

Προς  
Τα μέλη του Συμβολαιογραφικού Συλλόγου  
Εφετείου Θεσσαλονίκης

*Θέμα: Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων  
του άρθρου 16 του ν.3522/2006*

Σας διαβιβάζουμε τη με αριθμ.πρωτ.1020017/73/A0013/  
ΠΟΛ.1029/22-2-2007 εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομίας και  
Οικονομικών, που αφορά οδηγίες για την εφαρμογή των  
διατάξεων του άρθρου 16 του ν.3522/2006 (ΦΕΚ.Α'276/22-12-2006)  
«Μεταβολές στη φορολογία εισοδήματος, απλουστεύσεις στον  
Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και άλλες διατάξεις»

Με συναδελφικούς χαιρετισμούς

Η Πρόεδρος

Η Γεν. Γραμματέας

Ιωάννα Χρουσαλά-Μπιλίσση

Πολυξένη Παρατήρα



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ &amp; ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ  
& ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ**

Αθήνα, 22 Φεβρουαρίου 2007

**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄, Β΄, ΦΜΑΠ**

Αριθ. πρωτ.:1020017/73/Α0013

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 8  
Ταχ. Κωδ. : 101 84 - ΑΘΗΝΑ  
Τηλέφωνο : 210-3375832,835,360

**ΠΟΛ.1029**

ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ: Ως Πίνακας Διανομής

**ΘΕΜΑ : Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 16 του ν.3522/2006 (ΦΕΚ 276 τ.Α΄/22-12-06) «Μεταβολές στη φορολογία εισοδήματος, απλουστεύσεις στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και άλλες διατάξεις»**

Με την 1113358/557/Α0013/21-12-2006 ΠΟΛ 1146 εγκύκλιό μας σας κοινοποιήσαμε τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν. 3522/2006. Με την παρούσα σας παρέχουμε οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή αυτών.

### **Παράγραφος 1**

Με τη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 16 τροποποιείται η περίπτωση α΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών και Γονικών Παροχών (ο οποίος κυρώθηκε με το ν. 2961/2001) και ορίζεται ότι απαλλάσσονται από το φόρο κληρονομιών τα πλοία, μετοχές ή μερίδια ημεδαπών ή αλλοδαπών εταιρειών πλοιοκτητριών πλοίων ολικής χωρητικότητας άνω των 1500 κόρων, **ανεξάρτητα αν αυτά φέρουν ελληνική ή ξένη σημαία**. Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται στις υποθέσεις στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 22-12-2006.

### **Παράγραφοι 2 και 4**

Με τη διάταξη της παραγράφου 2 προστίθεται νέα περίπτωση στ΄ στην ενότητα Γ΄ του άρθρου 43 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών και Γονικών Παροχών. Σύμφωνα με αυτή, ως ένδειξη της αναγνώρισης της πολιτείας προς τις υπηρεσίες που προσέφερε στην

πατρίδα στρατιωτικός, που απεβίωσε **κατά την εκτέλεση διατεταγμένης υπηρεσίας συνεπαγομένης επαυξημένο κίνδυνο και προδήλως και αναμφισβήτητα λόγω αυτής**, απαλλάσσονται από το φόρο δωρεάς τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται είτε από φυσικά είτε από νομικά πρόσωπα (εφάπαξ ή περιοδικά) στη σύζυγο ή στα ανήλικα τέκνα του στρατιωτικού, **μέχρι του ποσού των 80.000 ευρώ ανά δικαιούχο.**

Για την απόδειξη του γεγονότος ότι ο στρατιωτικός απεβίωσε κατά την εκτέλεση διατεταγμένης υπηρεσίας συνεπαγομένης επαυξημένο κίνδυνο και προδήλως και αναμφισβήτητα λόγω αυτής απαιτείται η προσκόμιση της σχετικής πράξης συνταξιοδότησης του Γ.Λ.Κ. ή του σχετικού πρακτικού του Γ.Ε.ΕΘ.Α. από το οποίο θα προκύπτει σαφώς το πιο πάνω.

Οι δωρεές που γίνονται προς τη σύζυγο και τα ανήλικα τέκνα του στρατιωτικού μπορεί να γίνονται είτε από ένα είτε από διαφορετικά φυσικά ή νομικά πρόσωπα, είτε εφάπαξ είτε περιοδικά. Για το λόγο αυτό, κατά την υποβολή των σχετικών δηλώσεων φόρου δωρεάς, θα πρέπει να συνυποβάλλεται από τους υπόχρεους υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 για τα ποσά που τυχόν μέχρι την ημερομηνία αυτή τους έχουν καταβληθεί, ώστε να μπορεί να διαπιστωθεί από τη Δ.Ο.Υ. η συμπλήρωση ή μη του απαλλασσόμενου ορίου των 80.000 ευρώ ανά δικαιούχο (και όχι ανά δωρητή).

Σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 16 του ν. 3522/2006 οι διατάξεις της παραγράφου 2 εφαρμόζονται σε όλες τις υποθέσεις στις οποίες οι δωρεές των χρηματικών ποσών έγιναν από 1 Ιανουαρίου 2006 και μεταγενέστερα.

### **Παράγραφος 5**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3427/2005 ο φόρος αυτομάτου υπερτιμήματος επιβάλλεται σε μεταβιβάσεις με επαχθή αιτία ακινήτων ή εμπράγματων δικαιωμάτων επί ακινήτων που έχουν αποκτηθεί με οποιαδήποτε αιτία μετά την 1.1.2006.

Περαιτέρω, με τη διάταξη της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του ανωτέρω νόμου ορίστηκε ποιες μεταβιβαστικές πράξεις εξαιρούνται της επιβολής του Φ.Α.Υ., μεταξύ των οποίων εκ παραδρομής συμπεριελήφθησαν και οι συμβάσεις μεταβίβασης ακινήτων που καταρτίζονται στο εξωτερικό (περίπτωση ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του α.ν. 1521/1950). Με τη διάταξη της παραγράφου 5 αποκαθίσταται η παραδρομή αυτή, έτσι ώστε να υπάγονται σε Φ.Α.Υ. και οι περιπτώσεις των συμβάσεων αυτών.

Επισημαίνεται ότι η διάταξη της παραγράφου αυτής ισχύει αναδρομικά από 27 Δεκεμβρίου 2005, ημερομηνία δημοσίευσης του ν.3427/2005.

### **Παράγραφος 6**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 3427/2005 ως

φορολογητέα αξία για τον υπολογισμό του φόρου αυτομάτου υπερτιμήματος λαμβάνεται η διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης και της τιμής πώλησης του ακινήτου, οι οποίες υπολογίζονται σύμφωνα με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων ή με βάση τα συγκριτικά στοιχεία, όπου δεν εφαρμόζεται το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη το τυχόν μεγαλύτερο δηλούμενο τίμημα.

Με τη διάταξη της παραγράφου 6 προστίθεται νέο εδάφιο στο άρθρο 8 του ν.3427/2005, με το οποίο ορίζεται ότι, αν κατά το στάδιο του ελέγχου διαπιστωθεί ότι η διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης και της τιμής πώλησης -όπως αυτή προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 3427/2005- είναι μικρότερη από αυτήν που προκύπτει με βάση τις κατά δήλωση του υποχρέου τιμές κτήσης και πώλησης, η δηλωθείσα αξία θεωρείται ειλικρινής. Η διάταξη αυτή θεσπίστηκε, προκειμένου τόσο να αποφευχθούν περιπτώσεις καταστρατήγησης της φορολογικής νομοθεσίας, όταν δηλώνονται από τους υπόχρεους αξίες σημαντικά μικρότερες από τις πραγματικές, όσο και για τη διευκόλυνση του φορολογικού ελέγχου.

*Παράδειγμα:*

Το 2006 ο Α΄ απέκτησε λόγω κληρονομιάς ένα οικόπεδο σε περιοχή όπου εφαρμόζεται το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων και υπέβαλε το ίδιο έτος δήλωση φόρου κληρονομιάς με αξία του ακινήτου το ποσό των 15.000€. Τον Ιανουάριο του 2008 ο Α΄ πωλεί το ανωτέρω οικόπεδο και δηλώνει ότι η αξία πώλησης αυτού ανέρχεται στο ποσό των 22.000€, η οποία συμπίπτει με την αξία της προεκτίμησης από τη Δ.Ο.Υ.

Δεδομένου ότι κατά το χρόνο της πώλησης εκκρεμεί προς έλεγχο η δήλωση φόρου κληρονομιάς, για τον υπολογισμό του Φ.Α.Υ. ως τιμή κτήσης θα ληφθεί υποχρεωτικά υπόψη η δηλωθείσα αξία των 15.000€ και ο φόρος θα υπολογισθεί στη διαφορά μεταξύ τιμής κτήσης και τιμής πώλησης, δηλαδή στο ποσό των 7.000€ ( $22.000 - 15.000 = 7.000$ €).

Κατά τον έλεγχο της δήλωσης του φόρου αυτομάτου υπερτιμήματος προκύπτει (μετά από έλεγχο της δήλωσης φόρου κληρονομιάς) ότι η τιμή κτήσης του ακινήτου ανήρχετο στο ποσό των 20.000€, σύμφωνα με τα συγκριτικά στοιχεία της Δ.Ο.Υ., έτσι ώστε η φορολογητέα αξία για τον υπολογισμό του Φ.Α.Υ. να ανέρχεται στο ποσό των 2.000€ ( $22.000 - 20.000 = 2.000$ €). Δεδομένου όμως ότι η διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης και της τιμής πώλησης -όπως αυτή προκύπτει μετά από έλεγχο με βάση τα συγκριτικά στοιχεία της Δ.Ο.Υ.- είναι μικρότερη από αυτήν που προκύπτει με βάση τις κατά δήλωση του υποχρέου τιμές κτήσης και πώλησης του ακινήτου, η δηλωθείσα αξία θεωρείται ειλικρινής και, ως εκ τούτου, δεν τίθεται θέμα νέας εκκαθάρισης και επιστροφής του καταβληθέντος Φ.Α.Υ.

### Παράγραφος 7

Σύμφωνα με τη διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του ν. 3427/2005 προβλεπόταν ότι σε τέλος συναλλαγής υπάγονται οι περιπτώσεις διανομής, ανταλλαγής ή συνένωσης ακινήτων, τα οποία αποκτήθηκαν στο σύνολό τους ή μερικώς μετά την 1.1.2006. Συνεπώς, κατ' εφαρμογή της διάταξης αυτής, σε τέλος συναλλαγής υπάγονταν οι περιπτώσεις διανομής ακινήτων, τα οποία αποκτήθηκαν **από τους συγκυρίους από κοινού** είτε στο σύνολό τους μετά την 1.1.2006 είτε σε διαφορετικά χρονικά σημεία, άλλα εξ αυτών πριν από την 1.1.2006 και άλλα μετά την 1.1.2006. Επίσης, σε τέλος συναλλαγής υπάγονταν οι περιπτώσεις ανταλλαγής ή συνένωσης ακινήτων, κατά τις οποίες ένα τουλάχιστον από τα ανταλλασσόμενα ή συνενούμενα ακίνητα είχε αποκτηθεί μετά την 1.1.2006.

Η ανωτέρω διάταξη ίσχυσε για υποθέσεις διανομών, ανταλλαγών ή συνενώσεων ακινήτων, η φορολογική υποχρέωση των οποίων γεννήθηκε πριν από την ημερομηνία δημοσίευσης του ν. 3522/2006, δηλαδή μέχρι και την 21.12.2006, διότι με τη διάταξη της παραγράφου 7 του ανωτέρω νόμου αντικαθίσταται η προαναφερθείσα διάταξη και ορίζεται ρητά ότι σε τέλος συναλλαγής υπάγονται μόνο οι περιπτώσεις διανομής, ανταλλαγής ή συνένωσης ακινήτων **που αποκτήθηκαν στο σύνολό τους μετά την 1.1.2006**. Επομένως, στις περιπτώσεις διανομής ακινήτων, αν στη διανεμητέα περιουσία περιλαμβάνονται ακίνητα που έχουν αποκτηθεί από τους συγκυρίους μερικώς μετά την 1.1.2006, δηλαδή άλλα εξ αυτών πριν από την 1.1.2006 και άλλα μετά την 1.1.2006, η πράξη διανομής θα υπαχθεί εν μέρει στο φόρο μεταβίβασης ακινήτων (φόρο διανομής) -προκειμένου για τα ακίνητα που έχουν αποκτηθεί πριν από την 1.1.2006- και εν μέρει στο τέλος συναλλαγής ακινήτων – προκειμένου για τα ακίνητα που έχουν αποκτηθεί μετά την 1.1.2006. Ανάλογα ισχύουν και για τις πράξεις ανταλλαγής ή συνένωσης ακινήτων που έχουν αποκτηθεί σε διαφορετικά χρονικά σημεία ως άνω.

Είναι ευνόητο ότι, λόγω της διαφοροποίησης του τρόπου φορολόγησης των ακινήτων κατά τη μεταβίβασή τους με επαχθή αιτία, ανάλογα με το χρόνο κτήσης τους, κρίνεται απαραίτητη η προσκόμιση των τίτλων κτήσης αυτών κατά την υποβολή των οικείων φορολογικών δηλώσεων, προκειμένου να επιβληθεί η αντίστοιχη φορολογία.

### Παραδείγματα

1. Οι Α', Β' και Γ' είναι εξ αδιαιρέτου συγκύριοι κατά το 1/3 ο καθένας σε τρία οικόπεδα, τα Φ, Χ και Ψ, αντικειμενικής αξίας 75.000€, 50.000€ και 55.000€ αντίστοιχα. Τα οικόπεδα Φ και Χ περιήλθαν στην κυριότητά τους εξ αδιαιρέτου λόγω κληρονομιάς του 2006 ενώ το τρίτο οικόπεδο Ψ το αγόρασαν από κοινού κατά το 1/3 ο καθένας τον Ιανουάριο του 2007. Σήμερα προβαίνουν σε αυτούσια διανομή των ακινήτων τους και συμφωνούν ο Α' να λάβει το οικόπεδο Φ, ο Β' το οικόπεδο Χ και ο Γ' το οικόπεδο Ψ.

Η ανωτέρω διανομή υπάγεται εξ ολοκλήρου στο τέλος συναλλαγής ακινήτων, δεδομένου ότι η διανεμητέα περιουσία έχει αποκτηθεί στο σύνολό της μετά την 1.1.2006. Επομένως, στην προκειμένη περίπτωση θα υποβληθούν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τρεις δηλώσεις τέλους συναλλαγής ακινήτων, μία από κάθε συγκύριο, στην οποία θα υπολογισθεί το τέλος συναλλαγής, 1%, επί της αξίας του ακινήτου που λαμβάνει ο καθένας από τη διανομή, ως εξής:

Οικόπεδο Φ:  $75.000 \times 1\% = 750$  € τέλος συναλλαγής για τον Α΄

Οικόπεδο Χ:  $50.000 \times 1\% = 500$  € τέλος συναλλαγής για τον Β΄

Οικόπεδο Ψ:  $55.000 \times 1\% = 550$  € τέλος συναλλαγής για τον Γ΄

Σημειώνεται ότι σε αντίθεση με το φ.μ.α., η διαφορά μεταξύ ιδανικής και φυσικής μερίδας δεν επιφέρει περαιτέρω φορολόγηση για το συμβαλλόμενο που λαμβάνει από τη διανομή φυσική μερίδα μεγαλύτερη από την ιδανική του, εφόσον καταβάλλεται αντάλλαγμα για τη διαφορά αυτή. Αντίθετα, στην περίπτωση που δεν προκύπτει η καταβολή ανταλλάγματος για τη διαφορά μεταξύ φυσικής και ιδανικής μερίδας, θα υπαχθεί σε φόρο δωρεάς ο συμβαλλόμενος για την περιουσιακή ωφέλεια που προσπορίζεται αποκτώντας από τη διανομή ακίνητο μεγαλύτερης αξίας από την αξία της ιδανικής του μερίδας.

Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση του παραδείγματος προκύπτουν τα εξής:

#### Αξία διανεμητέας περιουσίας

Αξία ιδανικής μερίδας κάθε συγκύριου:  $(75.000 + 50.000 + 55.000) / 3 = 60.000$  €

Ο Α΄ αποκτά από τη διανομή ακίνητο μεγαλύτερης αξίας από την αξία της ιδανικής του μερίδας:

Διαφορά ιδανικής μερίδας από τη φυσική μερίδα:  $75.000 - 60.000 = 15.000$  €

Αν για τη διαφορά αυτή ο Α΄ καταβάλει αντάλλαγμα, δεν οφείλει άλλο φόρο πέραν του τέλους συναλλαγής για τη διανομή. Αν όμως δεν καταβάλει αντάλλαγμα, τότε, εκτός από το τέλος συναλλαγής για τη διανομή, οφείλει και φόρο δωρεάς για τη διαφορά.

2. Ο Α΄ έχει στην κυριότητά του το διαμέρισμα Β2, αντικειμενικής αξίας 200.000€, το οποίο απέκτησε με αγορά το 2004. Στην ίδια πολυκατοικία ο Β΄ είναι ιδιοκτήτης του διαμερίσματος Γ3, αντικειμενικής αξίας 150.000€, το οποίο αγόρασε το Μάρτιο του 2006. Σήμερα προβαίνουν σε ανταλλαγή των διαμερισμάτων τους, έτσι ώστε το διαμέρισμα Β2 να περιέλθει στην κυριότητα του Β΄ και το διαμέρισμα Γ3 να περιέλθει στον Α΄.

Η ανωτέρω ανταλλαγή υπάγεται εν μέρει στο φόρο μεταβίβασης (ανταλλαγής) και εν μέρει στο τέλος συναλλαγής ακινήτων, δεδομένου ότι διαφοροποιείται ο χρόνος κτήσης των ανταλλασσόμενων ακινήτων. Επομένως, στην προκειμένη περίπτωση θα υποβληθούν δύο δηλώσεις, μία δήλωση φόρου μεταβίβασης (ανταλλαγής) για το διαμέρισμα Β2 (που αποκτήθηκε με αγορά του 2004) με αγοραστή το Β΄ και μία δήλωση τέλους συναλλαγής ακινήτων για το διαμέρισμα Γ3 (που αποκτήθηκε με αγορά το Μάρτιο του 2006) με αγοραστή τον Α΄.

Ο φόρος ανταλλαγής και το τέλος συναλλαγής θα υπολογιστούν ως εξής:

Διαμέρισμα Β2:  $15.000 \times 4,5\% = 675 \text{ €}$

(κτήση του '04)  $135.000 \times 5,5\% = 7.425 \text{ €}$

**8.100 €** φόρος ανταλλαγής για το Β΄

Το υπόλοιπο της αξίας, 50.000 €, θα υπαχθεί σε φόρο μεταβίβασης με ακέραιο συντελεστή ή σε φόρο δωρεάς, ανάλογα με το αν καταβάλλεται αντάλλαγμα από το Β΄ για τη διαφορά ή όχι.

Διαμέρισμα Γ3:  $150.000 \times 1\% = 1.500 \text{ €}$  τέλος συναλλαγής για τον Α΄ (κτήση του '06)

### **Παράγραφοι 8 & 9**

Με τις παραγράφους 8 και 9 του ν. 3522/2006 καταργείται η υποχρεωτική αναγραφή στη δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων αντικλήτων των συμβαλλομένων, που προβλεπόταν με την παράγραφο 3 του άρθρου 7 του α.ν. 1521/1950, προς διευκόλυνση των συναλλαγών.

### **Παράγραφοι 10 & 12**

Με τις διατάξεις των άρθρων 21 παράγραφος 3 και 22 του ν. 3427/2005 θεσπίστηκαν ευνοϊκές διατάξεις, όσον αφορά τη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, για τη σύνταξη οριστικών συμβολαίων μεταβίβασης ακινήτων σε εκτέλεση συμβολαιογραφικών προσυμφώνων, από τα οποία προκύπτει ρητά η εξόφληση του τιμήματος και η παράδοση στον αγοραστή της χρήσης, νομής και κατοχής του ακινήτου. Με την παράγραφο 10 του ν. 3522/2006 απαλείφεται από 22-12-2006 η «χρήση» του ακινήτου από τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή των προσυμφώνων στις ευνοϊκές διατάξεις, δεδομένου ότι η παράδοση της νομής και κατοχής του ακινήτου εμπεριέχει κατά κανόνα και την παράδοση της χρήσης αυτού. Ως εκ τούτου, μετά την τροποποίηση των ανωτέρω διατάξεων, όσον αφορά τη σύνταξη οριστικών συμβολαίων σε εκτέλεση προσυμφώνων, ισχύουν τα εξής:

**Α. Προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας κατά τη σύνταξη οριστικών συμβολαίων μεταβίβασης σε εκτέλεση προσυμφώνων:**

Με τη διάταξη της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της με την παρ. 3 του άρθρου 21 του ν. 3427/2005 και ακολούθως με την παρ. 10 του ν. 3522/2006, ορίζονται τα εξής:

α) Σε περίπτωση σύνταξης οριστικών συμβολαίων μεταβίβασης ακινήτων σε εκτέλεση προσυμφώνου εντός της τασσόμενης προθεσμίας των δύο (2) ετών (από την κατάρτιση του προσυμφώνου), λαμβάνεται ο χρόνος κατάρτισης του προσυμφώνου όχι μόνο για τον καθορισμό της φορολογητέας αξίας αλλά και για τον καθορισμό των φορολογικών συντελεστών.

β) Σε περίπτωση σύνταξης οριστικών συμβολαίων μεταβίβασης ακινήτων που συντάσσονται μετά την ισχύ του ν. 3427/2005 σε εκτέλεση προσυμφώνου, κατ' εξαίρεση, δεν λαμβάνονται υπόψη για τον καθορισμό της φορολογητέας αξίας του ακινήτου οι προσθήκες (κτίσματα) και λοιπές βελτιώσεις, εφόσον συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

I. Οι προσθήκες (κτίσματα) και λοιπές βελτιώσεις πραγματοποιήθηκαν αποδεδειγμένα από τον εκ προσυμφώνου αγοραστή.

Όσον αφορά το ζήτημα της διαπίστωσης εάν ο εκ προσυμφώνου αγοραστής πραγματοποίησε με δικές του δαπάνες τις προσθήκες (κτίσματα) και λοιπές βελτιώσεις, θα πρέπει να προσκομισθούν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. επαρκή στοιχεία, όπως η έκδοση οικοδομικής άδειας στο όνομα του εκ προσυμφώνου αγοραστή, οι δαπάνες εκσκαφών, θεμελιώσεων, κατασκευής σκελετού, τοιχοποιίας, οι ασφαλιστικές εισφορές κ.λπ.. Δεν απαιτείται η προσκόμιση παραστατικών για το σύνολο των δαπανών, αλλά οπωσδήποτε εκείνων με βάση τα οποία μπορεί να σχηματισθεί ασφαλής κρίση από τη φορολογική αρχή ότι ο εκ προσυμφώνου αγοραστής πραγματοποίησε τις προσθήκες με δικές του δαπάνες.

II. Κατά τη σύνταξη του προσυμφώνου καταβλήθηκε εξ ολοκλήρου το συμφωνηθέν τίμημα και παραδόθηκε συγχρόνως η νομή και κατοχή του ακινήτου στον αγοραστή.

Η ολοσχερής εξόφληση του τιμήματος από τον αγοραστή καθώς και η παράδοση σε αυτόν της νομής και κατοχής του ακινήτου θα πρέπει να προκύπτουν από το κείμενο του προσυμφώνου.

Επισημαίνεται ότι οι ανωτέρω ρυθμίσεις εφαρμόζονται ανεξάρτητα από το χρόνο σύνταξης του προσυμφώνου, δηλαδή έστω κι αν το προσύμφωνο συνετάγη πριν από την ισχύ του ν. 3427/2005.



## **B. Σύνταξη οριστικών συμβολαίων μεταβίβασης σε εκτέλεση προσυμφώνων με δικαίωμα αυτοσύμβασης:**

Κατά τη σύνταξη με αυτοσύμβαση οριστικών συμβολαίων μεταβίβασης ακινήτων με επαχθή αιτία σε εκτέλεση προσυμφώνων, που έχουν συνταχθεί μέχρι 31-12-1997 και κατά τη σύνταξη των οποίων καταβλήθηκε ολόκληρο το συμφωνηθέν τίμημα και παραδόθηκε στον αγοραστή η νομή και κατοχή του ακινήτου, επιτρέπεται κατ' εξαίρεση η υποβολή της δήλωσης φόρου μεταβίβασης μόνο από τον αγοραστή και, επίσης, δεν απαιτείται η αναγραφή του Α.Φ.Μ. του πωλητή και η προσκόμιση από αυτόν των προβλεπόμενων από το νόμο πιστοποιητικών, εφόσον τα οριστικά συμβόλαια συνταχθούν μέχρι την 30-11-2007 (παράταση της προθεσμίας με την παρ. 12 ν. 3522/2006).

Επισημαίνεται ότι για την εφαρμογή των ανωτέρω, η ολοσχερής εξόφληση του τιμήματος από τον αγοραστή καθώς και η παράδοση σε αυτόν της νομής και κατοχής του ακινήτου θα πρέπει να προκύπτουν από το κείμενο του προσυμφώνου.

Διευκρινίζεται ότι τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή σε οριστικά συμβόλαια μεταβίβασης που συντάσσονται μόνο με επαχθή αιτία, π.χ. λόγω πωλήσεως, και δεν εφαρμόζονται κατά τη σύνταξη οριστικών συμβολαίων δωρεών ή γονικών παροχών σε εκτέλεση προσυμφώνων. Επίσης, τα ανωτέρω δεν έχουν εφαρμογή στην περίπτωση της σύνταξης οριστικών συμβολαίων μεταβίβασης ποσοστών οικοπέδου από οικοπεδόυχο σε εργολάβο σε εκτέλεση εργολαβικού προσυμφώνου, διότι δε συντρέχουν οι κατά νόμο προϋποθέσεις, δεδομένου ότι κατά το χρόνο σύνταξης του εργολαβικού δεν καταβάλλεται ολόκληρο το συμφωνηθέν τίμημα και δεν παραδίδεται στον αγοραστή η νομή και κατοχή του ακινήτου.

### **Παράγραφος 11**

Με βάση τη γραμματική διατύπωση της διάταξης της παραγράφου 2 του άρθρου 50 του ν. 542/1977, χορηγείτο απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης με τις διατάξεις του ν.δ. 1297/1972, κατά τη συγχώνευση ημεδαπών ασφαλιστικών εταιριών, χωρίς να απαιτείται να χρησιμοποιηθούν τα εισφερόμενα ακίνητα για τις ανάγκες της συγχωνεύουσας εταιρίας για μία πενταετία από τη συγχώνευση. Με την τροποποίηση της ανωτέρω διάταξης με την παράγραφο 11 αποσαφηνίζεται το ζήτημα που είχε ανακύψει σχετικά με την υποχρέωση ιδιοχρησιμοποίησης των εισφερόμενων ακινήτων από τη συγχωνεύουσα ασφαλιστική εταιρία κατά το χρόνο της συγχώνευσης. Επομένως, για τη χορήγηση της απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης κατά τη συγχώνευση ημεδαπών ασφαλιστικών εταιριών με τις διατάξεις του ν.δ. 1297/1972, δεν απαιτείται η ιδιοχρησιμοποίηση των ακινήτων από τη συγχωνεύουσα εταιρία κατά το χρόνο της συγχώνευσης αλλά ούτε και η χρησιμοποίηση των εισφερόμενων ακινήτων για τις ανάγκες της

συγχωνεύουσας εταιρίας για μία πενταετία από τη συγχώνευση.

Διευκρινίζεται ότι τα ανωτέρω εφαρμόζονται και για υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον των Δ.Ο.Υ. και των διοικητικών δικαστηρίων.

### **Παράγραφος 13**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 13 του άρθρου αυτού, αντικαθίσταται στην παρ. ζ' του αρθ. 23 του ν.2459/97 η λέξη «μηνιαίες» με τη λέξη «διμηνιαίες».

Συνεπώς, από 1/1/2006 η απαλλαγή των κληρονομιών ακινήτων στο φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας χορηγείται για τα δύο επόμενα έτη από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, εφόσον προσκομίζεται από τον υπόχρεο φωτοτυπία της δήλωσης φόρου κληρονομιάς από την οποία προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή, (που αφορά ακίνητα), πάνω από 500€.

### **Παράγραφος 14**

Με τη διάταξη της παραγράφου 15 του άρθρου 1 του νόμου 1078/1980, για τη χορήγηση της απαλλαγής πρώτης κατοικίας θεωρείται ότι καλύπτονται οι στεγαστικές ανάγκες του αγοραστή, αν το συνολικό εμβαδόν των ακινήτων (κατοικία ή ιδανικό μερίδιο κατοικίας ή οικόπεδο ή ιδανικό μερίδιο οικοπέδου) που έχει στην κυριότητά του (ή δικαίωμα επικαρπίας ή οίκησης) ο αγοραστής ή ο/η σύζυγος ή τα ανήλικα τέκνα τους είναι εβδομήντα (70) τ.μ., προσαυξανόμενα κατά είκοσι (20) τ.μ. για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά είκοσι πέντε (25) τ.μ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα, η επιμέλεια των οποίων ανήκει στο δικαιούχο.

Κατ' εξαίρεση, με τη διάταξη της παραγράφου 14, ειδικά για τα άτομα με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 67%, το εμβαδόν που θεωρείται ότι καλύπτει τις στεγαστικές ανάγκες του αγοραστή (άγαμου ή έγγαμου) κατά τα ανωτέρω αυξάνεται από εβδομήντα (70) τ.μ. σε ενενήντα (90) τ.μ.

**Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ  
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΑΝΤΩΝΙΟΣ ΜΠΕΖΑΣ**

**Ακριβές αντίγραφο  
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας**