

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ
ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΙΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ
ΕΦΕΤΕΙΟΥ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ
Αριστοτέλους 22, 54623
τηλ.221-127, 270-968

Θεσσαλονίκη 19.3.96
Αριθμ.πρωτ.193

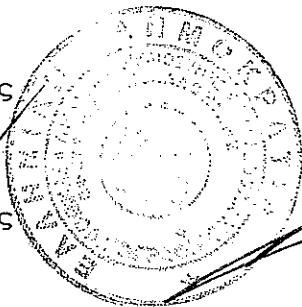
Ε Γ Κ Υ Κ Λ Ι Ο Σ
ΠΡΟΣ
ΟΛΑ ΤΑ ΜΕΛΗ ΤΟΥ ΣΥΛΛΟΓΟΥ

Σας κοινοποιούμε το με αριθμό πρωτ.1028040/80/Β0013/
ΠΟΔ.1069/29.2.96 έγγραφο Υπουργείου Οικονομικών με θέμα την
με αριθμ.839/95 γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ., για να λάβετε γνώση.

Με συναδελφικούς χαιρετισμούς

Ο Πρόεδρος

Ι.Κωτούλας



Ο Γεν.Γραμματέας

Ι.Τσάνης



Αριθ. Πρωτ. 193
19 / 3 / 96

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ
Φ/ΓΙΑΣ. & Α.Π.
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Φ/ΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ (13η)
ΤΜΗΜΑ: Β

Αθήνα, 29 Φεβρουαρίου 1996

Αριθ. Πρωτ. 1028040/80/Β0013

ΠΟΛ: 1069

ΠΡΟΣ: Αποδέκτες, ως Π.Δ.

Ταχ. Δ/ση Κ. Σερβίας 10
101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες Γ. Δελημπαση
Τηλέφωνο 3313400 (εσ. 232 & 238)

ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση γνωμοδότησης.

Σας κοινοποιούμε την με αριθ. 839/95 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους η οποία έγινε δεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών και παρακαλούμε για την εφαρμογή της.

Με τη γνωμοδότηση αυτή έγινε δεκτό ότι, κατά τη μεταβίβαση από τους οικοπεδούχους στην εργολήπτρια εταιρία, αυτοτελούς οικοπέδου, ως εργολαβικό αντάλλαγμα, ο φ.μ.α. υπολογίζεται στην πραγματική αξία του ακινήτου (αντικειμενική) έστω και αν η μεταβίβαση αυτή γίνεται τμηματικά και όχι στην πραγματική αξία.

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Φ/ΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
Τμήμα Β Γραμματείας

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ
ΠΑΝ. ΠΙΛΑΤΗΣ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Αριθμός Γνωμοδοτήσεως

839/95

αρ. πρωτ.: 4385/95

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

(Δ' Τμήμα)

Συνεδρίαση της 20-12-1995

Σύνθεση:

Πρόεδρεύων: Πέτρος Κυριαζής, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Νομικοί Σύμβουλοι: Γ. Πατρινέλης, Δ. Γριμάνης, Χρ. Τασκούρας,
Ευστ. Βολάνης, Πασ. Κτισσούδης, Γρ. Κρόμπας,
Ι. Πατρόπουλος, Γεώρ. Κατράνης.

Πάρεδροι: (γνώμες χωρίς ψήφο): Ι. Σακελλαρίου, Μ. Απέσσος,
Θ. Ψυχογιός, Σ. Παπαγιαννόπουλος,
Π. Παναγιωτουνάκος, Ε. Βελώνη.

Εισηγητής: Γ. Κατράνης, Νομικός Σύμβουλος.

Αριθμ. Ερωτήματος: 1124209/438/Β0013/10-11-1995 Υπ. Οικ. Γ. Δ. Φ. και
Δ. Π. / Δ/νσεως Φορολογίας Κεφαλαίου (13η).

Περίληψη Ερωτήματος: Ερωτάται εάν ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων
(φ.μ.α.) πρέπει να υπολογισθεί επί της πλασματικής αξίας
(πλασματική μεταβίβαση) ή της αντικειμενικής (προκαθορισμένης)
κατά τη μεταβίβαση από τους οικοπεδούχους στην εργολήπτρια
εταιρεία ή σε τρίτα πρόσωπα υποδεικνυόμενα απ' αυτή, ως εργολαβικό
αντάλλαγμα, δυνάμει όρου του εργολαβικού προσυμφώνου, δύο

οικοπέδων (τμηματικά κατά χιλιοστά), για την ανέγερση πολυκατοικίας σε άλλο (τρίτο) οικόπεδό τους επί του οποίου λαμβάνουν το σύνολο της αντιπαροχής (και για τα τρία οικόπεδα) σε αποπερατωμένες οριζόντιες ιδιοκτησίες (διαμερίσματα)

Επί του τεθέντος ερωτήματος το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους εγνωμοδότησε ως ακολούθως:

I. Οι διατάξεις των άρθρων 1 παρ.1, 2 παρ.1,2 και 5,3 παρ.5 και 5 παρ.2 του Α.Ν. 1521/1950 ορίζουν ως εξής:

Άρθρον 1. Αντικείμενον φόρου.

(1) Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγμάτικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν, επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών.

Άρθρον 2. Ειδικαί περιπτώσεις επιβολής του φόρου.

(1) Σε κάθε περίπτωση μεταβίβασης ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, στο οποίο ανεγείρεται ή πρόκειται να ανεγερθή πολυκατοικία, με σχέδιο συγκεκριμένο από την πολεοδομική υπηρεσία πριν από τη μεταβίβαση, θεωρείται κατά αμάχητο τεκμήριο, ότι μαζί με το ιδανικό μερίδιο του οικοπέδου μεταβιβάζεται αποπερατωμένο διαμέρισμα της πολυκατοικίας που αντιστοιχεί σ' αυτό, εφ' όσον η πολυκατοικία πρόκειται να ανεγερθεί από αυτόν τον ίδιο τον πωλητή του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου ή από τον εργολάβο ο οποίος ανέλαβε με αντιπαροχή την ανέγερση της πολυκατοικίας ή από τρίτον που ενεργεί για λογαριασμό τους.

[Το εδάφιον τούτο (πρώτο) τίθεται όπως αντικατεστάθη με την παρ.5 του άρθρου 24 του ν.1828/1989)].

Το αυτό ισχύει και εις περιπτώσιν μεταβιβάσεως ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, εάν εντός δύο ετών από της μεταβιβάσεως τούτου ήθελεν εγκριθῆ ἢ υποβληθῆ προς έγκρισιν εις την πολεοδομικήν υπηρεσίαν σχέδιον ανέγερσεως πολυκατοικίας. Έν τη περιπτώσει ταύτη σ' επί της αξίας των προβλεπομένων υπό του εγκριθησομένου σχεδίου κτισμάτων συμπληρωματικός φόρος καταβάλλεται υπό του αγοραστού βάσει δηλώσεως, υποβαλομένης εντός έτους από της εγκρίσεως του σχεδίου της πολυκατοικίας.

Το ανωτέρω άμάχητον τεκμήριον δεν έχει εφαρμογήν επί μεταβιβάσεως ιδανικού μεριδίου οικοπέδου προς πρόσωπα αναλαμβάνοντα κατ' επάγγελμα την ιδίαις δαπάναις ανέγερσιν ολοκλήρου της πολυκατοικίας.

Ως πολυκατοικία θεωρείται κάθε πολυώροφη οικοδομή, η οποία αποτελείται από τρεις τουλάχιστον ορόφους κύριας χρήσης, στους οποίους συμπεριλαμβάνεται και το ισόγειο ἢ η οικοδομή που, ανεξάρτητα από αριθμό ορόφων, έχει διαμερίσματα συνολικού εμβαδού πεντάκοσίων τουλάχιστον τετραγωνικών μέτρων (500 μ²), οι οποίες προορίζονται σύμφωνα με τίς γενικές διατάξεις του Γενικού Οικοδομικού Κανονισμού, για πολύωρη σ' αυτές παραμονή ανθρώπων, για διημέρευση, συναναστροφή, εργασία ἢ ύπνο.

(2) Εάν κατά την σύνταξιν του οριστικού συμβολαίου συμβάληται ως αγοραστής πρόσωπον μη κατονομασθέν εν τω προσυμφώνω, θεωρείται δια την εφαρμογήν του παρόντος νόμου, ότι λαμβάνουσι χώραν δύο μεταβιβάσεις, η μεν πρώτη εκ μέρους του αρχικού πωλητού προς τον διά του προσυμφώνου συμβληθέντα ως αγοραστήν, η δε δευτέρα εκ μέρους του τελευταίου τούτου προς το υπ' αυτού υποδεικνυόμενον τρίτον πρόσωπον. Εάν το προσύμφωνο αναφορά την μεταβίβασιν οικοπέδου

ή ιδανικού μεριδίου αυτού, συντρεχουσών των προϋποθέσεων της προηγούμενης παραγράφου, τα εν τη παραγράφω ταύτη οριζόμενα εφαρμόζονται μόνον ως προς την δευτέραν μεταβίβασι, το τεκμήριον όμως περί μεταβίβασης αποπερατωμένης οικοδομής τυγκάνει αμάχητον.

(5) Επί μεταβίβασης, εις εκτέλεσιν συμβολαιογραφικού προσυμφώνου, ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, υπό του οικοπεδούχου προς τον κατά κύριον επάγγελμα εργολήπτην, όστις ανέλαβε την επί τούτου ιδίαις δαπάναις ανέγερσιν οικοδομής επί αντιπαροχή, ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται μόνον επί της αγοραίας αξίας των ποσοτών του οικοπέδου, έστω και εάν κατά την κατάρτισιν του οριστικού συμβολαίου έχουν ανεγερθή υπό του εργολήπτου κτίσματα.

Άρθρον 3. Φορολογητέα αξία ακινήτου

(5) Επί μεταβίβασης ιδανικού μεριδίου ακινήτου, δια τον υπολογισμόν του φόρου λαμβάνεται υπ' όπιν η αναλογούσα αξία του μεταβιβαζομένου μεριδίου του ακινήτου ή του εμπραγμάτου επί του ακινήτου δικαιώματος.

Εάν μεταβιβάζονται ιδανικά μερίδια υπό του αυτού πωλητού προς τον αυτόν αγοραστήν δια πλειόνων της μιάς πράξεων, απεχουσών αλλήλων έλασσον των είκοσι τεσσάρων (24) μηνών, δια τον υπολογισμόν του φόρου λαμβάνεται υπ' όπιν η συνολική αγοραία αξία των δια των πράξεων τούτων μεταβιβαζομένων μεριδίων, εκπιπτομένου του δια τας προηγούμενας μεταβιβάσεις καταβληθέντος φόρου.

Άρθρον 5. Υποκείμενον του φόρου.

(2) Επί των περιπτώσεων της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του παρόντος:

α) Ο εκ μέρους προσυμφώνου αγοραστής βαρύνεται με το φόρο που αναλογεί στο τίμημα της μεταβίβασης που αναγράφεται στο προσύμφωνο και

Η περίπτωση αυτή (α') τίθεται όπως αντικατεστάθη με την παρ.13 του άρθρου 14 του ν.1882/19901.

β) ο οριστικός αγοραστής βαρύνεται με τον φόρο τον αναλογούντα επ' ολοκλήρου της αξίας του μεταβιβαζομένου περιουσιακού στοιχείου ην είχε τούτο κατά την ημέραν της καταρτίσεως της οριστικής συμβάσεως μεταβιβάσεώς του.

II. Από τις ανωτέρω διατάξεις του Α.Ν. 1521/1950 προκύπτει ότι η παρ.1 του άρθρου 1 αυτού καθιερώνει γενικό κανόνα σύμφωνα με τον οποίο για κάθε από επαχθή αιτία μεταβίβαση ακινήτου ή εμπραγμάτου επ' αυτού δικαιώματος επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών.

Οι διατάξεις των παρ.1,2 και 5 του άρθρου 2 του ως άνω Αναγκ.Νόμου αναφέρονται στις ειδικές περιπτώσεις μεταβιβάσεως ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, προοριζομένου για την ανέγερση πολυκατοικίας με το σύστημα της αντιπαροχής.

Ειδικότερα, η παρ.1 του άρθρου αυτού αναφέρεται στην καθιέρωση επαχθούς τεκμηρίου μεταβιβάσεως αποπερατωμένου διαμερίσματος, εφόσον συντρέχουν οι οριζόμενες στις διατάξεις αυτές προϋποθέσεις. Το τεκμήριο αυτό, κατά ρητή πρόβλεψη της διατάξεως του τρίτου εδαφίου της παραγράφου αυτής, δεν εφαρμόζεται όταν το ιδανικό μερίδιο οικοπέδου μεταβιβάζεται σε πρόσωπα αναλαμβάνοντα κατ' επάγγελμα την ανέγερση ολόκληρης της πολυκατοικίας με δικές τους δαπάνες.

Η παρ.2 του εν λόγω άρθρου αναφέρεται στη διπλή μεταβίβαση, που συμβαίνει όταν κατά τη σύνταξη του οριστικού συμβολαίου συμβάλλεται ως αγοραστής πρόσωπο, που δεν κατονομάζεται στο προσύμφωνο, αλλά υποδεικνύεται μεταγενεστέρως από τον φερόμενο στο προσύμφωνο αυτό ως αγοραστή. Στην περίπτωση αυτή θεωρούνται από το νόμο ότι λαμβάνουν χώρα δύο μεταβιβάσεις: η πρώτη μεν (πλασματική) μεταβίβαση περιορίζεται μεταξύ του αρχικού πωλητή και του αναφερόμενου στο προσύμφωνο ως αγοραστή, ενώ η δεύτερα μεταξύ του τελευταίου προς το υπ' αυτού υποδεικνυόμενο τρίτο πρόσωπο.

Η περίπτωση αυτή (διπλή μεταβίβαση) είναι συνηθέστατη στις συναλλαγές, κατά την πώληση διαμερισμάτων πολυκατοικίας ανγειρόμενης κατά το σύστημα της αντιπαροχής. Ο εργολάβος - κατασκευαστής της πολυκατοικίας, δυνάμει όρου του εργολαβικού προσυμφώνου, υποδεικνύει στον οικοπεδούχο τα τρίτα πρόσωπα - αγοραστές διαμερισμάτων.

Στις περιπτώσεις αυτές η πλασματική πρώτη μεταβίβαση, που έχει ως αντικείμενο το αντιστοιχούν στο διαμέρισμα ποσοστό οικοπέδου (ιδανικό μερίδιο) ως αξία υποκείμενη στο φόρο έχει σύμφωνα με την παρ.2 α του άρθρου 5, την αναγραφόμενη στο εργολαβικό προσύμφωνο. Όταν, όμως, η μεταβίβαση του ιδανικού μεριδίου οικοπέδου δεν γίνεται προς τρίτα πρόσωπα, αλλά τον εργολάβο- κατασκευαστή της πολυκατοικίας με το σύστημα της αντιπαροχής, ως αξία φορολογητέα έχει την αγοραία (η προκαθορισμένη) χωρίς, βέβαια, να υπολογίζονται (μη εφαρμογή

τεκμηρίου) τα αντιστοιχούντα σε αυτά κτίσματα (διαμερίσματα). Αυτό προκύπτει από την αληθή έννοια των διατάξεων των ως άνω παρ.1,2 και 5' του ρηθέντος Αναγκ.Νόμου.

Πρέπει να σημειωθεί ότι, οι ανωτέρω διατάξεις περί διπλής μεταβίβασης προϋποθέτουν, ότι μεταβιβάζονται ιδανικά μερίδια (ποσοστά) οικοπέδου επί του οποίου, συγκεκριμένου οικοπέδου, ανεγείρεται πολυκατοικία από εργολάβο με το σύστημα της αντιπαροχής και τα μεταβιβαζόμενα ποσοστά οικοπέδου αποτελούν εργολαβικό αντάλλαγμα.

Εφαρμογή των διατάξεων αυτών δεν είναι δυνατή σε άλλες περιπτώσεις μεταβίβασης ποσοστών οικοπέδου επί του οποίου δεν ανεγείρεται πολυκατοικία με το σύστημα αντιπαροχής, έστω και αν η μεταβίβαση αυτή γίνεται προς εργολάβο ως εργολαβικό αντάλλαγμα για την αντιπαροχή (αποπερατωμένα διαμερίσματα) που δίδεται απ' αυτόν σε οικοπεδούχο σε πολυκατοικία ανεγειρόμενη σε άλλο οικόπεδο αυτού.

III. Εν προκειμένω, όπως προκύπτει από το δίδόμενο ιστορικό και από το σχετικό υπ' αριθμ.103961/29-11-1994 εργολαβικό προσύμφωνο του Συμβολαιογράφου Αθηνών Ε.Παπαδόπουλου, ανεγείρεται ή πρόκειται να ανεγερθεί πολυκατοικία με το σύστημα της αντιπαροχής στο ένα από τα τρία περιγραφόμενα σε αυτό οικόπεδα (Ο.Τ.161), ενώ τα άλλα δύο οικόπεδα, που αναφέρονται στο προσύμφωνο αυτό (Ο.Τ.117 και 164) δίδονται μεν ως εργολαβικό αντάλλαγμα για την αντιπαροχή, που λαμβάνουν οι οικοπεδούχοι σε διαμερίσματα της υπό ανέγερση πολυκατοικίας στο οικόπεδο του Ο.Τ.161, όμως στην περίπτωση αυτή του ερωτήματος, αφού η μεταβίβαση ιδανικών μεριδίων (ποσοστών) δεν γίνεται επί του οικοπέδου του Ο.Τ.161 επί του οποίου

ανευγείρεται πολυκατοικία, αλλά σε άλλα οικοπέδα των οικοπέδουχων (Ο.Τ. 117 και 164), κατά τα ανωτέρω εκτεθέντα, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ.2 του άρθρου 2, δεν υφίσταται πλάσματική μεταβίβαση (έστω και αν προβλέπεται η μεταβίβαση τους σταδιακά κατ' ιδανικά μερίδια) και συνεπώς δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής στις μεταβιβάσεις αυτές (των δύο ολόκληρων οικοπέδων) της διατάξεως της παρ.2α του άρθρου 5 (Α.Ν.1521/1950).

IV. Κατ' ακολουθίαν των ανωτέρω, η απάντηση στο τεθέν ερώτημα είναι ότι κατά την μεταβίβαση των οικοπέδων αυτών πρέπει να υπολογισθεί φόρος επί της αντικειμενικής (προκαθορισμένης) αξίας αυτών.

Εθεωρήθη

Αθήνα, 25.1.96

Ο Προεδρεύων

Τ.Σ.
Πέτρος Κυριαζής

Αντιπρόεδρος του Ν.Σ.Κ.

Ο Εισηγητής

Τ.Σ.
Γ. Κατράνης

Νομικός Σύμβουλος

Έγινε δεκτή

Αθήνα, 19.2.1996

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ

Τ.Σ.
Γ.Ανωμερίτης

