

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ 14^η ΦΠΑ

Συνοπτικός οδηγός σχετικά με το ΦΠΑ στα ακίνητα.

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΚΤΥΠΩΣΗΣ ΕΝΤΥΠΩΝ ΚΑΙ ΛΕΙΩΝ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ
ΑΘΗΝΑ 2006

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Με τις διατάξεις του νόμου 3427/2005 (Φ.Ε.Κ. 312 Α΄) που τροποποίησε τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000) επιβάλλεται Φ.Π.Α. στα νεόδμητα ακίνητα.

Η εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα προβλέπεται στο άρθρο 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. αλλά η ισχύς του άρθρου αυτού είχε ανασταλεί με διάφορους νόμους. Η τελευταία αναστολή εφαρμογής (μέχρι 31-12-2005) προβλέπεται από τις διατάξεις του Ν. 3296/04.

1. Υποκείμενος στο φόρο

Υποκείμενοι στο ΦΠΑ είναι οι επιχειρήσεις ανέγερσης οικοδομών προς πώληση που διενεργούν παράδοση **νεόδμητων** ακινήτων, οι οποίες από 1/1/2006 διενεργούν φορολογητέες πράξεις. Οι επιχειρήσεις αυτές ήταν μέχρι 31/12/2005 απαλλασσόμενες λόγω της αναστολής εφαρμογής του Φ.Π.Α. στα ακίνητα. Οι επιχειρήσεις ανέγερσης οικοδομών προς πώληση μπορεί να είναι φυσικά πρόσωπα, νομικά πρόσωπα οποιασδήποτε μορφής, κοινωνίες κ.λ.π.

Η ανέγερση οικοδομών από την παραπάνω επιχειρήσεις μπορεί να γίνεται είτε άμεσα από τις ίδιες είτε αναθέτοντας εργολαβίες ή υπεργολαβίες σε άλλους, ανεξαρτήτως εάν ανεγείρουν σε ιδιόκτητο οικόπεδο ή με το σύστημα της αντιπαροχής.

Συνεπώς μια κατασκευαστική επιχείρηση που επιθυμεί να κατασκευάσει οικοδομή σε ιδιόκτητο οικόπεδο με σκοπό να πωλήσει τις διηρημένες ιδιοκτησίες μπορεί είτε α) να εκτελέσει η ίδια την κατασκευή, είτε β) να την αναθέσει σε άλλον εργολάβο για λογαριασμό της, είτε γ) να εκτελέσει η ίδια κάποιες εργασίες και κάποιες να αναθέσει σε υπεργολάβους, είτε δ) ακόμη και να την αναθέσει σε άλλον εργολάβο με το σύστημα της αντιπαροχής. Στην τελευταία περίπτωση οι διηρημένες ιδιοκτησίες που θα παραμείνουν στην κυριότητα της οικοπεδούχου κατασκευαστικής επιχείρησης, όπως και αυτές που θα λάβει ως εργολαβικό αντάλλαγμα η εργολήπτρια επιχείρηση, θα υπαχθούν σε Φ.Π.Α. ως νεόδμητα ακίνητα. Στην περίπτωση που κάποιο νομικό πρόσωπο **κερδοσκοπικού χαρακτήρα**, με οποιοδήποτε αντικείμενο δραστηριότητας, αναθέτει σε άλλη εργολήπτρια επιχείρηση, την ανέγερση οικοδομής ή ανεγείρει το ίδιο ή με το σύστημα της αντιπαροχής οικοδομή σε οικόπεδο που κατείχε ως πάγιο περιουσιακό στοιχείο, **με σκοπό να μεταβιβάσει τις διηρημένες ιδιοκτησίες** που θα παραμείνουν στην κυριότητα του, οφείλει να δηλώσει στο Τμήμα Μητρώου της ΔΟΥ του την παράλληλη αυτή δραστηριότητα (κατασκευή και πώληση), καθόσον το νομικό αυτό πρόσωπο, εκ του νόμου, ασκεί σε κάθε περίπτωση εμπορική δραστηριότητα και δεν μπορεί ποτέ να λειτουργήσει ως ιδιώτης. Δεν συμβαίνει όμως το ίδιο στην περίπτωση που οικοπεδούχος φυσικό πρόσωπο, που είναι ιδιώτης ή υποκείμενος στο Φ.Π.Α. από άλλη αιτία (π.χ. πωλήσεις ηλεκτρικών ειδών) αναθέσει

την κατασκευή οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής σε κατασκευαστική επιχείρηση. Στην περίπτωση αυτή ο οικοπεδούχος θα μεταβιβάσει τις ιδιοκτησίες που παραμένουν στην κυριότητα του με Φ.Μ.Α. διότι λειτουργεί ως ιδιώτης ενώ η εργολάβια-κατασκευάστρια θα μεταβιβάσει τις ιδιοκτησίες που της αντιστοιχούν ως εργολαβικό αντάλλαγμα με Φ.Π.Α.

Εκτός του παραπάνω αναφερόμενου επαγγελματία κατασκευαστή ακινήτων και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν. 3427/2005, παρέχεται η δυνατότητα να καταστεί υποκείμενο στο φόρο κάθε πρόσωπο (φυσικό ή νομικό μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα), που πραγματοποιεί ευκαιριακά παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000), **εφόσον το επιθυμεί.**

Το πρόσωπο αυτό πρέπει να δηλώσει την έναρξη των εργασιών του αν δεν είναι ήδη επιτηδευματίας από άλλη αιτία ή να δηλώσει την παράλληλη δραστηριότητα αν είναι ήδη υποκείμενος στο φόρο, ή στην περίπτωση που είναι μεν επιτηδευματίας αλλά ασκεί απαλλασσόμενη δραστηριότητα πρέπει με τη δήλωση μεταβολών να δηλώσει την παράλληλη δραστηριότητα και την υπαγωγή του στο Φ.Π.Α.

Στην περίπτωση που το παραπάνω πρόσωπο δεν επιθυμεί την υπαγωγή του στο φόρο προκειμένου να μπορεί να κάνει χρήση και του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου των εισροών, τότε θα κατασκευάσει την οικοδομή του **ως ιδιώτης**, χωρίς να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης, όπως ίσχυε και μέχρι σήμερα. Η βασική προϋπόθεση βέβαια είναι να πρόκειται για πράξεις που γίνονται ευκαιριακά και όχι κατά συνήθη δραστηριότητα.

Παραδείγματα:

1. Έμπορος γυναικείων ενδυμάτων έχει στην κατοχή του από κληρονομιά οικόπεδο επί του οποίου κατασκευάζει ευκαιριακά πολυώροφη οικοδομή 11 διαμερισμάτων. Έχει σκοπό να κρατήσει 5 διαμερίσματα για την οικογένεια του και τα 6 να τα πωλήσει. Επιλέγει την υπαγωγή του στο ΦΠΑ. Συνεπώς υποχρεούται να υποβάλει δήλωση μεταβολών για να δηλώσει την παράλληλη δραστηριότητα του ως επαγγελματίας κατασκευαστής υποκείμενος στο φόρο προκειμένου να έχει τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο.

2. Μισθωτός υπάλληλος σε ιδιωτική εταιρία έχει στην κατοχή του από γονική παροχή οικόπεδο επί του οποίου κατασκευάζει πολυώροφη οικοδομή 8 διαμερισμάτων με σκοπό να κρατήσει 3 διαμερίσματα για την οικογένεια του και τα 5 να τα μεταβιβάσει. Επιλέγει την υπαγωγή στο ΦΠΑ. Κατά συνέπεια υποχρεούται να υποβάλει δήλωση έναρξης δραστηριότητας για να γίνει υποκείμενος στο φόρο ως επαγγελματίας κατασκευαστής και να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς προκειμένου να έχει τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο.

3. Συνταξιούχος αποφασίζει να ανεγείρει σε οικόπεδο του οικοδομή 10 διαμερισμάτων με σκοπό να κρατήσει 5 διαμερίσματα για την οικογένεια του και τα υπόλοιπα 5 να τα μεταβιβάσει. Επιλέγει να μην υπαχθεί σε ΦΠΑ. Συνεπώς θα λειτουργήσει ως ιδιώτης και οι μεταβιβάσεις των ιδιοκτησιών που θα γίνουν θα φορολογηθούν σύμφωνα με τα ισχύοντα στη φορολογία Μεταβίβασης Ακινήτων.

Εφ' όσον επιλέξει κάποιος να υπαχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., θα έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις που έχει ένας επαγγελματίας κατασκευαστής υποκείμενος στο φόρο, δεδομένου ότι εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

Αυτονόητο είναι ότι σε περίπτωση που οποιοδήποτε πρόσωπο επαναλαμβάνει αυτή τη δραστηριότητα, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι διενεργεί ευκαιριακά

πράξεις του άρθρου 6 οπότε μπορεί να επιλέγει την υπαγωγή του ή μη στο φόρο. Γίνεται σαφές ότι πρόκειται για συστηματική δραστηριότητα που τον καθιστά υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο και υποχρεούται να υποβάλει τη σχετική δήλωση έναρξης ή μεταβολής στο Τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ. στην οποία υπάγεται και να ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. για τις πράξεις που διενεργεί.

2. Υποχρεώσεις κατασκευαστικών επιχειρήσεων (υποκείμενων στο φόρο) από 1/1/2006

Μετά την ισχύ των διατάξεων του Ν. 3427/2005 ο επαγγελματίας κατασκευαστής νεόδμητων ακινήτων, για τα ακίνητα που ανεγείρει με άδειες που εκδίδονται μετά την 1/1/2006 τα οποία πρόκειται να αποτελέσουν αντικείμενο της δραστηριότητας του, έχει πλέον όλες τις υποχρεώσεις που προκύπτουν από τον Κώδικα Φ.Π.Α. (περιοδικές, εκκαθαριστικές δηλώσεις κ.λ.π.) και επιπλέον ειδικές υποχρεώσεις, όπως υποβολή δήλωσης μεταβολών έναρξης στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., υποβολή δήλωσης υποκαταστήματος, τήρηση βιβλίου κοστολογίου, υποβολή εντύπων κόστους και ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. Κατά συνέπεια ο κατασκευαστής έχει υποχρέωση να υποβάλει δήλωση μεταβολών στο Τμήμα Μητρώου στη Δ.Ο.Υ. της έδρας του, προκειμένου να δηλώσει ότι θα διενεργεί πλέον φορολογητέα δραστηριότητα και συνεπώς θα υπάγεται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

Η μεταβολή συντελείται κατά το χρόνο πραγματοποίησης της πρώτης πράξης που αφορά τη φορολογητέα δραστηριότητα. Η πρώτη πράξη μπορεί να διαφέρει από περίπτωση σε περίπτωση ανάλογα με τις συνθήκες και είναι θέμα πραγματικού γεγονότος (π.χ. μπορεί να είναι η παροχή υπηρεσιών από το μελετητή μηχανικό ή ο καθαρισμός του οικοπέδου ή η τυχόν απαιτούμενη περίφραξη ή η κατεδάφιση παλαιού κτίσματος κ.λ.π.).

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφοι 1 & 4 του Κ.Β.Σ. κάθε νέα οικοδομή θεωρείται για την κατασκευαστική επιχείρηση υποκατάστημα - πρόσκαιρη εγκατάσταση και πρέπει γι' αυτό μέσα στις νόμιμες προθεσμίες (30 ημέρες) από την έναρξη των εργασιών κατασκευής να υποβάλλεται η αντίστοιχη δήλωση μεταβολών. Για τα υποκαταστήματα αυτά-πρόσκαιρες εγκαταστάσεις- δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων υποκαταστήματος. Το ίδιο εξακολουθεί να ισχύει και μετά την επιβολή του ΦΠΑ στις παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων. Στις περιπτώσεις οικοδομών που υπάγονται σε ΦΠΑ, ως είδος εγκατάστασης στο έντυπο Μ10 (Δήλωση εγκατάστασης εσωτερικού) θα αναγράφεται «ακίνητο του άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ». Στις περιπτώσεις οικοδομών που δεν υπάγονται στο νέο καθεστώς, ως είδος εγκατάστασης θα αναγράφεται «εργοτάξιο κατασκευαστικής επιχείρησης» και θα πρέπει να προσκομίζονται τα αποδεικτικά στοιχεία για τη μη υπαγωγή του συγκεκριμένου υποκαταστήματος-οικοδομής σε ΦΠΑ (π.χ. αντίγραφο οικοδομικής άδειας με ημερομηνία έκδοσης έως 31/12/05, απόφαση εξαίρεσης σύμφωνα με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1038/2006, φορολογικά στοιχεία, μισθοδοσία και εισφορές ΙΚΑ για την συγκεκριμένη οικοδομή ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι έχουν αρχίσει εργασίες κατασκευής πριν από τυχόν αναθεώρηση αδείας, κ.λ.π.).

Όλες οι παραπάνω δηλώσεις μεταβολών (υπαγωγής σε καθεστώς Φ.Π.Α., έναρξης υποκαταστήματος κ.λ.π.) υποβάλλονται μέσα σε προθεσμία 30 ημερών όπως ορίζεται από το άρθρο 36 του Κώδικα Φ.Π.Α.

Παραδείγματα:

1) Κατασκευαστική επιχείρηση κατέβαλε αμοιβή μηχανικού για την έκδοση

οικοδομικής άδειας και έλαβε την Α.Π.Υ. από αυτόν στις 10/12/2005. Η άδεια οικοδομής εκδόθηκε στις 15/7/2006 και οι εργασίες κατασκευής της οικοδομής (π.χ. εκσκαφή) θα αρχίσουν στις 27/1/2007.

Η επιχείρηση είναι υπαγόμενη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ από την 1/1/2006. Μπορούσε να υποβάλει δήλωση για να δηλώσει την υπαγωγή της στο κανονικό καθεστώς μέχρι και τις 30/6/2006 χωρίς κυρώσεις. Υποβολή δήλωσης μεταβολών για την υπαγωγή στο κανονικό καθεστώς μετά τις 30/6/06 θεωρείται εκπρόθεσμη και επισύρει τις νόμιμες κυρώσεις.

Η δήλωση μεταβολών για την έναρξη του υποκαταστήματος θα πρέπει να υποβληθεί μέσα σε 30 ημέρες από τις 27/1/2007 που θα γίνει η έναρξη των εργασιών κατασκευής.

2) Κατασκευαστική επιχείρηση καταβάλλει αμοιβή μηχανικού για έκδοση αδείας κατεδάφισης παλαιού κτίσματος και λαμβάνει από αυτόν Α.Π.Υ. στις 3/6/2006. Στη συνέχεια εκδίδεται άδεια οικοδομής στις 30/8/2006. Στις 5/9/2006 αρχίζει εργασίες κατασκευής. Η επιχείρηση είχε υποχρέωση να υποβάλει δήλωση μεταβολών μέσα σε 30 ημέρες από τις 3/6/2006 για να δηλώσει την υπαγωγή της στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και μέσα σε 30 ημέρες από τις 5/9/2006 να δηλώσει την έναρξη του υποκαταστήματος.

3. Πεδίο εφαρμογής

Ι) Γενικά

Στο ΦΠΑ υπάγονται τα ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται από την 1^η Ιανουαρίου 2006 καθώς και τα ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής έχει εκδοθεί πριν την ανωτέρω ημερομηνία, αλλά αναθεωρείται από την 1^η Ιανουαρίου 2006, εφόσον μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής.

Είναι σαφές ότι, εφόσον η άδεια οικοδομής έχει εκδοθεί ή αναθεωρηθεί μέχρι και 31/12/2005, το ακίνητο **δεν υπάγεται** σε ΦΠΑ, ανεξαρτήτως χρόνου έναρξης των εργασιών κατασκευής ή υπογραφής του εργολαβικού προσυμφώνου (σε περίπτωση αντιπαροχής). Επίσης είναι σαφές ότι **δεν υπάγεται** σε ΦΠΑ το ακίνητο του οποίου η άδεια αναθεωρείται από 1/1/2006 και μετά και μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της αναθεωρημένης άδειας έχουν ξεκινήσει εργασίες κατασκευής (σύμφωνα με άδεια εκδοθείσα μέχρι και 31/12/2005).

Για τα ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται ή αναθεωρείται από 1/1/2006 και μετά (και μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει εργασίες κατασκευής) μπορεί με αίτηση των ενδιαφερομένων να χορηγηθεί εξαίρεση από την υπαγωγή στο ΦΠΑ εφ' όσον έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος στη πολεοδομία και έχει υπογραφεί προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής μέχρι και τις 25/11/2005 (επί αντιπαροχής). Σε περίπτωση που η οικοδομή ανεγείρεται σε ιδιόκτητο από την κατασκευαστική επιχείρηση οικόπεδο, αρκεί η κατάθεση πλήρους φακέλου στην πολεοδομία μέχρι και τις 25/11/2005.

Με την Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ΠΟΛ. 1038/9-3-2006 καθορίστηκε η διαδικασία και ο τρόπος χορήγησης της παραπάνω εξαίρεσης. Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή της παραπάνω Α.Υ.Ο.Ο. δόθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1066/2-5-2006.

Στην περίπτωση που ο υποκείμενος έχει τις προϋποθέσεις που ορίζονται, υποβάλλει στον προϊστάμενο της ΔΟΥ της έδρας του, αίτηση με τα απαιτούμενα δικαιολογητικά. Ο προϊστάμενος της ΔΟΥ εκδίδει και χορηγεί στον υποκείμενο την απόφαση εξαίρεσης του από τον ΦΠΑ για τη συγκεκριμένη οικοδομή.

Φωτοαντίγραφο αυτής της απόφασης θα επισυνάπτει ο υποκείμενος σε κάθε δήλωση μεταβίβασης ιδιοκτησίας από την οικοδομή αυτή προκειμένου να αποδεικνύει ότι η μεταβίβαση αυτή δεν υπάγεται σε ΦΠΑ παρότι αφορά ακίνητο που κατασκευάστηκε με άδεια οικοδομής εκδοθείσα ή αναθεωρηθείσα μετά την 1/1/2006.

II) Προθεσμία υποβολής της αίτησης και χορήγησης της εξαίρεσης

Η αίτηση πρέπει να υποβληθεί και η εξαίρεση να χορηγηθεί πριν τη δήλωση έναρξης εργασιών του υποκαταστήματος για τη συγκεκριμένη οικοδομή.

Για τις περιπτώσεις που η υποχρέωση για υποβολή δήλωσης μεταβολών για την έναρξη εργασιών υποκαταστήματος (30 ημέρες από τη μεταβολή, άρθρο 36 Κώδικα ΦΠΑ) είχε λήξει πριν τις 30 **Ιουνίου 2006**, για λόγους χρηστής διοίκησης, έγινε δεκτό ότι η παραπάνω δήλωση μεταβολών για την έναρξη εργασιών υποκαταστήματος μπορούσε να υποβληθεί έως και 30/6/06 χωρίς κυρώσεις. Η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης μεταβολών για την έναρξη εργασιών του υποκαταστήματος επισύρει τις νόμιμες κυρώσεις (πρόστιμο του (Σημ. Ε.Ο. Ε7 όπως το άρθρο 4 του Ν. 3522/06 έχει κωδικοποιηθεί με το αρθρο 21 του Ν. 2948/01) άρθρ. 4 του Ν. 2523/97), δεν στερεί όμως από τον κατασκευαστή το δικαίωμα του για εξαίρεση εφόσον συντρέχουν οι οριζόμενες προϋποθέσεις. Πρέπει όμως κατά την υποβολή δήλωσης μεταβολών για την έναρξη εργασιών υποκαταστήματος να έχει χορηγηθεί ήδη η απόφαση εξαίρεσης προκειμένου να δηλωθεί σωστά το υποκατάστημα, δηλ. ως «εργοτάξιο κατασκευαστικής επιχείρησης» και όχι ως «ακίνητο του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α.».».

Παραδείγματα:

1. Στις 25/8/06 εκδόθηκε οικοδομική άδεια για την έκδοση της οποίας είχε κατατεθεί πλήρης φάκελος στην πολεοδομική αρχή στις 24/11/2005 και την ίδια ημερομηνία υπεγράφη προσύμφωνο μεταβίβασης χιλιοστών οικοπέδου και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής. Οι κατασκευαστικές εργασίες άρχισαν στις 23/12/2006. Η δήλωση μεταβολών για την έναρξη του υποκαταστήματος πρέπει να υποβληθεί εμπρόθεσμα εντός 30 ημερών από τις 23/12/06. Πριν την δήλωση μεταβολών του υποκαταστήματος πρέπει να ζητηθεί και να χορηγηθεί η εξαίρεση της κατασκευαστικής επιχείρησης από τον Φ.Π.Α. για τη συγκεκριμένη οικοδομή.

2. Στις 10/9/2005 κατατέθηκε πλήρης φάκελος στην πολεοδομία για την έκδοση οικοδομικής αδείας. Το οικόπεδο είναι ιδιοκτησία της κατασκευαστικής επιχείρησης. Η άδεια εκδόθηκε στις 2/7/06. Οι εργασίες ανέγερσης της οικοδομής ξεκίνησαν στις 3/7/2006. Η επιχείρηση δεν προσήλθε μέσα στη νόμιμη προθεσμία (30 ημέρες από τις 3/7/06) να δηλώσει το υποκατάστημα. Τη δήλωση μεταβολών για το υποκατάστημα έκανε εκπρόθεσμα στις 15/10/2006. Επειδή η επιχείρηση είχε τις προϋποθέσεις για την εξαίρεση από τον Φ.Π.Α. για τη συγκεκριμένη οικοδομή, ζήτησε και της χορηγήθηκε η εξαίρεση και στη συνέχεια υπέβαλε τη δήλωση μεταβολών για την έναρξη του υποκαταστήματος ως «εργοτάξιο κατασκευαστικής επιχείρησης». Για την εκπρόθεσμη δήλωση μεταβολών της επιβλήθηκε πρόστιμο του αρθρ. 4 του Ν. 2523/97.

Επισημαίνεται ότι δεν αποτελεί ανατρεπτικό λόγο της εξαίρεσης η τροποποίηση ή εκχώρηση του προσυμφώνου και εργολαβικού κατασκευής μετά τις 25/11/2005. θα πρέπει όμως η νέα κατασκευαστική επιχείρηση που θα αναλάβει το έργο να υποβάλει αίτηση και να της χορηγηθεί εξαίρεση εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις και επιθυμεί να μην υπαχθεί σε ΦΠΑ για τη συγκεκριμένη οικοδομή.

Η εξαίρεση εξακολουθεί να ισχύει και στην περίπτωση αναγκαστικής αλλαγής των

προσώπων των συμβαλλομένων μερών λόγω θανάτου και συνέχισης της ίδιας σύμβασης από τους κληρονόμους του θανόντος (π.χ. οικοπεδούχος που έχει υπογράψει με εργολάβο κατασκευαστή προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής αποβιώνει, το παιδί του αποδέχεται την κληρονομιά και συνεπώς και τα απορρέοντα από αυτήν δικαιώματα και συναινεί στην συνέχιση της οικοδομής).

4. Παράδοση ακινήτων

Ι) Με τις νέες διατάξεις καθορίζεται ότι παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση από υποκείμενο στο φόρο έναντι ανταλλάγματος («εξ επαχθούς αιτίας») της κυριότητας αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων αυτών, καθώς και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παρ.1 του άρθρου 2 του αναγκαστικού νόμου 1521/1950 (που κυρώθηκε με το Ν. 1587/1950) περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων, εφόσον η μεταβίβαση ενεργείται πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά. Το αμάχητο τεκμήριο αποπερατωμένου διαμερίσματος εφαρμόζεται σε κάθε περίπτωση μεταβίβασης ιδανικού μεριδίου οικοπέδου στο οποίο ανεγείρεται ή πρόκειται να ανεγερθεί πολυκατοικία, από εργολάβο με σχέδιο εγκεκριμένο από την πολεοδομική υπηρεσία πριν από τη μεταβίβαση. Στην περίπτωση αυτή θεωρείται κατά αμάχητο τεκμήριο ότι μαζί με το ιδανικό μερίδιο του οικοπέδου μεταβιβάζεται αποπερατωμένο διαμέρισμα της πολυκατοικίας που αντιστοιχεί σε αυτό, εφόσον η πολυκατοικία πρόκειται να ανεγερθεί από τον ίδιο τον πωλητή του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου ή τον εργολάβο που ανέλαβε με αντιπαροχή την ανέγερση. Η μεταβίβαση ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ΑΝ.Ν. 1521/1950 (κυρ. Ν. 1587/1950), αποτελεί την περίπτωση που είναι γνωστή ως πώληση διαμερίσματος, καταστήματος κ.λ.π. από τα σχέδια ή σε ημιτελή κατάσταση αλλά πρόκειται να παραδοθεί περατωμένο.

«Ως **πολυκατοικία** θεωρείται κάθε **πολύωροφη** οικοδομή, η οποία αποτελείται **από τρεις τουλάχιστον ορόφους** κύριας χρήσης, στους οποίους περιλαμβάνεται και το ισόγειο ή η **οικοδομή** που ανεξάρτητα από αριθμό ορόφων, **έχει διαμερίσματα συνολικού εμβαδού πεντακοσίων** τουλάχιστον τετραγωνικών μέτρων (**500 τ.μ.**), οι οποίες προορίζονται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του Γενικού Οικοδομικού Κανονισμού, για πολύωρη σ' αυτές παραμονή ανθρώπων, για διημέρευση, συναναστροφή, εργασία ή ύπνο.»

Όπως προκύπτει από τα παραπάνω, για να υπάρξει υπαγόμενη σε ΦΠΑ παράδοση ακινήτων θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις:

- α) Η μεταβίβαση να ενεργείται από πρόσωπο του οποίου η οικονομική δραστηριότητα προσδίδει σ' αυτόν την ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο, δηλαδή του εργολάβου ο οποίος κατασκευάζει οικοδομές προς πώληση,
- β) Η μεταβίβαση να γίνεται με αντάλλαγμα,
- γ) Το μεταβιβαζόμενο ακίνητο να αποτελεί κτίριο.

Ως κτίρια νοούνται τα κτίσματα γενικά και όλες οι κατασκευές που συνδέονται με τα κτίσματα ή με το έδαφος κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο, ανεξάρτητα αν είναι αποπερατωμένα ή ημιτελή. Επομένως δε συνιστά φορολογητέα παράδοση η ξεχωριστή μεταβίβαση γηπέδων (δηλαδή οικοπέδων και αγροτεμαχίων) ή ιδανικών μεριδίων αυτών,

- δ) Να πρόκειται για κτίριο του οποίου η οικοδομική άδεια εκδίδεται από 1/1/2006 και μετά ή αναθεωρείται από 1/1/2006 και μετά, εφόσον μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής και εφόσον δεν συντρέχουν

οι προϋποθέσεις εξαίρεσης της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1038/2006.

ε) Η μεταβίβαση να γίνει πριν από την πρώτη εγκατάσταση σ' αυτό. Αυτό σημαίνει ότι το ακίνητο πρέπει να είναι «καινούργιο».

Δε θεωρείται ως καινούργιο αυτό που έχει με οποιοδήποτε τρόπο χρησιμοποιηθεί από τον υποκείμενο στο φόρο, όπως για ιδιοκατοίκηση, ιδιόχρηση, μίσθωση ή άλλη χρήση.

Επίσης θεωρείται ότι έχει πραγματοποιηθεί η πρώτη εγκατάσταση και συνεπώς το ακίνητο παύει να θεωρείται καινούργιο κατά το χρόνο που συμπληρώνεται πενταετία από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής αδείας. Η μεταβίβαση του ακινήτου σε χρόνο μεταγενέστερο από την συμπλήρωση της πενταετίας δεν συνιστά πράξη υπαγόμενη στο ΦΠΑ (αλλά υπάγεται σε ΦΜΑ).

II) Περαιτέρω, με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του εν λόγω άρθρου 6 ορίζεται ότι αποτελούν υπαγόμενες στο φόρο παραδόσεις και οι παρακάτω πράξεις:

α) μεταβίβαση ψιλής κυριότητας,

β) σύσταση ή παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλείας,

γ) παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κύριων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου,

δ) μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας.

Οι ανωτέρω πράξεις συνιστούν φορολογητέα παράδοση ακινήτων εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις που προαναφέρθηκαν, οι οποίες αφορούν στον υποκείμενο στο φόρο, στο χαρακτηρισμό του ακινήτου ως νεόδμητου, στη μεταβίβαση πριν από την πρώτη εγκατάσταση κ.λ.π. Αυτονόητο είναι ότι οι παραδόσεις ακινήτων οι οποίες υπάγονται σε ΦΠΑ δεν υπάγονται ταυτόχρονα και σε φόρο μεταβίβασης (ΦΜΑ).

Σε περιπτώσεις κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, εξακολουθεί να επιβάλλεται ο οικείος φόρος και συνεπώς δεν θεωρείται ότι συντελείται παράδοση υπαγόμενη σε ΦΠΑ, γιατί αφενός δεν μπορεί η ίδια πράξη να υπόκειται σε δύο φορολογίες και αφετέρου ελλείπει το στοιχείο της επαχθούς αιτίας. Θα πρέπει όμως να γίνεται στις περιπτώσεις αυτές διακανονισμός του ΦΠΑ των εισροών σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ (μέσω της περιοδικής δήλωσης - αφαιρούμενα ποσά).

5. Αυτοπαράδοση ακινήτων

Όπως συμβαίνει και με κάθε άλλο αγαθό και υπηρεσία έτσι και στην περίπτωση των ακινήτων, εξομοιώνεται με παράδοση (αυτοπαράδοση) η ανάληψη του ακινήτου από τον υποκείμενο για κάλυψη προσωπικών του αναγκών ή της οικογενείας του ή γενικά για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση ή η διάθεση από τον υποκείμενο στο φόρο ακινήτου για το οποίο έχει ασκηθεί δικαίωμα έκπτωσης, σε άλλη μη φορολογητέα δραστηριότητα του ιδίου.

Τέτοιες περιπτώσεις είναι η ιδιοκατοίκηση, η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης, η μίσθωση, η χρησιμοποίηση ακινήτου ως παγίου το οποίο είχε κατασκευαστεί με σκοπό την πώληση του (και έχει ήδη ασκηθεί ως προς αυτό το δικαίωμα έκπτωσης) σε δραστηριότητα του ιδίου υποκειμένου που δεν παρέχει δικαίωμα έκπτωσης (π.χ. επιχείρηση με δραστηριότητα κατασκευή και πώληση ακινήτων και ασφαλιστικές εργασίες, ιδιοχρησιμοποιεί γραφείο που είχε κατασκευάσει προς πώληση προκειμένου να στεγάσει τον κλάδο των ασφαλειών).

Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση διάθεσης ακινήτου για χρήση του ως παγίου σε άλλη **φορολογητέα** δραστηριότητα του ιδίου υποκειμένου **δεν συντρέχει λόγος αυτοπαράδοσης** και εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 33 του Κώδικα ΦΠΑ

περί διακανονισμού και παρακολούθησης του επί πενταετία. Ανεξάρτητα από την υποχρέωση για διακανονισμό του παγίου, μεταβίβαση αυτής της ιδιοκτησίας (παγίου) πριν ή μετά την πενταετία του διακανονισμού θα υπαχθεί σε ΦΠΑ. Υπάρχει όμως υποχρέωση γνωστοποίησης για τη χρησιμοποίηση αυτού του ακινήτου ως παγίου σε φορολογητέα δραστηριότητα ταυτόχρονα με την υποβολή της περιοδικής δήλωσης της φορολογικής περιόδου που άρχισε η χρησιμοποίηση του.

Άλλη περίπτωση διάθεσης ακινήτου σε μη φορολογητέα δραστηριότητα η οποία εξομοιώνεται με παράδοση και οφείλεται γι' αυτήν ΦΠΑ αυτοπαράδοσης, είναι η περίπτωση κατά την οποία συμπληρώνεται πενταετία από την έκδοση της οικοδομικής αδείας, χωρίς να έχει πραγματοποιηθεί παράδοση του ακινήτου, οπότε το ακίνητο θεωρείται ότι διατίθεται πλέον σε μη φορολογητέα δραστηριότητα, εφ' όσον η πώληση (παράδοση) του μετά τον χρόνο αυτό (παρέλευση πενταετίας) δεν θα υπόκειται σε ΦΠΑ.

Απαραίτητη προϋπόθεση σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις για τις οποίες καταβάλλεται ΦΠΑ, είναι οι πράξεις αυτές να γίνονται από κατασκευαστική επιχείρηση που λόγω της δραστηριότητας της αυτής υπόκειται στο ΦΠΑ και να πρόκειται για ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής έχει εκδοθεί από 1/1/2006 ή για ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής αναθεωρείται από 1/1/2006 εφόσον μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής.

6. Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και απαραίτητο του φόρου

Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά την ημέρα:

- α) Υπογραφής του οριστικού συμβολαίου.
- β) Σύνταξης της έκθεσης κατακύρωσης στην περίπτωση εκούσιου ή αναγκαστικού πλειστηριασμού και μέχρι τη σύνταξη της περίληψης της κατακυρωτικής έκθεσης. Όπως και στις λοιπές περιπτώσεις εκούσιου ή αναγκαστικού πλειστηριασμού κινήτων, έτσι και στην περίπτωση των ακινήτων, υποκείμενος στον ΦΠΑ είναι ο καθ' ου η εκτέλεση, βαρυνόμενος με τον ΦΠΑ είναι ο υπερθεματιστής και υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης και την απόδοση του ΦΠΑ ο επί του πλειστηριασμού υπάλληλος (συμβολαιογράφος κ.λ.π.). Ο υπάλληλος του πλειστηριασμού υποβάλλει την ειδική δήλωση Φ.Π.Α στο όνομα του καθ' ου και στη **ΔΟΥ του ακινήτου κατά το χρόνο σύνταξης της έκθεσης κατακύρωσης και σε κάθε περίπτωση πριν τη σύνταξη της περίληψης της κατακυρωτικής έκθεσης**. Κατά τα λοιπά ισχύει η εγκύκλιος ΠΟΛ. 1075/30-3-1990.
- γ) Μεταγραφής στις λοιπές περιπτώσεις που δεν απαιτείται η κατάρτιση συμβολαιογραφικού εγγράφου. Ενδεικτικά αναφέρεται ότι δεν απαιτείται σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου στην περίπτωση της επιδίκασης κυριότητας από το δικαστήριο.
- δ) Πραγματοποίησης των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7. Πρόκειται δηλαδή για τις περιπτώσεις της ιδιοκατοίκησης, δωρεάν παραχώρησης της χρήσης, μίσθωσης κ.λ.π. οι οποίες εξομοιώνονται με παράδοση (αυτοπαράδοση) και υπόκεινται σε ΦΠΑ. Τέτοια είναι και η περίπτωση συμπλήρωσης της πενταετίας από την έκδοση οικοδομικής αδείας.
- ε) Υπογραφής προσυμφώνου, με τον όρο της αυτοσύμβασης που προβλέπει το άρθρο 235 του Αστικού Κώδικα εφόσον καταβλήθηκε ολόκληρο το τίμημα και παραδόθηκε η νομή του ακινήτου. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται για τη γένεση της φορολογικής υποχρέωσης να συντρέχουν σωρευτικά και οι τρεις προϋποθέσεις, δηλαδή να περιλαμβάνεται στο προσύμφωνο ο όρος της αυτοσύμβασης που προβλέπει το άρθρο 235 του Αστικού Κώδικα και να ορίζεται ότι καταβλήθηκε

ολόκληρο το τίμημα και παραδόθηκε η νομή του ακινήτου. Κατά συνέπεια, στην περίπτωση πίστωσης του τιμήματος ή εξόφλησης μέρους αυτού δεν γεννάται η φορολογική υποχρέωση.

Αναφορικά με την παράδοση κτισμάτων στον οικοπεδούχο η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 16 κατά το χρόνο που ολοκληρώνεται η παρεχόμενη εργολαβία και παραδίδονται τα κτίσματα στον οικοπεδούχο (Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1039/2006 και Εγκύκλιος ΠΟΛ. 1067/2006).

7. Φορολογητέα αξία

Φορολογητέα αξία αποτελεί το τίμημα που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο υποκείμενος στο φόρο (πωλητής) για τη συντελούμενη κάθε φορά παράδοση π.χ. μεταβίβαση πλήρους κυριότητας, ψιλής κυριότητας κ.λ.π. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας θα ληφθεί υπόψη το αντάλλαγμα που θα αποτιμηθεί σε χρήμα κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και είναι αδιάφορο αν η πώληση γίνεται μετρητοίς (τίμημα που έλαβε) ή επί πιστώσει (τίμημα που πρόκειται να λάβει) όπως άλλωστε και σε όλες τις παραδόσεις αγαθών.

Επίσης για τις παραδόσεις ακινήτων στον κύριο του οικοπέδου που αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία της παρεχόμενης εργολαβίας για την ανέγερση των κτισμάτων που παραδίδονται σε αυτόν, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η αξία του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου που αντιστοιχεί σε αυτά.

Όπως προκύπτει από τις διατάξεις του Αστικού Δικαίου, η ανέγερση οικοδομής «επί αντιπαροχής» είναι μίσθωση έργου, για την οποία η αμοιβή παρέχεται σε είδος ή σε ορισμένες περιπτώσεις εν μέρει σε είδος και εν μέρει σε χρήμα. Ο κύριος του οικοπέδου συμφωνεί με τον εργολάβο την ανέγερση πολυωρόφου οικοδομής στο οικόπεδο του, η δε οικοδομή διέπεται από τις διατάξεις περί οριζοντίου ή κάθετης ιδιοκτησίας. Η αμοιβή του εργολάβου συνίσταται στην υποχρέωση του οικοπεδούχου-εργοδότη, όπως μεταβιβάσει σ' αυτόν ή σε τρίτα πρόσωπα που υποδεικνύονται από αυτόν τα συμφωνημένα ποσοστά του οικοπέδου. Η αξία της παρεχόμενης εργολαβίας, η οποία προκύπτει από το κόστος υλικών, εργασιών, αμοιβών, μισθών και λοιπών επιβαρύνσεων καθώς και τυχόν εργολαβικό κέρδος όπου υπάρχει, δε μπορεί να είναι μικρότερη της αξίας των ποσοστών του οικοπέδου, που μεταβιβάζονται από τον κύριο του οικοπέδου στον εργολάβο κατασκευαστή ή στον από αυτόν υποδεικνυόμενο τρίτο. Μπορεί όμως η αξία της εργολαβίας να είναι μεγαλύτερη της αξίας των κατά τα παραπάνω ποσοστών οικοπέδου, εάν με το εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής έχει συμφωνηθεί και καταβολή ενός μέρους του τιμήματος σε χρήμα.

Για τις πράξεις παράδοσης ακινήτων που αναφέρονται στο άρθρο 7 παράγραφος 2 περίπτωση γ', δηλαδή τις αυτοπαραδόσεις ακινήτων, όπως αυτές αναλύθηκαν παραπάνω, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται σύμφωνα με το άρθρο 19 παράγραφος 2 περίπτωση α' η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης τους. Επειδή στις περιπτώσεις αυτές ο εργολάβος κατασκευαστής δεν αγοράζει αλλά κατασκευάζει το ακίνητο, ως φορολογητέα αξία της αυτοπαραδόσης λαμβάνεται υπόψη το κόστος κατασκευής. Η αξία αυτή αναγράφεται στην ειδική δήλωση που υποβάλλεται για τις αυτοπαραδόσεις ακινήτων χωρίς με αυτή να καταβάλλεται ο φόρος, ο οποίος καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση ΦΠΑ της οικείας φορολογικής περιόδου.

Στην περίπτωση πλειστηριασμού ακινήτου ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται το

εκπλειστηρίασμα που αναφέρεται στην κατακυρωτική έκθεση ανεξαρτήτως αν υπερβαίνει ή όχι την αξία που προσδιορίζεται σύμφωνα με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1054/2006.

Σε περίπτωση διαχωρισμού της επικαρπίας από την κυριότητα, η αξία της επικαρπίας προσδιορίζεται σε ποσοστό της αξίας της πλήρους κυριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 15 του Κώδικα Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Λαχεία που κυρώθηκε με τον ν. 2961/22-11-2001 όπως ισχύει. Διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση διαχωρισμού της επικαρπίας από την κυριότητα λόγω δωρεάς, γονικής παροχής, κληρονομιάς εξακολουθεί για το εμπράγματο δικαίωμα που δωρίζεται, παρέχεται, κληρονομείται να επιβάλλεται ο οικείος φόρος ενώ για το εμπράγματο δικαίωμα που τυχόν μεταβιβάζεται ή αυτοπαραδίδεται, επιβάλλεται ΦΠΑ. Παράδειγμα:

Εργολάβος-κατασκευαστής που ανεγείρει οικοδομή υπαγόμενη σε ΦΠΑ αποφασίζει να δωρίσει την ψιλή κυριότητα ενός διαμερίσματος της οικοδομής αυτής στον αδελφό του και να παρακρατήσει ο ίδιος την επικαρπία. Στην περίπτωση αυτή η δωρεά της ψιλής κυριότητας θα φορολογηθεί με φόρο δωρεάς και η παρακράτηση της επικαρπίας θα φορολογηθεί ως αυτοπαράδοση με ΦΠΑ.

8. Απαλλασσόμενες παραδόσεις ακινήτων

Απαλλάσσονται από το φόρο οι παραδόσεις όλων των άλλων ακινήτων, εκτός των παραδόσεων νεόδμητων ακινήτων, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 6.

Από τα παραπάνω γίνεται σαφές, ότι παραδόσεις οικοπέδων, αγροτεμαχίων κ.λ.π. επί των οποίων δεν υπάρχει κτίσμα δεν υπάγονται σε Φ.Π.Α. Απαλλάσσονται επίσης από το Φ.Π.Α. οι παραδόσεις ακινήτων που **δεν** θεωρούνται νεόδημητα. Πρόκειται δηλαδή για ακίνητα των οποίων η άδεια οικοδομής εκδόθηκε **πριν την 1/1/2006** και επομένως δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. Αυτονόητο είναι ότι απαλλάσσεται από το φόρο η παράδοση ακινήτων των οποίων η άδεια εκδόθηκε από 1/1/2006 αλλά έχει χορηγηθεί η εξαίρεση.

Περαιτέρω, απαλλάσσονται από το ΦΠΑ και οι περιπτώσεις παράδοσης νεόδμητων ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης κατά την αγορά πρώτης κατοικίας, καθώς και η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κύριων βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου που συνίσταται υπέρ των ανωτέρω ακινήτων.

Η απαλλαγή από το Φ.Π.Α. ισχύει για όλη την αξία της παράδοσης του μεταβιβαζόμενου ως πρώτη κατοικία ακινήτου και του τυχόν ως άνω παραχωρούμενου δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης. Συνεπώς, η μεταβίβαση αυτή εμπίπτει στις διατάξεις του Φ.Μ.Α. και για το τυχόν μεγαλύτερο του απαλλασσόμενου κατά περίπτωση ορίου καταβάλλεται ο αναλογών φόρος μεταβίβασης (Φ.Μ.Α.) κατά τα οριζόμενα στη φορολογία αυτή.

Η απαλλαγή αυτή κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο της παράδοσης, γι' αυτό και θα πρέπει να ερευνάται προσεκτικά η ύπαρξη των προϋποθέσεων για να θεωρηθεί κάποιος δικαιούχος απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης για πρώτη κατοικία, καθόσον στην περίπτωση αυτή έχουμε απαλλαγή της παράδοσης του ακινήτου από τον Φ.Π.Α. και υπαγωγή της πράξης αυτής στις διατάξεις του Φ.Μ.Α. και κατά συνέπεια διαφοροποίηση και του υπόχρεου προσώπου απέναντι στο δημόσιο.

Διευκρινίζεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων (άρθρο 1 του Ν. 1078/1980) μπορούν να απαλλάσσονται οι συμβάσεις αγοράς εξ' ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα ακινήτου υπό ορισμένες προϋποθέσεις. Κατά την ανοικοδόμηση συνεπώς κατοικίας είτε με το σύστημα της αυτεπιστασίας είτε της

αντιπαροχής για τον οικοπεδούχο δεν συνάπτεται σύμβαση αγοράς και συνεπώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που θέτουν οι διατάξεις του Φ.Μ.Α. προκειμένου να κριθεί ο οικοπεδούχος ως δικαιούχος απαλλαγής Α΄ κατοικίας. Για το λόγο αυτό δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι δικαιούται απαλλαγής από τον Φ.Π.Α. οποιοσδήποτε κατασκευάζει κατοικία σε ιδιόκτητο οικοπέδο με οποιοδήποτε τρόπο.

9. Δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ από τους κατασκευαστές

Ι) Έκπτωση

Οι κατασκευαστικές επιχειρήσεις έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους.

Προϋπόθεση για την έκπτωση του Φ.Π.Α. με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι εισροές της επιχείρησης είναι, οι εισροές αυτές να χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων. Έτσι, όταν μια κατασκευαστική επιχείρηση διενεργεί παραδόσεις ακινήτων υποκείμενες σε Φ.Π.Α., εκπίπτει ολόκληρο το φόρο των εισροών της. Σε περίπτωση όμως που διενεργεί πράξεις απαλλασσόμενες από το φόρο για τις οποίες δεν προβλέπεται από το νόμο δικαίωμα έκπτωσης (π.χ. μεταβίβαση πρώτης κατοικίας, δωρεά ακινήτου) δεν μπορεί να εκπέσει το φόρο που επιβάρυνε τις εισροές που χρησιμοποιήθηκαν για την κατασκευή αυτών των ιδιοκτησιών. Για το λόγο αυτό πρέπει να προσδιοριστεί σύμφωνα με τα ανωτέρω ο Φ.Π.Α. των εισροών που βάρυνε τις ιδιοκτησίες για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης καθώς και ο ΦΠΑ που βάρυνε τις ιδιοκτησίες για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης και να διακανονισθεί μέσω της περιοδικής δήλωσης στο πεδίο «αφαιρούμενα ποσά».

Το ποσό του εκπιπτόμενου φόρου προσδιορίζεται ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής κάθε ιδιοκτησίας στο συνολικό φόρο εισροών, με βάση την πραγματική διάθεση των αγαθών ή υπηρεσιών ανά οικοδομή, όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (ΠΟΛ. 1083/2006).

Σημειώνεται ότι ο προσδιορισμός του εκπιπτόμενου ποσοστού Φ.Π.Α που βαρύνει τις κοινές λειτουργικές δαπάνες π.χ. γραφική ύλη, έξοδα καθαριότητας κλπ βρίσκεται και για τις κατασκευαστικές επιχειρήσεις με βάση το κλάσμα (Pro-Rata) που ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 31 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000).

ΙΙ) Επιστροφή

Οι κατασκευαστικές επιχειρήσεις, όπως και κάθε άλλη υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση, έχει δικαίωμα επιστροφής του πιστωτικού της υπολοίπου ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 34 του Κώδικα ΦΠΑ.

10. Δηλωτικές και λοιπές υποχρεώσεις

Όπως ήδη προαναφέρθηκε η κατασκευαστική επιχείρηση από τη στιγμή που εντάσσεται σε καθεστώς ΦΠΑ έχει όλες τις υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο. Συνεπώς έχει υποχρέωση για υποβολή περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων, ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, όταν ενεργεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, δηλώσεις στατιστικής παρακολούθησης ενδοκοινοτικών συναλλαγών (intrastat).

Πλέον των ανωτέρω η υποκείμενη σε ΦΠΑ κατασκευαστική επιχείρηση έχει και πρόσθετες υποχρεώσεις για:

- I. υποβολή εντύπου απεικόνισης του κόστους της οικοδομής προϋπολογιστικά,
- II. υποβολή εντύπου απεικόνισης του κόστους της οικοδομής απολογιστικά,
- III. υποβολή ειδικής δήλωσης για τη μεταβίβαση διηρημένης ιδιοκτησίας,

IV. γνωστοποίηση για τη χρησιμοποίηση ακινήτου (που κατασκευάστηκε με σκοπό την εμπορία του) ως παγίου σε φορολογητέα δραστηριότητα καθώς και για το ακίνητο το οποίο απαλλοτριώθηκε,

V. τήρησης βιβλίου κοστολογίου οικοδομών,

VI. έκδοσης στοιχείου παράδοσης κτισμάτων στον οικοπεδούχο στις περιπτώσεις αντιπαροχής.

Επισημαίνεται ότι όλες οι παραπάνω πρόσθετες (I-VI) υποχρεώσεις αφορούν **μόνο τις επιχειρήσεις κατασκευής οικοδομών προς πώληση (είτε ανεγείρουν σε ιδιόκτητο οικοπέδο είτε με το σύστημα της αντιπαροχής)** και όχι τις επιχειρήσεις που αναλαμβάνουν εργολαβικά την ανέγερση μιας οικοδομής για λογαριασμό άλλου. Π.χ. κατασκευαστική επιχείρηση που αναλαμβάνει ως εργολάβος την ανέγερση του καταστήματος μιας εμπορικής επιχείρησης ρούχων σε οικόπεδο που ανήκει στην τελευταία -όχι με το σύστημα της αντιπαροχής- δεν έχει καμμία από τις παραπάνω υποχρεώσεις. Η κατασκευαστική αυτή επιχείρηση για την εργολαβία που παρέχει στην εμπορική υπόκειται βέβαια σε ΦΠΑ και το σχετικό παραστατικό που θα εκδώσει για την αμοιβή της θα επιβαρυνθεί με ΦΠΑ.

I. Έντυπο απεικόνισης προϋπολογιστικού κόστους

Για τον τύπο, περιεχόμενο, τρόπο, χρόνο και διαδικασία υποβολής του ειδικού εντύπου απεικόνισης προϋπολογιστικού κόστους της οικοδομής και κατανομής αυτού στις επιμέρους ιδιοκτησίες εκδόθηκε η Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1048/20-3-2006. Διευκρινίσεις και οδηγίες για την εφαρμογή της παραπάνω Α.Υ.Ο.Ο. έχουν δοθεί με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1065/2006.

Το ειδικό έντυπο του προϋπολογιστικού κόστους υποβάλλεται από τον πωλητή -υποκείμενο στο φόρο, για τις οικοδομές που θα αποτελέσουν αντικείμενο επιβολής του Φ.Π.Α. σε τρία αντίτυπα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η υπό ανέγερση οικοδομή. Υποβάλλεται υποχρεωτικά μετά την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής αδείας και πριν από την πρώτη παράδοση ιδιοκτησίας (π.χ. πώληση ενός καταστήματος ή αυτοπαράδοση ενός διαμερίσματος).

Το έντυπο αυτό περιλαμβάνει το προϋπολογιστικό κόστος της οικοδομής, το οποίο θα πρέπει να υπολογίζεται με βάση τις τρέχουσες τιμές αγοράς (για υλικά, μισθοδοσία, υπηρεσίες γενικά κ.λ.π.) και τις εργασίες που πρόκειται να εκτελεστούν σύμφωνα με τις εγκριθείσες για την οικοδομή μελέτες, προκειμένου να προσεγγίζει το πραγματικό κόστος της οικοδομής. **Τονίζεται ότι σε καμία περίπτωση δεν λαμβάνεται ως προϋπολογιστικό κόστος το ελάχιστο κόστος οικοδομής (ΕΚΚΟ).**

Το προϋπολογιστικό κόστος αναλύεται σε δύο πίνακες, στους πίνακες Α' των γενικών δαπανών και Β' του κατασκευαστικού κόστους.

Γενικές δαπάνες είναι οι δαπάνες που ενσωματώνονται στο κόστος της οικοδομής, εκτός των δαπανών που συνιστούν κατασκευαστικό κόστος που αναλύεται στην παρακάτω περίπτωση.

Κατασκευαστικό κόστος είναι το κόστος των υλικών, των πρώτων και βοηθητικών υλών, των εργασιών κατασκευής (μισθοδοσία, εισφορές ΙΚΑ, υπεργολαβίες κ.λ.π.) στο οποίο υποβάλλεται ο κατασκευαστής προκειμένου να κατασκευάσει το σύνολο της οικοδομής.

Η κατανομή του προϋπολογιστικού κόστους στις επιμέρους ιδιοκτησίες γίνεται σε ποσοστό επί τοις χιλίοις σύμφωνα με την αντιστοιχία των ιδιοκτησιών στα χιλιοστά του οικοπέδου.

Σημειώνεται ότι είναι ενδεχόμενο κάποια χιλιοστά οικοπέδου να κρατηθούν για μελλοντική αύξηση του συντελεστή δόμησης με αποτέλεσμα η κατανομή του

κόστους να εκφράζεται σε τόσα ποσοστά όσα αντιστοιχούν στο οικοπέδο που μένει αφού αφαιρεθούν τα ποσοστά που έχουν κρατηθεί.

Παράδειγμα:

Σε οικόπεδο 500 τετραγωνικά μέτρα και συντελεστή δόμησης 2 ανεγείρεται οικοδομή 1000 τετραγωνικών μέτρων. Ο κατασκευαστής κατά την σύσταση κρατά 200 χιλιοστά αντιστοιχίας οικοπέδου για μελλοντική αύξηση του συντελεστή δόμησης. Η οικοδομή αποτελείται από 10 ιδιοκτησίες στην κάθε μια από τις οποίες δίδονται 80‰ οικοπέδου. Το κόστος της οικοδομής θα κατανεμηθεί στις ιδιοκτησίες με βάση τη συμμετοχή κάθε ιδιοκτησίας στο συνολικό κόστος δηλαδή σε 80/800 στην κάθε μια.

Σε τέτοιες περιπτώσεις κρίνεται σκόπιμο στην στήλη 6 να γράφεται το ποσοστό ως κλάσμα π.χ. 80/800.

Στις περιπτώσεις κατασκευής οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής το κόστος απόκτησης των χιλιοστών του οικοπέδου που θα περιέλθουν στον κατασκευαστή δεν αναγράφεται στον Πίνακα Α' στην ένδειξη οικόπεδο διότι η αξία αυτή (μέχρι την έκδοση του στοιχείου παράδοσης κτισμάτων στον οικοπεδούχο - εγκύκλιος ΠΟΛ 1067/2006) περιλαμβάνεται μέσα στο κόστος του συνολικού έργου εφόσον ο κατασκευαστής κατασκευάζει τα κτίσματα του οικοπεδούχου προκειμένου να αποκτήσει το συμφωνηθέν μέρος του οικοπέδου. Φυσικά μειωτικό στοιχείο του προϋπολογιστικού κόστους το οποίο θα πρέπει να εμφανίζεται ως αρνητικό ποσό στην ένδειξη οικόπεδο, αποτελεί το μέρος του εργολαβικού ανταλλάγματος το οποίο έχει συμφωνηθεί με το εργολαβικό προσύμφωνο ότι ο κατασκευαστής θα εισπράξει από τον οικοπεδούχο σε χρήμα. Στην αντίθετη περίπτωση όπου ο κατασκευαστής καταβάλλει και χρήματα στον οικοπεδούχο εκτός από τα κτίσματα που θα του παραδώσει, τότε το συμφωνηθέν αυτό ποσό θα εμφανίζεται ως θετικό ποσό στην ένδειξη οικόπεδο.

Σε κάθε περίπτωση βέβαια το κόστος στο οποίο υποβάλλεται ο κατασκευαστής για την κατασκευή του συνόλου της οικοδομής καταβάλλεται από αυτόν προκειμένου να κατασκευάσει και να αποκτήσει τις ιδιοκτησίες που του αντιστοιχούν με βάση τα συμφωνηθέντα με τον οικοπεδούχο. Συνεπώς το προϋπολογιστικό κόστος που υπολογίζεται σύμφωνα με τα παραπάνω θα πρέπει να κατανεμηθεί μόνο στις ιδιοκτησίες που θα περιέλθουν στον κατασκευαστή.

Η κατανομή θα γίνει με αναγωγή των χιλιοστών επί του συνολικού οικοπέδου που αντιστοιχούν σε κάθε ιδιοκτησία που θα περιέλθει στον κατασκευαστή σε ποσοστό επί των χιλιοστών του οικοπέδου που λαμβάνει ως εργολαβικό ανάλλαγμα.

Παράδειγμα:

Κατασκευαστική επιχείρηση ανεγείρει οικοδομή 10 διαμερισμάτων στο κάθε ένα από τα οποία σύμφωνα με τη σύσταση αντιστοιχούν 100 χιλιοστά επί του οικοπέδου. Ως εργολαβικό ανάλλαγμα έχουν οριστεί στο προσύμφωνο και εργολαβικό κατασκευής τα 600 χιλιοστά του οικοπέδου (6 διαμερίσματα). Το προϋπολογιστικό κόστος της οικοδομής είναι 1.000.000 ΕΥΡΩ και θα επιμεριστεί στις ιδιοκτησίες που θα περιέλθουν στον κατασκευαστή. Στη περίπτωση αυτή στη στήλη 6 θα γράφεται το ποσοστό ως κλάσμα π.χ. στο συγκεκριμένο παράδειγμα 100/600. Ο επιμερισμός θα γίνει ως εξής: $1.000.000 \text{ ΕΥΡΩ} \times 100/600 = 166.666,66 \text{ ΕΥΡΩ}$. Συνεπώς 166.666,66 ΕΥΡΩ είναι το κόστος κάθε ενός από τα 6 διαμερίσματα.

Οι ιδιοκτησίες του οικοπεδούχου απλώς αναγράφονται στο έντυπο του προϋπολογιστικού κόστους για λόγους πληροφοριακούς, χωρίς κατανομή

Κόστους σε αυτές με την ένδειξη δίπλα «κτίσματα οικοπεδούχου».

(Παραδείγματα συμπλήρωσης εντύπων προϋπολογιστικού κόστους παρατίθενται στο τέλος του οδηγού).

II. Έντυπο απεικόνισης απολογιστικού κόστους

Για τον τύπο, περιεχόμενο, τρόπο, χρόνο και διαδικασία υποβολής του ειδικού εντύπου απεικόνισης απολογιστικού κόστους της οικοδομής και κατανομής αυτού στις επιμέρους ιδιοκτησίες και σχετικές διευκρινίσεις και Οδηγίες δόθηκαν με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1105/2006 και την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1111/2006.

Το ειδικό έντυπο του απολογιστικού κόστους υποβάλλεται από τον πωλητή - υποκείμενο στο φόρο, για τις οικοδομές που αποτελούν αντικείμενο επιβολής του Φ.Π.Α., σε τρία αντίτυπα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η ανεγερθείσα οικοδομή. Υποβάλλεται υποχρεωτικά μετά την αποπεράτωση της κατασκευής της οικοδομής και την καταχώρηση του συνολικού και οριστικού κόστους αυτής στο βιβλίο «κοστολογίου οικοδομής» και μέσα σε προθεσμία 30 ημερών από την ημερομηνία της τελευταίας εγγραφής στο βιβλίο αυτό και σε κάθε περίπτωση όχι πέραν της πενταετίας από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής άδειας.

Το έντυπο αυτό περιλαμβάνει το απολογιστικό κόστος της οικοδομής όπως αυτό προκύπτει από το τηρούμενο βιβλίο κοστολογίου.

Η αξία του οικοπέδου στο έντυπο απολογιστικού κόστους οφείλει να αναγράφεται σε κάθε περίπτωση είτε πρόκειται για κατασκευή σε ιδιόκτητο οικόπεδο είτε με το σύστημα της αντιπαροχής.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1039/2006 και με τις οδηγίες που δόθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1067/2006 στην περίπτωση της αντιπαροχής ως αξία του οικοπέδου αναγράφεται η αξία των παραδιδόμενων κτισμάτων στον οικοπεδούχο, όπως αυτή προκύπτει από το στοιχείο «Παράδοση Κτισμάτων». Εάν με βάση το προσύμφωνο και το εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής έχει συμφωνηθεί και η καταβολή ενός μέρους του τιμήματος σε χρήμα από τον οικοπεδούχο στον κατασκευαστή, ως αξία του οικοπέδου καταχωρείται η αξία του στοιχείου μειωμένη με το ποσό του χρηματικού τιμήματος.

Μετά την καταχώρηση της αξίας του οικοπέδου η αξία των δαπανών που έχει καταχωρηθεί στο βιβλίο, μειώνεται ισόποσα με τη συνολική αξία των δαπανών που βαρύνουν τα παραδιδόμενα κτίσματα, όπως προκύπτει από το στοιχείο «Παράδοση Κτισμάτων».

Ομοίως όπως και στο προϋπολογιστικό κόστος, η κατανομή του απολογιστικού κόστους στις επιμέρους ιδιοκτησίες γίνεται σε ποσοστό επί τοις χιλίοις σύμφωνα με την αντιστοιχία των ιδιοκτησιών στα χιλιοστά του οικοπέδου. Σε περίπτωση που κάποια χιλιοστά οικοπέδου έχουν κρατηθεί για μελλοντική αύξηση του συντελεστή δόμησης ισχύουν όσα προαναφέρθηκαν για την κατανομή του προϋπολογιστικού κόστους. Επίσης ομοίως στην περίπτωση αντιπαροχής ο εργολάβος κατασκευαστής κατανέμει το συνολικό απολογιστικό κόστος που προκύπτει από το βιβλίο κοστολογίου μόνο στα κτίσματα που ανήκουν σε αυτόν και αντιστοιχούν στα ποσοστά του οικοπέδου που θα πάρει από τον οικοπεδούχο ως εργολαβικό αντάλλαγμα.

Σε περίπτωση μεταβίβασης ημιτελούς ιδιοκτησίας για την οποία δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής του αμάχητου τεκμηρίου του αποπερατωμένου διαμερίσματος και της οποίας η κατασκευή θα συνεχισθεί αποδεδειγμένα από ένα στάδιο και μετά από τον αγοραστή, η συμμετοχή της στο απολογιστικό κόστος θα

προκύπτει με βάση τα χιλιοστά που της Ι αντιστοιχούν, επί του κόστους κατασκευής έως του συγκεκριμένου σταδίου που αυτή έχει συμφωνηθεί ότι θα παραδοθεί.

Το βάρος της απόδειξης του πραγματικού γεγονότος βέβαια φέρει, σε κάθε περίπτωση, η επιχείρηση.

(Παραδείγματα συμπλήρωσης εντύπων απολογιστικού κόστους παρατίθενται στο τέλος του οδηγού).

III. Ειδική δήλωση μεταβίβασης ακινήτου

A) Γενικά

Ο τύπος, το περιεχόμενο, ο τρόπος, ο χρόνος και η διαδικασία υποβολής της ορίστηκαν με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1053/27-3-2006 και οι σχετικές οδηγίες συμπλήρωσης της δόθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1070/4-8-2006. Επίσης ο τρόπος και η διαδικασία ελέγχου της ειδικής δήλωσης κατά το στάδιο της παραλαβής της ορίστηκε με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1054/27-3-06 και οι σχετικές οδηγίες δόθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1071/4-5-2006.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, όπως αυτός έχει προηγούμενα προσδιοριστεί και με αυτή καταβάλλεται ο αναλογών στην παράδοση του ακινήτου Φ.Π.Α., αφού, αφαιρεθεί ο Φ.Π.Α. εισροών που αντιστοιχεί στη συγκεκριμένη ιδιοκτησία. Υποβάλλεται εις τετραπλούν στη Δ.Ο.Υ. της περιοχής που βρίσκεται το ακίνητο.

Σε περίπτωση που η Δ.Ο.Υ., της περιοχής του ακινήτου είναι διαφορετική από τη Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου στο φόρο, ένα αντίγραφο της διαβιβάζεται στη Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποκειμένου αμέσως μετά την ολοκλήρωση της παραλαβής της. (Η διαδικασία παραλαβής αναλύεται παρακάτω).

Στον υποκείμενο εργολάβο κατασκευαστή, μετά την ολοκλήρωση της παραλαβής, επιστρέφονται τα δύο από τα θεωρημένα αντίτυπα της «Ειδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.», το ένα για το αρχείο του και το άλλο για τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου για τη μεταβίβαση του ακινήτου.

Στο αντίτυπο που επιστρέφεται στον υποκείμενο για το αρχείο του τίθεται από τον αρμόδιο υπάλληλο σφραγίδα με την ένδειξη «ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ ΓΙΑ ΤΟ ΑΡΧΕΙΟ. ΔΕΝ ΜΠΟΡΕΙ ΝΑ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΘΕΙ ΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ». Το αντίτυπο αυτό είναι απαραίτητο στοιχείο για τον υποκείμενο, προκειμένου να μεταφέρει στα προστιθέμενα ποσά του φόρου των εισροών της περιόδου της δήλωσης της φορολογικής περιόδου εντός της οποίας καταβλήθηκε, τον **βάσει της Ειδικής Δηλώσεως** καταβληθέντα Φ.Π.Α..

Η αξία των εκροών «ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ» αναγράφεται στην περιοδική δήλωση της φορολογικής περιόδου σύνταξης του συμβολαίου.

Η «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» υποβάλλεται και στην περίπτωση παράδοσης (μεταβίβασης) άλλου εμπράγματος δικαιώματος (εκτός της πλήρους κυριότητας) επί νεόδμητου ακινήτου όπως προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α. δηλαδή της μεταβίβασης της ψιλής κυριότητας, σύστασης προσωπικής ή πραγματικής δουλείας κ.λ.π.

Επίσης, η «Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α.» υποβάλλεται και στην περίπτωση της αυτοπαράδοσης νεόδμητου ακινήτου (όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α.) **σε τρία αντίτυπα** χωρίς την καταβολή του φόρου, ο οποίος καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου.

(Παραδείγματα συμπλήρωσης εντύπων ειδικής δήλωσης παρατίθενται στο τέλος του οδηγού).

B) Διαδικασία παραλαβής και ελέγχου της ειδικής δήλωσης.

α) Ο υποκείμενος στο φόρο καταθέτει την Ειδική Δήλωση Φ.Π.Α., συνυποβάλλοντας ταυτόχρονα για ελεγκτικούς σκοπούς τα φύλλα υπολογισμού της αξίας ακινήτου (έντυπα 1-5, K1-K9, Αντικειμενικής Αξίας

β) Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στην οποία κατατίθεται, ελέγχει άμεσα μετά την καταχώρηση της τη δήλωση αυτή ως προς το δηλούμενο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου ή, εφόσον αυτό είναι δυσχερές, το αργότερο εντός πέντε (5) εργάσιμων για τις Δ.Ο.Υ. ημερών από την καταχώρηση.

Ειδικότερα ελέγχεται αν το δηλούμενο από τον υποκείμενο στο φόρο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου υπολείπεται της μεγαλύτερης αξίας μεταξύ της αξίας αυτής που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και του δηλούμενου απολογιστικού κόστους του ίδιου ακινήτου αν πρόκειται για ακίνητο οικοδομής που έχει αποπερατωθεί ή προϋπολογιστικού κόστους του εν λόγω ακινήτου αν πρόκειται για ακίνητο οικοδομής που δεν έχει αποπερατωθεί.

Στην περίπτωση που το δηλούμενο τίμημα είναι ίσο ή μεγαλύτερο από τις δύο άλλες προαναφερθείσες αξίες, καταβάλλεται εφάπαξ ο αναλογών στο δηλούμενο τίμημα φόρος, αφού συμψηφιστεί πρώτα ο βάσει δήλωσης φόρος εισροών που βαρύνει την μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία, ολοκληρώνεται πλέον η υποβολή της δήλωσης και η ειδική δήλωση θεωρείται **περαιωθείσα ως ειλικρινής ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου**, με την προϋπόθεση ότι τα δηλωθέντα στοιχεία και εν γένει χαρακτηριστικά αυτού είναι ειλικρινή και με την επιφύλαξη εφαρμογής των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α. ως προς το φόρο εισροών και το πραγματικό κόστος του ακινήτου.

γ) Στην αντίθετη περίπτωση που το δηλούμενο τίμημα υπολείπεται από την μία ή τις δύο προαναφερθείσες αξίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. αναγράφει στην ειδική δήλωση ως αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου την κατά τα προαναφερόμενα μεγαλύτερη αξία, εντός της προβλεπόμενης από την παραπάνω περίπτωση β' προθεσμίας.

Εφόσον η αναγραφόμενη αυτή αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου γίνει αποδεκτή από τον υποκείμενο στο φόρο, συντάσσεται σχετική πράξη η οποία υπογράφεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και τον υποκείμενο στο φόρο και καταβάλλεται εφάπαξ τόσο ο αναλογών στο δηλούμενο τίμημα φόρος (αφού συμψηφιστεί ο βάσει δήλωσης φόρος εισροών που βαρύνει την μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία) όσο και η διαφορά μεταξύ του βάσει δήλωσης και του βάσει συμβιβασμού προκύπτοντος φόρου, με την έκδοση ιδιαίτερων διπλότυπων εισπραξής. Και στην περίπτωση αυτή μετά την καταβολή του φόρου ολοκληρώνεται η διαδικασία υποβολής της ειδικής δήλωσης και η παραληφθείσα πλέον δήλωση θεωρείται περαιωθείσα ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου.

Οι προϋποθέσεις περαίωσης που αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση β' ως προς τα δηλωθέντα στοιχεία και εν γένει χαρακτηριστικά του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, ισχύουν και εν προκειμένω, ενώ ομοίως δεν αποτελούν αντικείμενο του ελέγχου και της περαίωσης ο οικείος φόρος εισροών και το πραγματικό κόστος, τα οποία τελούν υπό την επιφύλαξη του τακτικού ελέγχου.

δ) Εφόσον η αναγραφόμενη κατά την περίπτωση γ' από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου δεν γίνει αποδεκτή κατά τα οριζόμενα ανωτέρω, ο υποκείμενος στο φόρο δύναται να ζητήσει από το Σώμα Ορκωτών Εκτιμητών (Σ.Ο.Ε.), με αίτηση του, εκτίμηση της αξίας του ακινήτου. Η κρίση του Σ.Ο.Ε. είναι δεσμευτική για τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ..

Εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο αποδεχθεί την αξία που εκτιμάται από το Σ.Ο.Ε.,

συντάσσεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., επί της καταχωρηθείσας δήλωσης πράξης και ακολουθείται η ίδια διαδικασία όπως και προηγούμενα στην περίπτωση γ' αναφέθηκε.

Ύστερα από την ολοκλήρωση της διαδικασίας η ειδική δήλωση θεωρείται περαιωμένη με την προϋπόθεση ότι τα δηλωθέντα στοιχεία και εν γένει χαρακτηριστικά του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι ειλικρινή ενώ ομοίως δεν αποτελούν αντικείμενο του ελέγχου και της περαίωσης ο οικείος φόρος εισροών και το πραγματικό κόστος, τα οποία τελούν υπό την Ιοκρύλσξη του τακτικού ελέγχου.

ε) Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται την εκτίμηση της αξίας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου από το Σ.Ο.Ε. συντάσσεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. επί της καταχωρηθείσας δήλωσης και υπογράφεται από αυτόν πράξη σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1054/2006 και την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1071/06 η οποία επέχει θέση πράξης προσδιορισμού του φόρου. Καταβάλλεται ο βάσει δήλωσης αναλογών φόρος μετά τον συμψηφισμό του φόρου εισροών που αντιστοιχεί στην μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία και η δήλωση θεωρείται πλέον παραληφθείσα. Στην περίπτωση αυτή τα επιστρεφόμενα αντίγραφα των ιαδικών δηλώσεων επιδίδονται στον υποκείμενο στο φόρο, επί αποδείξει, μαζί με συνοπτική έκθεση ελέγχου για την αξία κατά την εκτίμηση του ΣΟ.Ε. Ο υποκείμενος έχει δικαίωμα άσκησης προσφυγής κατά της πιο πάνω πράξης εντός της προβλεπόμενης από τις ισχύουσες διατάξεις προθεσμίας, την επίδοση σ' αυτόν των κατά τα παραπάνω θεωρημένων αντιτύπων της ειδικής δήλωσης.

IV. Γνωστοποίηση για ιδιόχρηση ή για απαλλοτρίωση

Προβλέπεται επιπλέον η γνωστοποίηση για την χρησιμοποίηση ακινήτου, που κατασκευάστηκε ως εμπορεύσιμο στοιχείο επιχείρησης, ως παγίου σε φορολογητέα δραστηριότητα, καθώς και για ακίνητο το οποίο απαλλοτριώθηκε. Η γνωστοποίηση αυτή υποβάλλεται μαζί με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας φορολογικής περιόδου κατά την οποία άρχισε η χρησιμοποίηση ή πραγματοποιήθηκε η απαλλοτρίωση. Με τη γνωστοποίηση αυτή στη Δ.Ο.Υ. διευκολύνεται η υπαγωγή στην ορθή φορολογία, ήτοι σε Φ.Μ.Α. σε περίπτωση μεταβίβασης του εν λόγω ακινήτου.

V. Τήρηση βιβλίου κοστολογίου οικοδομών

Με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1039/9-3-2006 καθιερώθηκε η υποχρέωση τήρησης βιβλίου κοστολογίου οικοδομών καθώς και το περιεχόμενο του από τον επιτηδευματία που ασχολείται με την κατασκευή οικοδομών προς πώληση. Πρόκειται για «ειδικό βιβλίο» του Κ.Β.Σ. το οποίο τηρείται στην έδρα του επιτηδευματία και μπορεί να τηρείται είτε ιδιαίτερο βιβλίο ανά οικοδομή είτε ένα βιβλίο για όλες τις οικοδομές του επιτηδευματία με παρακολούθηση όμως του κόστους της κάθε οικοδομής σε ιδιαίτερη μερίδα.

Οδηγίες για την τήρηση αυτού του βιβλίου παρέχονται με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1067/06.

VI. Έκδοση στοιχείου «παράδοσης κτισμάτων» στον οικοπεδούχο

Με την ίδια Α.Υ.Ο.Ο. που καθιερώθηκε η υποχρέωση τήρησης βιβλίου κοστολογίου καθιερώθηκε και η υποχρέωση έκδοσης στοιχείου παράδοσης κτισμάτων στον οικοπεδούχο στην περίπτωση της αντιπαροχής. Το στοιχείο αυτό εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παράδοσης των κτισμάτων.

Στο στοιχείο αυτό εμφανίζεται η καθαρή αξία των παραδιδομένων κτισμάτων από την

κατασκευάστρια επιχείρηση στον οικοπεδούχο η οποία αποτελεί την φορολογητέα βάση επιβολής του φόρου για την πράξη αυτή.

Η καθαρή αξία του στοιχείου αυτού αποτελεί αφενός μειωτικό στοιχείο του συνολικού κόστους κατασκευής των κτισμάτων της οικοδομής για τον εργολάβο (πχ. υλικά, υπηρεσίες, μισθοδοσία, εργοδ. εισφορές) και αφετέρου δικαιολογητικό καταχώρησης της αξίας των χιλιοστών του οικοπέδου που περιέρχονται στην κατασκευάστρια επιχείρηση. Οδηγίες για την έκδοση του έχουν δοθεί ομοίως με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1067/2006.

11. Υποχρεώσεις συμβολαιογράφων και υποθηκοφυλάκων

I) Οι συμβολαιογράφοι υποχρεούνται:

α) Να μη συντάσσουν έγγραφα για πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 α' του άρθρου 6, πλην της περίπτωσης αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, εφόσον δεν παραδίδεται σ' αυτούς θεωρημένο αντίγραφο της ειδικής δήλωσης που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 και του σχετικού ή σχετικών διπλοτύπων καταβολής του φόρου,

β) να αναγράφουν στα πιο πάνω έγγραφα τον αύξοντα αριθμό της ειδικής δήλωσης που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 και του σχετικού ή σχετικών διπλοτύπων καταβολής του φόρου.

II) Ο υποθηκοφύλακας ή ο προϊστάμενος του κτηματολογικού γραφείου είναι υποχρεωμένος να αρνηθεί την μεταγραφή (σύμβασης) ή δικαστικής απόφασης ή οποιαδήποτε άλλης πράξης που αφορά πράξεις επί ακινήτων που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6, πλην της αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, αν δεν προσκομίζεται σε αυτόν αντίγραφο της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36.

12. Ακύρωση πράξης διοικητικής επίλυσης της διαφοράς - ανάκληση ή διόρθωση ειδικής δήλωσης

Σε πολλές περιπτώσεις συμβαίνει τελικά να ματαιωθεί η σύνταξη του συμβολαίου για διάφορους λόγους ενώ έχει ήδη υποβληθεί η ειδική δήλωση, έχει ελεγχθεί σύμφωνα με την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1054/06 και έχει καταβληθεί ο βάσει δήλωσης και ο τυχόν βάσει ελέγχου φόρος ή έχει καταβληθεί ο βάσει δήλωσης φόρος και έχει ασκηθεί προσφυγή ή εκκρεμεί η άσκηση της.

Στις περιπτώσεις αυτές έχει καταβληθεί φόρος για πράξη που τελικά δεν πραγματοποιήθηκε και συνεπώς δεν υπάρχει φορολογική υποχρέωση.

Προκειμένου να μπορέσει ο υποκείμενος στο φόρο να ζητήσει κατά περίπτωση επιστροφή ή συμψηφισμό του καταβληθέντος αυτού φόρου, σε οποιοδήποτε στάδιο της διαδικασίας βρίσκεται η ειδική δήλωση, πρέπει πρώτα να ακυρωθεί η πράξη προσδιορισμού του φόρου που εκδόθηκε (σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 48 του Κώδικα ΦΠΑ και την Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1054/06) επί της ειδικής δήλωσης και στη συνέχεια να ανακληθεί η ειδική αυτή δήλωση.

Για το σκοπό αυτό υποβάλλεται μία αίτηση από τον υποκείμενο στο φόρο (κατασκευαστική επιχείρηση) με την οποία ζητά ταυτόχρονα την ακύρωση της πράξης και την ανάκληση της δήλωσης και προσκομίζει στη ΔΟΥ το πρωτότυπο της ειδικής δήλωσης αφού βεβαιωθεί από το συμβολαιογράφο επί του σώματος αυτής ότι δεν έγινε η μεταβίβαση.

Επίσης μπορεί να ακυρωθεί η πράξη προσδιορισμού του φόρου επί της ειδικής δήλωσης στην περίπτωση που κάποια στοιχεία (πλην του φόρου εισροών) δηλώθηκαν

από παραδρομή λανθασμένα στην ειδική δήλωση και εφόσον δεν έχει συνταχθεί ακόμη το συμβόλαιο με σκοπό την παραπέρα διόρθωση της ειδικής δήλωσης.

ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ											
Προς Δ.Ο.Υ. <u>18 ΑΘΗΝΩΝ</u> (ακινήτου) ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ.		<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"><tr><td style="width: 50%;">Αρχικό</td><td style="width: 50%;"></td></tr><tr><td>Τροποποιητικό</td><td></td></tr><tr><td>Αρ. Καταχώσης</td><td></td></tr><tr><td>Ημερ/νια παραλαβής</td><td>/ /</td></tr></table>		Αρχικό		Τροποποιητικό		Αρ. Καταχώσης		Ημερ/νια παραλαβής	/ /
Αρχικό											
Τροποποιητικό											
Αρ. Καταχώσης											
Ημερ/νια παραλαβής	/ /										
Δ.Ο.Υ. <u>ΧΟΛΑΡΓΟΥ</u> (έδρας) ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ.											
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ											
Επώνυμο ή Επωνυμία <u>ΤΕΧΝΟΟΙΚΟΔΟΜΙΚΗ ΕΠΕ</u> ΑΦΜ Όνομα <u>ΕΥΤΕΡΗΣ</u> Όνομα πατρός <u>18</u> Α.Τ. <u>ΧΟΛΑΡΓΟΣ</u> Δ/ση <u>ΕΥΤΕΡΗΣ 18 ΧΟΛΑΡΓΟΣ</u>											
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗ											
Α/Α Υποκ/τος <u>02</u> Δ/ση <u>ΗΛΙΔΟΣ 22 ΑΘΗΝΑ</u> Αρ. Αδείας-ημερ/νια <u>246/6-3-2006</u> Πολεοδομική αρχή <u>ΑΘΗΝΩΝ</u> Αρ. Αναθ. Αδείας-ημερ/νια Πολεοδομική αρχή Κατηγορία ακινήτου <u>ΠΡΑΓΜΑΤΟΓΙΑ</u> Βιβλίο καταλόγου ακινήτων <u>37/4-5-2006</u> Αρ. Μερίδας Κτήση οικοπέδου αγορά ☒ αντιπαροχή ☐ άλλη αιτία ☐											
Ο ΔΗΛΩΝ Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ											

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ			
A/A	A. ΓΕΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ	ΠΟΣΟ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
1	Οικόπεδο	883.250	
2	Φ.Μ.Α. Οικοπέδου	97.200	
3	Αμοιβές Δικηγόρων	45.000	
4	Αμοιβές Συμβολαιογράφων	12.750	
5	Υποθηκοφυλακείο	12.000	
6	Έξοδα τραπεζών		
7	Μεσικά		
8	Αμοιβές Μηχικών κλπ.	15.000	
9	Αποσβέσεις	25.600	

**ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ
ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ**

Προς Δ.Ο.Υ. <u>ΝΙΚΑΙΑΣ</u> (έκθεσης)	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ.	Αρχικό	
Δ.Ο.Υ. <u>ΧΟΛΑΡΓΟΥ</u> (έδρας)	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ.	Τροποποιητικό	
		Αρ. Καταχ/σης	
		Ημερ/νια παραλαβής	/ /

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

Επωνυμία ή Επωνυμία..... ΤΕΧΝΟΟΙΚΟΔΟΜΙΚΗ ΕΠΕ ΑΦΜ.....
 Όνομα..... Όνομα πατρός..... Α.Τ.....
 Δ/ση..... ΕΥΤΕΡΗΣ 18 ΧΟΛΑΡΓΟΥ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗ

Α/Α Υποκ/τος..... 03 Δ/ση..... ΑΝΘΩΝ 1Α ΝΙΚΑΙΑ
 Αρ. Αδείας-ημερ/νια..... 302/8-9-2006 Πολεοδομική αρχή..... ΠΕΙΡΑΙΑ
 Αρ. Αναθ. Αδείας-ημερ/νια..... Πολεοδομική αρχή.....
 Κατηγορία ακινήτου..... ΠΟΛΥΚΑΤΟΙΚΙΑ
 Βιβλίο κοστολογίου ακινήτων..... 157/25-10-2006 Αρ. Μερίδας.....
 Κτήση οικοπέδου αγορά ☐ αντιπαροχή ☒ άλλη απία ☐

Ο ΔΗΛΩΝ

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ			
Α/Α	A. ΓΕΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ	ΠΟΣΟ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
1	Οικόπεδο	*	* ΑΝΤΙΠΑΡΟΧΗ
2	Φ.Μ.Α. Οικοπέδου	20.000	300/1000
3	Αμοιβές Δικηγόρων	6000	
4	Αμοιβές Συμβολαιογράφων	2500	ΓΙΑ ΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ ΧΟ
5	Υποθηκοφυλακείο	800	700/1000
6	Έξοδα τραπεζών		ΓΙΑ ΤΟΝ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΗ
7	Μεσιτικά		
8	Αμοιβές Μηχ/κών κλπ.	8000	
9	Αποσβέσεις	2700	
Σύνολο A		40.000	
B. ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ			
	Τετραγωνικά μέτρα του συνόλου της οικοδομής	Τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο	Σύνολο B
	800	950	760.000
			800.000
ΣΥΝΟΛΟ A+B			

**ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ
ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ**

Προς Δ.Ο.Υ. <u>18 ΑΘΗΝΩΝ</u> (ακινήτου)	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ.	Αρχικό	
Δ.Ο.Υ. <u>ΧΟΛΑΡΓΟΥ</u> (ιδιόχ.	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ.	Τροποποιητικό	
		Αρ. Καταχ/σης	
		Ημερ/νια παραλαβής	/ /
Αρ. Καταχ/σης Προϋπολογιστικού Κόστους		Ημερ/νια	

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

Επωνυμία ή Επωνυμία..... ΤΕΧΝΟΟΙΚΟΔΟΜΙΚΗ ΕΠΕ ΑΦΜ

Όνομα..... Όνομα πατρός..... Α.Τ.

Δ/ση..... ΕΥΤΕΡΗΣ 18 ΧΟΛΑΡΓΟΣ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗ

Α/Α Υποκ/τος..... 02 Δ/ση..... ΗΛΙΟΥΣ 22 ΑΘΗΝΑ

Αρ. Αδείας-ημερ/νια..... 246/6-3-2006 Πολεοδομική αρχή..... ΑΘΗΝΩΝ

Αρ. Αναθ. Αδείας-ημερ/νια..... Πολεοδομική αρχή.....

Κατηγορία ακινήτου..... ΠΡΟΤΥΠΟΤΗΤΙΚΑ

Βιβλίο καταλόγου ακινήτων..... 37/4-5-2006 Αρ. Μεριδας

Κτήση οικοπέδου αγορά ☒ αντιπαροχή ☐ άλλη αιτία ☐

Ο ΔΗΛΩΝ

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ			
A/A	A. ΓΕΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ	ΠΟΣΟ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
1	Οικόπεδο	900.000	
2	Φ.Μ.Α. Οικοπέδου	99.000	
3	Αμοιβές Δικηγόρων	19.000	
4	Αμοιβές Συμβολαιογράφων	14.500	
5	Υποθηκοφυλακείο	1.200	
6	Έξοδα τραπεζών		
7	Μεσιτικά		
8	Αμοιβές Μηχ/κων κλπ.	15.000	
9	Αποσβέσεις	13.300	
	Σύνολο	A 1.060.000	

B. ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ			ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	
		ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΑΞΙΑ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟ
ΑΓΟΡΕΣ ΑΓΑΘΩΝ	ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ	970.000	184.300	
	ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ			
ΛΗΨΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ	690.000	110.400	
	ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ			
ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ - ΕΡΓΟΔ. ΕΙΣΦΟΡΕΣ		780.000		
Σύνολο		B 2.440.000	294.700	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ A+B		3.500.000		

**ΕΙΔΙΚΟ ΕΝΤΥΠΟ
ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ**

Προς Δ.Ο.Υ. <u>ΝΙΚΑΙΑΣ</u> (ακινήτου)	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ.	Αρχικό	
Δ.Ο.Υ. <u>ΧΑΛΑΡΓΟΥ</u> (εδράς)	ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ.	Τροποποιητικό	
		Αρ. Καταχ/σης	
		Ημερ/νια παραλαβής	/ /

Αρ. Καταχ/σης Προϋπολογιστικού Κόστους Ημερ/νια

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

Επώνυμο ή Επωνυμία..... ΤΕΧΝΟΡΙΚΘ ΑΡΧΙΤΕΚΤΟΝΙΚΗ ΕΠΕ ΑΦΜ

Όνομα..... Όνομα πατρός..... Α.Τ.

Δ/ση..... ΕΥΤΕΡΗΣ 18 ΧΑΛΑΡΓΟΥ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΟΙΚΟΔΟΜΗ

Α/Α Υποκ/τος 03 Δ/ση ΑΝΘΡΩΝ 14 ΝΙΚΑΙΑ

Αρ. Αδείας-ημερ/νια 307/8-9-2006 Πολεοδομική αρχή ΠΕΙΡΑΙΑ

Αρ. Αναθ. Αδείας-ημερ/νια Πολεοδομική αρχή

Κατηγορία ακινήτου ΠΡΟΛΥΚΑΤΟΙΚΙΑ

Βιβλίο καταλογίου ακινήτων 157/25-10-2006 Αρ. Μερίδας

Κτήση οικοπέδου αγορά ☐ αντιπαροχή ☒ άλλη απία ☐

Ο ΔΗΛΩΝ

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ			
Α/Α	Α. ΓΕΝ ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ	ΠΟΣΟ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
1	Οικόπεδο	360.000,00	
2	Φ.Μ.Α. Οικοπέδου	20.995,81	
3	Αμοιβές Δικηγόρων	4549,78	
4	Αμοιβές Συμβολαιογράφων	3829,16	
5	Υποθηκοφυλακείο	699,20	
6	Εξοδα τραπεζών		
7	Μεσιτικά		
8	Αμοιβές Μηχ/κών κλπ.	9900,00	
9	Αποσβέσεις	3129,96	
	Σύνολο	A 403.024	

Β. ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ			ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	
		ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΑΞΙΑ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟΝ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥΧΟ
ΑΓΟΡΕΣ ΑΓΑΘΩΝ	ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ	336000	91.200	360.000
	ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ			
ΛΗΨΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ	221.000	56100	
	ΧΩΡΙΣ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ			
ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ - ΕΡΓΟΔ. ΕΙΣΦΟΡΕΣ		239.956		
Σύνολο		B 796.956	147300	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ Α+Β		4200.000		

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Αρ. Καταχώρησης /

Προς Δ.Ο.Υ. 18 ΑΘΗΝΩΝ
(ακινήτου)

Αριθμός Δήλωσης:
Ημερία Υποβολής:
Ημερία Φορολογίας:
Αρ. Σχετ. Δήλωσης/Έτος:
Δ.Ο.Υ.:

ΑΡΧΙΚΗ: ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ:

ΔΗΛΩΣΗ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

Υποβάλλεται ως ☒ Ειδική δήλωση Φ.Π.Α. ☐ Δήλωση Φ.Μ.Α.:

ΕΙΔΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ☐

Όνοματεπώνυμο Συμβαλοισαγράφου: <u>ΥΥΥΥΥΥ</u>	Α.Φ.Μ. <u>ΥΥΥ</u>	Διεύθυνση Οδός- Αριθμός-Τ.Κ.-Πόλη <u>ΥΥΥ</u>	Τηλέφωνο <u>ΥΥ</u>
Υποθηκοφυλακείο/Κτηματ. Γραφείο: <u>ΥΥΥ</u>	Αρ -ημερία σδείας οικοδομής <u>246/63-2006</u>	Πολεοδομική αρχή <u>ΑΘΗΝΩΝ</u>	
Υποκείμενος/Υπόχρεος: <u>ΤΕΧΝΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΕΠΕ</u>	Α.Φ.Μ. <u>ΥΥΥ</u>	Α/Α υποκ/τος <u>002</u>	
Δ.Ο.Υ. (έδρας ή κατοικίας): <u>61 ΤΕΡΠΗΤΕ 18 ΧΟΛΑΡΓΟΥ</u>			

ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

- I. Αρμοδία Δ.Ο.Υ. υποβολής: Η Δ.Ο.Υ. της τοποθεσίας του ακινήτου. Η δήλωση μπορεί να υποβληθεί και στη Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του αγοραστή προκειμένου για δήλωση Φ.Μ.Α., εφόσον το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή που εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα και είναι προδήλως δυσχερές η υποβολή της αρμοδίως.
- II. Για κάθε οριζόντια ή κάθετη ιδιοκτησία υποβάλλεται ξεχωριστή δήλωση.
- III. Ως Είδος Συναλλαγής συμπληρώστε αντίστοιχα:
 1. Μεταβίβαση σε εκτέλεση προσυμφώνου
 2. Χρησικτησία
 3. Μεταβίβαση μετά από δικαστική απόφαση
 4. Μεταβίβαση ακινήτου με Γνωστικό Πρωτόκολλο
 5. Μεταβίβαση πολλών οικοπέδων λόγω εργαλαβικών ανταλλαγμάτων
 6. Επανάληψη ή διόρθωση συμβολαίου
 7. Διανομή / σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας και διανομή
 8. Μεταβίβαση ακινήτου υπό διάλυση εταιρείας στα μέλη της
 9. Ανταλλαγή
 10. Σύσταση οριζόντιας / κάθετης ιδιοκτησίας με / χωρίς κτίσμα
 11. Συγχώνευση
 12. Απαλλοτριώση για δημ. χρήση / αναγκαστική προακύρωση
 13. Σύσταση επικαρπίας / δικαιώματος οικησης / δουλείας
 14. Παράδοση από κυριότητα με αντάλλαγμα
 15. Ανταλλαγή προκώου ακινήτου
 16. Μεταφορά συντελεστού δόμησης
 17. Εξώνηση
 18. Παραχώρηση ακινήτου στο Δημόσιο
 19. Μεταβίβαση λόγω ακύρωσης συμβολαίου
 20. Μεταβίβαση ακινήτου
 21. Μετατροπή Ε.Ε., Ο.Ε., Ε.Π.Ε., σε Α.Ε.
 22. Πλασματική μεταβίβαση
 23. Απορρόφηση Α.Ε. από άλλη εταιρεία
 24. Παραχώρηση ακινήτου σε ιδιώτη με ειδικές διατάξεις
 25. Αυτοπαράδοση

IV. Διαγραμμίσατε αναλόγως αν η δήλωση υποβάλλεται ως ειδική δήλωση Φ.Π.Α. ή ως δήλωση Φ.Μ.Α.

* Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία

	Α.Φ.Μ.	Επώνυμο ή επώνυμο	Όνομα	Ονοματεπώνυμο πατέρα ή μητρός	Διεύθυνση Καταγωγής ή έδρα	Αριθ. Τηλέφ.	Ημέρα γέννησης	Επάγγελμα	Δ.Ο.Υ. Έδρας	Ποσοστό		
										Πατ.	Μητ.	Συν.
Αρσενικό												
Θηλυκό												

ΧΡΟΝΟΣ ΔΙΑΡΚΕΙΑΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΟΠΟΙΑ ΣΥΝΕΤΑΞΑΝ ΕΙΣΤΡΑΦΑΝΤΟ ΔΑΔΟΜΑ:

ΕΜΜΕΛΑ ΓΩΝ ΕΠΙΣΚΕΠΤΩΝ Α.Φ.Μ. ΟΝΟΜΑΤΟ

ΑΔΑ (για άνδρες που βρίσκονται σε περιοχές που κινδύνος από σάτυρα προσβολή)

Αντικείμενο (α)	Αριθμός (β)	Συνολικό αξία (γ+δ)	Προσφορά (ε)	Συνολική αξία (ζ+η)

Αντικείμενο προσφοράς

* Προσφορά από το έτος 1990 ως ΑΔΑΤΕ

ΑΔΑ (για άνδρες που βρίσκονται σε περιοχές που κινδύνος από σάτυρα προσβολή)

ΑΝΤΙΒΕΒΑΙΩΣ ΟΙΚΟΝΟΜΟΥ ΤΟΥ	ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝ ΤΜΗΜΑ	ΧΡΟΝΟΣ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ	ΜΟΤΕΣ
ΑΚΙΝΗΤΟΥ 328.000	360.000		298.000
ΜΕΤΑΒΑΛΟΜΕΝΟΥ ΠΟΣΕΤΟΥ			

ΖΗΤΩ ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ: ΝΑΙ ☐
 ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ:
☐ ΕΠΤΑΜΕΤΗ ☐ ΔΕΥΤΕΡΑ
☐ ΑΓΑΜΕΤΗ ☐ ΑΝΑΖΕΥΤΟΜΕΝΗ
 ΑΠ. ΠΡΟΤΑΞΕΥΜΕΝΗ ΠΑΙΔΕΙΑ
 Διευκρινίσεις σχετικά με:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ - Π. ΠΡΟΤΗΡΗΣΕΩΣ - ΣΧΗΜΑΤΟΣ

1. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΠΑ

ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		
Φόρος εισροών οικ/μής ^{III}	Ποσό/το συμμείχης μετ/νης ιδιοκ. ^{III}	Φόρος εισροών προς έκπτωση ⁽²⁾⁽¹²⁾
150.000	10%	15.000
ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Αξία ακινήτου	350.000	Αξία ακινήτου
Συντίτης ΦΠΑ	19%	Συντίτης ΦΠΑ
Αναλογών φόρος	66.500	Αναλογών φόρος
-Φόρος εισροών προς έκπτωση	15.000	-Βάσει δήλωσης αναλογών φόρος
-ΦΠΑ αρχικής δήλωσης		
ΦΠΑ για καταβολή	51.500	ΦΠΑ για καταβολή

2Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (αντικειμενικό σύστημα)

ΑΞΙΑ	ΦΟΡΟΣ
Συνολική αξία ακινήτου	
Είδος απαλλαγής:	Απαλλήνη αξία:
Φορολογητέα αξία:	
%	
%	
%	
Δημ. Φόρος (ν.δ. 3033/54) 3%	
Σύνολο	
Πρόσθετος φόρος	
Σύνολο	

2Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΜΑ (μικτό σύστημα)

	ΑΞΙΑ (α+ β)	ΦΟΡΟΣ	ΑΞΙΑ (α+ γ)	ΦΟΡΟΣ
Συνολική αξία ακινήτου				
Είδος απαλλαγής:				
Φορολογητέα αξία:				
%				
%				
%				
Δημ. Φόρος (ν.δ. 3033/54) 3%				
Σύνολο				
Πρόσθετος φόρος				
Σύνολο				

Ημερομηνία

ΟΙ ΠΩΛΗΤΕΣ

.....

.....

.....

.....

Καταβλήθηκαν βάση δήλωσης

Αρ. Διπλ. /

Ο ταμίας

Ημερομηνία

ΟΙ ΑΓΟΡΑΣΤΕΣ

.....

.....

.....

.....

Καταβλήθηκαν βάση ελέγχου

Αρ. Διπλ. /

Ο ταμίας

ΒΕΒΑΙΩΝΕΤΑΙ
ΤΟ ΓΝΗΣΙΟ ΤΗΣ ΥΠΟΓΡΑΦΗΣ

Βεβαιώθηκαν:

Α.Χ.Κ. /

Α.Χ.Κ. /

Ο βεβαιώσας

ΜΕ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (ΦΜΑ)

Καταβλήθηκαν

Αρ. Διπλ. /

Ο ταμίας

Βεβαιώθηκαν:

Α.Χ.Κ. /

Ο βεβαιώσας

Ο παραλαβών

Ημερομηνία

