



Το Τέλος Ακίνητης Περιουσίας (Τ.Α.Π.) επιβάλλεται :

«α) Στα πάσης φύσεως ακίνητα που βρίσκονται εντός εγκεκριμένου σχεδίου πόλεως ή εντός των ορίων οικισμών υφιστάμενων προ του έτους 1923 ή εντός ορίων οικισμών πληθυσμού κάτω των δύο χιλιάδων (2.000) κατοίκων» και

«β) Στα κάθε είδους κτίσματα που βρίσκονται εκτός του εγκεκριμένου σχεδίου πόλεως ή εκτός ορίων οικισμών υφιστάμενων προ του έτους 1923 ή εκτός ορίων οικισμών πληθυσμού κάτω των δύο χιλιάδων (2.000) κατοίκων».

Οι εξαιρέσεις ως προς το αντικείμενο του τέλους προβλέπονται στο δεύτερο μέρος της παραγράφου 7 του ως άνω άρθρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της οποίας «απαλλάσσονται του ανωτέρω τέλους:

α) Τα κτίσματα οικοδομής που ανεγείρεται, για μια επταετία από τη χορήγηση της οικοδομικής άδειας ή μέχρι να εκμισθωθούν ή κατά οποιονδήποτε τρόπο χρησιμοποιηθούν αυτά πριν από την πάροδο της επταετίας (...)

β) Οι κοινόχρηστοι χώροι πολυκατοικιών και

γ) Τα ακίνητα που έχουν χαρακτηριστεί:

- Ως δημόσιοι χώροι ταφής (νεκροταφεία)

- Ως διατηρητέα, με απόφαση του αρμόδιου Υπουργού, και δεν ιδιοχρησιμοποιούνται ή δεν αποφέρουν εισόδημα.

- Ως χώροι ιστορικών ή αρχαιολογικών μνημείων.

δ) Τα κτίσματα που βρίσκονται εκτός οικισμού ή σε αγροτικές περιοχές και χρησιμοποιούνται για το σταυλισμό των ζώων».

Το υποκείμενο του τέλους ορίζεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 24 του Ν.2130/1993, σύμφωνα με την οποία, «Το τέλος βαρύνει τον κατά την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους κύριο του ακινήτου και σε περίπτωση επικαρπίας ή νομής τον επικαρπωτή ή νομέα», ενώ τα υποκείμενα που εξαιρούνται προσδιορίζονται στα πρώτα εδάφια της παραγράφου 7, σύμφωνα με τα οποία: «Στο δημοτικό ή κοινοτικό τέλος ακίνητης περιουσίας δεν υπόκεινται τα πάσης φύσεως ακίνητα που ανήκουν:

α) Στο Ελληνικό Δημόσιο στα Ν.Π.Δ.Δ. στους Ο.Τ.Α. και στις δημοτικές και κοινοτικές

επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις.

β) Στους Ναούς στις Ιερές Μονές, στο Ιερό Κοινό του Πανάγιου Τάφου, στην Ιερά Μονή του Όρους Σινά, στον Άγιον Όρος, στην Αποστολική Διακονία της Εκκλησίας της Ελλάδος και στα Θρησκευτικά γενικά ιδρύματα.

γ) Στα αναγνωρισμένα ξένα θρησκευτικά και δόγματα, που τα χρησιμοποιούν αποκλειστικά για την άσκηση δημόσιας λατρείας και τη διεξαγωγή υπηρεσιών θρησκευτικής φύσεως.

δ) Στα φιλανθρωπικά ιδρύματα δημόσιου χαρακτήρα.

ε) Στα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που υπάρχουν ή θα συσταθούν και δεν έχουν κερδοσκοπικό χαρακτήρα, καθώς και οι περιουσίες του άρθρου 96 του α.ν. 2039/1939 «Περί τροποποιήσεως, συμπληρώσεως και κωδικοποιήσεως των εις το Κράτος και υπέρ κοινωφελών σκοπών καταλυτημένων κληρονομιών, κληροδοσιών και δωρεών» (ΦΕΚ 455 Α'), εφόσον επιδιώκονται από αυτά αποδεδειγμένα σκοποί εθνωφελείς ή θρησκευτικοί ή σε ευρύτερο κύκλο φιλανθρωπικοί ή εκπαιδευτικοί ή καλλιτεχνικοί ή κοινωφελείς ή εκκλησιαστικοί, καθώς και ξένα που επιδιώκουν τους ίδιους σκοπούς, με τον όρο της αμοιβαιότητας.

στ) Στα αθλητικά σωματεία, ενώσεις, ομοσπονδίες που έχουν νόμιμα αναγνωρισθεί από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού και τα οποία χρησιμοποιούνται αποκλειστικά ως γήπεδα ή χώροι αθλητικών εγκαταστάσεως για την πραγματοποίηση των αθλητικών τους σκοπών.

ζ) Στα ξένα κράτη, όταν αυτά χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση πρεσβειών και προξενείων αυτών, με τον όρο της αμοιβαιότητας.»

Ταυτόχρονα, από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 78 του Συντάγματος, με τις οποίες οριοθετείται η έννοια του φόρου, συνάγεται, μεταξύ άλλων, ότι οι αναφερόμενες σε φορολογικές απαλλαγές ή εξαιρέσεις διατάξεις είναι στενά ερμηνευταίες, με αποτέλεσμα η αρμόδια για την εφαρμογή του νόμου αρχή να υποχρεούται να προβαίνει σε στενή γραμματική ερμηνεία των εν γένει φοροαπαλλακτικών διατάξεων, αποκλεισμένης της διασταλτικής ή αναλογικής μεθόδου (ΣτΕ 2312/1992, 2052/1990, 103/1990 κ.ά.).

Υπό το πρίσμα αυτό, ακίνητα για τα οποία υφίσταται μεν ουσιαστικός περιορισμός στα εμπράγματα δικαιώματα του κυρίου αυτών, όπως ρυμοτομικό βάρος, δέσμευση για κοινωφελή χρήση ή αρχαιολογική δέσμευση, αλλά διατηρείται η κυριότητα, υπόκεινται σε Τ.Α.Π., χωρίς ακόμα και σε περίπτωση απαλλοτριώσεως να ερευνώνται τα αίτια της παράτασης του χρονικού διαστήματος για το οποίο εκκρεμεί η καταβολή αποζημίωσης, προς τη συντέλεση αυτής και της υποβολής της σχετικής πράξης σε μεταγραφή (άρθρο 9 Ν.2882/2001 «Κώδικας αναγκαστικών απαλλοτριώσεων ακινήτων», Α.Κ. 1033).

Ως εκ τούτου, πράγματι απαιτείται νομοθετική ρύθμιση, προκειμένου να προβλεφθούν ρητά οι περιπτώσεις των ακινήτων που δεν θα υπόκεινται σε Τ.Α.Π., λόγω περιορισμού των ουσιαστικών δικαιωμάτων των προσώπων που έχουν την κυριότητά τους.