

Άρθρο 39

Εισόδημα από ακίνητη περιουσία

1. Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων. Ειδικότερα το εισόδημα αυτό προκύπτει από:

α) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού τους.

β) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης μεταλλείων, λατομείων, δασικών και αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, καθώς και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που είναι στην επιφάνεια του εδάφους ή κάτω από αυτή, όπως τα ιχθυοτροφεία, οι λίμνες, οι δεξαμενές, οι πηγές και τα φρέατα.

γ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης από την παραχώρηση χώρου για την τοποθέτηση κάθε είδους διαφημιστικών επιγραφών,

δ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης κοινόχρηστων χώρων σε ακίνητα.

2. Το εισόδημα σε είδος αποτιμάται στην αγοραία αξία.

Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου.

Κατ' εξαίρεση, το τεκμαρτό εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου που αφορά δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι διακόσια τετραγωνικά μέτρα (200 τ.μ.), προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες, καθώς και το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από τη δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ακινήτων στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου απαλλάσσονται από το φόρο.⁽¹⁾

Έννοια εισοδήματος από ακίνητη περιουσία

Εισόδημα από εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης:

- γης ή ακινήτων

- μεταλλείων, λατομείων, λιβαδιών, γαιών, ιχθυοτροφείων, λιμνών, δεξαμενών, πηγών & φρεάτων

- διαφημιστικών πινακίδων

- κοινόχρηστων χώρων σε ακίνητα

Αποτίμηση εισοδήματος σε είδος

Εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση

Απαλλαγή για παραχώρηση κατοικίας μέχρι 200 τ.μ. σε ανιόντες ή κατιόντες

⁽¹⁾ Το τρίτο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 39 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 8 του άρθρου 115 του ν. 4549/2018 (ΦΕΚ Α' 105) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτ. α' της παρ. 18 του ίδιου άρθρου και νόμου από το φορολογικό έτος 2018 και επόμενα.

Το εδάφιο που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:

«Κατ' εξαίρεση το τεκμαρτό εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου που αφορά δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι διακόσια τετραγωνικά μέτρα (200 τ.μ.) προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες απαλλάσσεται από το φόρο.

Δεν υπολογίζεται στους αγρότες ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση προς ανιόντες, κατιόντες και συζύγους

Ειδικά για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση προς ανιόντες, κατιόντες και συζύγους, αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής.⁽¹⁾

Δαπάνες που εκπίπτουν:

- 5% για δαπάνες επισκευής, συντήρησης ή ανακαίνισης

3. Οι ακόλουθες δαπάνες εκπίπτουν με τις παρακάτω προϋποθέσεις:

α) Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι φυσικό πρόσωπο εκπίπτει ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) για δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης ή άλλες πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου.

- 75% κάθε δαπάνης για ΝΠΔΔ και ιδρύματα

β) Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου και τα κάθε είδους ιδρύματα οι κάθε είδους δαπάνες εκπίπτουν σε ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%). Ειδικά για το Άγιο Όρος και τις Ιερές Μονές αυτού, το ποσοστό της έκπτωσης για τις κάθε είδους δαπάνες, ανεξαρτήτως με το αν συνδέονται με την εκμετάλλευση συγκριμένου ακινήτου ή της εν γένει ακίνητης περιουσίας τους, ανέρχεται σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%).⁽²⁾

- 100% κάθε δαπάνης για το Άγιο Όρος (πλήρης απαλλαγή)

γ) Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα εκπίπτουν σε ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%), οι δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, καθώς και οι πάγιες και λειτουργικές δαπάνες.

- 75% για δαπάνες λειτουργικές, επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης για ΝΠΙΔ

- το μίσθωμα σε περίπτωση υπεκμίσθωσης

δ) Το μίσθωμα που καταβάλλεται στις περιπτώσεις υπεκμίσθωσης.

- 10% δαπανών για έργα αντιπλημμυρικά και αποξήρανσης

ε) Οι δαπάνες αντιπλημμυρικών έργων και έργων αποξήρανσης ελών σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%).

- η αποζημίωση για τη λύση της μισθωτικής σχέσης

στ) Το ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλει, βάσει νόμου, ο εκμισθωτής στο μισθωτή για τη λύση της μισθωτικής σχέσης του ακινήτου.

(1) Το τέταρτο εδάφιο της παραγρ. 2 του άρθρου 39 προστέθηκε με την παράγρ. 5 του άρθρου 1 του ν. 4330/2015 (ΦΕΚ Α' 59) και ισχύει σύμφωνα με την παράγρ. 6 του ίδιου άρθρου και νόμου για το φορολογικό έτος 2014 και εξής.

(2) Το δεύτερο εδάφιο της περίπτ. β' της παρ. 3 του άρθρου 39 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 5 του ν. 4714/2020 (ΦΕΚ Α' 148) και ισχύει σύμφωνα με την παρ. 54 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013, όπως αυτή προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 14 του ν. 4714/2020 για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.2020 και μετά.

Το εδάφιο που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:

«Ειδικά για το Άγιο Όρος το ποσοστό της έκπτωσης για τις δαπάνες του προηγούμενου εδαφίου ανέρχεται σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%).»

4. Τα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, τα οποία δεν έχουν εισπραχθεί από τον δικαιούχο, δεν συνυπολογίζονται στο συνολικό εισόδημά του, εφόσον έως την προθεσμία υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, έχει εκδοθεί εις βάρος του μισθωτή διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης χρήσης μίσθιου ή δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή έχει ασκηθεί εναντίον του μισθωτή αγωγή αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων. Τα εν λόγω εισοδήματα φορολογούνται στο έτος και κατά το ποσό που αποδεδειγμένα εισπράχθηκαν, κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 8. Τα μη εισπραχθέντα εισοδήματα δηλώνονται σε ειδικό κωδικό ανείσπρακτων εισοδημάτων από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.⁽¹⁾

Ανείσπρακτα μισθώματα

- προϋποθέσεις για να μη δηλώνονται

Φορολογούνται στο έτος εισπραξής

(1) Η νέα παράγρ. 4 του άρθρου 39 προστέθηκε με την παράγρ. 1 του άρθρου 11 του ν. 4346/2015 (ΦΕΚ Α' 152) και ισχύει σύμφωνα με την παράγρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου για εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2015 και μετά.

ΠΡΟΣΟΧΗ: Η παράγρ. 4 του άρθρου 39 που ίσχυε από 1.1.2014 - 31.12.2014 είχε καταργηθεί με την παράγρ. 5 του άρθρου 2 του ν. 4337/2015 (Α' 129).

Η παράγραφος που καταργήθηκε είχε ως εξής:

«**4.** Εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας που θεωρούνται ότι έχουν αποκτηθεί κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου και τα οποία αποδεδειγμένα δεν έχουν εισπραχθεί από τον δικαιούχο, επιτρέπεται να μη συνυπολογίζονται στο συνολικό εισόδημά του, εφόσον εκχωρηθούν στο Δημόσιο χωρίς αντάλλαγμα. Η εκχώρηση γίνεται με δήλωση του υπόχρεου σε φόρο, η οποία υποβάλλεται στον αρμόδιο για την παραλαβή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας πριν την εμπρόθεσμη υποβολή της ετήσιας δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος του φορολογικού έτους που αφορά. Το Δημόσιο υποκαθίσταται στα δικαιώματα του εκχωρητή. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται η διαδικασία, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης εκχώρησης εισοδημάτων στο Δημόσιο, τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται με αυτή, η διαδικασία βεβαίωσης, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής.

Η παραγρ. 4 του άρθρου 39 που καταργήθηκε είχε προστεθεί με την παράγρ. 3 του άρθρου 2 του ν. 4328/2015 (ΦΕΚ Α' 51) και ίσχυε σύμφωνα με την παράγρ. 7 του ίδιου άρθρου και νόμου για τα εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2014 και μετά. (μέχρι 31.12.2014).

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Οι διατάξεις του άρθρου 39 σύμφωνα με το άρθρο 72§1 του ν. 4172/2013 ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά.