά των συμμετοχών στο κεφάλαιο ενός νομικού προσώπου.</p>
Απαιτείται η εξόφληση του Ε.Φ.Α., για να χορηγηθεί το πιστοποιητικό του άρθρου 54 Α του Κ.Φ.Δ.;	Όχι. Το πιστοποιητικό του άρθρου 54Α του Κ.Φ.Δ. (πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α.) χορηγείται ανεξάρτητα από την εξόφληση του Ε.Φ.Α..
Σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτου τυχόν οφειλόμενος φόρος βαρύνει και άλλο πρόσωπο;	Σε περίπτωση μεταβίβασης κυριότητας ή επικαρπίας ακινήτου, για την καταβολή του επιμεριστικά αναλογούντος οφειλόμενου Ε.Φ.Α. ευθύνεται σε ολόκληρο με τον υπόχρεο και ο νέος κύριος ή επικαρπωτής (άρθρο 16 παράγραφος 2 ν. 3091/2002).
Ποια είναι η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης Ε.Φ.Α.;	Η δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι την 20ή Μαΐου κάθε έτους φορολογίας (άρθρο 17 παράγραφος 6 ν. 3091/2002).

<p>Πώς υποβάλλεται η δήλωση Ε.Φ.Α. ;</p>	<p>Η αρχική δήλωση υποβάλλεται ηλεκτρονικά. Τυχόν επόμενη δήλωση (εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη) υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. χειρόγραφα, συνοδευόμενη από τα προσήκοντα δικαιολογητικά (ΠΟΛ 1056/2017 και 1059/2017).</p>
<p>Πότε και σε πόσες δόσεις καταβάλλεται ο Ε.Φ.Α;</p>	<p>Ο φόρος που αναλογεί καταβάλλεται εφάπαξ εντός προθεσμίας τριών εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης (άρθρο 15 ν. 4223/2013).</p>
<p>Πού ορίζονται τα δικαιολογητικά για τις εξαιρέσεις από τον Ε.Φ.Α.;</p>	<p>Από το έτος 2017 τα δικαιολογητικά τα οποία απαιτούνται για την εξαίρεση από την καταβολή του Ε.Φ.Α., σύμφωνα με τις παραγράφους 2, 3 και 4 του άρθρου 15 του ν.3091/2002, ορίζονται στο άρθρο 1 της απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1056/2017 (ΦΕΚ 1325 Β'). Η εν λόγω απόφαση τροποποιήθηκε με την απόφαση ΠΟΛ 1081/2018 (ΦΕΚ 1768 Β'), η οποία ισχύει από 1-1-2018.</p>
<p>Πώς χορηγείται η εξαίρεση από τον Ε.Φ.Α.;</p>	<p>Κατά κανόνα, η εξαίρεση από τον Ε.Φ.Α. ισχύει αυτοδίκαια, εφόσον συντρέχουν οι απαιτούμενες προϋποθέσεις (με την επιφύλαξη των πιο κάτω αναφερομένων περιπτώσεων).</p>
<p>Σε ποιες περιπτώσεις η εξαίρεση χορηγείται κατ' έτος από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.;</p>	<p>Η εξαίρεση από τον Ε.Φ.Α. χορηγείται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. μετά την υποβολή αίτησης κατ' έτος, σε:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ ναυτιλιακές επιχειρήσεις που έχουν εγκαταστήσει γραφεία στην Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (ΦΕΚ 132 Α'), όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τον α.ν. 378/1968 (82 Α'), το ν. 27/1975 (77 Α'), το ν. 814/1978 (144 Α') και το ν.

	<p>2234/1994 (142 Α'), και πλοιοκτήτριες εταιρείες εμπορικών πλοίων για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούν στην Ελλάδα αποκλειστικά ως γραφεία ή αποθήκες για την κάλυψη των λειτουργικών τους αναγκών ή που εκμισθώνουν σε ναυτιλιακές επιχειρήσεις της παρούσας περίπτωσης αποκλειστικά ως γραφεία ή αποθήκες για την κάλυψη των λειτουργικών τους αναγκών (άρθρο 15 παράγραφος 6 ν. 3091/2002 σε συνδυασμό με περίπτωση γ' παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου και νόμου),</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ νομικά πρόσωπα τα οποία αποδεδειγμένα επιδιώκουν στην Ελλάδα σκοπούς κοινωφελείς, πολιτιστικούς, θρησκευτικούς, εκπαιδευτικούς για τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούν για τον κοινωφελή, πολιτιστικό, θρησκευτικό, εκπαιδευτικό σκοπό, για τα ακίνητα που εκμεταλλεύονται, εφόσον το προϊόν της εκμετάλλευσης διατίθεται αποδεδειγμένα για την εκπλήρωση αυτών των σκοπών, καθώς και για τα ακίνητα που αποδεδειγμένα είναι κενά ή δεν αποφέρουν κανένα εισόδημα (άρθρο 15 παράγραφος 6 ν.3091/2002 σε συνδυασμό με περίπτωση στ' παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου και νόμου), ➤ εταιρείες, των οποίων το σύνολο των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μερίδων ανήκουν σε Ίδρυμα ημεδαπό ή αλλοδαπό, εφόσον αποδεδειγμένα επιδιώκει στην Ελλάδα κοινωφελείς σκοπούς, για τα ακίνητα που χρησιμοποιούνται για το σκοπό αυτό (άρθρο 15 παράγραφος 6 ν. 3091/2002 σε συνδυασμό με περίπτωση δ' παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου και νόμου).
<p>Πού ορίζεται η διαδικασία χορήγησης των εξαιρέσεων από τον Ε.Φ.Α., οι οποίες χορηγούνται από τις Δ.Ο.Υ.;</p>	<p>Από το έτος 2017 η διαδικασία χορήγησης απόφασης εξαίρεσης από την καταβολή του Ε.Φ.Α. από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις περιπτώσεις γ' και στ' της παραγράφου 2 και την περίπτωση δ' της παραγράφου 3 του</p>

	<p>άρθρου 15 του ν. 3091/2002, ορίζεται στο άρθρο 2 της απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1056/2017. Η εν λόγω απόφαση τροποποιήθηκε με την απόφαση ΠΟΛ 1081/2018, η οποία ισχύει από 1-1-2018.</p>	
<p>Ποιες είναι οι διαφορές μεταξύ των εξαιρέσεων των περιπτώσεων γ' και στ' της παραγράφου 2 και της περίπτωσης δ' της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002 από τη μια πλευρά και των λοιπών εξαιρέσεων που προβλέπονται στο ίδιο άρθρο από την άλλη;</p>	<p>Περιπτώσεις γ' και στ' της παραγράφου 2 και περίπτωση δ' της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 3091/2002:</p>	<p>Υπόλοιπες εξαιρέσεις:</p>
	<p>✓ Προκειμένου να χορηγηθεί η εξαίρεση απαιτείται υποβολή αίτησης στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Ιανουαρίου κάθε έτους (περίπτωση ΙΙΙ άρθρου 2 της ΠΟΛ 1056/2017).</p>	<p>✓ Εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις της εξαίρεσης, τα απαιτούμενα δικαιολογητικά τηρούνται κατ' έτος από τον υποκείμενο στο φόρο και επιδεικνύονται ή προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση όποτε ζητηθούν.</p>
	<p>✓ Σε κάθε περίπτωση (είτε χορηγηθεί η απαλλαγή είτε όχι) υπάρχει αυτοτελής υποχρέωση για υποβολή δήλωσης Ε.Φ.Α. κάθε χρόνο.</p>	<p>✓ Η δήλωση Ε.Φ.Α. υποβάλλεται μόνο από τα υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα που δεν εξαιρούνται από αυτόν καθώς και από τις Α.Ε. και Ε.Π.Ε. που έχουν ως σκοπό σύμφωνα με το καταστατικό τους την αγορά,</p>

		<p>διαχείριση, επένδυση και εκμετάλλευση ακινήτων.</p>
	<p>✓ Τα απαιτούμενα δικαιολογητικά και η διαδικασία χορήγησης της απαλλαγής από τη Δ.Ο.Υ. καθορίζονται στο άρθρο 2 της απόφασης ΠΟΛ 1056/2017.</p>	<p>✓ Τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την ισχύ των εξαιρέσεων καθορίζονται στο άρθρο 1 της απόφασης ΠΟΛ 1056/2017.</p>
<p>Ποια είναι η βασική διαφορά μεταξύ των εξαιρέσεων που περιλαμβάνονται στις παραγράφους 2, 3 και 4 του άρθρου 15;</p>	<p>Οι εξαιρέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 15 του ν.3091/2002 ισχύουν για όλα τα υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα ανεξαρτήτως της έδρας τους. Οι εξαιρέσεις της παραγράφου 3 ισχύουν μόνο για τα υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα, των οποίων η καταστατική τους έδρα βρίσκεται στην Ελλάδα ή σε άλλη χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε χώρα του Ευρωπαϊκού Οικονομικού χώρου (Ε.Ο.Χ.) – Ισλανδία, Λιχτενστάιν, Νορβηγία – εφόσον αυτές χαρακτηρίζονται ως συνεργάσιμα κράτη την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας. Οι εξαιρέσεις της παραγράφου 4 αφορούν μόνο τις τρίτες χώρες, οι οποίες ανήκουν στα συνεργάσιμα κράτη την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας. Η εξαίρεση αυτή ισχύει από το έτος 2014. Μέχρι τότε η διάταξη της παραγράφου 4 ήταν ουσιαστικά</p>	

	<p>ανεφάρμοστη, αφού καμία τρίτη χώρα δεν είχε υπογράψει σύμβαση διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής, όπως απαιτούσε η διάταξη.</p>
<p>Ισχύουν οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στον Ε.Φ.Α. ;</p>	<p>Από το έτος 2014 ισχύει και για τον Ε.Φ.Α. ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (Παράρτημα ν. 4174/2013).</p>
<p>Πότε παραγράφεται ο Ε.Φ.Α.;</p>	<p>Μέχρι και το έτος 2013, για την παραγραφή του Ε.Φ.Α. ισχύουν οι διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 17 του ν. 3091/2002, οι οποίες παραπέμπουν στο άρθρο 84 του ν. 2238/1994.</p> <p>Κατά κανόνα η δήλωση παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Αν δεν υποβληθεί η οικεία δήλωση, η παραγραφή συντελείται μετά την πάροδο δεκαπέντε ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής δήλωσης κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του έτους παραγραφής, η παραγραφή συντελείται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.</p> <p>Από το έτος 2014 ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 36 Κ.Φ.Δ..</p> <p>Κατά κανόνα η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός 5 ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.</p>